

1
rej.
6

Universidad Nacional Autónoma de México

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD ELEMENTOS QUE LA FORMAN Y SU TRASCENDENCIA

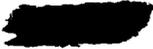
Seminario de Investigación Contable

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN CONTADURIA

P r e s e n t a n

RODOLFO BAUTISTA ENRIQUEZ
FRANCISCO GONZALEZ CHAVEZ
ARTURO LUIS RAMIREZ SARABIA

DIRECTOR C.P. GUILLERMO MARROQUIN PALACIOS





Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

DEDICO ESTE SEMINARIO DE INVESTIGACION
A DON ALVARO DELGADO MONTAÑO

RODOLFO BAUTISTA E.

INDICE

INTRODUCCION	1
I. GENERALIDADES	3
II. IDENTIFICACION EN UNA EMPRESA DE LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD	13
III. BASES PARA LA IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD	18
IV. LOS PRESUPUESTOS	61
V. INFORMES	95
CONCLUSIONES	111
BIBLIOGRAFIA	112

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

Con el firme propósito de dar una mayor difusión a la técnica recientemente concebida cuya finalidad es la reducción y control de costos y gastos, desarrollaremos en el transcurso de este seminario de investigación la manera de lograrlos a través de la implantación de un sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Este sistema se basa en el enunciado de que la forma de dirigir una empresa, es mediante el control de las personas responsables de cada área, de tal forma que los diferentes niveles jerárquicos del organigrama de una entidad se transforman en niveles de autoridad y responsabilidad, - lo que provoca en todos los componentes del esquema de la organización, consciencia de su función e importancia dentro de la buena marcha de la empresa.

La delegación de funciones ha sido necesaria, debido a la complejidad alcanzada por las empresas en la actualidad, aunada a la fuerte competencia en los negocios, lo que obliga a la dirección de la empresa, a planear anticipadamente sus operaciones mediante la formulación de programas de acción que le permitan dirigir y controlar de manera más eficiente a su organización con el objetivo final de obtener resultados fa

vorables, esta planeación se debe llevar a cabo elaborando presupuestos de ingresos, costos y gastos, controlados por cada área responsable utilizando el costeo estándar para la valuación de costos y gastos tanto - fijos como variables que nos permitirá mediante la formulación de reportes periódicos de cada responsable, comparar los resultados obtenidos - realmente, con los preestablecidos analizando las variaciones resultantes, para aplicar las acciones correctivas necesarias, desvirtuando de esta manera, la idea errónea que se tenía de que la contabilidad únicamente sirve para la presentación razonable de la situación y los resultados de las operaciones de una empresa con el fin de que terceras personas (inversionistas, trabajadores, fisco, etc.) emitan un juicio acerca de su éxito o fracaso.

CAPITULO 1

GENERALIDADES

La contabilidad por responsabilidades es un concepto de administración por medio del cual se preparan informes en forma específica para fines administrativos y que se apartan del formato de estados financieros — convencionales. La contabilidad por responsabilidades no es una técnica cuyo uso se restrinja a las grandes empresas ni a una industria o grupo de industrias.

Este método de información administrativa para empresas grandes y pequeñas y de muy variados giros. Quizá muchos hayan empleado las mismas ideas básicas que se conjugan dentro del concepto de contabilidad por responsabilidades, empleando distintos nombres para los sistemas implantados, o meramente designándolos con el nombre de informes presupuestales. Lo interesante de esta técnica es que hace posible establecer un verdadero control administrativo, desde el gerente general de la empresa hasta los operarios.

Se la denomina contabilidad por responsabilidades porque toma como premisa que, para controlar los costos y gastos, los datos contables deben mostrar quién es responsable por los gastos incurridos.

Así como la contabilidad de costos impone un énfasis especial a la determinación del costo de lo producido, que desde luego es la base para la determinación de los valores de inventario y del establecimiento de precios de venta, la contabilidad por responsabilidades impone un énfasis especial sobre quién controla el costo, quién autorizó el gasto, y quién es la persona responsable por el alza o baja de los mismos.

Podemos definir la contabilidad por responsabilidades como un sistema contable diseñado específicamente para controlar los egresos por medio de la preparación de informes que se dirigen a los individuos de la organización que son fundamentalmente responsables de su control. Dichos estados se preparan para todos los niveles de la administración, y podemos entregar estados de responsabilidades hasta a los niveles más bajos de la empresa.

Los presupuestos son necesariamente una parte de la contabilidad por responsabilidades, que pueden coordinarse para hacer funcional el sistema presupuestal. Es decir, que los presupuestos y la contabilidad por responsabilidades se complementan mutuamente, ya que ambas siguen la premisa de que si los gastos se atribuyen a los individuos que tienen la responsabilidad de su control, tanto el presupuesto como los estados financieros que se preparan mostrando los gastos incurridos, de-

rán mayor sentido.

Cada persona dentro de la organización debe sentir que el presupuesto de su departamento es obra de él mismo, y no una limitación impuesta por la alta gerencia, que el presupuesto es razonable, y nunca verlo como una meta difícil de realizar, por más esfuerzos que se hagan. Como se podrá apreciar, este concepto de control administrativo sobre la base de responsabilidad se ejerce en varios individuos que dentro de la organización tengan manera de controlar los gastos, pero sólo— hasta la medida en que dichos gastos pueden atribuirse a estas personas. Se integra así un equipo administrativo y no una administración — totalmente vertical para el control de los gastos. La contabilidad, en esta forma también sufre una transformación, puesto que no es suficiente cargar los gastos a cuentas de control y subcuentas como es costumbre en la contabilidad tradicional. Dichos gastos ahora deben distribuirse a las áreas de responsabilidad de cada uno de los miembros de nuestro equipo administrativo. Para ello, se afectará contablemente ca da área así como se establece un número de cuenta para gastos administrativos, gastos financieros o gastos de fabricación y desde el momento en que se registra un gasto para fines contables, en el documento — de origen ya sea una factura de proveedor, un recibo de honorarios, etc.

se codificará el área de responsabilidad a que corresponde el gasto.

Otras de las premisas de nuestro sistema es que no se puede hacer responsable a los miembros de la organización por gastos que están fuera de su alcance controlar. Por lo tanto, es necesario hacer una distinción entre gastos controlables y gastos no controlables.

Gastos no controlables serían por ejemplo la depreciación, impuestos sobre ingresos mercantiles, prorrateo de gastos de servicio, etc. De esta manera la contabilidad rinde informes a cada individuo que tiene responsabilidad sobre sus gastos por lo que se refiere a su propio departamento, se personaliza para que los individuos de la organización puedan contemplar sus propios esfuerzos.

No existe tal cosa como un sistema de contabilidad por responsabilidades de aplicación general. Debe ser diseñado en forma específica para las condiciones que imperan en cada compañía, y por lo tanto, deben formalizarse las funciones y responsabilidades de todos los individuos clave de la empresa.

CARACTERISTICAS

Para poder apreciar perfectamente la importancia de la contabilidad por áreas de responsabilidad, cabe mencionar antes las características de ella.

- 1).- Es una técnica contable reductora de costos y gastos que representa un ajuste a la Contabilidad Financiera, siendo la conjugación de la contabilidad con responsabilidad.
- 2).- Constituye un estudio de vanguardia de la Contabilidad Administrativa.
- 3).- Subsana anomalías organizacionales y de carácter oficial a responsabilidades ocultas.
- 4).- Estimula la productividad individual al ejercer un control positivo sobre las personas y al mantener entre éstas una estrecha comunicación.
- 5).- Conforme su estructura a la de la organización.
- 6).- Delimita claramente las responsabilidades individuales en unidades de organización que denomina "areas".
- 7).- Identifica las erogaciones con los ejecutivos o empleados que las autorizan.
- 8).- Utiliza presupuestos como base de medida de la eficiencia, mismos

que elabora con ayuda de los propios responsables de observarlos.

- 9).- Provee de información periódica a todas las áreas de la organización en términos de responsabilidad individual llamando la atención sobre los casos en que la realidad se desvía significativamente de los planes de actuación aprobados.
- 10).- Al requerir de la información a que se refiere el punto anterior, depura y moderniza los procedimientos contables tradicionales.
- 11).- Utiliza sus documentos informativos como medio de elogio de la eficiencia.
- 12).- Eleva a los responsables mas humildes a elementos de la Administración como jueces de sus propias decisiones.
- 13).- Logra que los empleados trabajen para ella, haciéndolos cobrar una mayor conciencia de la labor de Contabilidad.
- 14).- Aumenta la eficiencia del personal valiéndose de la Motivación Humana, función básica del Proceso Administrativo que se aplica hasta el mínimo posible los factores humanos de carácter negativo.

IMPORTANCIA

- a).- Permite un control de operaciones, costos y gastos más eficiente, ya que ésta se realiza desde su origen y mediante la asignación de la responsabilidad apropiada sobre los mismos a cada persona relacionada con el incurrimento de éstos en los diferentes niveles administrativos de una empresa.
- b).- Las acciones correctivas son más efectivas, pues no sólo se conoce el concepto de la variación, sino una explicación de las causas, localización y responsable directo de la misma.
- c).- Logra integrar armónicamente la contabilidad general y de costos, los presupuestos de operación, la estructura de la organización y la fijación de responsabilidad a los diferentes niveles de la organización, obteniendo con esto mejor control y una valiosa combinación de técnicas contables normalmente aisladas, que bajo este nuevo enfoque son más útiles y productivas a la administración.
- d).- Permite medir la eficiencia de operación de cada área y estimular al personal, independientemente de su categoría, a sentirse más vinculado con la empresa, al despertarle una conciencia de perfeccionamiento al conocer de antemano hacia donde va y al estar pau-

latinamente informado del desarrollo efectuado, de sus éxitos y - fracasos. Así mismo, nos permite hacer destacar el resultado parcial de las operaciones según el funcionario que responde de — ellas, provocando estímulos de creciente productividad, constituyéndose en una arma formidable para hacer saber a nuestros colaboradores por qué ganan menos y cómo podríamos ganar más.

e).- Se logra dar una nueva dimensión y eficacia a los presupuestos, - ya que quien ha de respetar el presupuesto ha de ser el mismo que:

1.- Ha intervenido en su formulación aprobado expresamente sus de talles.

2.- Debe responder por los costos y gastos bajo su control, los - cuales vía presupuesto se comprometió a realizar como máximo- para la ejecución de sus actividades, y por sus variaciones - entre lo planeado y lo real.

f).- Facilita la administración por excepción, ya que para los ejecuti vos lo realmente significativo son las variaciones importantes y las causas que las motivaron, siendo éstas las que coadyuvarán a determinar las acciones correctivas.

Detecta las variaciones y señala al responsable directo de — las mismas, orientando a la administración hacia aquellos sec-

tores a los cuales debe canalizar sus esfuerzos y atención, - dar un cuidado o consideración especial, por localizarse en - ellos desviaciones notables entre lo ocurrido y lo presupues- to, y a su vez evita y ahorra atender aquellas áreas y parti- das en que la variación no es de importancia relativa.

g).- Se obtiene un máximo aprovechamiento de la contabilidad y del personal, ya que con la creación de las áreas de responsabilidad, — dentro de su nivel correspondiente, se integra en forma simultá— nea un cuerpo o equipo administrativo, que incluye desde el gerente hasta al personal supervisor de planta.

Se establece una red de comunicación constituida por los in— formes de gastos, y es posible medir el índice de eficiencia de— cada jefe en la administración de su área.

DESARROLLO

Desde su nacimiento hasta los años recientes el desarrollo, y el desenvolvimiento de esta técnica contable de información y control— han sido sumamente amplios, se deben principalmente a tres factores:

a).- El reto que se planteó a la profesión contable de propor— cionar información adecuada, relevante y oportuna a la— administración para la toma de decisiones, información -

que la contabilidad tradicional relegada al registro de las transacciones financieras no suministra.

- b).- El advenimiento de los procesos de integración centralización de datos por medio de máquinas electrónicas, ya que la gran potencialidad de manipulación de estos sistemas, nos brinda la oportunidad de utilizar en forma completa los datos contables y viene a dar el ímpetu definitivo para la aplicación de la contabilidad por responsabilidades.
- c).- Las indiscutibles ventajas que trae intrínsecas para la administración de la empresa que la adopta.

CAPITULO II

IDENTIFICACION EN UNA EMPRESA DE LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD

Para que los individuos puedan actuar y controlar a una empresa mediante la autoridad y responsabilidad de cada una de ellas, se requiere — que la entidad, tenga plenamente definidas las funciones y responsabilidades de su personal y de cada uno de los departamentos que la constituyen. Para este fin, es menester que exista un organigrama de la Organización que muestre en forma clara las funciones, responsabilidades, niveles jerárquicos, líneas de autoridad y responsabilidad, canales de comunicación, naturaleza lineal o staff de cada uno de los departamentos, los jefes de cada grupo de empleados, las relaciones que existen entre los distintos puestos de la empresa y en cada departamento o sección.

Para que se pueda realizar en forma eficiente cada función, las responsabilidades asignadas deben acompañarse de su respectiva autoridad, — procurando que exista un equilibrio entre estas.

Dentro de los principios de organización completamente aplicables a la contabilidad por áreas de responsabilidad, se mencionan los siguientes:

a).- Cada unidad de la organización debe tener asignada una función.

b).- Las responsabilidades asignadas, no deben ser generales ni confusas sino específicas e inteligibles.

c).- La información se formulará solamente a un superior.

d).- Deberá establecer en cada nivel administrativo la supervisión sobre cada uno de los grupos de actividad.

La actuación del responsable de un nivel, es responsabilidad directa del encargado del nivel inmediato superior.

Por lo tanto, cada responsable de cualquier nivel, es responsable de los niveles inferiores.

La división del trabajo debe ser localizada tanto en la organización, como en la información, necesitando ésta de un informe del primer nivel (Director General), el cuál se basa en una serie de reportes formulados previamente por los responsables respectivos de cada area y como consecuencia, todos participan en la integración del informe del primer nivel jerárquico.

El principio de la división del trabajo implica que en una entidad exista una correcta organización para que se lleve a cabo un eficiente flujo de información, es decir, si una empresa carece de un cuadro de organización, no podrá establecer un adecuado control.

Las características que generalmente debe reunir una carta de organiza

ción son las siguientes :

a).- Ser muy claros, pero ésto no significa que deben contener un número excesivo de cuadros y de puestos.

b).- Contener nombres de funciones y no de personas.

c).- Representar un número muy grande de elementos de organización.

d).- Pueden presentar en forma vertical, horizontal, circular y escalar.

Por otra parte dicha gráfica debe ser codificada y ramificada de acuerdo a sus finalidades y necesidades, en un organigrama por áreas de responsabilidad. La codificación puede consistir en la asignación de números de identificación a cada area responsable, permitiendo la identificación y control de todas las areas y asociarlas con las gerencias a — que correspondan, estos números de codificación representan las cuentas de débito de la contabilidad.

Resumiendo podemos decir que la aceptación de una delegación de autoridad y de responsabilidad es adecuada cuando:

a).- Los alcances son bien comprendidos.

b).- Aceptan que no es contraria a sus intereses personales.

c).- Están convencidos de su capacidad mental y física.

d).- Comprenden que las funciones asignadas son unicamente aquellas que pueden desempeñar con eficiencia y que la autoridad otorgada —

es la adecuada.

- e).- Saben que su futuro desempeño ha de ser evaluado con justicia.
- f).- Están convencidos de que no son utilizados por su superior con el objeto de liberarse de sus propias responsabilidades.
- g).- Aprecia que la delegación, no es fruto de la casualidad sino que ha sido planeada en forma individual.
- h).- Están plenamente convencidos que dicha delegación de autoridad redundará en mejores beneficios para la administración y para cada uno de ellos.

Por lo contrario, consideramos que una delegación de autoridad y responsabilidad es defectuosa cuando:

- a).- La autoridad es inferior a la responsabilidad, lo que trae como consecuencia una improductividad derivada de las inconformidades de los subordinados.
- b).- La autoridad no cuenta con la confianza necesaria por parte del superior, expresada por el celo excesivo en la guarda de la información, ocasionando un bajo rendimiento en relación a lo esperado por parte de los empleados por no sentirse verdaderamente integrados a la organización.
- c).- La responsabilidad se delega sin puntualizar claramente las obligaciones, redundando en una falta de entendimiento y frustración-

en los subordinados.

- d).- Se limita toda posibilidad de iniciativa, debido a una muy estricta definición de obligaciones, convirtiendo a los subordinados en máquinas automátatas, y provocando una gradual disminución de interés en el sistema.

CAPITULO III

BASES PARA LA IMPLANTACION DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD.

Para la implantación de un sistema de contabilidad es aconsejable que se cumplan los requisitos generales mencionados a continuación:

a).- Existirá un organigrama por áreas de responsabilidad en el que se establezcan niveles de autoridad y responsabilidad tales como:

PRIMERO: Asamblea de Accionistas.

SEGUNDO: Consejo de Administración.

TERCERO: Dirección.

CUARTO : Gerencia de Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales.

QUINTO : Unidades.

SEXTO : Departamentos de tal forma que las responsabilidades queden claramente definidas, asignando un número de identificación y un responsable para cada área.

b).- Se segregarán y analizarán los costos y gastos de acuerdo con las líneas de organización, por medio de un control presupuestal eficiente, para lo cual se formularán presupuestos por cada área con la intervención de los responsables respectivos.

- c).- Los métodos y procedimientos de contabilidad se adaptarán a las necesidades de cada empresa siendo de vital importancia en la contabilidad el establecimiento de un registro tabular por áreas de responsabilidad, el cual servirá para el control individual mediante el registro diario de las erogaciones reales controlables.
- d).- Respecto a los informes, éstos proporcionarán información que sea de utilidad a la dirección general, con el fin de controlar los costos y gastos.

Los requisitos enunciados son los más trascendentales en implantación de un sistema de contabilidad, previa elaboración de un programa de trabajo debiéndose implantar de acuerdo a las posibilidades y necesidades de cada empresa.

A continuación se presenta un modelo de los conceptos que deben integrar un manual de contabilidad, el cual deberá formularse — atendiendo a las características de cada empresa.

"MANUAL DE CONTABILIDAD"

1).- Organigrama

- a).- Cuadro General por funciones.
- b).- Cuadro Analítico de la función de producción.
- c).- Cuadro Analítico de la función de mercadotecnia.

d).- Cuadro Analítico de la función de contraloría.

e).- Cuadro Analítico de la función de relaciones industriales.

2).- Catálogo de Cuentas.

a).- Cuentas de Situación Financiera.

b).- Cuentas de Resultados.

c).- Cuentas de Orden.

d).- Cuentas de Areas de Responsabilidad.

e).- Cuentas de Resultados según su Origen.

r).- Guía de Contabilización de Cuentas.

3).- Documentos Contabilizadores.

a).- Pólizas para Operaciones.

b).- Pólizas para Operaciones.

c).- Pólizas para Operaciones.

4).- Registros Contables.

A).- Principales.

a).- Diario.

b).- Mayor.

c).- Inventarios.

B).- Auxiliares.

a).- Cuentas de situación Financiera.

b).- Cuentas de Resultados.

c).- Cuentas de Orden.

5).- Informes Financieros Mensuales.

a).- Estado de situación financiera comparativo.

b).- Estado de Resultados comparativo.

c).- Estado de costo de Producción comparativo.

d).- Estado de movimiento de capital contable.

e).- Estado de cambios en la situación financiera.

f).- Análisis del saldo de las cuentas del estado de situación financiera.

g).- Estado de resultados por zonas geográficas de distribución, líneas de productos y productos.

h).- Análisis del saldo de las cuentas del estado de resultados.

i).- Estados de actuación de áreas de responsabilidad.

j).- Otros informes.

Explicación de los puntos anteriores:

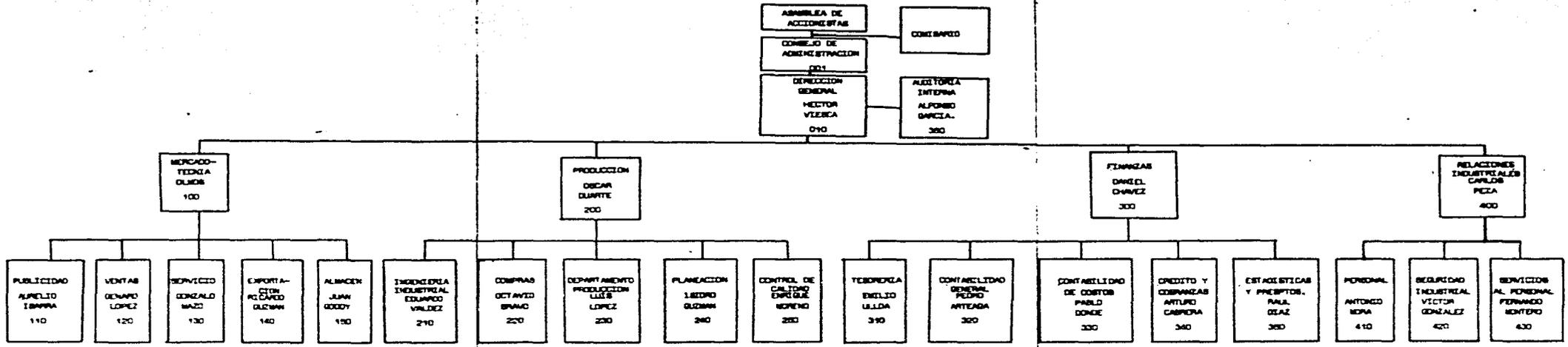
1).- Organigrama.- Debe hacerse notar que el manual de contabilidad debe mostrar el cuadro de organización de la empresa (ver cuadro 1) indicando los niveles y áreas de responsabilidad en los que se encuentre dividida.

CIA. MANUFACTURERA X, S. A.

PRIMERA NIVEL

SEGUNDO NIVEL

TERCER NIVEL



Para ésto es necesario estudiar detenidamente el funcionamiento - que tendrá la empresa, en el caso de iniciación de operaciones, o bien, en el que tiene actualmente, si está operando, lo que conducirá a reestructurar total o parcialmente su cuadro de organiza- ción y fijar menos o más campos de acción de cada área, teniendo- presentes los conceptos básicos de administración.

A).- Autoridad.

La autoridad y responsabilidad siempre van unidas, la segun- da como consecuencia de la primera.

Esta representa un derecho para mandar o actuar, un poder sobre otros para dirigirlos con objeto de que hagan o no deter- minadas actividades apropiadas para la realización de los fines de la empresa.

B).- Responsabilidad.

Es la capacidad de responder, existente en toda persona ca- paz de conocer y aceptar las consecuencias de un acto suyo, inteligente y libre.

La responsabilidad nace al aceptarse la autoridad, y su esencia es la obligatoriedad de usar autoridad para que las órdenes y tareas se realicen.

Cada responsable tiene:

- 1).- Autoridad delegada.
- 2).- Responsabilidad exigida.
- 3).- Funciones asignadas.

Como elementos de responsabilidad se pueden mencionar:

- 1).- Aceptación.- Se traduce en responsabilidad para la ejecución.
- 2).- Obediencia.- Es la sumisión de una persona a otra que tiene mayor grado de autoridad. Para ello es necesario que cada quien conozca ante quién es responsable y quiénes son responsables ante él (Líneas Verticales en sentido ascendente y descendente, en el organigrama.)
- 3).- Dependencia.- Para lograrla, se necesita por parte de los subordinados:
 - 1).- Confiabilidad.
 - 2).- Integridad.
 - 3).- Honradez.

Estas cualidades indican la relación entre mandante y subordinados respecto al comportamiento normal del segundo, por lo que deben asignárseles tareas y puestos -

acordes con su capacidad, teniendo en cuenta el principio administrativo que establece que la persona debe amoldarse al puesto y no el puesto a la persona. Dependencia significa por lo tanto, responsabilidad para los deberes u obligaciones.

C).- Asignación de Responsabilidades.-

Una vez considerados los conceptos básicos de administración sobre responsabilidad, se procederá a elaborar el organigrama e ir fijando responsabilidades; para ello es conveniente informarse con los ejecutivos del primer nivel jerárquico de las actividades que van a desarrollar o están desarrollando. Esta investigación de la estructura de la empresa se realiza tomando en consideración las preguntas siguientes:

- 1).- ¿Es necesario que cada actividad sea desarrollada individualmente?
- 2).- ¿Conocen los gerentes de cada función y jefes de departamento sus propias responsabilidades y las asignadas a sus compañeros del mismo nivel?
- 3).- ¿Están las líneas de autoridad claramente definidas de tal manera que cada persona sea responsable directamen-

te ante un solo jefe?

4).- ¿Tienen los gerentes de cada función o jefes de departamento tantos subordinados que no pueden dirigirlos y — controlarlos adecuadamente?

5).- ¿Existe una descentralización exagerada dentro de la empresa que impide una coordinación interna eficiente?

Con las contestaciones obtenidas se irán delineando las áreas responsables.

D).- Unidades de Organización.

El cuadro que se prepare deberá ser flexible, por ejemplo, en un momento dado el Gerente de Mercadotecnia puede solicitar— indistintamente estadísticas de ventas por territorios, vendedores o líneas de productos; o el Gerente de Producción — puede solicitar costos por departamentos productivos, líneas de productos u órdenes de fabricación, por lo que las variaciones entre el costo real y el estándar deben ser analizadas bajo el punto de vista adecuado, existiendo diversos criterios para realizar una clasificación de sus unidades de organización:

1).- Por funciones.

- 2).- Por producto o líneas de productos.
- 3).- Por territorios.
- 4).- Por procesos.
- 5).- Combinados.

E).- Tipos de Organización

En cuanto a los tipos de organización por escoger se encuentran:

- 1).- Lineal.- La autoridad y responsabilidad se transmiten por una sola línea para cada persona, la cual tiene un solo jefe para todos los aspectos y sólo de él recibe órdenes y sólo a él reporta.
- 2).- Funcional.- La autoridad y responsabilidad se transmiten a varias personas de un mismo nivel, según su especialidad para que éstas a su vez tengan autoridad sobre la totalidad del personal a su cargo.
- 3).- Lineal.- Funcional.- La autoridad y responsabilidad se transmiten a través de un solo jefe para cada función, recibiendo, asesoramiento y servicios de técnicos especializados para cada función.

F).- Funciones en una Organización.

Las funciones básicas en toda empresa como ya se menciono anteriormente son: Producción, Mercadotecnia, finanzas y Relaciones Industriales. Producción, Mercadotecnia y Finanzas, - guardan entre sí una relación estrecha; desde el punto de - vista real, las finanzas son la base de la producción y ésta lo es de las ventas; y desde el punto de vista presupuestal los pronósticos de las ventas deben condicionar el tipo y la forma de la producción y ésta, las finanzas necesarias. Las relaciones industriales existen en todo momento en que - la empresa esté en tratos con su personal.

G).- Preparación del Organigrama.

Suponiendo la existencia de las cuatro funciones básicas indicadas antes, en éste tipo de organigrama (cuadro número 1) aparecen las codificaciones de las áreas de responsabilidad- necesarias para el establecimiento del sistema de contabilidad por areas de responsabilidad.

- 2).- Catálogo de Cuentas.- Debido al uso constante del catálogo - de cuentas por parte del departamento de contabilidad, re- quiere una revisión más frecuente con el fin de adaptarlo a las transacciones actuales de la empresa.

1).- Definición.

El catálogo de cuentas es uno de los elementos de la organización contable por medio del cual se registran las operaciones de la empresa. Para prepararlo, es necesario conocer las operaciones de la misma, materia de un registro metódico y clasificarlas dentro de grupos genéricos. Debe considerarse también la influencia que sobre el catálogo ejercen las disposiciones de orden legal, financiero y administrativo. Un ejemplo de las disposiciones de orden administrativo es precisamente la clasificación por áreas de responsabilidad.

Como el catálogo de cuentas es una norma escrita de carácter permanente que limita errores de clasificación, se utiliza para unificar el criterio de quienes lo manejen y consecuentemente sirve de base para la preparación de los estados financieros.

El catálogo de cuentas, indica las cuentas que deben afectarse en determinadas situaciones, unificando el crite-

rio de quienes deben manejarlo.

2).- Distribución

La distribución de cuentas que debe hacerse en un sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad es la siguiente:

a).- Situación Financiera

b).- Resultados

1).- Areas de Responsabilidad

2).- Resultados según su origen

c).- De orden

a).- Situación Financiera.- La clasificación de estas cuentas se guía por el orden que en el propio estado de situación financiera inversiones, obligaciones, como en cualquier sistema de contabilidad, utilizando las subcuentas que sean necesarias.

b).- Resultados.- Esta sección también se formula siguiendo el orden con que aparecen las cuentas en el estado de resultados, como en cualquier sistema de contabilidad, solo que también están sujetas a la clasificación por áreas de responsabilidad como se explica a continuación:

1).- Las áreas de responsabilidad forman subcuentas especiales de las cuentas de resultados y sirven de control de los ingresos y egresos realizados por la empresa, los cuales — son atribuidos a una persona responsable de los mismos, de acuerdo a las unidades de organización establecidas en el organigrama.

2).- Los gastos y productos según su origen constituyen las subcuentas o análisis de los cargos o créditos que reciben las subcuentas de áreas de responsabilidad referentes a gastos de producción, almacenaje, promoción publicidad, ventas, investigación, administración, gastos y productos financieros, otros gastos y productos.

Debe hacerse notar que estos resultados se clasifican según la persona que originó y es responsable del desembolso o ingreso, con objeto de clasificarlo en el área de responsabilidad que representa, y no en la que se vió afectada o recibió sus consecuencias.

c).- De orden.— Estas cuentas se establecen al igual que — cualquier sistema de contabilidad según las necesidades de la empresa, sólo que distinguiendo, a través de subcuentas,

el área responsable de las cuentas de registro o memorándums propiamente dichos, de los bienes recibidos para su custodia, o de las contingencias registradas.

3).- Cuentas de Situación Financiera.

A continuación se listan las cuentas que normalmente utiliza una empresa industrial de las dimensiones indicadas en el cuadro de organización.

El orden numérico adoptado es el siguiente:

- 1..... Inversiones a Corto Plazo
- 2..... Inversiones Permanentes
- 3..... Propiedades,Planta y Equipo
- 4..... Inversiones Diferidas
- 5..... Obligaciones a corto Plazo
- 6..... Obligaciones a Largo Plazo
- 7..... Obligaciones Diferidas
- 8..... Capital Contable

<u>CUENTAS DE SITUACION FINANCIERA</u>	CUENTA		SUB-
<u>INVERSIONES</u>	DE	SUB/	SUB-
<u>INVERSIONES A CORTO PLAZO</u>	MAYOR	CUENTA	CUENTA
<u>Efectivo en Caja y Bancos.</u>			100

	CUENTA	SUB-
	DE	SUB-
	MAYOR	CUENTA
		CUENTA
Caja		01
Fondo Fijo - Oficinas		01
Fondo Fijo - Almacén		02
Bancos		02
Banco X, S. A. - Moneda Nacional		01
Banco X, S. A. - Moneda Extranjera		02
<u>Inversiones en Acciones y Valores</u>	110	
Valores Negociables		01
Teléfonos de México, S. A.		01
Otros		02
<u>Documentos y Cuentas por Cobrar</u>	120	
Clientes		01
Documentos por Cobrar		02
Documentos Descontados		03
Diversos		04
Funcionarios y Empleados		01
Otros		02

CUENTA		SUB-
DE		SUB-
MAYOR	SUB-	SUB-
	CUENTA	CUENTA
Estimación de Cuentas Dudosas	05	
<u>Inventarios</u>	130	
Productos Terminados	01	
Productos en Proceso	02	
Materias Primas y Empaques	03	
Materias Primas		01
Materiales para empaque		02
Estimación para obsolescencia de		
Inventarios	04	
<u>INVERSIONES PERMANENTES</u>		
<u>Acciones y Valores</u>	200	
Acciones	01	
Cía. X, S. A.		01
Valores	02	
Banco X, S. A.		01
<u>Documentos y Cuentas por Cobrar</u>	210	
<u>A largo Plazo</u>		

	CUENTA	SUB-	SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
Cía. X, S. A.		01	
Estimación de Cuentas Dudosas		02	
<u>Propiedades, Planta y Equipo</u>	300		
Terrenos		01	
Edificios		02	
Maquinaria y Equipo de Producción		03	
Equipo de Transporte		04	
Muebles y Enseres		05	
Troqueles y Moldes		06	
Herramientas		07	
<u>Depreciación Acumulada</u>	310		
Edificios		01	
Maquinaria y Equipo de Producción		02	
Equipo de Transporte		03	
Muebles y Enseres		04	
Troqueles y Moldes		05	
Herramientas		06	

	CUENTA		SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
<u>Inversiones Diferidas</u>	400		
Gastos Preoperativos		01	
Gastos de Organización		02	
Gastos de Instalación		03	
Gastos de Experimentación		04	
<u>Amortización Acumulada</u>	410		
Gastos Preoperativos		01	
Gastos de Organización		02	
Gastos de Instalación		03	
Gastos de Experimentación		04	
<u>Pagos Anticipados</u>	420		
Publicidad		01	
Primas de Seguros y Finanzas		02	
Intereses		03	
Impuestos		04	
Otros		05	
<u>OBLIGACIONES A CORTO PLAZO</u>			

	CUENTA	SUB-	SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
<u>Documentos y Cuentas por pagar</u>	500		
Proveedores		01	
Documentos por Pagas		02	
Impuestos y Cuotas por Pagar		03	
Productos del Trabajo			01
1% sobre Remuneraciones			02
5% Inst. del Fondo Nal. de la			
Vivienda			03
Ingresos Mercantiles			04
Inst. Mexicano del Seguro Social			05
Otros			06
Acreedores Diversos		04	
Dividendos Decretados		05	
<u>OBLIGACIONES A LARGO PLAZO</u>			
<u>Documentos y Cuentas por Pagar</u>	600		
Préstamos a Largo Plazo		01	
Hipotecario			01

	CUENTA	SUB-	SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
Otros			02
<u>Obligaciones Diferidas</u>	700		
Cobros Anticipados		01	
Intereses			01
Comisiones			02
Otros			03
<u>Anticipos de Clientes</u>		02	
Cliente X			01
<u>CAPITAL CONTABLE</u>			
<u>CAPITAL SOCIAL</u>			
<u>Capital Social</u>	800		
<u>Superávit</u>	810		
Reserva Legal		01	
Utilidades de Ejercicios Anteriores		02	
Utilidad del Ejercicio		03	

4).- CUENTAS DE ORDEN

	CUENTA	SUB-	SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
<u>Saldos Deudores</u>	900		
<u>Cuentas de Registro</u>		01	
Documentos y Cuentas por Cobrar			01
Cancelados no Recuperados			
Documentos y Cuentas por Cobrar			02
Cancelados Recuperados			
Depreciación Fiscal por Aplicar			03
Depreciación Fiscal Aplicada			04
Amortización Fiscal por Aplicar			05
Amortización Fiscal Aplicada			06
<u>Saldos Acreedores</u>	910		
<u>Cuentas de Registro</u>		01	
Documentos y Cuentas por Cobrar			01
Cancelados no Recuperados			
Documentos y Cuentas por Cobrar			02
Cancelados Recuperados			
Depreciación Fiscal por Aplicar			03

	CUENTA	SUB-	SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
Depreciación Fiscal Aplicada			04
Amortización Fiscal por Aplicar			05
Amortización Fiscal Aplicada			06
5).- <u>CUENTAS DE RESULTADOS</u>			
<u>Ventas Brutas</u>	2000		
Producto X.		01	
Producto Y		02	
<u>Deducciones a Ventas</u>	2010		
Rebajas		01	
Producto X			01
Producto Y			02
Bonificaciones		02	
Producto X			01
Producto Y			02
Descuentos		03	
Producto X			01
Producto Y			02

	CUENTA	SUB-
	DE	SUB-
	MAYOR	CUENTA
		SUB-
		CUENTA
Devoluciones		04
Producto X		01
Producto Y		02
<u>Costo de Producción</u>	2020	
Materia Prima		01
Material de Empaque		02
Mano de Obra Directa		03
<u>Gastos de Producción</u>		04
Materiales Indirectos		01
Depreciaciones		02
Seguros		03
Reparación y Mantenimiento		04
Renta		05
Alumbrado		06
Salarios Indirectos		07
Previsión Social		08
<u>Costo de Ventas</u>	2030	

	CUENTA	SUB-
	DE	SUB-
	MAYOR	CUENTA
		CUENTA
<u>Almacenaje</u>		01
<u>Impuesto Sobre Ingresos</u>		
<u>Mercantiles</u>		02
Producto X		01
Producto Y		02
<u>Comisiones</u>		03
Producto X		01
Producto Y		02
<u>Fletes</u>		04
Producto X		01
Producto Y		02
<u>Promoción</u>		05
Producto X		01
Producto Y		02
<u>Publicidad</u>		06
Producto X		01
Producto Y		02

	CUENTA	SUB-
	DE	SUB-
	MAYOR	CUENTA
		CUENTA
<u>Sueldos</u>		07
<u>Depreciaciones</u>		08
<u>Gastos de Administración</u>	2050	
Sueldos		01
Previsión Social		02
Renta		03
Depreciaciones		04
Reparación y Mantenimiento		05
Seguros y Fianzas		06
Gastos de Viaje		07
Gastos de Representación		08
Comunicaciones		09
Papelería y útiles de Escritorio		10
Diversos		11
<u>Gastos y Productos Financieros</u>	2060	
Comisiones y Situaciones		01
Intereses Pagados		02

	CUENTA	SUB-	SUB-
	DE	SUB-	SUB-
	MAYOR	CUENTA	CUENTA
Intereses Cobrados		03	
<u>Impuesto Sobre La Renta</u>	2070		
<u>Participación de los Traba-</u>			
<u>jadores en las Utilidades -</u>			
<u>de la Empresa.</u>	2080		

6).- Subcuentas de Areas de Responsabilidad.

Las cuentas que se muestran a continuación indican, además de la numeración de las areas de responsabilidad, las cuentas de resultados que pueden afectar sus movimientos. El orden número seguido por las areas responsables es como sigue:

<u>AREA DE RESPONSABILIDAD</u>	<u>FUNCION</u>	<u>NIVEL DE</u>
<u>NOMBRE</u>		<u>PERSONALIDAD</u>
Consejo de Administración	Consejo de Administración	1°.
Dirección	Dirección	1°.
Publicidad	Mercadotecnia	2°.
Ventas	Mercadotecnia	2°.

<u>AREA DE RESPONSABILIDAD</u>	<u>FUNCION</u>	<u>NIVEL DE</u>
<u>NOMBRE</u>		<u>PERSONALIDAD</u>
Servicio	Mercadotecnia	2°.
Exportación	Mercadotecnia	2°.
Almacén	Mercadotecnia	2°.
Ingeniería Industrial	Producción	2°.
Compras	Producción	2°.
Departamento Productivo	Producción	2°.
Planeación	Producción	2°.
Control de Calidad	Producción	2°.
Tesorería	Finanzas	2°.
Contabilidad General	Finanzas	2°.
Contabilidad de Costos	Finanzas	2°.
Crédito y Cobranzas	Finanzas	2°.
Estadísticas y Presupuesto	Finanzas	2°.
Auditoría Interna	Finanzas	2°.
Personal	Relaciones	2°.
	Industriales	
Seguridad Industrial	Relaciones	2°.
	Industriales	

<u>AREA DE RESPONSABILIDAD</u>	<u>FUNCION</u>	<u>NIVEL DE</u>
<u>NOMBRE</u>		<u>PERSONALIDAD</u>
Servicios al Personal	Relaciones	2º.
	Industriales	

<u>AREA DE RESPONSABILIDAD</u>			<u>CUENTAS QUE AFECTAN</u>	
<u>CENTRO</u>			<u>SUB-</u>	<u>SUB-</u>
<u>DE COSTO</u>	<u>NOMBRE</u>	<u>MAYOR</u>	<u>SUB-</u>	<u>SUB-</u>
			<u>CUENTA</u>	<u>CUENTA</u>
001	Consejo de Administración	2050		
010	Dirección General	2050		
	<u>MERCADOTECNIA</u>			
100	Gerencia de Mercadotecnia	2040		
110	Publicidad	2040	05y06	01y02
120	Ventas	2040	02,03,07 08	
130	Servicio	2040	07y08	
140	Exportación	2040	07y08	
150	Almacén	2040	01y04	
	<u>PRODUCCION</u>			
200	Gerencia de Producción	2020	04	02,03, 04,05 y 08
210	Ingeniería Industrial	2020	04	02,03, 04,05 y 08

<u>AREA DE RESPONSABILIDAD</u>		<u>CUENTAS QUE AFECTAN</u>		
<u>CENTRO</u>			SUB-	
<u>DE COSTO</u>	<u>N O M B R E</u>	<u>MAYOR</u>	SUB-	SUB-
			<u>CUENTA</u>	<u>CUENTA</u>
220	Compras	2020	04	02,03,04 05 y 08
230	Departamento Productivo	2020	04	
240	Planeación	2020	04	02,03,04 05 y 08
250	Control de Calidad	2020	04	02,03,04 05 y 08
<u>FINANZAS</u>				
300	Gerencia de Finanzas	2050 2060	01 a 011 01,02,03	
310	Tesorería	2050 2060 2070 2080	01 a 011	
320	Contabilidad General	2050	01 a 011	
330	Contabilidad de Costos	2050	01 a 011	
340	Crédito y Cobranzas	2050	01 a 011	
350	Estadística y Presupuestos	2050	01 a 011	
360	Auditoría Interna	2050	01 a 011	

<u>CENTRO DE COSTO</u>	<u>AREA DE RESPONSABILIDAD</u>	<u>N O M B R E</u>	<u>CUENTAS QUE AFECTAN</u>		
			<u>MAYOR</u>	<u>SUB-CUENTA</u>	<u>SUB-SUB-CUENTA</u>
	<u>RELACIONES INDUSTRIALES</u>				
400		Gerencia de Relaciones Industriales			
		Industriales	2050	01 a 011	
410		Personal	2050	01 a 011	
420		Seguridad Industrial	2050	01 a 011	
430		Servicios al Personal	2050	01 a 011	
7).-		<u>GUIA DE CONTABILIZACION</u>			

a).- Concepto.

Con el objeto de darle el uso adecuado al catálogo - de cuentas respecto a que cuentas y subcuentas deben afectar para el registro de cada una de las transacciones que origina la empresa, se adjuntará a éste catálogo una guía de contabilización que, siguiendo el orden del propio catálogo explique los conceptos por los cuales - tendrá que debitarse y/o acreditarse una cuenta y qué auxiliares se - afectarán, sin olvidar que ésta guía se sujetará a las característi- - cas particulares de cada empresa.

b).- Cuentas de Situación Financiera y de Resultados.

Las explicaciones para el uso de las cuentas de situación financiera y de resultados tendrán que formularse normalmente, como en cualquier sistema de contabilidad; en cambio las referentes a las cuentas de orden y área de responsabilidad deben prepararse de una manera especial.

c).- Cuentas de Orden.

En lo relativo a las cuentas de orden, para ser más objetivo, a continuación se muestra un ejemplo de la explicación que aparecerá en una guía de contabilización sobre el movimiento que debe afectar a una cuenta de orden y su aplicación a una área de responsabilidad:

		<u>"CUENTAS DE ORDEN"</u>		
		Sub-	Sub-	
Cuenta de	Sub-	Cuenta	Cuenta	<u>C O N T A B I L I Z A C I O N</u>
<u>Mayor</u>	<u>Cuenta</u>			
900				<u>SALDOS DEUDORES</u>
	01			Cuentas de Registro
		01		Documentos y Cuentas
				por cobrar cancelados
				no recuperados.

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1.- Esta cuenta se Debita:

Por el importe de los documentos y cuentas por cobrar que se cancelen de las cuentas de situación financiera cuando se hayan agotado todas las probabilidades de cobro y que haya autorizado por escrito la Gerencia de Finanzas. Su contracuenta es crédito a la Cuenta de Orden 910-01-01, "Documentos y cuentas por cobrar cancelados no recuperados".

2.- Esta cuenta se Acredita:

Por el importe de los documentos y cuentas por cobrar previamente cancelados, en cuentas de situación financiera que se hayan recuperado total ó parcialmente.

Su contracuenta: Débito a la cuenta de orden 910-01-01. —

"Documentos y cuentas por cobrar recuperados".

3.- Esta cuenta afecta el área de responsabilidad:

340.- Crédito y Cobranzas.

d).- Subcuentas de Areas de Responsabilidad.

Para su mejor comprensión se ejemplifica la explicación que debe aparecer en una guía de contabilización sobre las cuentas que pueden afectarse por la actuación de un área de responsabilidad:

" AREA DE RESPONSABILIDAD "

CENTRO DE

COSTO

AREA RESPONSABLE

001

Consejo de Administración

Esta área es responsable del ejercicio de los derechos y obligaciones que se le confieren en la escritura constitutiva de la sociedad y en las asambleas de accionistas, — que tenga repercusión en los resultados de las operaciones de la empresa. Entre Ingresos y Egresos que puedan — atribuir su origen en ésta área, se encuentran las remunera-

raciones, gratificaciones e indemnizaciones a los miembros del consejo de administración; decisión para realizar promociones publicidades extraordinarias o cualquier otro gasto extraordinario o ingreso no propio del negocio también de carácter extraordinario y a la vez de importancia.

3).-

" DOCUMENTOS CONTABILIZADORES "

Los documentos contabilizadores indican cuantitativamente las cuentas y subcuentas que deben afectarse con débitos y/o créditos resultado de la información, derivada de las operaciones de la empresa.

a).- Operaciones de Registro Diario.

Los documentos contabilizadores de las operaciones de registro diario, generalmente son los siguientes:

Principales:

- A).- Pólizas de Ingreso
- B).- Pólizas de Egresos
- C).- Pólizas de Diario

Secundarios:

- a).- Relaciones de Cobro

- b).- Factura, Nota de Remisión (de compra)
- c).- Vale de Caja
- d).- Factura o nota de remisión (de venta)
- e).- Nota de Cargo
- f).- Nota de Crédito
- g).- Entrada al Almacén
- h).- Devolución a Proveedores
- i).- Fichas de Deposito
- j).- Devolución al Almacén
- k).- Avisos de Cargo Bancario
- l).- Devolución de Clientes

Explicación de algunos documentos de Registro Secundario:

1).- Relaciones de cobro, generalmente respaldan a la póliza de entrada de efectivo (Ingreso) junto con una copia de la ficha de depósito al banco o el aviso de cobro por el mismo.

2).- La factura, nota de remisión, recibida de los proveedores y demás acreedores, y el vale de caja por anticipos o préstamos, a los que puede anotarse la distribución contable de que son objeto, soportan generalmente a la póliza de salida de efectivo (Egreso).

3).- Los demás documentos que controlan el movimiento de documentos y cuentas por cobrar, inventarios o de cualquier otra cuenta, -

ampan a la póliza de Diario.

Es posible concentrar las transacciones, indicadas en los documentos contabilizadores secundarios, en principales, cada semana, quincena o mes, con el fin de reducir el número de pólizas.

b).- Operaciones de registro mensual.

Los documentos contabilizadores de las operaciones de registro mensual están integrados por:

Principales.- Pólizas de Diario

Secundarios.- Papeles de trabajo y hojas auxiliares de cálculo.

Generalmente los asientos que se registran mes a mes son los siguientes:

A).- Ajustes a las cuentas de efectivo en bancos (resultado de la conciliación del mes anterior).

B).- Productos devengados de inversiones en valores negociables.

C).- Intereses devengados sobre documentos por cobrar.

D).- Incrementos a la estimación de cuentas de cobro dudoso.

E).- Movimiento de Costos.

F).- Incremento a la estimación para obsolescencia de inventarios.

- G).- Aplicación a costos y gastos de los pagos anticipados.
- H).- Aplicación a costos y gastos de la depreciación de propiedades, planta y equipo.
- I).- Aplicación a costos y gastos de la amortización de inversiones diferidas.
- J).- Provisiones de pasivos acumulados por pagar.
- K).- Provisión para el impuesto sobre la renta.
- L).- Provisión para la participación de los trabajadores en las utilidades.
- M).- Aplicación a productos de las obligaciones diferidas.
- N).- Creación, aplicación o cancelación de cuentas de orden de registro y contingencia.

El manual de contabilidad debe indicar al respecto, la política definida sobre cuáles de los asientos mostrados deben registrarse - mensual, trimestral, semestral ó anualmente según convenga.

c).- Transacciones de Registro Anual.

Los documentos contabilizadores de las operaciones de registro anual son los mismos mencionados para las de registro mensual.- Generalmente estas operaciones son las siguientes:

- A).- Ajuste a la estimación de cuentas dudosas por cobrar a -

corto y a largo plazo.

B).- Ajuste a la estimación para obsolescencia de inventarios.

C).- Ajuste a la provisión para el impuesto sobre la renta.

D).- Ajuste a la provisión para la participación de los trabajadores en las utilidades.

E).- Aplicación de los resultados del ejercicio anterior.

F).- Ajustes varios por revisión de cuentas al fin del ejercicio.

Excepto por el asiento de la aplicación de los resultados del ejercicio anterior, que se registra con base en el acta de la asamblea de accionistas, todos los demás asientos contables se efectúan al fin del mismo. El contador general es el responsable de su registro, y el manual de contabilidad le sirve de recordatorio y de guía para su preparación.

d).- Adaptación de los documentos contabilizadores al sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad.

La única diferencia existente entre el sistema de contabilidad tradicional y el de contabilidad por áreas de responsabilidad, en cuanto a documentos contabilizadores se refiere, es la incorporación de las cuentas de áreas de responsabilidad a la distribución contable que

se haga de los mismos, cuando afectan cualquier cuenta de resultados.

Respecto a la contabilización de egresos, debe considerarse la posibilidad de que sobre los mismos comprobantes se estampe un sello o se engrape un papel previamente impreso, que además de que controle la adecuada revisión de los mismos para la aprobación de un pago, se anote la distribución contable de que son objeto para que con tabulaciones de máquina sumadora se obtengan los totales por debitar a cada cuenta y sub-cuenta y sirvan de anexos para la preparación del documento contabilizador que afecte las cuentas principales en lugar de preparar relaciones detalladas de todos los comprobantes.

Tratándose del sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad sólo cabe agregar que debe incluirse, en la anotación de la cuenta y subcuentas por afectar, las áreas de responsabilidad.

e).- Numeración uniforme de las pólizas.

Es aconsejable el establecimiento de pólizas con numeración fija con objeto de controlar el volumen de ellas, recordar su preparación y facilitar su localización.

A los números que se establezcan sólo basta precederlos con el número del mes a que corresponden las pólizas, para distinguirlas de las demás de otros meses, de igual numeración.

Deben también imprimirse formas de las pólizas, mostrando de antemano el número de las mismas, la distribución contable y la descripción, de modo que para completarlas baste con llenar la fecha, valores y firmas, y se ahorre un tiempo considerable.

Cuando por algún motivo, no proceda el registro de alguna póliza de diario prevista, es conveniente que se archive la misma con la indicación, "No Aplicable" o cualquier otra similar, junto con las pólizas del mes a que corresponde, con el doble objeto de comprobar que sí se investigó si procedía o no su preparación y evitar extravíos en el archivo de pólizas.

4).-

REGISTRO CONTABLE

Los registros contables reciben la información de los documentos contabilizadores y los registran en las cuentas a que hacen referencia, basados en el catálogo de cuentas y constituyen la fuente directa para la preparación de los informes financieros.

a).- Registros Principales.

Los registros principales llevados en un sistema de contabilidad tradicional: Diario, mayor e inventarios son los mismos que deben llevarse en el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad, pues la aportación de este sistema no se refleja en estos regis-

tros, sino en los auxiliares.

b).- Registros Auxiliares.

En cuanto a los registros auxiliares de cuentas de situación financiera el sistema de contabilidad por areas de responsabilidad no modifica a los utilizados en un sistema tradicional o sea los de cuentas colectivas y mayores auxiliares.

En cuanto a los registros auxiliares de cuentas de orden y de resultados deben adicionarse a las cuentas de mayor, subcuentas y sub-subcuentas que contengan las areas de responsabilidad.

De esta forma si se analiza la composición de la cuenta de gastos de administración, su saldo queda representado por la suma de las areas de responsabilidad que lo afectan y, el saldo de cada una de estas areas a su vez, queda integrado por la suma de los auxiliares de gastos de administración, según su origen.

El manual de contabilidad debe establecer los métodos de registro que deben utilizarse en la empresa; Desde los libros manuscritos, (rayados columnares, tarjetas, hojas de trabajo, etc.) hasta los métodos mecánicos de registro directo y electrónico, para los cuales - pueden establecerse entre otras modificaciones, una nueva codificación del catálogo de cuentas .

c).- Procedimiento de Registro.

De acuerdo con los registros de contabilidad el manual de be indicar generalmente por medio de gráficas o cuadros, los procedimientos que deben seguirse para lograr la adecuada y oportuna contabilización de las transacciones de una empresa.

CAPITULO IV

LOS PRESUPUESTOS POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

DEFINICIONES Y CONCEPTOS GENERALES

Una de las fases relevantes en la implantación de este sistema - de contabilidad es la formulación de presupuestos de ingresos costos y gastos por areas de responsabilidad.

Los presupuestos son parte integrante del sistema de contabilidad por areas de responsabilidad y en ellos descansa el éxito de los - mismos, sobre todo si están cimentados en planes de acción y motiva— ción futura adecuados a la realidad.

Los presupuestos han recibido diversos conceptos y definiciones, tales como:

"La herramienta de la administración a través de la cual los pla— nes son traducidos a términos financieros y evaluados también a térmi— nos financieros".

El presupuesto es un plan que presenta logros esperados determi— nados con base en los más eficientes estándares de operación, el que - se compara regularmente con los hechos acontecidos.

"Plan para financiar una empresa o un gobierno durante un perio—

do de tiempo definido, el cual es preparado y sometido por un funcionario responsable a un organismo representativo, y cuya aprobación y autorización son necesarias antes de que el plan pueda ejecutarse."

"Es la técnica de planeación y predeterminación de cifras sobre bases estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos aleatorios."

En relación con la contabilidad por áreas de responsabilidad, — los presupuestos son un plan de acción y motivación con enfoque a un período futuro, destinados a controlar y reducir costos, gastos e in— formar, en términos de responsabilidad individual, de la eficiencia — operacional en las áreas de una empresa.

Entre los fines de los presupuestos está el establecer un objeti vo de funcionamiento o ejecución presupuestal. Los estándares como con trol constituyen una norma para medir los resultados que manifiesten — las variaciones en relación con los planes anteriores; determinan lími tes para los gastos; formulan principios de acción para los ejecutivos indican dónde y cuándo deben hacerse cambios para lograr el objetivo — planeado. El presupuesto ayuda al control permitiendo la evaluación — del trabajo ejecutado, por medio de la comparación de los resultados — obtenidos con los que se habían previsto en la elaboración del presu— puesto; a éste aspecto del control se le conoce como control presupes

tal, el cual prevé la manera práctica de establecer estándares de comparación.

Los presupuestos no se basan en estimación arbitrarias, sino en la exploración que técnicamente se haga del futuro, para determinar — con el mayor grado de aproximación posible, cómo se desarrollarán los hechos basándose en los precedentes las tendencias y probabilidades — que existan.

VENTAJAS Y DESVENTAJAS DE LOS PRESUPUESTOS

VENTAJAS

- a).- Proporciona medios de control en relación a todas las erogaciones.
- b).- Aprovecha los costos con fines de control.
- c).- Por medio de ellos se determinan.
- d).- Para las finanzas de la entidad constituyen una guía importante.
- e).- Permite coordinar actividades.
- f).- Refleja el camino a seguir para lograr utilidades o evitar pérdidas.

DESVENTAJAS

- a).- Son inexactos en los pronósticos, lo cual aumenta o disminuye

ye según el cuidado con que los presupuestos sean elaborados.

- b).- La elaboración de los presupuestos representa un costo excesivo, por lo que ésta no debe ir más allá del punto en que ya no significa un ahorro para la empresa.
- c).- Los presupuestos necesitan de demasiado tiempo para formulación. Este se disminuye en la medida en que se mejoren las técnicas en la preparación de los presupuestos y en la obtención rápida de fuentes de información.
- d).- Los presupuestos son afectados por factores externos, tales como disposiciones fiscales, inclinaciones del mercado, —actuación de la competencia, pérdida del poder adquisitivo de la moneda, etc.

Una solución a la irregularidad en éstos factores externos es posible siempre y cuando los presupuestos traten de prever hasta donde sea posible estos cambios.

REQUISITOS BASICOS PARA LA FORMULACION DE PRESUPUESTOS

- a).- Convencer totalmente a la Dirección de la empresa de la necesidad de los presupuestos.
- b).- Definir con claridad y precisión la política financiera de

la empresa, es decir, tener conciencia de la finalidad que se sigue con los presupuestos.

- c).- Definir la duración o vigencia de los presupuestos en la forma más razonable que convenga a los intereses de la empresa.
- d).- Formular un programa de ejecución de los presupuestos.
- e).- Nombrar un coordinador de presupuestos, capaz y responsable que supervise la preparación e implantación de los mismos.
- f).- Expresar las cifras presupuestadas en función de las áreas de responsabilidad, quedaran perfectamente determinadas las responsabilidades individuales, en los presupuestos.
- g).- Recabar la información oportuna y fidedigna que proporcione el departamento de contabilidad.
- h).- Lograr una colaboración espontánea de los empleados y ejecutivos responsables mediante motivaciones, con el objeto de obtener una eficaz observancia en el presupuesto.
- i).- Analizar productivamente las desviaciones que resulten de las diferencias entre estimaciones previas y resultados realmente obtenidos, mediante la determinación de éstas por cada área e Informes de Responsabilidad para su estudio pos

terior.

EL COMITE DE PRESUPUESTOS

Debido a que el presupuesto representa un elemento esencial para el control directivo, se requiere disponer de una organización adecuada para implantarlo y controlarlo adecuadamente dicha organización es el Comité de Presupuestos.

En relación a las personas que deben integrar el Comité de Presupuestos es conveniente hacer una separación en lo que se refiere a empresas industriales y empresas comerciales, ya que para empresas industriales se podría aconsejar como funcionarios responsables a los gerentes de mercadotecnia, producción, finanzas y relaciones industriales y en lo que respecta a empresas comerciales pueden integrar el Comité de Presupuestos el tesorero, el gerente de ventas y el jefe de personal.

En ambos casos hay que considerar al Jefe del Departamento de Auditoría Interna y además, como cabeza del Comité de Presupuestos, al contralor.

El contralor como director o gerente del Comité de Presupuestos, una vez adoptado el presupuesto, debe asumir la responsabilidad de que se ponga en práctica todo el programa, por lo tanto es conveniente considerar cuáles serían las posibles funciones del director o coordina

del Comité de Presupuestos, en este caso, el contralor:

- a).- Estudio del programa financiero de la empresa y formulación del manual de instrucción para la integración del presupuesto.
- b).- Vigilancia en la elaboración de los presupuestos, en función de responsabilidades individuales y con intervención de los responsables.
- c).- Diseño de las formas para el control de presupuestos por áreas de responsabilidad, en función del modelo de informe de responsabilidad a utilizar.
- d).- Presentación de los presupuestos para su aprobación, a la Dirección.
- e).- Distribución del presupuesto aprobado, a los jefes de las áreas de responsabilidad afectadas.
- f).- Análisis de los informes de responsabilidad y discusión con los jefes de las áreas de responsabilidad respectivas de las desviaciones presupuestales ocurridas.

FORMA DE ELABORACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS

- a).- Establecer el período de duración.
- b).- Implantar un método de registro .
- c).- Clasificarlos.

a).- Período de Duración de los presupuestos a implantar.

Los presupuestos pueden utilizarse a corto y largo plazo, según lo requieran las necesidades de la empresa. En el caso de estándares, éstos pueden permanecer en vigor hasta por tres años.

b).- Método de Registro. Es recomendable que se controlen extralibros, a menos que existan métodos mecánicos de registro avanzados o — electrónicos, para controlarlos por cuentas de orden.

c).- Clasificación. En una empresa privada, los presupuestos de— ben prepararse en el mismo orden de presentación que sigue el estado — de resultados para determinar la utilidad o pérdida neta.

Por lo tanto, deben existir:

1).- PRESUPUESTOS DE INGRESOS:

- a).- Ventas.
- b).- Productos Financieros.
- c).- Otros Productos.

2).- PRESUPUESTOS DE EGRESOS:

a).- Costo de Producción (1)

1).- Costos variables estándares (2)

a).- Materia Prima

b).- Mano de Obra Directa.

- c).- Gastos de Producción Variables.
- 2).- Costos fijos. (3)
- a).- Gastos de Producción Fijos.
- b).- Gastos de Distribución.
- c).- Gastos de Operación.
- d).- Gastos Financieros.
- e).- Otros Gastos.
- f).- Impuesto Sobre la Renta.
- g).- Participación de los Trabajadores en las Utilidades.
- 3).- Entradas y Salidas de Efectivo.
- 4).- Propiedades, Planta y Equipo.

Notas:

- (1).-En las Empresas Comerciales en lugar del presupuesto del costo de producción, se prepara el de compras de mercancías.
- (2).-Respecto al presupuesto de costos variables de producción, éste se conoce bajo el nombre de estándares, ya que controlan más adecuadamente a los elementos del costo sujetos al volumen de producción, sobre la base de que, "lo que se desea", cueste lo mismo.
- (3).-Para el control de los ingresos, costos y gastos fijos, utilizan los presupuestos propiamente dichos, sobre la base de "lo que se

espera" hacer.

El presupuesto de entradas y salidas de efectivo se prepara una vez que se termina el de Ingresos y Egresos, existiendo también responsabilidades de quienes originen los cobros y pagos de efectivo, pero — ambos movimientos se reflejan en el estado de resultados, al llevar la contabilidad por devengado y no por efectivo, es decir, que registra — los derechos por cobrar y las obligaciones por pagar, desde que existen éstos, antes de que se efectúen; tales movimientos se controlan mediante el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad, a través del estado de resultados, no importando el tiempo en que los ingresos y egresos se perciban o se desembolsen físicamente, ya que para — ello existen otros controles, tales como estudios de antigüedad de saldos de clientes, rotación de cuentas por cobrar a clientes, pagar, etc. función que debe coordinar el tesorero o el contralor de la empresa.

Respecto al presupuesto de adquisición de propiedades, planta y equipo, la responsabilidad de las compras o retiros queda inherente en las solicitudes por escrito que deben formular los funcionarios que lo soliciten, exponiendo sus razones para ello. El control, entonces, sólo consiste en la comparación de lo realmente comprado y retirado, con lo presupuestado, para lo cual deben prepararse formas apropiadas para cada empresa según sus necesidades.

IMPORTANCIA DE LOS PRESUPUESTOS EN LA CONTABILIDAD POR AREASDE RESPONSABILIDAD

El sistema que nos ocupa requiere de presupuestos preparados por las áreas responsables, para encausarlos en cuanto a los gastos y/o los ingresos que se puedan originar durante un período determinado, y servir de base para exigirles explicación por las desviaciones más importantes que se presenten, al finalizar dicho período.

De otra manera, el sistema estaría incompleto, ya que no habría una base firme escrita sobre la cual juzgar la actuación de las áreas responsables de una empresa.

Los presupuestos deben implantarse una vez que se tenga experiencia de las operaciones reales que se hayan tenido cuando menos un año atrás; de esta forma, con base en esa experiencia y en las circunstancias que se espera vayan a acontecer, éstos estén en condiciones de afectar al período en que deberán controlarse las operaciones reales.

FORMULACION DE UN INSTRUCTIVO DE LOS PRESUPUESTOS

En toda empresa donde se lleve a cabo la implantación de un sistema de control presupuestal, es necesario que se expida un instructivo para la formulación de los presupuestos, así como los métodos que deben seguirse para su ejecución, registro y control, de acuerdo a las necesidades.

1).- PRESUPUESTOS DE INGRESOS

a).- Presupuestos de Ventas.

En la gerencia de ventas recae la responsabilidad de preparar el presupuesto de ventas netas, el cual en su oportunidad posteriormente se aplica para compararlo con la realidad. Al efecto, se estimaran tanto las ventas totales, como sus devoluciones, rebajas y bonificaciones con el objeto de lograr las ventas netas que se espera obtener.

Este presupuesto se elaborará una vez que se consideren los siguientes factores:

- a).- El volumen de ventas del ejercicio inmediato anterior.
- b).- Las condiciones generales del ramo de la empresa y de la actividad económica en general.
- c).- La posición del producto que fabrica y/o vende la empresa en relación al ingreso nacional, per-cápita, demandas de trabajo, precios y producción nacional.
- d).- La utilidad neta esperada por cada producto o línea de productos.
- e).- Los estudios de investigación de mercados.
- f).- Las políticas de precios.
- g).- La promoción y publicidad.

h).- El rendimiento de la fuerza de ventas.

i).- La competencia.

j).- Las variaciones estacionales.

k).- La capacidad de producción de la planta.

l).- La tendencia en el futuro de las ventas de cada producto o línea de productos.

Además de los principales factores que serán tomados en cuenta para la formulación del presupuesto de ventas, es recomendable seguir tres pasos para preparar este presupuesto:

a).- Las metas de ventas estimadas por los vendedores:

Para esto, será necesario preparar un formulario con todos los datos que se necesiten conocer de los agentes vendedores, supervisores, y gerentes de ventas; por medio de discusiones entre estas personas, se podrá llegar a estimaciones adecuadas.

Para este cálculo primero se determinarán las ventas en cantidades y después valorizarse con objeto de definir claramente la proporción guardada del aumento o disminución de las mismas, en cuanto a volumen y en cuanto a precio.

b).- Considerar los cuadros estadísticos: El ciclo económico, las tendencias, las variaciones estacionales, son factores determinantes -

para la estimación de ventas. Sin embargo, el juicio y opinión del gerente de ventas decidirá hasta qué grado deben influir estos informes estadísticos en la preparación del presupuesto.

c).- La aprobación de los ejecutivos de las demás áreas:

Los gerentes de finanzas, producción, relaciones industriales y desde luego, el director general, expresará su opinión sobre el proyecto de ventas presentado por el gerente de ésta función, con el fin de conocer si existe algún factor que no se haya considerado y que por su importancia pueda afectarlo.

Una vez realizados los pasos anteriores para la elaboración del presupuesto de ventas, pueden prepararse varios cuadros comparativos, ya sea por cada mes, bimestre, trimestre, semestre o año, con la finalidad de poder comparar a cualquiera de esas fechas las ventas reales y determinar las desviaciones al presupuesto y por lo tanto exigir explicaciones a las áreas de responsabilidad circunscritas en la función de ventas. Un ejemplar de este presupuesto permanecerá en manos de la persona encargada del área responsable.

b).- Presupuesto de Productos Financieros.

Este presupuesto lo preparará el contralor o contador en su defecto, por ser la persona responsable. Este presupuesto incluirá intere-

ses, productos de inversión en valores, descuentos por pronto pago de proveedores y demás productos financieros.

Antes de la preparación de este presupuesto es recomendable con siderar los siguientes aspectos:

- a).- Los Productos financieros del ejercicio inmediato anterior.
- b).- Las condiciones generales del ramo en que opera la empresa y de la actividad económica en general.
- c).- Los Plazos de crédito a clientes en relación al cobro de in tereses.
- d).- Las políticas de crédito respecto al cobro de intereses.
- e).- Los atractivos de la inversión en valores negociables.
- f).- La capacidad de producción para estimar los probables descuen tos por pronto pago que pueden obtenerse de los proveedores.
- g).- Los factores que originen la obtención de cualquier otro pro ducto financiero.

De la misma forma que para el presupuesto de ventas, éste será co mentado con los gerentes, de producción, ventas y relaciones industria les, para modificarlo si es necesario, con base en la opinión fundada de cualquiera de ellos.

c).- Presupuesto de Otros Productos.

El contralor ó contador, preparará este presupuesto del que también es responsable. Los conceptos que lo forman son:

- 1).- Utilidad en venta de valores negociables.
- 2).- Utilidad en venta de propiedades, planta y equipo.
- 3).- Las comisiones ganadas.
- 4).- Otros ingresos.

Respecto a las ventas de desperdicio, el contralor solicitará al gerente de producción el presupuesto relativo del que será responsable, e incluirlo en el presupuesto de otros ingresos.

Para la elaboración del presupuesto de otros productos deberán considerarse los siguientes factores:

- a).- Los otros productos del ejercicio inmediato anterior.
- b).- Las condiciones generales del ramo en que opera la empresa y de la actividad económica en general.
- c).- El presupuesto de entradas y salidas de efectivo para determinar si van a faltar disponibilidades para entonces vender parte o la totalidad de las inversiones en valores negociables.
- d).- Las tendencias del mercado en la cotización de valores negociables.
- e).- El presupuesto de retiros de propiedades, planta y equipo, y

sus cotizaciones en el mercado.

f).- Las condiciones y volumen de la producción estimada, para — calcular las ventas de desperdicio.

g).- Las cotizaciones de compra de desperdicio.

h).- Las ventas por cuenta de terceros para el cobro de comisio— nes.

i).- Los factores que originen la obtención de cualquier otro in— greso.

Solamente con base en el presupuesto de ingresos preparado por — las propias áreas responsables podrán exigirse explicaciones en caso de que se encontraran desviaciones importantes.

Sin éste, no habría base de comparación para juzgar la actuación— de éstas áreas de responsabilidad, en lo que se refiere a la obtención de ingresos.

2).- PRESUPUESTO DE EGRESOS

a).- Presupuesto de Costo de Producción.

1).- Costos variables.

La gerencia de producción en colaboración con el departamen— to de contabilidad de costos formulará este presupuesto, a base de es— tándares calculados para estimar el costo de la materia prima, la mano

de obra directa y los gastos de producción variables que tendrán que - intervenir en el volumen de producción que se planea.

Se tendrá establecido un sistema de contabilidad de costos estándar para que pueda funcionar el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad.

Por la razón de que este sistema permite controlar los costos de producción variables gracias a la predeterminación cuidadosa que los - mismos se lleva a cabo, representando las metas por alcanzar en condiciones normales de producción, sobre bases de eficiencia a las que lle garán los costos reales y de no ser así, se determinarán las variaciones, perfectamente clasificadas, para investigar sus causas directamen te con las áreas de responsabilidad originarias de las mismas.

El sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad necesita - que el sistema de costos estándar permita determinar las variaciones - del real con el estándar, conforme se desarrolla la producción, para - lo cual será necesario que la técnica de registro de este sistema sea la de cargar y acreditar las cuentas de inventarios al costo estándar - para obtener las variaciones cada vez que estas cuentas se afecten por compras de materia prima y empaque y se acredite por la producción ter minada, pudiendo de esta forma, investigar las variaciones importantes

con toda oportunidad.

En la implantación de los costos estándar será necesario que el departamento de costos se auxilie del de producción, que es el responsable del costo de los productos a través de sus diferentes áreas de responsabilidad. Generalmente el departamento de producción proporciona cifras en especie tales como el volumen de producción, promedios de eficiencia de mano de obra y máquinas, tiempos muertos por cambios de procesos, etc., y el departamento de costo los valoriza.

Para la determinación de los costos unitarios estándar de material, mano de obra y gastos variables de producción de cada unidad a producir, es conveniente considerar los siguientes factores:

a).- La experiencia de años anteriores.

b).- Los precios de la materia prima, mano de obra y gastos variables de producción que deben proporcionar los departamentos de compras y de relaciones industriales.

c).- El volumen de ventas que debe obtenerse en el ejercicio.

d).- La capacidad de producción de la planta.

e).- Las mermas de producción.

f).- Las futuras modificaciones o ampliaciones al equipo de producción.

g).- El estudio de tiempos y movimientos.

Para el establecimiento de costos estándares, se considerará el - posible desperdicio o tiempo improductivo normal así como cualquier - otro costo posible de producción y no establecer costos estándar ideales a los que nunca llegarían los costos reales.

Para poder decidir cuáles de los gastos de producción aumentan o disminuyen con el volumen de producción, se atenderá a las políticas - implantadas así como a las circunstancias de cada industria.

Para esto, al implantar un sistema de contabilidad por áreas de - responsabilidad se clasificarán los gastos de producción, de acuerdo - con esas políticas y circunstancias auxiliándose del catálogo de cuentas que previamente habrá elaborado, subcuentas que afectan a las áreas de responsabilidad y clasificarlos en gastos variables si se ven afectados por el volumen de producción o en fijos si no lo son. Podrán - existir también algunos de ellos que parcialmente se vean afectados - por el volumen de producción y que por lo tanto se clasifiquen en semi variables.

Para llegar a esta clasificación se puede pensar en el caso en -- que la producción estuviera detenida y algunos gastos de producción ya no continuaran y otros por el contrario siguieran causándose con el -

fin de mantener a la fábrica y tenerla en buenas condiciones de funcionamiento, para iniciar la producción nuevamente cuando se deseara.

Los gastos de producción que se consideren como variables son responsabilidad de las áreas de compras, relaciones industriales y producción ya que dependen del volumen de producción de la industria; en cambio los gastos fijos se atribuyen a las áreas de responsabilidad que no están sujetas a la producción, sino simplemente a su decisión de efectuar o no determinado gasto, independientemente del precio al que se adquiriera. Si se tomara como base exclusivamente al precio, todos los gastos según su origen serían atribuibles exclusivamente al departamento de compras por adquisiciones de bienes o al de relaciones industriales por admisión de trabajadores.

Al igual que los demás presupuestos, los costos unitarios estándar serán comentados por el gerente de producción y el contralor, con gerentes general, de ventas y relaciones industriales y modificarlos si es necesario. Una vez aprobados deben conservar un ejemplar de los mismos, las áreas responsables de la producción.

Respecto al registro de las variaciones del costo real con el estándar, éstas podrán llevarse directamente al costo de ventas o a cuentas de resultados específicas, según se considere más conveniente. En

estos casos se podrá preparar un estado de variaciones con el costo estándar que las analice adecuadamente.

2).- Costos Fijos.

En cuanto a la planeación y determinación de los gastos de producción fijos, se aplicará lo mencionado anteriormente en relación a los costos variables. Es recomendable que cuando se determinen los estándares para los gastos de producción variables, también se establezcan los presupuestos para los gastos fijos.

Se mencionará que la clasificación de los gastos de producción en variables, semivariables y fijos es indispensable para aquellos sistemas de contabilidad de costos que tengan implantado el costo directo o marginal, pues los gastos fijos no son absorbidos por el costo unitario del producto, sino que se cargan directamente a resultados. En este sistema, por lo tanto, se decidirá si los gastos semivariables se aplican al costo de los productos o a resultados. Para esto deberán analizarse estos gastos y determinar en cuánto, los afectó el volumen de producción, siendo conveniente que se aplique al costo del producto, o bien, aplicándole exactamente la cantidad variable que le corresponda.

Si se aplica el costeo directo, solamente se prorratan los gastos

variables y semivariantes en su caso, de las áreas de servicio a los productivos para aplicarlos a la producción; y los gastos fijos y semi fijos, en su caso, llevarlos a una cuenta de resultados que se podrá denominar "gastos fijos de producción", que se presentaría en el estado de resultados después de la utilidad marginal.

Para efectos del sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad puede tenerse establecido, ya sea el sistema de costos absorbentes o históricos o el directo o marginal; lo importante es controlar los gastos de producción por áreas de responsabilidad, para ejercer un control estricto sobre ellos.

b).- Presupuesto de Gastos de Distribución.

Las gerencias de producción y de mercadotecnia prepararán el presupuesto de gastos de distribución tomando en consideración lo siguiente:

- a).- Los gastos de distribución del ejercicio inmediato anterior.
- b).- El volumen de producción esperado en el ejercicio.
- c).- El volumen de ventas totales esperado en el ejercicio.
- d).- El volumen de devoluciones de clientes esperado en el ejercicio.
- e).- El espacio disponible para el almacenamiento de los produc-

tos terminados.

f).- La localización de los almacenes de productos terminados.

g).- El tamaño y conservación del producto terminado.

h).- Las exenciones probables del impuesto sobre ingresos mercantiles.

i).- La política de comisiones.

j).- El promedio de comisiones durante el ejercicio.

k).- La política sobre fletes por embarques, a cargo del cliente o de la empresa.

l).- Las políticas de distribución de productos.

Los gastos de distribución son normalmente variables:

El almacenaje está sujeto al volumen de producción y a las ventas; el impuesto sobre ingresos mercantiles, comisiones y fletes, están sujetos al volumen de ventas.

En vista de que los gastos de producción como los de distribución se clasifican en variables, semivARIABLES o semifijos o fijos por estar sujetos a la producción real y/o a las ventas reales, se implantará el sistema de costeo directo o marginal, o bien, el sistema de presupuestos flexibles que determina el monto de gastos estándar para cada diferente nivel de capacidad productiva o de venta, en relación al

volumen de producción o venta, y horas de trabajo o cualquier otro fac
tor variable en un período.

Por todo lo anterior, será necesario subanalizar la variación de precios en los gastos, que corresponde a los gastos no absorbidos, para determinar el ahorro o gasto excesivo atribuible a decisiones finan
cieras y de compra, de la variación causada por la mayor o menor absorción de los gastos semivARIABLES o semifijos y de los fijos en proporción directa a la utilización del departamento de producción correspon
diente y/o al de mercadotecnia.

Para los gastos de producción, el sistema de costos estándar —
determina las variaciones en precio y cantidad.

c).- Presupuesto de Gastos de Operación

El presupuesto de gastos de Operación, lo formularán las geren—
cias de producción, mercadotecnia, Consejo de Administración, la geren
cia general, la de Relaciones Industriales y Finanzas. Para esta esti
mación se tomará en cuenta principalmente:

- a).- Los gastos de operación del ejercicio inmediato anterior.
- b).- Las perspectivas de expansión o reducción de la empresa.
- c).- La introducción de nuevos productos.
- d).- El volumen de ventas esperado en el ejercicio.

e).- Las condiciones generales del mercado y de la actividad económica en general.

f).- La utilidad en operación esperada por cada producto o línea de Productos.

g).- La productividad de la fuerza de ventas.

h).- La competencia.

i).- Las variaciones estacionales.

j).- La capacidad productiva.

k).- La tendencia futura de las ventas de cada producto o línea de productos.

l).- El control interno deseable en la empresa.

m).- Las políticas a seguir en el trato con los accionistas y futuros inversionistas, consejo de administración, personal y demás acreedores, distribuidores, clientes, gobierno, industriales y comerciantes.

Cada área de responsabilidad debe preparar el presupuesto de cuya ejecución será responsable. Después de comentado este presupuesto entre todos los funcionarios y hacer las correcciones pertinentes, se incorporará en el estado de resultados dejando un ejemplar del mismo a las áreas responsables de su ejecución.

d).- Presupuesto de Gastos Financieros.

El contralor o contador en su defecto debe preparar este presupuesto, pues, él, es responsable de los intereses, comisiones y situaciones bancarias, fluctuaciones en valores negociables (el contralor es el indicado para decidir qué valores deberán adquirirse), descuentos por pronto pago de clientes, cuentas incobrables y demás gastos financieros.

Para elaborar este presupuesto, se considerarán:

- a).- Los gastos financieros del ejercicio inmediato anterior.
- b).- Las condiciones generales del mercado y de la actividad económica en general.
- c).- Los préstamos necesarios a corto y/o a largo plazo.
- d).- Las tendencias del mercado en la cotización de valores negociables.
- e).- Las políticas de cobranza.
- f).- La política sobre créditos a clientes.
- g).- La política sobre ventas.
- h).- Los factores que originen cualquier otro gasto financiero.

También se comentará este presupuesto con los gerentes de los demás departamentos de la empresa, antes de terminarlo, e incorporarlo al estado de resultados, debiendo conservar un ejemplar las áreas responsa

bles de su elaboración.

e).- Presupuesto de Otros Gastos.

Tanto el Gerente de Finanzas como el Gerente de Producción son responsables de la preparación de este presupuesto.

En éste presupuesto se tomarán en cuenta los siguientes factores:

a).- Los otros gastos del ejercicio inmediato anterior.

b).- Las condiciones generales del mercado y de la actividad económica en general.

c).- El presupuesto de entradas y salidas de efectivo para determinar si van a faltar disponibilidades o para determinar si tendrán que vender parte o la totalidad de las inversiones en valores negociables.

d).- Las tendencias del mercado en la cotización de valores negociables.

e).- El presupuesto de retiros de propiedades planta y equipo.

f).- Las cotizaciones en el mercado de los probables retiros de propiedades planta y equipo.

g).- Las condiciones y volumen de producción estimada para calcular el costo de las ventas de desperdicio.

h).- Los factores que originen cualquier otro gasto.

Al igual que el resto de las cuentas de egresos del presupuesto, éste deberá comentarse con la gerencia general y las gerencias de las otras funciones de la empresa, para después incorporarlo al estado de resultados y anexos, estimados para el ejercicio siguiente. Las áreas responsables de su ejecución conservarán un ejemplar del mismo.

f).- Presupuesto de Impuesto Sobre la Renta.

El gerente de finanzas o el contralor, a través de su departamento de asuntos fiscales, es el responsable de su estimación ya que es el que durante el ejercicio, dirige las finanzas y hasta cierto punto encauza los resultados financieros.

En otras empresas de menor tamaño, el Gerente General es el que los encauza y por lo tanto el responsable del monto del impuesto.

En otras ocasiones el gerente de ventas, por haber logrado unas ventas elevadas o mínimas, influye en su importe.

Al respecto lo que puede hacerse, es atribuir a algunas de estas áreas, este impuesto y mediante una nota, indicar a las demás áreas responsables.

Se discutirá también con los funcionarios de los primeros niveles.

Una vez aprobado se incorporará al estado de resultados presupuesto.

El área responsable de este egreso debe conservar un ejemplar de su presupuesto.

g).- Presupuesto de Participación de los Trabajadores en las Utilidades.

Para esta última deducción a la utilidad neta estimada del ejercicio, procede según lo indicado para la estimación del presupuesto sobre la renta.

El presupuesto de Resultados.

Este presupuesto no es más que el resumen del de ingresos y egresos para un ejercicio contable que muestra los resultados a los que la empresa desea llegar al terminar el ejercicio.

Los presupuestos de resultados se prepararán tanto acumulados por doce meses, como mensuales, trimestrales, semestrales, o cualquier otro período en que se deseen comparar los resultados reales con los presupuestados. Para tal fin, los presupuestos de ingresos y egresos se estimarán para cada uno de estos períodos, considerando los factores que puedan alterarlos (variaciones estacionales, rentas de temporada, etc.) y no calcular el total anual y obtener la proporción al período parcial que se necesite. También hay que considerar que las variaciones del costo real con el estándar, se pueden presentar aumentan

do al costo de ventas y su análisis queda soportado por un anexo.

Es indiscutible que los presupuestos son un magnifico instrumento para la dirección de una empresa ya que permite lograr una mayor eficiencia de su personal a través de una supervisión directa y oportuna.

Sin embargo, se tendrá que considerar la actitud de cada uno de los responsables de las areas de responsabilidad hacia el presupuesto, ya que una buena opinión sobre él, crea un clima propicio para el logro del éxito de sus metas.

Algunos de los efectos que puede ocasionar una reacción desfavorable de los responsables hacia los presupuestos son:

a).- La presión del presupuesto que tiene a unificar al personal en contra de la gerencia general y coloca en tensión a los empleados a cargo de cada área de responsabilidad, muchas veces lleva a la declinación del trabajo, a la agresión con sus supervisores y/o con sus subordinados.

b).- El departamento de contabilidad general y el de costos, al investigar las desviaciones importantes con las personas responsables, pueden ocasionar choques con ellas, y suscitar multitud de problemas, hasta el grado de generalizar un descontento y antipatía de todo el personal hacia ellos.

c).- El uso del presupuesto que tiende a que las personas responsables solo se dediquen a los problemas de su área y hagan caso omiso de los problemas de otras áreas, con las que también tratan, ocasiona que se creó una división y un clima de competencia perjudicial que acaba con la coordinación que debe existir en forma permanente dentro de una empresa.

d).- Los responsables de cada área leen con descontento y menosprecio los informes de su actuación debido a que éstos sólo muestran resultados pasados y no las explicaciones de las desviaciones con el presupuesto, que ellos a simple vista conocen y prevén que en poco tiempo se corregirán, porque ya se han tomado las medidas correctivas de tal o cual deficiencia, es decir, ellos al leer los informes, desean que éstos reflejen la situación presente, y no lo que sucedió la semana o el mes anterior.

e).- Los responsables de cada área de responsabilidad, en ocasiones sostienen que hacen su trabajo lo mejor que pueden, por lo que no necesitan que lo estén vigilando continuamente ya que ellos hacen caso omiso a la presión de los presupuestos.

f).- Los encargados de las áreas de responsabilidad culpan al personal del contralor de que este no puede estar controlándolos por no

conocer a fondo la clase de trabajo que cada área desarrolla, y que frecuentemente son personas de criterio estrecho que no aceptan explicaciones de ninguna especie sino que los culpan de negligencia.

La habilidad de un gerente general para obtener eficiencia de su personal se manifiesta a través de su libertad para tomar decisiones y su poder de convencimiento. Para el logro de cualquier objetivo, es necesario que exista una razón que motive o impulse a obtenerlo; El deseo de eficiencia que puede despertarse en cada persona, varía según las bases que se establezcan para lograr una meta. Por ejemplo, para el costo de mantenimiento, se le puede pagar al obrero de acuerdo al número de horas trabajadas, o las reparaciones efectuadas, o bien, cubrir un sueldo fijo. Por lo tanto, deben tomarse en consideración, las bases viables para remunerar tal o cual gasto con el fin de despertar una motivación en beneficio tanto del personal como de la empresa. El establecimiento de un plan de incentivos bien planeado, puede dar magníficos resultados al respecto.

El contador público independiente o el contralor que implante el sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad debe también tener la habilidad necesaria para que tenga éxito en la empresa.

Para esto, debe cerciorarse de que los responsables de cada área,

elaboren su propio presupuesto con objeto de que ellos mismos lo vigilen y respeten en la práctica, para que en cualquier momento en que se le presente su informe de actuación, puedan dar explicaciones sobre las desviaciones resultantes de la comparación de lo que realizaron — con lo que habían estimado realizar, y no dar oportunidad a que eludan responsabilidades, argumentando que ellos no prepararon el presupuesto.

CAPITULO V

INFORMES DE LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD

Los informes de responsabilidad representan un elemento esencial en la implantación de un sistema de contabilidad por áreas debido a que constituyen una herramienta de control, ya que informando se controla y — controlando, se informa.

Estos informes deben ser diseñados y formados por niveles y áreas de tal forma que revelen no solamente lo que esté pasando, sino también — quién es el responsable de lo que esta sucediendo, para poder esgrimir los como instrumentos para el control del costo de las operaciones, en causando la atención hacia aquellos segmentos que amériten tomar decisiones correctivas.

Los informes de actuación de las áreas de responsabilidad son estados-financieros analíticos, dinámicos, de carácter interno que reflejan la actuación financiera de las áreas responsables de una empresa, comparada con el presupuesto de dichas áreas.

Para decidir que tipo de información es necesaria, el controlarlos debe consultar con cada una de las personas encargadas de las áreas a — fin de acordar que se preparen informes de actuación que reflejen solamente los datos necesarios para captar la situación de su área y si —

procede, tomar acciones correctoras de inmediato. En algunos casos, es necesario preparar la información financiera a base de gráficas y cuadros, ya que ésta presentación es más accesible para un mayor número de personas.

Es recomendable que los informes de actuación de las áreas contengan las siguientes características:

- 1) Proporcionarán la información financiera que corresponda al área de responsabilidad de que se trate.
- 2) Se formularán con sencillez y claridad para que puedan ser entendidos por las personas que los vayan a utilizar evitando el uso de la terminología contable hasta donde sea posible.
- 3) Evitarán la información innecesaria para mantener un buen control sobre cada área de responsabilidad.
- 4) Mostrarán la evaluación de la actuación de las áreas de responsabilidad mediante la comparación de los hechos reales con los presupuestados y estándares, en unidades de medidas adecuadas y en cifras absolutas y relativas.
- 5) Se redondearán adecuadamente las cifras a terminaciones que sean sencillas de captar y memorizar fácilmente.
- 6) Acompañarán breves comentarios explicativos de las desviaciones a-

los presupuestos o variaciones a los estandares más importantes.

- 7) Se deben preparar periódica y oportunamente durante el ejercicio (mensual, bimestral, trimestral, etc.).
- 8) Se deben mostrar en hojas o tarjetas que permitan su archivo consecutivo, para poder comparar los informes de actuación de varios períodos que faciliten la determinación de gráficas o cuadros y tendencias estadísticas.

La frecuencia con la que se prepararán los informes de actuación referentes al estado de resultados, está sujeta a las necesidades del control interno existente en la empresa, es decir, si de antemano se conocen - que existan serias deficiencias en la obtención de ingresos o en los desembolsos, los informes serán formulados frecuentemente.

Los informes de actuación presentarán únicamente la columna de variaciones en cifras absolutas y relativas, por ser más directo el impacto de las mismas, eliminando la presentación de las columnas real y presupuesto o estandar.

Además, las cifras se redondearán a la terminación más adecuada, que facilite la preparación y lectura de dichos estados. Los sistemas mecánicos y electrónicos de contabilidad abrevian enormemente la preparación de cada uno de estos informes.

Los informes de actuación de las áreas se presentaran de la siguiente manera:

- 1) De acuerdo al orden que sigue el estado de resultados, o bien.
- 2) De acuerdo al orden que siguen los niveles de responsabilidad mostrados en el organigrama.

El primero es recomendable para su presentación al contralor y al gerente general, ya que con base en el estado de resultados organizado por, líneas de productos o productos anexo A, muestra claramente al área con una desviación importante respecto al presupuesto.

El segundo es recomendable, para juzgar la actuación del área de responsabilidad que se desee. Cada informe de actuación de cada una de las áreas, es entregado también a las personas responsables de los mismos para que se enteren de los resultados de su actuación en cuanto al control de los ingresos y/o egresos que tienen a su cargo.

El estado de resultados se utilizará para decidir cuáles y con que datos, se prepararán anexos que contengan información útil para la empresa.

El anexo B que corresponde a: 2030 - costo de ventas del estado de resultados, debe indicar como analizar el costo de ventas por productos, en el que se reporten:

- a).- Las variaciones en precio de las compras, entre el real respecto al estándar.
- b).- El volumen y el costo real y estándar de producción.
- c).- El número de las áreas responsables de las variaciones en compras y producción.
- d).- El costo de las ventas, devoluciones sobre ventas y ventas netas, real y estándar.

El anexo C, que corresponde al anexo de Gastos de Venta, presenta la forma en que se pueden analizar por áreas de responsabilidad, las cuentas de resultados mediante subcuentas según su origen debiendo mostrar:

- a).- El total, real y presupuestado, de las subcuentas de Gastos de Venta y sus desviaciones, en cifras absolutas y relativas.
- b).- Análisis, por áreas de responsabilidad, de las subcuentas de Gastos de Venta.

El anexo D, muestra la manera en que puede analizar por cuentas de resultados, a un área de responsabilidad (Área - 100 - Gerencia de Mercadotecnia) proporcionando la siguiente información:

- a).- El total de ingresos y egresos, reales y presupuestados, de los que es responsable el área, con sus respectivas desviaciones en cifras absolutas y relativas.

De este modo con base en el estado de resultados, se puede localizar-fácil y rápidamente: por cuánto, en qué y quién, es el área responsable de alguna desviación importante, con los presupuestos y con los estándares.

De acuerdo al Organigrama de la empresa donde se determinan los distintos niveles de responsabilidad, pueden prepararse resúmenes de informes de actuación por cada área de responsabilidad, según sea necesario para cada empresa.

En el anexo E se muestra el formato de informes de actuación de áreas de responsabilidad de un nivel, al nivel inmediato superior.

El anexo F presenta la forma como pueden prepararse los informes de actuación de áreas de responsabilidad, en este caso del departamento de ventas.

En el anexo G, se muestra la manera de presentar el informe de actuación de las Gerencias de Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales, también se incluirá el informe de la Dirección General, para que ésta observe el total de su actuación y el de las Gerencias que de ella dependen, reflejado en cuentas de resultados y de orden.

De acuerdo al organigrama, la Dirección General informará de su actua-

ción al consejo de administración.

El anexo H, muestra el modelo de informe de actuación de áreas de responsabilidad, en este caso de la Dirección General, que se presentará al "Consejo de Administración", sobre la actuación no solo de la Dirección General, sino también de las Gerencias de Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales, con la finalidad de que el consejo de administración, cuya actuación también se reflejará en este informe, pueda conocer como se obtuvo la utilidad o pérdida del período de que se trate, analizada por cada departamento existente en la empresa. Las cuentas de orden analizadas por los departamentos responsables, también aparecerán en éste informe para su información al consejo de administración.

El informe del consejo de administración es igual al de la Dirección General, pues éste refleja también su propia actuación, solo que en lugar de presentar este informe al consejo de administración, se presenta a la asamblea de accionistas, para que juzgue la actuación de toda la administración de la misma.

Es muy importante que el departamento de contabilidad de costos acompañe a su informe de variaciones entre el costo real y el estándar, las explicaciones de las causas que motivaron las variaciones más signifi-

cativas, auxiliándose de los comentarios que le proporcione el departamento de producción.

El departamento de contabilidad general acompañará a su juego de estados financieros, hojas anexas a cada estado, explicando las desviaciones más importantes al presupuesto, solicitando las explicaciones necesarias a las áreas de responsabilidad afectadas.

Cuando una variación favorable o desfavorable de importancia sea causada por error de los costos estándar o de los presupuestos de ingresos y de egresos y no por la ejecución real, la dirección general o el consejo administrativo, ordenarán la revisión de los mismos para que éstos se adapten a las necesidades de la empresa y continúen siendo un instrumento de control administrativo efectivo.

CIA. MANUFACTURERA X, S. A.

"ANEXO B"

2030.- COSTO DE VENTAS

PERIODO

MOVIMIENTO	AREA DE RESP.	COSTO TOTAL				PRODUCTO "X"				PRODUCTO "Y"			
		REAL	ESTANDAR	VARIACION	%	REAL	ESTANDAR	VARIACION	%	REAL	ESTANDAR	VARIACION	%

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CIA. MANUFACTURERA X, S. A.

" INFORME DE ACTUACION POR AREAS DE RESPONSABILIDAD "

"ANEXO

100.- GERENCIA DE MERCADOTECNIA

PERIDO

SUBCUENTAS		MILES DE PESOS			
No.	N O M B R E	REAL	PRESUPUESTO	DIFERENCIA (SOBRE) O BAJO EL PRESUPUESTO	%

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

CIA. MANUFACTURERA X, S. A.

" INFORMES DE ACTUACION DE AREAS DE RESPONSABILIDAD "

.110.- DEPARTAMENTO DE PUBLICIDAD

"ANEXO E"

.PERIODO

SUBCUENTAS		MILES DE PESOS			
No.	NOMBRE	REAL	PRESUPUESTO	DIFERENCIA (SOBRE) O BAJO EL PRESUPUESTO	%

CIA. MANUFACTURERA X, S. A.

"ANEXO G"

INFORMES DE ACTUACION DE AREAS DE RESPONSABILIDAD

GERENCIAS DEPENDIENTES DE LA DIRECCION GENERAL

PERIODO :

AREA DE RESPONSABILIDAD		CUENTAS DE RESULTADOS		MILES DE PESOS			
No.	GERENCIA	No.	NOMBRE	REAL	PRESUPUESTO	DIFERENCIA (SOBRE O BAJO PRESUPUESTO)	%
100	MERCADOTECNIA						
200	PRODUCCION						
300	FINANZAS						
400	RELACIONES INDUST.						

CIA. MANUFACTURERA X, S. A.

"ANEXO H"

INFORMES DE ACTUACION DE AREAS DE RESPONSABILIDAD

DIRECCION GENERAL AL CONSEJO DE ADMINISTRACION

PERIODO :

AREA DE RESPONSABILIDAD		CUENTAS DE RESULTADOS		MILES DE PESOS			
No.	GERENCIA	No.	N O M B R E	REAL	PRESUPUESTO	DIFERENCIA (SOBRE O BAJO PRESUPUESTO)	%
010	DIRECCION GENERAL						
100	MERCADOTEONIA						
200	PRODUCCION						
300	FINANZAS						
400	RELACIONES INDUST.						

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

En la actualidad muy pocas entidades conocen que la contabilidad no únicamente sirve para presentar razonablemente la situación financiera y los resultados de las operaciones y es por ésto que nuestra inquietud va dirigida a aquellas entidades que no tienen todavía implantado este sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad, por medio del cual, se puede tener el control interno permanente que permita tomar decisiones, gracias a que este sistema contable incorpora presupuestos, estándares y áreas de responsabilidad en sus informes, con los cuales, el fisco, proveedores, inversionistas y demás interesados pueden juzgar el progreso o retraso de una empresa en todos sus aspectos.

Queremos hacer hincapié en que la contabilidad actualmente ha evolucionado hasta el punto en que una empresa mediante el establecimiento de un plan anual de actividades formule en torno a él presupuestos de ingresos, costos y gastos controlados por áreas de responsabilidad. Consideramos que cuando las empresas se percaten del beneficio que les reporta un sistema de contabilidad por Areas de Responsabilidad, ésta será mejor aprovechada, lo que redundará en un pleno reconocimiento a la profesión, propiciando nuevos horizontes en el campo de la investigación y aplicación práctica, y ésto aparte de contribuir al desarrollo económico de las empresas en lo particular, repercute asimismo al progreso de nuestro país.

Lo anterior es una muestra palpable de que la profesión contable evoluciona al mismo ritmo de las exigencias de nuestra sociedad dinámica, y es por esta razón que pone a su alcance las herramientas necesarias para obtener las máximas utilidades al más bajo costo sin necesidad de reducir la calidad de los bienes o servicios que se brindan a la comunidad, siendo un medio de lograr la máxima eficiencia de una entidad.

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

- a) "La Contabilidad por Areas de Responsabilidad". Significación contemporánea y Humanística. C.P. Francisco Perez Román. Ediciones Contables y Administrativas, S. A.
- b) "Costos I y II". C.P. M.C.A. Cristóbal del Río González. Séptima Edición. Contaduría y Administración. U.N.A.M.
- c) "Contabilidad: Un Enfoque Administrativo". Myron J. Gordon y Gordon Shillinglaw. 1978. Editorial Diana.
- d) "Técnica Presupuestal". C.P. y M.C.A. Cristóbal del Río González. 1978 Ediciones Contables y Administrativas.
- e) "Presupuestos y Control en las Empresas" C.P. Carlos Morales F. 1978 Ediciones Contables y Administrativas, S. A.
- f) "Administración Financiera de Empresas". J. Fred Weston, Eugene F. Brigham. Tercera Edición. Interamericana.