



94
28.

**UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA
DE MÉXICO**

FACULTAD DE CONTADURIA Y ADMINISTRACION

CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE

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

**JORGE GARCIA JIMENEZ
MARIA ELEAZAR LUNA BERNAL**

ASESOR DEL SEMINARIO:
C. P. JULIO ORDOÑEZ DE LA VEGA



MEXICO, D. F.

1998

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

263377



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.

Al C. P. JULIO ORDOÑEZ DE LA VEGA

Agradecemos de manera especial por su asesoría y
dirección para la realización de esta tesis.

A MIS PADRES

Con un profundo agradecimiento por su desinteresado
esfuerzo para que lograra llegar hasta el final.

A MIS HIJOS

CLAUDIA MAGALI

ITZEL ALEJANDRA Y

JORGE DANIEL

Los cuales me motivaron con todo su cariño
y comprensión para realizar este trabajo.

A MI ESPOSA

Con todo mi amor por su colaboración y apoyo
en la realización de este trabajo.

A DIOS:

Por ser quien me guía.

A MI ESPOSO:

Que en todo momento me ha declarado amor,
ayuda y comprensión.

A MI MADRE:

Porque gracias a su cariño y apoyo he logrado
alcanzar otra de mis metas.

PROLOGO

La evolución de la actividad comercial e industrial, principalmente, obliga a los empresarios a considerar la aplicación de nuevas técnicas tendientes a la reducción de costos y gastos que repercuten en beneficio de la empresa, reflejándose en una mayor productividad y por ende en mayores utilidades.

Una de las técnicas aplicables a éste fin, es sin duda la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, que reduce los costos y gastos como se menciona anteriormente, mediante la motivación del personal que labora en la organización, haciendolos partícipes de los objetivos establecidos por la empresa.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad, siendo una técnica de la Administración le da al elemento humano suma importancia ya que a través de la función que realiza dentro de la organización, hace que se logre el objetivo general.

El objetivo que se persigue al elaborar este trabajo, es el de tratar de que sea conocida ésta técnica ya aplicada en otros países, mas desarrollados que el nuestro.

INDICE

CAPITULO I.- ASPECTOS GENERALES DE LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

	PAGINA
- Concepto	4
- Antecedentes Históricos	6
- Definición de Contabilidad	7
- Características de la Información Contable	8
- Clasificación de la Contabilidad	

CAPITULO II.- CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

- Definición de Contabilidad por Areas de Responsabilidad	15
- Definición de Responsabilidad	16
- Implantación de las Areas de Responsabilidad	18
- Objetivos	19
- Características	20
- Manual y Catálogo de Cuentas	

CAPITULO III.- MEDICION DE RESULTADOS Y PLANEACION DE UTILIDADES

- Plan de Utilidades	24
- Alternativas	28
- Comparación de Estimaciones	28
- Gastos Controlables y no Controlables	29
- Registro contable	

CAPITULO IV.- PRESUPUESTO POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

- Concepto	31
- Clasificación	31
- Características	31
- Requisitos	31
- Importancia	34
- Pirámide Presupuestal	36

CAPITULO V.- INFORME POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

- Informe	38
- Características	38
- Objetivos	40
- Tipos de Informes	41
- Conclusión del Informe	42

CAPITULO VI.- ENFOQUE PRACTICO

- Conclusión Final	43
--------------------	----

Bibliografía

Contabilidad por Areas de Responsabilidad
Instituto Mexicano de Contadores Público, A. C. 1972

Introducción a la Contabilidad Administrativa, Novena Edición
Charles T. Horgren
Gary L. Sundem
Prentice Hall Hispano-Americana, S. A.
México Englewood Cliffs Londres Sydney
Toronto Nueva Dheli

La Contabilidad y las Decisiones Administrativas
Black Champion Brown
Teoria Método Yuso
Editorial Diana

El Presupuesto
Cristóbal del Río González
Editorial ECASA.

ANTECEDENTES HISTORICOS

La contabilidad no se desarrolló de un día para otro; sino que fue el resultado de una evolución de mucho tiempo y en forma gradual; pero su evolución se aceleró durante dos épocas, que fueron testigos de cambios espectaculares en el ámbito de los negocios: 1) el Renacimiento y 2) el advenimiento de la sociedad mercantil.

Influencia del Renacimiento

El instrumento predominante de las operaciones económicas durante la Edad Media fue el castillo feudal. La guerra y las conquistas fueron los medios utilizados por el señor feudal, para acumular bienes de producción, consistentes en tierras y siervos.

No se tomaba en cuenta a la productividad para incrementar la riqueza. Lo que importaba al feudal era el poderío militar, el prestigio propio y el consumo ostentoso.

La Administración económica del feudo se dejaba en manos de subalternos y su funcionamiento era rutinario, apegado a las tradiciones y casi estático.

En cambio para el mercader medieval, la riqueza era un instrumento para acumular riqueza. Tenía en sus manos gran variedad de operaciones, cuya índole y requisitos cambiaba de una etapa a la siguiente.

Abarcaba toda clase de operaciones y la única consideración que lo decidía a emprender una en particular era el lucro y el riesgo que corría. El crédito no proporcionaba entonces la manera de vivir mejor de lo que permitían los propios recursos, ni de resistir las crisis, que bien podían destruir a la organización al final de cuentas. Para el mercader obtener o conceder créditos fueron medios valiosos de acumular riqueza.

Los sistemas contables del renacimiento, sirvieron para registrar en forma rudimentaria lo que a los mercaderes les debían diversas persona o que les debían a ellas, la índole, calidad, ubicación y costo de las mercancías. Sin embargo en otro sentido prestaron el mas grande de los servicios. Se emplearon para rendir una serie de informes o

estados financieros que enteraban al mercader acerca del monto de las inversiones en sus diversas empresas y de las utilidades o pérdidas que se habían realizado con ellas.

Por lo tanto el sistema contable se acopló muy bien al nuevo sistema de organización económica en el cual el objetivo era el lucro y el capital el medio de conseguirlo. Los sistemas contables se basaron en un nuevo método para llevar registros, conocido como teneduría de libros por partida doble. Los elementos fundamentales de éste método fueron creados por mercaderes de Génova, Venecia y otras ciudades mercantiles, durante los siglos XIII y XIV. El primer libro de texto que trató el tema fue obra de Luca Paccioli y formó parte de un tratado de matemáticas.

El rápido crecimiento de la sociedad como ente económico en los Estados Unidos, en el periodo comprendido entre la Guerra Civil y la Primera Guerra Mundial, se debió al gran número de personas que tenían derecho de propiedad en grandes empresas.

Teniendo estos accionistas la necesidad de conocer las operaciones de la empresa, mediante los estados financieros.⁽¹⁾

Carácter de la Disciplina Contable

La contabilidad es un instrumento utilizable en la consecución de un objetivo determinado.

En algunas definiciones, a ésta se le da el carácter de ciencia o arte, al respecto se hace la siguiente consideración, que se juzga pertinente para aclarar en su real dimensión los términos mencionados.

La contabilidad no puede tener el carácter de ciencia o arte. La actividad científica procura el conocimiento cierto de los principios y causas de las cosas, logro que la contabilidad puede facilitar pero no alcanzar por si sola.

(1) Myron J. Gordon Shillinglow. Contabilidad: un enfoque administrativo.

La información contable ayuda a explicar parcialmente las causas de algunos hechos. Ejemplo; la caída de las ventas, pero esto no es suficiente para atribuirle a la disciplina contable el carácter de científica.

Los razonamientos recién presentados se refieren a la ciencia como actividad dirigida al conocimiento cierto de las cosas por sus principios de sus causas.

Pero cabe advertir que también se considera ciencia al cuerpo de doctrina metódicamente formado y ordenado que constituye un ramo particular del saber humano.

A partir de esta acepción, podría discutirse la existencia de una ciencia contable, caso en el cual debería determinarse, si el cuerpo de la doctrina existente a la fecha está metódicamente formado y ordenado.

Tampoco se considera adecuado que la contabilidad sea considerada un arte, ya que la actividad artística es principalmente creativa. Es cierto que para que un sistema contable funcione pueden ser necesarias creaciones que solucionen problemas concretos, pero es exagerado que por esto califique a la actividad contable como artística.⁽²⁾

DEFINICIÓN DE CONTABILIDAD

La definición de la disciplina de la contabilidad ha tenido varias acepciones, entre las que se mencionan las siguientes:

La contabilidad es el acto de registrar, clasificar y sintetizar en forma significativa, expresándolos en dinero, los actos y las operaciones que tengan, aunque sea parcialmente, características financieras y de interpretar sus resultados.⁽³⁾

El Dr. Fabio Besta la define como "el nombre genérico de todas las anotaciones, cálculos y estados numéricos que llevan a cabo en una empresa con objeto de proporcionar:

(2) Contabilidad Básica. Enrique Fowler Newton

(3) American Institute of Certified Public Accountants, Committee on Terminology, Accounting Terminology Bulletin Number 1, Review and Resume: The Institute, 1953, pag. 9

- a) Una imagen numérica de lo que en realidad sucede en la vida y actualidad de la empresa.
- b) Una base en cifras para orientar las actuaciones de la gerencia en su toma de decisiones, y
- c) La justificación de la correcta gestión de los recursos de la empresa.

La contabilidad es definida por el C.P. Elias Lara como: "La disciplina que enseña las normas y los procedimientos para ordenar, analizar y registrar las operaciones practicadas por las unidades económicas constituidas por un solo individuo o bajo la forma de sociedades civiles o mercantiles."

El C. P. Alejandro Prieto la define como: El arte de registrar, resumir y analizar de manera significativa y en términos monetarios transacciones que son en parte o al menos de carácter financiero, así como la interpretación de Estados Financieros.

Contabilidad es el sistema que mide las actividades del negocio, procesa esa información convirtiéndola en informes y comunica esos hallazgos a los encargados de tomar las decisiones. *Charles T. Horngren y Walter T. Harrison Jr.*

Nuestra definición: La contabilidad es la disciplina que ordena, analiza y registra las operaciones en forma cronológica que lleva a cabo una entidad económica como sociedad o como persona física, con la finalidad de proporcionar información a los interesados en la toma de decisiones, mediante informes o estados financieros.

CARACTERISTICAS DE LA INFORMACION CONTABLE.

Las características de la contabilidad se mencionan a continuación:

- 1.-*Utilidad.* Para que la información sea útil es necesario que el contenido que pretende comunicar sea relevante, significativo, cierto y a la vez comparable. Asimismo, la oportunidad con que se genera dicha información resulta decisivo para otorgarle tal calificativo.
- 2.-*Confiable.* Para que tenga la característica de confiable, es necesario que el proceso de cuantificación haya sido objetivo, que las reglas bajo las cuales se genera la información se

mantengan estables en el tiempo, y adicionalmente, que exista la posibilidad de verificar los pasos seguidos en el proceso de elaboración de la información.

3.-*Provisionalidad*. Esta característica significa que la información no representa hechos totalmente acabados ni terminados.⁽⁴⁾

CLASIFICACIÓN DE LA CONTABILIDAD.

La contabilidad se clasifica en tres grupos, que son:

- a) Contabilidad Financiera
- b) Contabilidad Administrativa, y
- c) Contabilidad Fiscal.

La contabilidad financiera.-Sistema de información que expresa en términos cuantitativos y monetarios las transacciones que realiza una entidad económica así como de ciertos acontecimientos económicos que le afectan, con el fin de proporcionar información útil y segura a usuarios externos de la organización.⁽⁵⁾

Limitaciones de la Contabilidad Financiera:

1. Da noticias de hechos pasados, obviamente no susceptibles de modificación. En tal virtud da pábulo a apreciaciones retrospectivas, mas está impedida para coadyuvar en la toma de decisiones sobre sucesos cotidianos y sobre alternativas futuras.
2. Se rige por principios que le restan flexibilidad.
3. Sus cifras nunca son absolutas. Aspiran a alcanzar un alto grado de aproximación, eso es todo: las provisiones y depreciaciones y amortizaciones son transacciones no necesariamente exactas.

No siempre se le utiliza con medida. Así, en la práctica se observa que los directores de empresa le prestan:

A) Demasiada Atención.-Exageran sus virtudes, no teniendo en consideración factores subjetivos extracontrolables de gran trascendencia decisional.

(4) (5) Contabilidad Financiera. Gerardo Guajardo

B) Justa Atención. Vigilan la oportuna y exacta presentación de los documentos contables, sabedores de que: con ellos se construye la historia de la empresa; satisfacen cualquier demanda externa de información, ayudan a obtener créditos; son base del cómputo del Impuesto sobre la Renta; presentan las operaciones mercantiles debidamente clasificadas, permitiendo observarlas en su conjunto y en sus pormenores; confirman las cifras de ventas, comunicando las utilidades obtenidas y ofreciendo análisis de los gastos; detallan el monto de los recursos que están bajo su cuidado; son sostén de decisiones venideras, aunque no penetran lo futuro.

C) Nula Atención. Jamás actúan con base en la información contable, bien por considerarla incapaz de revelar nada que ellos no sepan, bien por carecer al fin de cuentas de dichos datos.

De todo lo anterior se puede extraer la afirmación de que la contabilidad financiera carece de elasticidad, refinamientos, interpretaciones y técnicas adicionales que le permitan delinear senderos a seguir.⁽⁶⁾

La contabilidad administrativa.-Sistema de información al servicio de las necesidades internas de la administración, con orientación pragmática destinada a facilitar las funciones administrativas internas de planeación y control, así como la toma de decisiones.⁽⁷⁾

Características de la Contabilidad Administrativa.

- 1.-Está al servicio de la Administración en la toma de decisiones.
- 2.-Hace caso omiso de cualquier convencionalismo que pueda restringir la provisión de los datos que aquella requiere, dejando a la apreciación subjetiva la estructuración final de la información.
- 3.-Se configura su información con toda suerte de indagaciones, no solo con los sucesos monetarios históricos.

⁽⁶⁾ *Contabilidad por Areas de Responsabilidad*. C.P. Francisco Perea Román

⁽⁷⁾ *Contabilidad Financiera*. Gerardo Guajardo

- 4.-Proporciona información tanto de utilización cotidiana como con proyección al futuro, comparando además la actuación con las alternativas no tomadas.
- 5.-Pretende normar criterios, luego entonces no da importancia al hecho de que su información ostente o no exactitud numérica.
- 6.-Su información se apoya en presupuestos, de manera que facilita el control al establecer comparaciones entre lo que debió ocurrir y lo que ocurrió.
- 7.-Para toda comparación entre lo sucedido y lo predeterminado se sirve del principio de la Administración por Desviación, atacando las variaciones importantes y descartando las intrascendentes.
- 8.-Se vale del análisis e interpretación de los Estados Financieros para ilustrar a los accionistas acerca de la seguridad y productividad de sus inversiones, y a los directores acerca de la existencia de "áreas problema", del control de las operaciones, del control de la posición financiera de la empresa y de los resultados de su gestión.
- 9.-Emplea evolucionadas teorías, aplicaciones y modelos matemáticos en la investigación de operaciones, como uno de los recursos a la mano en la selección de la opción más correcta.⁽⁸⁾

La contabilidad fiscal. Sistema de información diseñado para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias de las organizaciones respecto de un usuario específico: el fisco.⁽⁹⁾

⁽⁸⁾ *Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. C. P. Francisco Perea Román*

⁽⁹⁾ *Contabilidad Financiera. Gerardo Guajardo*

"La contabilidad por Areas de responsabilidad es una técnica de la contabilidad administrativa, creada para controlar y reducir los costos y los gastos, mediante la estimulación de la productividad en todos los ámbitos del negocio. Alcanza tales metas ejerciendo un control positivo sobre el personal, identificando las erogaciones con quienes las han originado, utilizando presupuestos como medidas de eficiencia e informando a los integrantes de la organización de los resultados habidos; ello, mientras esgrime una poderosa arma administrativa- La motivación humana, única arma capaz de conducir la satisfacción en la participación individual." (10)

Estados Financieros.

Los documentos contabilizadores y los libros contables, aunque son informes de carácter financiero, la mayoría de las veces no sirven a los directivos de la empresa para fines de tomar decisiones porque en su conjunto son materia voluminosa; por lo que se requiere que la información sobre hechos económicos se presente en forma condensada y concreta.

Por lo que se refiere a la preparación de estados financieros que reúnan estas condiciones y que son una prolongación del registro contable en su etapa final.

Clasificación de los Estados Financieros.

Los estados financieros se pueden dividir en:

- a) Sintéticos.-Los que exponen información basada en los grados máximos de clasificación que el catálogo de cuentas establece, cuya fuente de datos es generalmente el libro mayor, aún cuando también pueden formarse por grupos solamente: Balance General; Estado de Resultados generales; Estado de Movimiento de Recursos, Etc.
- b) Analíticos. Aquellos que se forman con base en los libros auxiliares y que detallan los conceptos contenidos en los informes sintéticos: Inventarios. Relación de créditos personales activos y pasivos. Costo de Producción detallado por artículos. Relación clasificada de gastos, etc.

(10) *Contabilidad por Areas de Responsabilidad*. C. P. Francisco Perea Ronán

- c) Estáticos o de Situación que presentan una posición sintética o analítica a fecha determinada: Balance General. Inventarios. Relación de créditos, etc.
- d) Dinámicos. Los que indican hechos realizados en determinado periodo: Estado de resultados. Estado de movimiento de recursos; de ingresos y egresos, de entrada y salida de valores, de producción o elaboración, etc.
- e) Estimativos, en los cuales se muestran expectativas en operaciones por realizar. Presupuestos de producción; de ingresos y egresos; de entrada y salida de fondos; de tendencias, como fluctuaciones en precios; costos predeterminados; de liquidación o sea cuanto producirá la realización del activo, a cuanto ascenderá la liquidación del pasivo y los gastos de liquidación indicando el remanente.
- f) Con cifras absolutas. Que muestran los hechos apreciados cuantitativamente pero sin relaciones numéricas, bien sea dentro de sus conceptos o comparativamente con los de otros Estados .
- g) Con cifras relativas. en los que se establece la proporción de sus conceptos, o comparación de dichos conceptos con los de otros Estados, para mostrar las relaciones entre ellos.

Las cifras relativas pueden ser:

I.- La media aritmética. Que se obtiene dividiendo la cifra absoluta de un hecho en un periodo, entre las unidades de dicho periodo, para de terminar el promedio por unidad (ventas en un año con promedio mensual)

II.- Porcentajes. Que se obtienen dividiendo una entre otra dos cifras absolutas, para exponer cuantitativamente la relación de dos conceptos.

Pueden determinarse por cientos de conceptos dentro de un total: (comparación vertical); o por cientos de un solo concepto en dos periodos (comparación horizontal).

III.- Números índices. Por medio de los cuales se aprecian las variaciones de un hecho a través de distintos periodos consecutivos, tomando como "base" la realización de un periodo (generalmente el primero, o asignación presupuestal si la hubiera) que se

considera como cien. Los números índices se determinan dividiendo las cifras de un periodo entre las cifras de la "base". El % se usa para comparar dos cantidades y los números índices para series.

- h) Combinados en cuanto a cifras. Los que además de las cifras absolutas muestran a continuación las relativas.
- i) Comparativos de documentos homogéneos. Cuando se comparan simplemente los hechos acaecidos en varios periodos, sin relacionarlos con otros hechos y que se forman generalmente de cifras absolutas y relativas dentro de un estado. Balances comparativos. Inventarios comparativos. Producción comparativa de artículos, etc.
- j) Colacionados, o sobre documentos heterogéneos. Cuando la comparación abarca hechos que corresponden a dos estados distintos, o sea causas con efectos, como: conceptos de inversión con rendimientos. Rendimientos con gastos etc. (comparación de conceptos del Balance General con los del Estado de Resultados). Estos informes deben contener cifras absolutas y relativas.
- k) Periódicos. Aquellos que deben formarse precisamente al fin de cada ciclo, como parte del plan de información. La mayoría de ellos se prepara mensualmente, aunque en empresas medianas pueden ser anualmente.
- l) Especiales. Los que se preparan para el estudio de hechos determinados, abarcando lapsos irregulares.
- m) De información directa o sea de los que se toman datos para estudio y formulación de inferencias (deducciones).
- n) Preparatorios. Que se formulan como base para preparar los anteriores, (m) como la Balanza de comprobación que sirve para formar el Balance General y el Estado de Resultados; o como base para correr asientos en libros, como los informes de producción.
- ñ) Optativos. Que son los que convienen a la dirección para sus fines, o han sido prevenidos por ésta.

- o) Forzosos. Los exigidos por las autoridades accidental o periódicamente: declaración para el impuesto sobre la renta; información para estadística general, etc. ⁽¹¹⁾

(11) Contabilidad General Maximino Anzures

CAPITULO II.-CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

La Administración tradicional para llevarla a cabo, primero por excepciones y luego para conocer y responsabilizar al personal que interviene en todo ente económico, respecto a sus niveles y áreas, para que conocieran mejor sus actividades, dio lugar a la Administración por Areas de Responsabilidad, teniendo un éxito enorme además en lo concerniente al control, abatimiento de gastos y superación de las actividades en forma racional.

DEFINICIÓN

"La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una técnica de la contabilidad administrativa, creada para controlar y reducir los costos y los gastos, mediante la estimulación de la productividad en todos los ámbitos del negocio. Alcanza tales metas ejerciendo un control positivo sobre el personal, identificando las erogaciones efectuadas por las areas responsables, utilizando presupuestos como medidas de eficiencia e informando a los integrantes de la organización de los resultados habidos; ello, mientras esgrime una poderosa arma administrativa -La motivación humana-, única arma capaz de conducir la satisfacción en la participación individual." ⁽¹²⁾

"El sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad establece el control de los costos, operaciones y valores controlables, asignados en estándares y presupuestos por niveles de responsabilidad administrativa, estructurados en la carta de organización.

Se personalizan los puestos para reportar sus variaciones a quien los controla y al mismo responsable, para que puedan actuar de inmediato en las áreas de peligro, tan pronto se originen y corrijan así las causas que las motivan".

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

(12) Contabilidad por Areas de Responsabilidad. C. P. Francisco Perea Roman

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad tiene el fin de proporcionar información veraz, amplia y a tiempo de las operaciones realizadas; por lo que resulta ser una verdadera y eficaz ayuda a la Administración, con visión económica, financiera, y futurista si se ocupa estimada, estándar o presupuestamente. Cuando se hace referencia a los aspectos comunes de procedimientos, registros e informes, se le conoce con el nombre de Contabilidad General o Tradicional; pero cuando cambia el sentido de la información que proporciona, buscando identificar los ingresos y costos con los niveles y áreas funcionales en que se divide una entidad para realizar sus operaciones, para medir la actuación de los funcionarios responsables de dichas divisiones, se le conoce como Contabilidad por Areas de Responsabilidad. ⁽¹³⁾

Definición personal

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una herramienta de la Administración, encaminada a reducir los costos y gastos de una entidad, identificándolos con los responsables de cada unidad económica.

Responsabilidad.- Es la obligación de cada individuo componente de toda organización, de llevar a cabo un trabajo o función, ayudado por la autoridad de que se encuentra revestido, por las personas que le delegan funciones y por las personas de los niveles superiores.

IMPLANTACIÓN DE LAS AREAS DE RESPONSABILIDAD

Al contador público, dependiente o independiente, toca implantar una contabilidad por Areas de Responsabilidad.

En el primer caso, la labor corre a cargo del profesional en nómina, es decir, del contador en jefe. A dicho ejecutivo se le designa *Contador de Areas de Responsabilidad*, sin reparar en que él la haya o no puesto en ejecución. El contralor evidentemente también la puede establecer, asumiendo de paso el cargo que dentro de esta técnica le es propio, el de *Coordinador del Comité de Presupuestos*.

(13) El presupuesto.- Areas y Niveles de Responsabilidad, Cristóbal del Río González.

Esta segunda alternativa es la más correcta, porque una de las funciones y capacidades de Contraloría es la implantación de sistemas, aunque la Contabilidad por Areas de Responsabilidad no es propiamente un nuevo sistema.

En el segundo supuesto la puede proponer algún despacho profesional, como un servicio de consultoría en Administración de Empresas. Importa señalar aquí que estos servicios de consultoría apuntan a siete distintas esferas de actividad: (I) Dirección General (II) Producción (III) Mercados (IV) Relaciones Industriales (V) Administración Pública (VI) Organizaciones no Lucrativas, y (VII) Varios. Dentro de ésta clasificación, la propuesta y el diseño de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad se ubican dentro del punto (I), como un sistema de control y reducción efectiva de costos y gastos.

La implantación de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad, es bueno decirlo, no implica ningún trámite fiscal, ya que, no se trata de un sistema nuevo de contabilidad, como ya se apuntó anteriormente, que pudiese requerir especial autorización.

El Contador Público tendrá que rebatir argumentos en contra de la *Implantación de una Técnica Contable de Tanta Novedad*. He aquí una paradoja: en principio, quien más se opone a la implantación de ésta técnica que asegura ahorros para la Dirección es la Dirección misma.

Así sucede generalmente, porque los patronos encuentran siempre mas fácil aferrarse a conductas establecidas que ponderar ideas nuevas. Ante tales actitudes no queda sino un camino: el convencimiento a base de un perfecto dominio de la mecánica que se desea establecer.

Pasos Generales en la Implantación de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad.
Para llevar a cabo el establecimiento de ésta mecánica contable es necesario:

- 1.-Elaborar un Organigrama por Areas de Responsabilidad: depurar con realismo y modernidad la gráfica tradicional de organización; definir claramente las responsabilidades de cada área; asignar a cada área un número de identificación y una cabeza responsable; establecer cuatro niveles de responsabilidad:

Primero : Gerencia General

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

Tercero: Departamentos varios.

Cuarto: Secciones, unidades u oficinas varias.

- 2.-Construir una pirámide presupuestal: formular presupuestos para cada área con intervención de los responsables respectivos y respecto de renglones de costos y gastos que los mismos puedan controlar: Presupuesto por Areas de Responsabilidad, que constarán en formas especiales creadas para su control.
- 3.-Establecer un libro tabular de áreas de responsabilidad: auxiliar de control individual por partida simple, para el registro diario de las erogaciones reales controlables.
- 4.-Diseñar los documentos informativos básicos: (a) Informes de responsabilidad: comparación entre los costos y gastos reales (punto 3) y los costos y gastos presupuestos (punto 2); (b) Organigrama por cifras de responsabilidad: vaciado de las cifras finales (desviaciones) de los informes de responsabilidad en las diversas casillas (áreas) de la carta de organización (punto 1); y (c) Conciliación entre los costos y gastos del informe de responsabilidad del primer nivel y el de los estados de resultados: armonización de la contabilidad tradicional con la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.
- 5.-Instituir verdaderos incentivos de trabajo: sustituir la obligación por la motivación en la ejecución de las labores: aprovechamiento óptimo de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

OBJETIVOS

Los objetivos son propósitos susceptibles de cuantificación en términos de:

- Moneda (ingresos y egresos)
- Tiempo
- Unidades de producción

- Relaciones y proporciones
- Márgenes de contribución
- Estadísticas
- Indices de crecimiento, y otros aplicables en su caso.

Cuando se habla de objetivos, hay que delimitar primero el universo del que se habla: la empresa, los planes, los presupuestos, los funcionarios, una área, un nivel, una división; todos tienen objetivos.

Los objetivos generales son:

- a) Pronosticar cifras, condiciones de operación y resultados en términos de responsabilidad.
- b) Medir y promover la eficiencia.
- c) Motivar al personal al mejor desempeño.
- d) Hacer ver méritos y fallas.
- e) Ayudar a los interesados a lograr sus objetivos (empresa y empleados).
- f) Guiar en su función a los responsables de área y nivel.
- g) Coordinar funciones, niveles y áreas.
- h) Controlar los ingresos y costos.
- i) Apoyar y dar elementos suficientes a la dirección en la toma de decisiones, además de la Previsión, Planeación, Organización, Coordinación e Integración, Dirección y Control.

CARACTERÍSTICAS

Existen características específicas para la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, las cuales es necesario conocer para tener un enfoque general de la misma, estas se mencionan a continuación:

1. Es una técnica contable que controla los costos y gastos para reducirlos al mínimo y representa un ajuste a la contabilidad financiera.
2. Constituye un estudio de vanguardia a la contabilidad administrativa.
3. Subsana anomalías organizacionales y de carácter oficial a las responsabilidades ocultas.

4. Estimula la productividad individual al ejercer un control positivo sobre las personas y mantiene entre éstas una estrecha comunicación.
5. Conformar su estructura a la de la organización.
6. Delimita claramente las responsabilidades individuales en unidades de organización denominadas áreas.
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 lo planeado.
10. Utiliza sus documentos informativos como medio de elogio de la eficiencia.
11. Al requerir de la información a que se refiere el punto 9, depura y moderniza los procedimientos contables tradicionales.
12. Eleva a los responsables más humildes a elementos de la Administración como jueces de sus propias decisiones.
13. Logra que los empleados todos trabajen para ella, haciéndoles 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 a reducir hasta el mínimo posible los factores humanos de carácter negativo.

MANUAL Y CATÁLOGO DE CUENTAS.

El manual no es otra cosa que el necesario instructivo sobre la operación general de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. En él se detallan las finalidades de la misma y sus lineamientos funcionales. Una vez turnado a todos los jefes de área, pasa a formar parte del archivo permanente de aquella citada. Constituye un indispensable auxiliar en el

entrenamiento de empleados nuevos, así como un valiosísimo documento de consulta para los elementos de la organización.

El Catálogo de Areas de Responsabilidad. Es la simple lista de los números de codificación que se asignan a las áreas (Secciones o Unidades, Departamentos y Gerencias) señaladas en el Organigrama, con la mención de los nombres de los responsables de las mismas y de los niveles de autoridad a que pertenecen; de aquí se toman los encabezados de los Informes de Responsabilidad. No es más que el listado de los datos básicos de control de cada área.

El Catálogo de Codificación de Areas de Responsabilidad. Es la Distribución a cada área de los conceptos de costos y gastos que la misma puede controlar, o sea, de aquellos en que puede incurrir. Expresándolo en forma distinta, es la fusión de otros dos catálogos el de Areas de Responsabilidad y el de Cuentas normal de la empresa. Este último da comienzo a ese proceso de fusión cuando es uniformado en sus conceptos de gastos; esto es, cuando se asigna un mismo número a todas aquellas subcuentas que expresan un mismo concepto.

La forma más práctica de elaborar este catálogo es distribuir en una hoja tabular las subcuentas ya uniformadas, a las áreas, estas como encabezados horizontales y aquellas como conceptos verticales; de tal forma se obtienen fácilmente los gastos que correspondan a cada sección, Departamento o gerencia.

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

El propósito que se persigue al elaborar éste catálogo es pues conocer cuales son los gastos en que puede incurrir cada área en particular, y por ende cuáles son las claves que se pueden asignar a cada responsable; aunque importa aquí anotar que sirve también para marcar el punto de partida en la formulación de presupuesto, toda vez que señala para cada área, los conceptos o funciones objetos de estimaciones.⁽¹⁴⁾

(14) Contabilidad por Areas de Responsabilidad C.P. Francisco Perca Román

CAPÍTULO III.- MEDICION DE RESULTADOS Y PLANEACION DE UTILIDADES

Introducción:

La moderna administración para hacer frente a los complejos problemas de un mercado cada día más competitivo, tiene que desarrollar nuevas técnicas de administración, producción y distribución, las que permitan a la vez obtener mayores utilidades, ofreciendo productos mejores y a costos más reducidos.

Si bien es cierto que toda empresa se constituye con un fin principal, la obtención de utilidades es aún más cierto, que la administración tiene que preocuparse por la consolidación de la empresa, o si se quiere decir de otra forma, la administración no sólo es responsable de obtener utilidades en un ejercicio determinado sino que su labor principal debe enfocarse a que éstas se obtengan en lo futuro.

La administración por lo tanto, no debe solamente preocuparse por lo que está pasando en la empresa sino que, al mismo tiempo y con mayor énfasis, en lo que va a pasar.

Aún cuando la contabilidad "histórica" sigue siendo importante para los dueños o accionistas, fisco, acreedores, etc., en el mundo moderno de la administración de los negocios este tipo de contabilidad, simple registro de hechos pretéritos, ha pasado a un punto secundario.

Es indiscutible que actualmente se tienen buenas técnicas de administración, de planeación de inventarios, de cuentas por cobrar, de requerimientos de capital, etc. Sin embargo esas técnicas aisladas, pueden no ser suficientes.

Siempre puede resultar difícil explicar las razones de éxito o de fracaso de una empresa; el porqué si las ventas aumentan disminuye el margen de utilidad; es necesario estudiar y explicar las razones por las cuales un aumento en las inversiones de capital puede disminuir el porcentaje neto de utilidad en relación con el capital neto invertido.

Para hacer frente a esos problemas, la técnica moderna de la administración requiere el conocer anticipadamente los efectos que pueden producir en el futuro las decisiones que se hacen hoy.

De ahí nació el concepto "planeación de utilidades", el que puede definirse como el plan de la gerencia que cubre todas las fases de las operaciones durante un determinado período. Es la expresión formal de las políticas, planes, objetivos y metas establecidas por la

alta gerencia tomando al negocio como un todo y en cada parte o división del propio negocio. Debe existir, por lo tanto, un presupuesto general, formado por cuantos presupuestos específicos sean necesarios, divididos estos en los presupuestos departamentales clasificados por áreas de responsabilidad de acuerdo con la organización implantada. Así las "metas" de ingresos están incluidas en el presupuesto de ventas, las de gastos en el presupuesto de gastos, etc. Esas metas deben ser definidas para realizar la utilidad planeada tomando en consideración el capital invertido. Además, el presupuesto debe expresar planes relativos a niveles de inventarios, aumentos en inversiones fijas, necesidades de caja, planes de producción de compras, necesidades de mano de obra, etc. Por lo tanto, la planeación de utilidades es la expresión formal de los planes y políticas de la empresa durante un periodo determinado y es utilizada como una guía de acción en dicho periodo.

PLAN DE UTILIDADES

La planeación de utilidades (o un programa completo o integral de presupuestos) comprende bastante más que el tradicional presupuesto anual. El programa completo de presupuestos incluye una gran variedad de técnicas e implica la aplicación de la planeación y control de la utilidad a todas las fases de la operación de los negocios. Por lo que se refiere a los aspectos de "planeación", el presupuesto completo o integral incluye tanto aspectos a largo como a corto plazo. También incluye el estudio cuidadoso de las diferentes alternativas relacionadas con proyectos o proposiciones específicas, la proyección de los resultados de cada una de esas alternativas y la decisión final para seguir alguna de ellas. Estas decisiones no será necesario hacerlas tomando en cuenta periodos específicos de tiempo, ya que "project planning" puede incluir proposiciones que incluyan diversos periodos de tiempo. Un ejemplo del "project planning" puede involucrar:

1. Decidir la construcción de una fábrica.
2. Decidir la capacidad de la fábrica.
3. Establecer la fábrica en un lugar determinado.

Una vez hecha la decisión final, la construcción misma de la planta puede abarcar varios años desde su comienzo hasta su terminación. Los presupuestos de costos, requerimientos de efectivo, terminación de la construcción, etc., deben ser integrados en los presupuestos periódicos.

Planeación a largo plazo:

Indiscutiblemente que el adelanto más importante en la administración científica es el desarrollo que puede verse en los últimos años del reconocimiento de las ventajas que proporciona la planeación a largo plazo.

Es muy cierto que sobre todo en países como el nuestro, en etapa de desarrollo, el futuro siempre es incierto. Pero es precisamente por eso por lo que la planeación a largo plazo es importante. No es posible hacer inversiones cuantiosas de capital si no tenemos un conocimiento más o menos adecuado de lo que razonablemente podemos esperar en el futuro.

Los pasos a seguir para hacer frente a este problema pudieran ser:

- 1.- Establecimiento de los objetivos generales de la empresa por el período que cubre el plan (tres, cinco o más años). Esos objetivos deben basarse en lo siguiente: propósitos fundamentales de la empresa, las metas generales relacionadas con ventas, investigaciones, finanzas, personal y planes de crecimiento.
- 2.- Establecimiento de las premisas de planeación que incluyen las políticas básicas que se esperan ser aplicables en lo futuro. Estas premisas son la planeación de presunciones relativas a factores tales como mercados, clase de productos, desarrollo económico y decisiones básicas de gerencia. Estas presunciones pueden ser divididas en tres grupos.
 - a) Que incluyan factores no controlables, tales como cambio en la población, problemas políticos, ciclos de los negocios.
 - b) Que incluyan factores semicontrolables en donde la empresa puede tener cierta influencia, tales como participación en el mercado, política de precios, etc.
 - c) Que incluyan factores controlables, tales como expansión y desarrollo del mercado en nuevos territorios, planes de construcción de nuevas plantas, etc.
- 3.- Identificación y examen de los diferentes cursos de acción.
- 4.- Evaluación de los diferentes cursos de acción.
- 5.- Selección de los diferentes cursos de acción.
- 6.- Formulación de los planes necesarios para implantar las alternativas tentativamente aceptadas.

Responsabilidades de la terminación del Plan de Utilidades:

De acuerdo con la moderna técnica presupuestal, la responsabilidad de la elaboración de los presupuestos no debe, ni puede, quedar a cargo del Contralor o del Gerente de Presupuestos. La elaboración del presupuesto queda reservada a cada una de las secciones o departamentos, y el Contralor o Gerente de Presupuestos en esta etapa, únicamente se limitará a coordinar y proporcionar la información que los citados departamentos o secciones puedan necesitar. Sin embargo, el plan completo de presupuesto o planeación de las utilidades, no sólo incluye la formulación de presupuestos individuales, sin la integración de estos en un conjunto ordenado, que a final de cuentas se refleje en balance general y estado de resultados proforma, para que de este modo se pueda juzgar si las metas presupuestadas por la Gerencia se pueden lograr.

ALTERNATIVAS

Es importante destacar el punto, por desgracia bastante generalizado, de que el problema principal de un sistema completo de presupuestos o planeación de utilidad recae en la elaboración del presupuesto de ventas y lo que sigue a éste, no es más que simple trabajo de detalle. El aceptar este criterio implica el desconocimiento de que es precisamente la Gerencia General la que debe dirigir la marcha de la empresa, no el departamento de ventas.

Aún cuando en la elaboración podríamos decir preliminar, de los diferentes presupuestos tuvo que haber habido juntas de los funcionarios que integran "el comité de presupuestos", puede darse el caso de que al reunir estos en un conjunto ordenado, se observe que no se han logrado las metas fijadas, por lo que resultará necesario revisar las alternativas escogidas, las que podrán ser ajustadas o modificadas radicalmente, siendo estas las siguientes:

1. *Fijación de los precios de venta.* En un mercado de libre concurrencia, la fijación de los precios de venta siempre es un reto para la gerencia. La evaluación de problemas relacionados con el costo de los productos, condiciones del mercado, precios de los competidores, son fundamentales para escoger las alternativas deseables. El Gerente de Ventas, después de auxiliarse tanto de las experiencias pasadas como de estudios reales del mercado, hechos por la empresa o por compañías especialistas, puede presupuestar las ventas probables a un precio determinado; sin embargo la evaluación final de esos estudios y la determinación de la política a seguir debe ser decisión final de la Gerencia General.

2. *Política general de publicidad.*- La determinación de las cantidades a erogar en publicidad, las zonas en que ésta debe realizarse, así como el tipo de la misma, debe ser decidido en última instancia por la Gerencia General. Naturalmente que esta decisión deberá hacerse conjuntamente con la elaboración del presupuesto de ventas, ya que tienen íntima relación.
3. *Determinación de las zonas de venta, así como la expansión o contracción en el mercado.*- La experiencia ha demostrado que hay, o debe haber, un sentido innato para apreciar las condiciones cambiantes en el mercado futuro. Lógicamente que la inspiración no basta, la decisión final de aumentar los territorios de ventas o para conocer si el mercado se expande o se contrae, debe basarse en un estudio cuidadoso del mercado (hecho por la propia compañía o por personal independiente), pero la evaluación de esos estudios y la conclusión que de la misma se derive (aunada con el sentimiento del negocio), radica principalmente en la Gerencia General.
4. *Determinar los productos que deben ser impulsados.*- La gerencia debe decidir a qué producto o tipo de producto deben encaminarse los esfuerzos para impulsar su venta. Naturalmente que estas decisiones deben ser basadas en estudios cuidadosos de los costos y gastos. En estas decisiones la identificación de los gastos y costos en fijos y variables, es de suma importancia, ya que si no se tiene este tipo de elementos adicionales de estudio, las decisiones pueden ser equivocadas.
5. *Gastos de investigación.*- Los gastos de investigación son posiblemente las áreas de decisión en las que los planes a largo plazo tienen una importancia fundamental y son precisamente los puntos en que la intervención de la gerencia debe hacerse sentir con mayor énfasis.
6. *Aumento de inversiones fijas.*- La gerencia al estudiar las posibilidades prácticas del desarrollo del presupuesto de ventas debe considerar el volumen necesario de inversiones adicionales que posiblemente requiera dicho plan. No es nuevo el problema de aquellas empresas que han aumentado considerablemente el volumen de sus ventas, pero que no han podido conservar y aún han visto reducirse el porcentaje de utilidad en relación con el capital neto invertido.
7. *Tiempo en que deben considerarse las diferentes alternativas.*- La gerencia debe estudiar las diferentes alternativas que pueden presentarse, algunas de las cuales se han mencionado

anteriormente, al mismo tiempo en que están siendo desarrollados los diferentes presupuestos.

COMPARACION DE ESTIMACIONES

El Contralor o Gerente de presupuestos debe comprobar que las estimaciones hechas para desarrollar los diferentes presupuestos sean lógicas.

Si al integrar el plan completo de la utilidad resulta ésta sensiblemente mayor que las utilidades obtenidas en año anteriores, habrá necesidad de comprobar tanto las estimaciones hechas para las ventas como para los costos en la formulación de los presupuestos. Naturalmente que la simple comparación histórica no es la única fuente para comprobar la corrección de las estimaciones, pues esto sería tanto como negar la posibilidad de progreso.

Formulación del plan anual:

Después de preparados y aprobados los presupuestos, la formulación del plan anual de utilidad se contrae exclusivamente a dar efecto contable a los datos que contienen los presupuestos, para obtener el balance general proforma, el estado de resultados proforma, el estado de origen y aplicación de fondos y el estado de variaciones en el capital contable.

GASTOS CONTROLABLES Y NO CONTROLABLES

Existen ingresos y gastos que por su naturaleza quedan fuera del control de una persona determinada, ya sea por depender de decisiones directas de los niveles más altos o por corresponder a varias áreas o niveles simultáneamente, sin que en un momento dado pueda definirse cuál de ellos es el responsable. Esto ha originado la necesidad de separar aquellos conceptos de ingresos o gastos controlables de los que no lo son, de tal manera que al aplicarse los diferentes renglones de ingresos, gastos, o costos a sus diferentes áreas de responsabilidad, se puede identificar plenamente de qué partidas es responsable el interesado y cuáles corresponden a ingresos o gastos de carácter no controlable, que solamente tendrán carácter informativo. De ahí la necesidad de establecer de antemano una clara separación entre aquellos conceptos que deberán ser controlados mediante la responsabilidad asignada a cada persona en el presupuesto relativo, de aquellos que no son controlables.

No es posible dar una regla de carácter general, respecto a qué ingresos, costos, o gastos pueden considerarse controlables y cuáles no lo son. Podría pensarse en principio que aquellos que son de carácter fijo caerían dentro de la clasificación de no controlables y los

que tienen carácter variable podrían considerarse controlables. Sin embargo, no puede adoptarse en todos los casos esta clasificación, ya que existen muchos gastos o ingresos de carácter fijo, que pueden ser controlables y caer bajo la responsabilidad de una persona determinada.

Como ejemplo de gastos de carácter fijo, que podrían considerarse como no controlables, tenemos las primas de seguros, las depreciaciones y amortizaciones, los impuestos prediales, los sueldos fijos, etc., que por su naturaleza pueden considerarse como gastos no controlables. Sin embargo, esto no quiere decir que se excluyan de la contabilidad por áreas de responsabilidad, ya que el dato de gastos no controlables deberá incorporarse también en los informes mediante una distribución adecuada en las diferentes áreas, con el objeto de que puedan "amarrarse" los datos que da la CAR (Contabilidad por Áreas de Responsabilidad), con los datos de la contabilidad de costos y de la contabilidad general. De lo contrario se perdería el control numérico de estas partidas y llegaríamos al absurdo de tener una información que en un momento dado no nos merezca confianza, porque no habría manera de comprobar que se hayan incluido todos los elementos necesarios.

REGISTRO CONTABLE

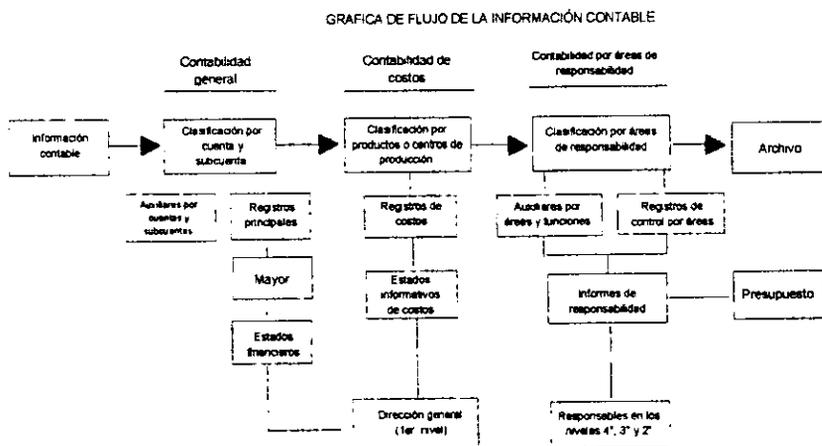
Entre los cambios que será necesario efectuar en la contabilidad normal para incorporar CAR (Contabilidad por Áreas de Responsabilidad), será necesario establecer registros que permitan controlar los datos que van a afectar a la misma. Estos registros, que no son otra cosa que los auxiliares clasificados, podrán manejarse en cualquier de las formas usuales para llevar el control de subcuentas de costos, ingresos o gastos; esto es, podrán establecerse auxiliares manuales a base de registros tabulares u hojas sueltas, o auxiliares mecanizados mediante máquinas de registro directo.

El establecimiento de estos registros auxiliares permitirá llevar un control de los diferentes ingresos, costos o gastos, clasificados por áreas de responsabilidad y por funciones, de tal manera que de ahí pueda obtenerse periódicamente la información que se va a presentar a los diferentes niveles de responsabilidad. Dicha información deberá canalizarse empezando por los niveles más bajos, de tal manera que se vayan recogiendo datos de estos niveles y se vayan resumiendo hasta llegara los niveles más elevados.

El establecimiento de los registros permitirá tener una historia completa de las operaciones, controladas por áreas de responsabilidad, y poder en cualquier momento verificar que su registro se haya hecho correctamente, en la misma forma en que se hace en los registros auxiliares tradicionales de costos y gastos.

Flujo de la información contable:

Las fuentes ordinarias de datos para la contabilidad general, seguirán siendo las mismas para la contabilidad por áreas de responsabilidad. Simplemente, como ya hemos indicado, se trata de establecer una nueva clasificación de las operaciones que realiza la empresa desde otro punto de vista. Esto implicará que los diversos comprobantes que sirven de fuente de datos para registrar las transacciones, pasen por el proceso ordinario de clasificación para registrarse en las cuentas y subcuentas ordinarias de la empresa, tanto en lo que se refiere a la contabilidad general, como a la contabilidad de costos. Después de este proceso volverán a clasificarse nuevamente, para registrarse ahora por áreas de responsabilidad y funciones, en los registros que se llevarán al efecto y a los cuales no hemos referido antes, una vez registrados pasarán finalmente al archivo en la forma tradicional, como se aprecia en la siguiente gráfica:



La información así procesada permitirá obtener información tanto en lo que se refiere a la contabilidad general, como a la de costos y por áreas de responsabilidad. ⁽¹⁵⁾

(15) La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

CAPÍTULO IV.- PRESUPUESTO POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD.

Dada la expresión de lo que es la contabilidad por áreas de responsabilidad, con referencia a los presupuestos, las responsabilidades de los funcionarios constituyen los rubros cuantificables que habrá que predeterminedar. En verdad, dicha contabilidad no sólo es por áreas, sino también por niveles.

CONCEPTO

El Presupuesto por Niveles y Áreas de Responsabilidades es una técnica básicamente de planeación, dirección y control, sin faltar la previsión, coordinación y organización de predeterminedación de cifras financieras, de condiciones de operación y de resultados, encaminados a cuantificar la responsabilidad de los encargados de las áreas y niveles en que se divide una entidad.

CLASIFICACION:

Los presupuestos se pueden clasificar en:

- a) Financieros
- b) De resultados o de operación

Estos pueden localizarse en atención a ser *inmediatos* (a un año máximo), o *mediatos* (a más de un año), simultáneamente dentro de dos importantes grupos:

- a) Públicos o privados.
- b) Rígidos o flexibles.

CARACTERÍSTICAS:

El Presupuesto por Áreas y Niveles de Responsabilidad:

- A) Motiva, pues permite que los empleados participen en la fijación de los objetivos del presupuesto y por lo tanto, de su área, haciéndolos reducir los costos, incrementar la productividad e ingresos y subsanar anomalías funcionales y organizacionales, así como alcanzar los objetivos del presupuesto, que están basados en las finalidades de la entidad.
- B) Ejerce control positivo, así como comunicación con y entre los empleados.
- C) Identifica los ingresos y las erogaciones con las personas que los realizan, dando lugar al reconocimiento personal, evitando responsabilidades ocultas.
- D) Elabora los presupuestos con ayuda de quienes los ejecutan.
- E) Hace jueces de sus propias decisiones a quienes las toman, además de encauzarlos en este sentido.

- F) Retroalimenta e informa acerca de la actuación de los encargados del área.
- G) Evita que los objetivos funcionales sean manipulados por los encargados.
- H) Consolida la estructura organizacional, delimitando autoridad y responsabilidad, más no organiza.
- I) Anticipa información de actuación, periódica y oportuna.
- J) Mide y controla:
 - a) La efectividad de las utilidades.
 - b) La eficiencia de venta.
 - c) La productividad.
 - d) La eficiencia de cada departamento y su personal.
 - e) El tiempo perdido y los descuidos.
 - f) El material y productos desperdiciados.
 - g) La rotación y ausentismo del personal.
 - h) El número de accidentes.
 - i) El nivel de cooperación interdepartamental.
 - j) Los gastos innecesarios.
 - k) Promueve la eficiencia.
 - l) Obtiene variaciones o desviaciones oportunamente.
 - m) En fin, ayuda a la administración en la toma de decisiones, a actuar por excepciones.

REQUISITOS

I. Organizacionales:

- a) División funcional.

La división funcional (organizacional), deberá seccionar en tantas partes el presupuesto, como responsables en función hayan, con autoridad precisa e individual de los interesados en el control y cumplimiento del presupuesto; de tal forma que cada área y nivel de responsabilidad sean controlados por un presupuesto específico.

La división en que operará este presupuesto, deberá agrupar las actividades en áreas y niveles de responsabilidad, delineando la autoridad y estableciendo las relaciones de trabajo que ayuden a lograr los objetivos institucionales; también tomando en cuenta los objetivos personales, que junto con las adecuadas relaciones de trabajo, son las motivadoras del personal responsable.

b) Autoridad.

A los encargados de las actividades se les debe delegar autoridad suficiente para actuar, además de la que se tendrán que ganar ellos, pues no basta con delegarla para que se ejerza.

c) Responsabilidad.

Para el funcionamiento del presupuesto por áreas y niveles de responsabilidad, es necesario que se hayan designado responsabilidades perfectamente.

II. Operacionales:

Los presupuestos por áreas y niveles de responsabilidad, deben operar dentro de un mecanismo contable (Contabilidad por Áreas de Responsabilidad), para que sean fácilmente comprobables, con el fin de cotejarlos con lo operado, determinar, analizar las variaciones o desviaciones y corregirlas en su caso.

Por lo que es indispensable:

- a) Que en la entidad funcione el Sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, desde luego, que se tenga un catálogo de cuentas.
- b) Además de los requisitos que se mencionaron anteriormente, dar a entender el plan presupuestal.
- c) Contar con un manual e instructivo de control presupuestal que presente las políticas, operaciones, responsabilidades y autoridad del personal.
- d) Que se tenga una metodología de información, para realizar estadísticas.
- e) Que se cuente con la experiencia del presupuesto tradicional.
- f) Que se elaboren presupuestos parciales, como áreas y niveles de responsabilidad existan.
- g) Que los informes sean los necesarios, con datos indispensables, que se realicen con periodicidad oportuna.
- h) Que haya flexibilidad en la formulación y ejecución de los presupuestos por áreas y niveles de responsabilidad⁽¹⁶⁾.

(16) Rocha Salas, Horacio. Contabilidad de Actuación, revista No. 239 (El Sentido Contable Actual). ESCA, México, julio 1969.

Las desventajas que pudieran darse en un Presupuesto por Áreas de Responsabilidad, son determinadas por factores externos, de los cuales no se tiene control y éstos pueden intervenir en la modificación del presupuesto.

IMPORTANCIA

Importancia de los presupuestos en la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

Se ha expresado que la Contabilidad por Áreas de responsabilidad es "el resultado más refinado actual de un sistema presupuestario". Y bien dicho está, porque en ella se aprecia, a la par que una fructificación amplia de las ventajas técnicas de los presupuestos, la adicional bondad de éstos en otros aspectos. Es decir, como los presupuestos dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad se preparan por unidades específicas de organización -áreas-, a fin de obtener de todos y cada uno de los responsables una actuación correcta, logran lo que a todas luces es un gran acierto: educar la mentalidad de los trabajadores en la comprensión de los objetivos generales de ahorro de la empresa.

A más de lo anterior, al constituir patrones de eficiencia facilitan las labores, toda vez que representan cifras de control a las cuales se han de ajustar las decisiones; estas cifras son particularmente valiosas para los responsables del nivel más bajo (mayordomos, capataces, sobrestantes), que, bien se sabe, requieren siempre de patrones más rígidos de actuación. Puede asegurarse, pues, que en la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad los presupuestos tienen cotidianamente utilización vital.

No deben exagerarse, empero, las ventajas de los presupuestos: aparte, sus tradicionales desventajas ya apuntadas, están imposibilitadas de curar el desorden, organizacional y/o contable; esa no es su función. Su labor simplemente es de control, aunque de importancia suma; el control se efectúa por comparación con los resultados obtenidos, determinándose desviaciones tanto por eficiencia como por ineficiencia. Dicho en otra forma, los presupuestos, merced a la Administración por Desviación, son la base para conocer en qué área exactamente hay dispendios, esto es, en qué renglones la realidad se desvía peligrosamente del plan aprobado. Así la acción correctiva puede ir hasta el responsable directo, conocer los motivos de tales desviaciones y proceder a tomar medidas de ahorro, o, en su caso, a modificar el presupuesto que pecó en defecto.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad no es más que un ajuste a la contabilidad tradicional: aquella, a diferencia de esta última, identifica los costos y gastos -controlables-

con los responsables respectivos, utilizando medidas de comparación -presupuestos- para ponderar los resultados obtenidos. Pues bien: se destaca inmediatamente la importancia de los presupuestos en la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad: son, sencillamente, uno de sus más descollantes elementos integrantes.

Las cifras presupuestas cumplen su cometido último al ser trasladadas a los Informes de Responsabilidad, al ser en ellos comparadas contra la realidad y al permitir conocer las desviaciones de los responsables. En ese momento se justifican como medida de eficiencia. Después de ello viene la labor de interpretación: los estudios *a posteriori* de las actuaciones personales.

Es conveniente subrayar el hecho de que con la sola existencia de los presupuestos se evitan las clásicas comparaciones de gastos, por todos conocidas: erogaciones reales de un periodo *versus* erogaciones reales de otro cualquiera. Según es bien sabido, tales tradicionales cotejos numéricos no ayudan sino a mantener una actitud decisional equivocada, dado que se manejan en lo exclusivo cifras históricas, y éstas no necesariamente son correctas; expresándolo de manera un poco diferente, como se ignora cuál es el monto del desembolso ideal -si es que algún gasto es deseable- la comparación carece de significado, porque sin brújula de nada vale otear el horizonte. Por contra, con presupuestos no ha lugar a ninguna comparación empírica, ya que el estándar cuantitativo da la pauta técnica de la eficiencia operacional.

Despréndese de lo anterior que en los presupuestos descansa una buena parte del éxito de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad; en consecuencia, deben ser conservadores y realistas, más que optimistas. Como las erogaciones son previstas (a menudo se dice que son "pronosticadas") por periodos dados, los presupuestos representan una eficiencia ideal susceptible de no ser alcanzada; es preferible, pues, dejar que los gastos reales resulten más bajos que los estimados a elaborar un presupuesto exageradamente ambicioso; ésto sólo traería desalientos, por pretender forzar las condiciones normales de trabajo.

Finalmente, algo más sobre la importancia de los presupuestos: sin ellos es imposible, obviamente, la elaboración de estados de operación y financieros presupuestados y de proyecciones: con la integración de los presupuestos varios en un conjunto ordenados, que podría denominarse Plan Completo de Presupuestos o Plan Anual de Utilidad, el Gerente del Comité de Presupuestos (Contralor) o el Contador de Áreas de Responsabilidad pueden

preparar: un Estado de Situación Financiera Presupuestado, un Estado de Posición Financiera Presupuestado, un Estado de Costo de Producción y Costo de lo Vendido Presupuestado, un Estado de Resultados Presupuestado, un Estado de Cambios en la situación Financiera Presupuestado, un Pronóstico de Entradas y Salidas de Caja (Cash Flow), un Proyecto de Adiciones al Equipo e Instalaciones, un Proyecto de Ventas y Utilidad Neta, así como cualquier estados o cédulas de características especiales que estén basados en suposiciones y estimaciones.

PIRÁMIDE PRESUPUESTAL:

La Pirámide Presupuestal. Ventajas de este procedimiento.

Los presupuestos estarán interrelacionados piramidalmente, de abajo hacia arriba, de la base hacia el vértice, esto es, del cuarto hacia el primer nivel: el trabajador más modesto (último nivel) tendrá sus estimaciones, mismas de cuya observancia será responsable ante el jefe inmediato (tercer nivel); éste tomará su correspondiente presupuesto y lo adicionará al del último nivel que tenga a sus órdenes, para responder ante el nivel inmediato superior (Gerencia de Producción); este segundo nivel sólo tiene que acumular su propia cifra a las de todos los departamentos a su cargo para responsabilizarse ante la Gerencia General, misma que, finalmente, aumentará a su propio presupuesto los de las cuatro gerencias clásicas. El gran total así obtenido representará, a un tiempo, el presupuesto del primer nivel y el presupuesto de costos y gastos de toda la empresa.

Si se me pidiera una más sencilla descripción de este proceso de elaboración presupuestal, diría que el total esperado de costos y gastos -controlables- para cierto nivel se forma de las estimaciones del propio nivel más las de los niveles inferiores.

Tal procedimiento piramidal para interrelacionar presupuestos muestra las siguientes ventajas:

- 1) Los responsables del último nivel ya no son tan inferiores: ahora los de arriba dependen de ellos. Como en una pirámide, en donde la cúspide existe sólo gracias a la base.

- 2) Los superiores jerárquicos deben vigilar la labor de los de abajo, dado que dicha labor de hecho es parte de su responsabilidad.^(A)
- 3) La comunicación entre los diversos jefes responsables es más dinámica, por la dependencia recíproca entre las áreas de responsabilidad. Así, la información contable inunda todos los espacios del negocio, proveyendo de cifras que juzgan la eficiencia a cualquier nivel.
- 4) Todos los responsables, cualquiera que sea su categoría, ostentan poder decisonal. Ello los hace convertirse en verdaderos elementos de la Administración.⁽¹⁷⁾

(A) Me aprovecharé de la figura piramidal para asentar, por analogía, que la importancia de las áreas responsables mínimas es máxima. No es correcto menospreciar a éstas por la sola razón de que ocupan el cuarto, el último nivel, ya que todas apuntan a un mismo blanco: la reducción de costos y gastos. En la cadena de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad todos los eslabones son igualmente valiosos, porque todos resultan igualmente necesarios; los que ven insignificantes las áreas inferiores, o las ven de lejos o no las saben ver; según ha señalado Ramón y Cajal, "No hay cuestiones pequeñas; las que lo parecen son cuestiones grandes no comprendidas. En vez de memorencias indignas de ser consideradas por el pensados, lo que hay es hombres cuya pequeñez intelectual no alcanza a penetrar la trascendencia de lo minúsculo".

(17) C.P. Francisco Perea Román. Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

CAPÍTULO V.- INFORMES POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

INFORME:

Los Informes de Responsabilidad son el producto terminado de una Contabilidad por Áreas de Responsabilidad; son la vía esencial de comunicación entre las diversas unidades de organización -áreas- establecidas en aquella citada, y gracias a esta vía, cada responsable queda periódicamente enterado de los aspectos específicos de su actuación.

La información y la organización

La información es elemento vital para una empresa, información a los directivos y a los subordinados a través de las diferentes líneas de la jerarquía. La información es elemento vital porque en cierto modo equivale a la sangre en el cuerpo humano, que corre a través de los diferentes órganos y si por alguna razón, alguno no recibiera su irrigación moriría.

La comunicación como sabemos es parte de la organización y es uno de los elementos esenciales para la debida coordinación de ésta. Ahora bien, la información es una de las formas de comunicación y puede ser verbal y escrita. Ambas deben ser utilizadas y tienen grandes ventajas si se usan apropiadamente. Aquí trataremos la información escrita. Como ya se ha dicho, para que exista un buen flujo de información, debe existir una organización, o sean un conjunto de órganos debidamente integrado, pues de otra manera no podrían concebirse los destinos que debiera tener la información. Es necesario para crear órganos y definir áreas de funciones y responsabilidades, a fin de que aquéllos puedan cumplir su objetivo.

CARACTERÍSTICAS:

Existen cuatro flujos de comunicación, a saber: vertical descendente (instrucciones), vertical ascendente (sugestiones, quejas y evaluaciones), horizontal (asesoramientos) y general (circulares y boletines). Bueno, pues los Informes de Responsabilidad adoptan y ofrecen las ventajas de una *comunicación vertical ascendente* -consistente con el funcionamiento técnico de la *pirámide presupuestal*-:

- 1.-Ayudan, pues la información fluye de abajo hacia arriba, hacia las áreas jerárquicas superiores, a mejor conocer las aptitudes y actitudes reinantes.
- 2.-Facilitan saber con lo anterior, en qué grado la comunicación descendente original ha sido comprendida y aceptada.

- 3.-Estimulan una mayor participación individual en las operaciones de la empresa, porque un área está siempre en contacto con otras dos: la de abajo (de la cual recibe información) y la de arriba (a la cual envía información).
- 4.-Ayudan a resolver problemas de índole diversa antes de que repercutan hacia niveles más altos, esto es, antes de que lleguen a su punto crítico.
- 5.-Hacen posible, en virtud de esa mayor participación individual a que se refiere el punto 3, la satisfacción de los *egos* sociales básicos.
- 6.-Motivan a los empleados hacia la eficiencia y espontaneidad de trabajo. Estas dos cualidades proveen de ideas reductoras de costos y gastos.⁽¹⁹⁾

La comunicación reúne los siguientes elementos:

- * Oportunidad.
- * Claridad
- * Sencillez
- * Base de medida
- * Análisis de variaciones

Oportunidad

En cuanto a la oportunidad, más vale un informe pulido presentado a tiempo que un informe totalmente completo y analizado presentado después de que fue necesario para una decisión. a este respecto es importante contar con una clasificación de información bien definida en cuanto a su periodicidad: es decir, es necesario definir los informes diarios, semanales, mensuales, trimestrales y anuales, en aspectos financieros y de operación y relacionarlos entre sí, así como precisar las fechas en que deben ser presentados.

(19) C.P. Francisco Perea Román. Contabilidad por Areas de Responsabilidad. Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Claridad.

Por lo que se refiere a claridad, es necesario que los informes presenten específicamente los conceptos a que se refieren. El contador debe adaptar y quizá eliminar su lenguaje técnico al dirigir su informe. El individuo no versado en la terminología técnica desestimará o quizá no prestará toda la atención que debiera a un informe poco inteligible por sus términos técnicamente correctos. En cambio estará más dispuesto a entender las explicaciones que le sean proporcionadas en el lenguaje práctico y llano que esté acostumbrado a emplear.

Sencillez:

Con respecto a la sencillez, se debe tener presente que los grandes volúmenes de cifras a veces crean efectos contrarios a los que debieran original, porque cifras sin importancia son presentadas junto a otras que sí tienen trascendencia. Esto ocurre en los casos de análisis muy detallados de cuentas de gastos que en realidad son superfluos pues más benéfica es la comparación del gasto total con otra cifra que le sea significativa.

También ocurre cuando se presentan cifras con centavos en casos en que con presentar cientos o inclusive miles bastaría.

Base de medida:

Con relación a la base de medida, como se esbozó en el punto precedente, para hacer más efectiva una responsabilidad y el informe acerca de ésta, es necesario proporcionar la base con la cual va a ser medida: presupuesto, cuota de gastos, proporción de territorio que debe cubrirse, plazo de cumplimiento, etc.

Análisis de Variaciones:

Por último, el informe se convierte en constructivo cuando interpreta las cifras obtenidas con respecto a la base de medida y proporciona conclusiones tanto respecto a causas de fallas y aciertos como con relación a campos o pasos de acción futura. ⁽²⁰⁾

OBJETIVOS

Los Informes de Responsabilidad tienen como objetivos básicos:

- 1.-Dar noticia a administradores, gerentes, jefes de departamento y supervisores de sección del grado de efectividad con que han logrado reducir los costos y los gastos, mediante el reporte de las desviaciones ocurridas.

(20) Instituto Mexicano de Contadores Públicos. La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

- 2.-Reportar dichas desviaciones, sólo las significativas, en función del área de origen y de la responsabilidad individual, acompañadas de comentarios interpretativos a efectos de que se tomen las acciones correctivas del caso.
- 3.-Notificar explicativamente al gerente del primer nivel (Gerente General) la desviación sumaria respecto de los planes trazados, desviación que, en última instancia, es de su personal mérito o responsabilidad.
- 4.-Ponderar la exactitud de los presupuestos, propiciando se defina si éstos requieren ajustes.
- 5.-Observar el comportamiento del control presupuestario.
- 6.-Facilitar la preparación de presupuestos para períodos subsiguientes.
- 7.-ejercer presión sobre renglones de costos y gastos antes descuidados.
- 8.-Llamar la atención acerca de una posible revisión del sistema de costos.
- 9.-Fomentar una mayor inquietud inquisitiva en los administradores, asignándoles responsabilidades específicas.

TIPOS DE INFORMES.

- a) Dinámicos. Abarcan un lapso determinado.
- b) Internos. Constituyen herramientas administrativas de control.
- c) Presupuestales. Necesitan de presupuestos, medida de eficiencia.
- d) Organizacionales. Están integrados en la estructura organizacional de la empresa. Ello indica que habrá tantos informes como áreas existen en el Organigrama por Áreas de Responsabilidad.
- e) Motivacionales. Enjuician la eficiencia y son por ende vehículo para la superación del personal; éste buscará el reconocimiento de su personalidad y remuneraciones mejores, *que la empresa bien puede pagar: el empleado es productivo.* Esta es su característica humanística, y la más actual.⁽²¹⁾

(21) C.P. Francisco Perea Román. Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

CONCLUSION DEL INFORME:

La contabilidad por Áreas de Responsabilidad más que un sistema es un concepto. Es una forma de pensar que debe estar presente en la mente de todos quienes prestan su servicio en una empresa. es la forma en que el administrador puede y debe controlar la delegación de autoridad. La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es en suma, la forma de hacer del departamento de contabilidad un departamento "de servicio" plenamente útil, al contribuir, mediante la información enviada directamente a que los responsables de la ejecución de actividades puedan apreciar los resultados de su labor.

CAPITULO VI.-ENFOQUE PRACTICO.

El universo organizacional son las áreas y niveles relacionados entre si, para lograr los objetivos institucionales.

Para establecer un presupuesto por áreas y niveles de responsabilidad, es necesario una adecuada organización que lo respalde

Para lograr esa organización, la división funcional que se hace, involucra un grado de dificultad para determinar la autoridad y responsabilidad.

Como es bien sabido, para desempeñar una función, formalmente se necesita autoridad.

Por lo tanto, a los encargados de las actividades se les debe delegar autoridad suficiente para actuar, además de la que se tendrán que ganar ellos, pues no basta con delegarla para ejercerla, además, cuando se delega autoridad, se debe contraer igual grado de responsabilidad.

La autoridad debe delegarse hasta la toma de decisiones, en las funciones que se desempeñen, para no abrumar a la alta gerencia y para que se capaciten en este sentido a los encargados de un área de responsabilidad.

RESPONSABILIDAD:

Esta se comparte; para el funcionamiento del presupuesto por Areas y Niveles de Responsabilidad, es necesario que se hayan designado responsabilidades perfectamente.

Es responsabilidad de todas las áreas alcanzar los objetivos institucionales. Las discrepancias entre lo presupuestado y lo realizado darán el parámetro que indica en que grado se ha cumplido con las responsabilidades.

En la determinación de responsabilidades deben fijarse las obligaciones para evitar conflictos y para el mejor desempeño, por ello, se distingue:

RESPONSABILIDAD POR NIVELES ESTRUCTURALES

En el primer nivel.- El Gerente General es responsable de todas las operaciones de los demás niveles y áreas, así como la suya, también de coordinarlas para alcanzar los objetivos y resultados propuestos.

En el segundo nivel.- Los Gerentes funcionales asumen la responsabilidad de todas las actividades que encierra su área, de lograr los objetivos divisionales, para alcanzar a su vez los institucionales.

En el tercer nivel.- Los jefes de departamento se encargan de cumplir con los objetivos departamentales y de su actividad coordinadora.

En el cuarto nivel.- Los supervisores se responsabilizan de que cada actividad específica sea desarrollada con la mayor eficiencia posible.

OBLIGACIONES DE LOS RESPONSABLES

- 1.-Elaborar su presupuesto
- 2.-Registrar lo presupuestado y lo realizado para obtener variaciones y desviaciones inmediatamente.
- 3.-Diseñar los documentos informativos.
- 4.-Informe de ingreso a costo responsabilidad.
- 5.-Conciliación entre los ingresos, los costos y los resultados.

RESPONSABILIDAD POR AREA

Los niveles funcionales tienen responsabilidad global, las áreas funcionales la tienen por los costos que autoricen. ⁽²²⁾

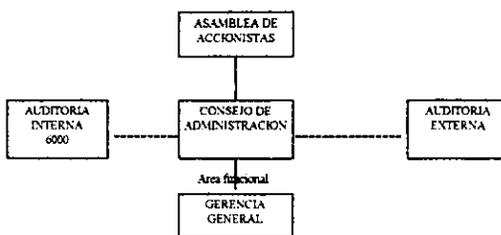
A continuación se presenta ejemplo de organigrama donde se observan los niveles jerárquicos y áreas funcionales de una empresa industrial:

(22) El Presupuesto, Cristóbal del Río González.

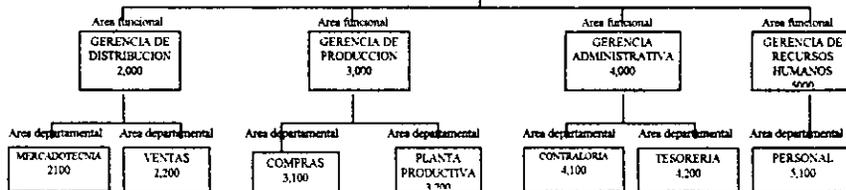
TEJIDOS, S.A. DE C.V.

NIVEL

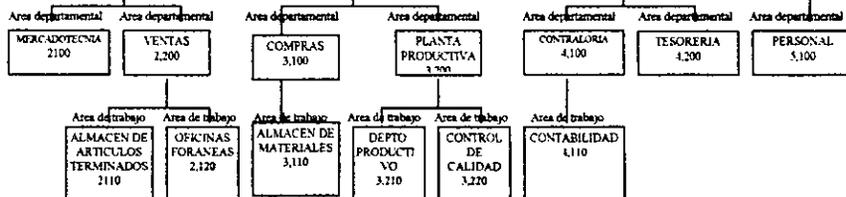
1



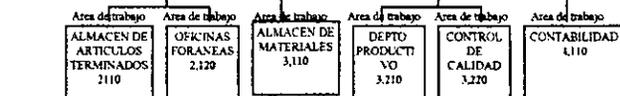
2



3



4



— SERVICIO
 — LINEA

CATALOGO DE CUENTAS

Para la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, no se necesita un catálogo especial, solo una adaptación del tradicional a nivel de subcuentas, de tal forma que se establezca un control de funciones en las que está dividida la entidad.

El catálogo de cuentas varía dependiendo del tipo de empresa ya sea de transformación, comercial o de servicios y dependiendo del tipo de organización estructural.

Ejemplo de catálogo de cuentas en una industria de transformación:

1. Cuentas de activo
2. Cuentas de pasivo\
3. Cuentas de capital
4. Cuentas de resultados
5. Cuentas de orden

1. Cuentas de activo.

10 Activo circulante

- 100 Caja
- 101 Bancos
- 102 Clientes
- 103 Documentos por cobrar
- 104 Anticipo a proveedores
- 105 I.V.A. acreditable
- 106 Inventarios
- 106-1 Artículos terminados
- 106-2 Materil indirecto
- 106-3 Partes y refacciones
- 106-4 Producción en proceso

11 Activo no circulante.

- 110 Terrenos
- 111 Edificio
- 112 Depreciación acumulada edificio
- 113 Equipo de reparto

- 114 Depreciación acumulada equipo de reparto
- 115 Maquinaria y equipo
- 116 Depreciación acumulada de maquinaria y equipo
- 117 Muebles y enseres
- 118 Depreciación acumulada muebles y enseres
- 119 Equipo de laboratorio
- 120 Depreciación acumulada equipo de laboratorio
- 12 Diferido
 - 120 Depósitos en garantía
 - 121 Primas de seguros
 - 122 Intereses pagados por anticipado
 - 123 Gastos de organización
 - 124 Amortización gastos de organización
 - 125 Publicidad y propaganda
 - 126 Amortización publicidad y propaganda.
- 2. Cuentas de pasivo
 - 20 Pasivo a corto plazo
 - 200 Créditos bancarios corto plazo
 - 201 Proveedores
 - 202 Documentos por pagar
 - 203 Dividendos por pagar
 - 204 I.V.A. por pagar
 - 21 Pasivo a largo plazo
 - 210 Créditos refaccionarios
 - 211 Créditos hipotecarios
 - 212 Intereses por pagar largo plazo
 - 22 De aplicación diferida
 - 220 Productos cobrados por anticipado
 - 221 Otros cobros por anticipado.
- 3. Cuentas de capital.
 - 30 Capital social

- 300 Capital social
- 301 Capital suscrito no pagado
- 302 Resultado de ejercicios anteriores
- 303 Resultado del ejercicio
- 4. Cuentas de resultados
 - 40 Acreedoras
 - 400 Ventas
 - 401 Ventas de muebles a terceros
 - 402 Ingresos intercompañías
 - 403 Otros ingresos
 - 404 Productos financieros
 - 31 Deudoras
 - 310 Costo variable de producción
 - 311 Costo de ventas muebles
 - 312 Costo de distribución
 - 313 Costo administrativo
 - 314 Otros gastos
- 5. Cuentas de orden
 - 50 Deudoras
 - 500 Valores en garantía
 - 501 Comitentes
 - 51 Acreedoras.
 - 510 Depositantes en valores en garantía
 - 511 Mercancía en comisión

REPORTES

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad tiene a su cargo elaborar:

1. Estado de situación financiera
2. Estado de resultados (cuadro 1)
3. Estado de costo de producción y costo de ventas (cuadro 2)
4. Conciliación entre los costos y gastos de informe de responsabilidad del primer nivel y los costos del estado de resultados (cuadro 3)

5. Informes de responsabilidad (cuadro 4)
6. Estado de cambios en la situación financiera
7. Estado de posición financiera
8. Anexos varios ⁽²³⁾

Se elaborarán tantos reportes como sean necesarios, dependiendo de la estructura organizacional y del tipo de empresa de que se trate.

(23) C.P. Francisco Perez Rómán. Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

**ESTA TESIS NO PUEDE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

CUADRO 1
TEJIDOS, S.A. DE C.V.

Estado de Resultados por el Mes de Septiembre de 1997

Moneda Nacional

	REAL	PRESUPUESTO		DESVIACION FAVORABLE O (DESFAVORABLE)
		Controlables	No controlables	100
Ventas	17,000			16,900
Devoluciones y rebajas sobre ventas	(3,000)			(2,800)
Ventas netas	14,000			14,100
Costo de ventas	⁽¹⁾ (9,000)			⁽²⁾ (8,500)
UTILIDAD BRUTA	5,000			5,600
Gastos de operación:		Controlables	No controlables	
Gastos de administración	(1,000)	(730)	(360)	(1,090)
Gastos de venta	(2,000)	(1,470)	(480)	(50)
Gastos financieros	(500)	(150)	(380)	30
SUMAS	⁽³⁾ (3,500)	(2,350)	⁽⁴⁾ (1,220)	70
UTILIDAD DE OPERACION	1,500			(530)
Otros gastos no controlables			⁽¹⁾ (350)	
Otros productos	(200)		120	30
Utilidad Antes de la Provisión para el Impuesto sobre la Renta:	1,300			1,800
Provisión para el Impuesto sobre la Renta	(500)			(700)
UTILIDAD NETA DEL MES DE SEPTIEMBRE	800			(300)

CUADRO 2
TEJIDOS, S.A. DE C.V.
Estado de Costo de Producción y Costo de Ventas por el Mes de Septiembre de 1997

ELEMENTOS	REAL	PRESUPUESTO	DESVIACION FAVORABLE O (DESFAVORABLE)
Compras de Materia Prima	5,650	5,300	(350)
Gastos sobre Compras	450	300	(150)
Devoluciones sobre Compras	(200)	(150)	50
Compras Netas - No Controlables	(c) 5,900	(b) 5,450	(450)
Más o (menos) diferencia entre Inventarios Inicial y Final de Materia Prima:			
Inicial	800	750	50
Final	(750)	(700)	50
Materia Directo Consumido	5,950	5,500	(450)
Máno de Obra Directa - Controlable	700	680	(20)
Costo Primo:	6,650	6,180	(470)
Gastos de Fabricación	1,750	1,730	20
Controlables	(b) 1,250	(b) 1,040	(210)
No controlables	500	690	(190)
Costo incurrido:	8,400	7,910	(490)
Más o (menos) diferencia entre Inventarios Inicial y Final de Manufactura en Proceso:			
Inicial	150	120	30
Final	(300)	(220)	80
COSTO DE PRODUCCION:	9,500	8,850	(650)
Más o (menos) diferencia entre Inventarios Inicial y Final de Productos Terminados:			
Inicial	1,500	1,500	0
Final	(2,150)	(1,850)	(300)
COSTO DE VENTAS:	9,000	8,500	(500)

CUADRO No. 3
TEJIDOS, S.A. DE C.V.

Conciliación entre los Costos y Gastos del Informe de Responsabilidad del Primer Nivel y los del Estado de Resultados por el mes de Septiembre de 1997.

	Moneda Nacional (Miles de Pesos)	
	REAL	PRESUPUESTO
INFORME DE RESPONSABILIDAD - PRIMER NIVEL:		
Costos y Gastos Controlables:		
Area No. 1000 - Gerencia General	284	308
Area No. 2000 - Gerencia de distribución	1,500	1,470
Area No. 3000 - Gerencia de producción	2,450	2,410
Area No. 4000 - Gerencia administrativa	340	370
Area No. 5000 - Recursos humanos	186	202
	<hr/>	<hr/>
Erogaciones controlables de la Empresa.	(A) 4,760	(B) 4,760
Costos y Gastos No Controlables:		
Compras Netas de Materia Prima	(C) 5,900	(D) 5,450
Gastos de Fabricación	(E) 1,250	(F) 1,040
	<hr/>	<hr/>
Sumas:	7,150	6,490
	<hr/>	<hr/>
Gastos de Administración	340	360
Gastos de Venta	500	480
Gastos Financieros	350	380
	<hr/>	<hr/>
Sumas:	(G) 1,190	(H) 1,220
	<hr/>	<hr/>
Otros Gastos:	400	350
	<hr/>	<hr/>
Erogaciones totales de la Empresa,	13,500	12,820
Controlables y No Controlables:	<hr/>	<hr/>
ESTADO DE RESULTADOS:		
Costo de Ventas	(I) 9,000	(J) 8,500
Diferencia entre Inventarios Iniciales y finales:		
De Materia Prima	(K) (50)	(L) (50)
De Manufactura en Proceso	(M) 150	(N) 100
De Productos Terminados	(O) 500	(P) 350
	<hr/>	<hr/>
Sumas	9,600	8,900
	<hr/>	<hr/>
Gastos de Operación:		
Gastos de Administración	1,000	1,090
Gastos de Venta	2,000	1,950
Gastos Financieros	500	530
	<hr/>	<hr/>
Sumas	(Q) 3,500	(R) 3,570
	<hr/>	<hr/>
Otros Gastos:	(S) 400	(T) 350
	<hr/>	<hr/>
Erogaciones totales de la Empresa,	13,500	12,820
Controlables y No Controlables:	<hr/>	<hr/>

CUADRO No. 4
TEJIDOS, S.A. DE C.V.
Juego de Informes de Responsabilidad

TEJIDOS, S.A. Informe de Responsabilidad.				
Area No. 0100. Primer Nivel. Septiembre de 1997.				
Gerencia General. Costos y Gastos Controlables. Moneda Nacional (Miles de Pesos)		ESTE MES Y ACUMULADO		
		REAL	PRESUPUES- TO	DESVIACION FAVORABLE O (DESFAVORABLE)
PRIMER NIVEL	1000 Gerencia General	284	308	24
	2000 Gerencia de Distribución	1,500	1,470	(30)
	3000 Gerencia de Producción	2,450	2,410	(40)
	4000 Gerencia Administrativa	340	370	30
	5000 Recursos Humanos	186	202	16
	TOTALES:		^(A) 4,760	^(B) 4760

C O N C L U S I O N

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad la consideramos como una herramienta de la Contabilidad tradicional indispensable para reducir costos y gastos, siendo este el objetivo principal de esta técnica; considerando que el elemento humano es fundamental para el buen funcionamiento de toda organización, no siendo considerado este como una herramienta de trabajo, sino como un individuo al que se le debe motivar y capacitar, asignandolo en áreas donde desarrollen sus habilidades y aptitudes para así ver reflejados los resultados de productividad en la organización.

Aunque la Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una técnica de la Contabilidad tradicional útil en la reducción de costos y gastos e incremento en la productividad, en países como el nuestro, su aplicación se ve limitada debido a que se requiere de gastos adicionales y que el empresario no tiene la capacidad económica o la suficiente confianza para su implantación, por lo que tendrán que pasar años para que se den las condiciones necesarias para su implantación y desarrollo.

Esta técnica aún cuando no es nueva en nuestro país, son pocas las empresas que la han implantado, y consideramos que debiera ser tomada en cuenta para así lograr un mejor desarrollo de las organizaciones.