

123  
2/8/85



# **Universidad Nacional Autónoma de México**

**Facultad de Contaduría y Administración**

## **LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD**

### **Seminario de Investigación Contable**

Que para obtener el título de:

**LICENCIADO EN CONTADURIA**

**P r e s e n t a :**

**JUAN GUADARRAMA GOMEZ**

**Director del Seminario: C.P. MIGUEL ARGUMEDO REYES**



Universidad Nacional  
Autónoma de México



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

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

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

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

## I N D I C E

### I.- GENERALIDADES

- A) Antecedentes y Conceptos
- B) Importancia y Objetivos

### II.- LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD Y EL CONTROL

- A) Organización
- B) Mecánica Contable
- C) Informes de Responsabilidad

### III.- LA IMPORTANCIA DE LOS PRESUPUESTOS EN LA CONTABILIDAD POR - AREAS DE RESPONSABILIDAD

- A) Los Presupuestos en la Administración
- B) Importancia de los Presupuestos en la Contabilidad  
por Areas de Responsabilidad
- C) Requisitos para la elaboración de Presupuestos en  
la Contabilidad por Areas de Responsabilidad

### IV.- INFORMES DE RESPONSABILIDAD

- A) La Información Contable por Responsabilidad

B) Características, Objetivos y Elaboración de los Informes de Responsabilidad.

C) La Administración por Desviación Basada en el Es--tudio de los Informes de Responsabilidad

V.- LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD Y LAS RELACIONES HUMANAS.

A) Motivaciones Humanas

B) Cualidades del Contador Público como Coordinador - de Presupuestos y de Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

**CAPITULO I**

## LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

### A) ANTECEDENTES Y CONCEPTOS

ANTECEDENTES.- Desde inicios de siglo el desarrollo de la Contabilidad ha estado en continuo desarrollo, ello ha sido causa de que en dicho período se haya palpado más progreso que en varios siglos anteriores. La Contabilidad nació de la práctica, es decir, nació empírica, porque las reglas vienen después de los comienzos: así, sólo más tarde surgió inevitable la necesidad de enunciar sus primeras verdades. Esos inicios basados únicamente en la práctica no dejan de ser significativos, pues revelan que los hombres desde muy antiguo han visto el registro, clasificación y resumen de las transacciones una guía eficaz de su vida económica.

En tiempos primitivos esa guía estaba representada -- por simples marcas en árboles y cuevas, relativas a trueques de pieles y otros efectos. En épocas posteriores los fenicios, los babilonios y los egipcios han tenido que llevar cuenta exacta de las mercancías vendidas.

Es así como; en 1494, en Venecia, Fra Luca Paciolo -- escribe sobre la Partida Doble, consignándose así el primer adelanto en serio de la Contabilidad; recién entonces surge en Génova la Teneduría de Libros por Partida Doble, que en México se-

difunde hasta 1905.

Uno de los estudios de vanguardia en cuanto a Contabilidad se refiere es la creación de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, que si bien no se sabe con exactitud la fecha de creación, algunos autores mencionan que fué en los Estados Unidos de Norte América en el año de 1946, en el ámbito de las empresas de servicio público proveedoras de energía eléctrica y gas.

En México aún constituye una nueva práctica contable, adoptada a caso por un 10% del total de las empresas.

Con esto la contabilidad ha dejado atrás el simple registro histórico de las operaciones para aprovechando este paso, interpretar la información y observar técnicas que le permitan proyectarse hacia el futuro.

CONCEPTO.- A continuación cito algunos conceptos acerca de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

"Es el sistema por medio del cual se registran las operaciones de una Empresa, atendiendo principalmente a la estructura de ésta, es decir a su organización, para el conocimiento del área en donde se originó la operación y el responsable de

la misma, determinando si los resultados obtenidos fueron los -  
previstos" (1)

C.P. OLIVERIO UGARTE MACIAS

Es conjunto de procedimientos que sirven como intru--  
mento de la Administración para el control de los costos y gas--  
tos, tomando en cuenta las responsabilidades asignadas a cada -  
funcionario, permitiendo su reducción al mínimo sin perjuicio de  
la eficiente operación de la Empresa (1)

C.P. LUIS CORREA QUINTERO

El sistema contable por centros de responsabilidad es  
un instrumento de la administración que muestra la actuación de-  
los centros responsables de una organización pública o privada,-  
lucrativa o no lucrativa, comparada con los presupuestos y estan-  
dares establecidos, determinando las variaciones favorables o -  
desfavorables que permiten a la dirección tomar decisiones ade-  
cuadas y oportunas para el mejor logro de los objetivos de cada-  
Empresa (1).

Jerónimo Morales V: Tesis (1)

C.P. EDUARDO ARGIL AGUILAR



Habiendo transcrito los conceptos antes mencionados - he elaborado la siguiente definición:

"La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es el - sistema mediante el cual se controlan los costos y gastos de una empresa, y basándonos en su organización conoceremos el área don de se originaron y el responsable de la misma así como de compa-rar los resultados contra los presupuestados.

#### B) IMPORTANCIA Y OBJETIVO

IMPORTANCIA.- Toda organización es perfectible, es de cir, puede mejorar y superar determinadas etapas para lograr los objetivos fijados por la administración. Si se acepta que todo - es perfectible y que no se puede concebir una organización que - se niegue a encontrar sus fallas y corregirlas, resulta obvio - destacar la importancia que tiene un correcto control administra tivo, el que sólo se es posible si se cuenta con un sistema de - información que sirva como punto de referencia para cuantificar- las fallas y los aciertos de tal forma que constantemente se es- té corrigiendo los errores.

Este nuevo enfoque a la Contabilidad y a la presenta- ción de informes es el desarrollo de un sistema contable diseña- do para el control de costos y gastos mediante la relación direc

ta de los informes con los individuos de la organización que son los responsables por su control.

Este sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad da como resultado la preparación de informes contables para todos los niveles de la dirección diseñados primordialmente, a fin de que puedan ser utilizados con eficiencia por las personas del sector operacional.

Considero conveniente presentar algunas de las características de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad para apreciar con claridad su importancia.

- 1.- Está al servicio de la Administración en la toma de decisiones.
- 2.- Es una técnica contable reductora de costos y gastos que presenta un puro ajuste a la Contabilidad Financiera siendo como es la conjugación de la Contabilidad con la responsabilidad.
- 3.- Conformar su estructura a la de la organización.
- 4.- Identifica las erogaciones con los ejecutivos o empleados que la autorizan.
- 5.- Provee de información periódica a todas las Areas 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.

- 6.- Utiliza sus documentos informativos como medios -  
de medición de la eficiencia.

**OBJETIVOS.-** La Contabilidad por Areas de Responsabilidad en las-  
organizaciones contribuye al logro de los siguientes objetivos.

- 1.- **DIAGNOSTICAR.-** La Contabilidad por Areas de Res--  
ponsabilidad es una herramienta que durante la ac-  
tuación o toma de decisiones de la Administración,  
permite que se encuentren síntomas que arrojen -  
luz sobre Areas Problema o Areas de Aciertos para  
determinar las acciones que se deben realizar pa-  
ra corregir una situación o capitalizar un acier-  
to. En ésta forma se ve como un medio de preveer,  
más que de corregir apresuradamente bajo presión.
- 2.- **COMUNICAR.-** Otro de los objetivos básicos de la -  
Contabilidad por Areas de Responsabilidad es de -  
proveer de un medio de comunicación entre las di-  
ferentes personas que integran la organización, -  
lo cual se logra informando que los resultados de  
las diferentes actividades que se lleven a cabo -  
dentro de la Empresa. También es un medio para -

que el subordinado conozca las pautas que servirán de guía para que su jefe evalúe su actuación.

Un buen sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad debe estar orientado a detectar síntomas en los que sea necesario aplicar la administración por excepción con lo que cada ejecutivo podrá coordinar mejor las actividades bajo su control.

**CAPITULO II**

## LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD Y EL CONTROL

### A) ORGANIZACION POR RESPONSABILIDADES

El sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad no se podrá implantar en una empresa donde no esté definido el papel que inega cada una de las personas que son parte de la organización; por ello es necesario que esté perfectamente definida la autoridad y responsabilidad de cada uno, de tal manera que nunca ocurra una situación de la cual nadie es responsable. Este sistema se basa en la existencia de una persona responsable de lo que ocurra en cada Area, de tal forma que en un momento dado pueda explicar las razones que provocaron ciertos hechos en los cuales el sistema de control administrativo está interesado.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad no tiene como función primordial organizar o reorganizar la estructura organizacional de una empresa, sin embargo para la implementación de dicho sistema promueve que los organigramas se depuren correctamente, de manera que estén acordes a las necesidades cambiantes de la empresa y muestren con toda claridad los diferentes niveles, áreas y funciones de las mismas así mismo deben acompañarse de un instrumento que señale claramente las responsabilidades de todos y cada uno de los puestos que integren la organización.

En efecto, dentro de la Contabilidad por Areas de --- Responsabilidad la división del trabajo puede ser localizada -- tanto en la lámina de organización como en la esencia misma de la información, que necesita de la intervención de todo entre-- administrativo.

Si observamos el organigrama del Cuadro No. 1 se puede facilitar la comprensión de lo antes expuesto, además del - control de las diferentes áreas, ya que es otro de los requisitos que exige para su instalación la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Las condiciones para la implantación de un sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad son muy variables en importancia y en números y se encuentran en relación con el tamaño de la empresa, ya sea grande, mediana o pequeña, pero se puede elaborar un sistema que sea utilizado en una empresa de - cualquier magnitud.

Para tal efecto, tendremos que basarnos en un formato o esqueleto que sería la gráfica de organización. Esta gráfica- u organigrama abarcará cada una de las areas de la empresa, observando y aclarando todos los problemas que en las mismas se - presenten, dándole un número por cada área o departamento de - donde provengan los problemas.

Los niveles del organigrama pueden ser muchos, pero para un mejor funcionamiento son recomendables cuatro niveles de responsabilidad, generalmente los empleados y obreros que formarían el quinto nivel y sucesivos no pueden ser considerados responsables de las operaciones de su nivel ya que se limitan a llevar a cabo las labores específicamente señaladas por el cuarto nivel.

Los niveles que anteriormente me he referido están formados de la siguiente manera:

EL PRIMER NIVEL estará formado por;

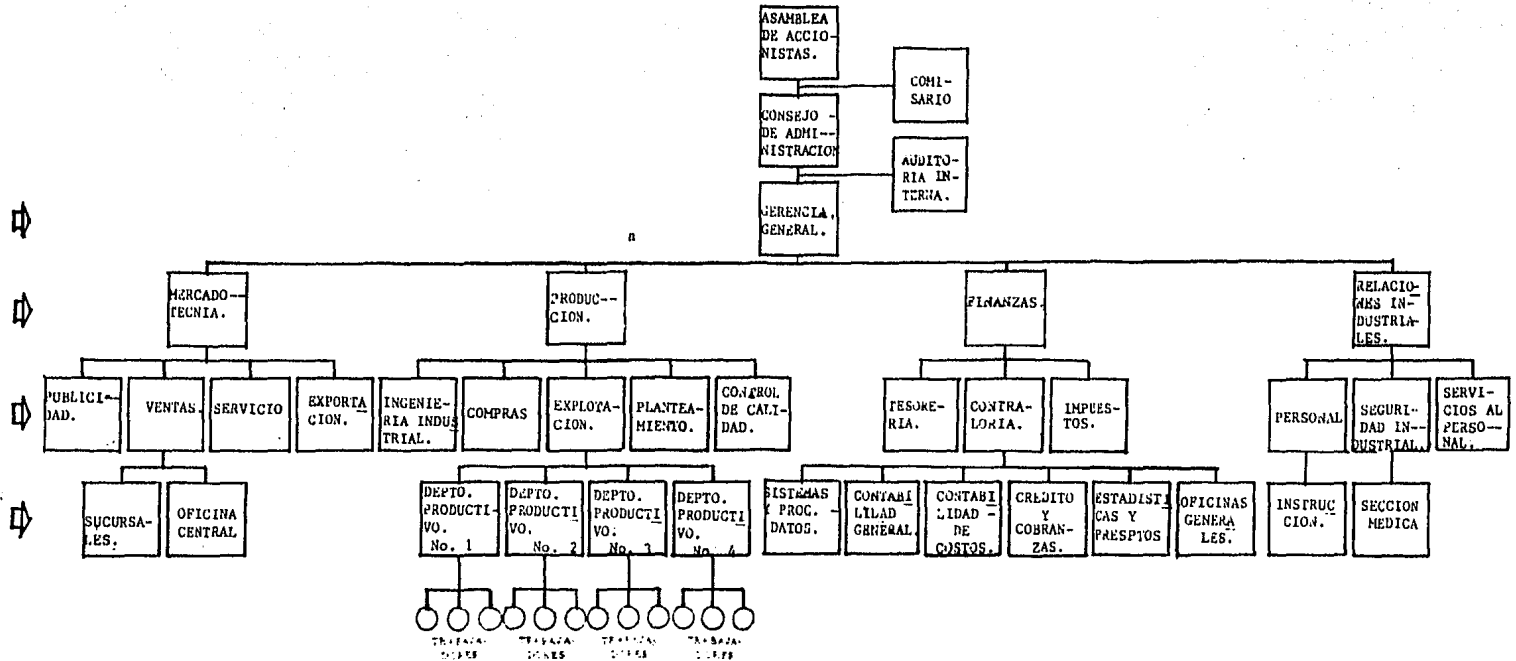
- 1.- Asamblea de Accionistas.
- 2.- Consejo de Administración.
- 3.- Comisario.
- 4.- Auditoría Externa.
- 5.- Gerencia General.
- 6.- Auditoría Interna.

En éste Primer Nivel la Gerencia se encarga de la vigilancia de las Areas de Responsabilidad comprendidas en el Segundo Nivel y responde de su actuación directamente ante el Consejo de Administración.

EL SEGUNDO NIVEL lo podemos identificar a la altura de las direcciones específicas y está formado por las direccio-



CUADRO N. 1 ORGANIGRA POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.



nes.

- 1.- Mercadotecnia.
- 2.- Producción.
- 3.- Finanzas
- 4.- Relaciones Industriales.

Las direcciones antes indicadas serán responsables de la parte que les corresponda ante la Dirección General (el número de direcciones dependerá de la magnitud de la Empresa).

LA DIRECCION DE MERCADOTECNIA O VENTAS.- Su responsabilidad se analizará desde el punto de vista de la obtención de las metas fijadas por ingresos o ventas, así como desde el punto de vista de los gastos que se originen en su área de control.

Por lo tanto dicha dirección será responsable parcialmente del resultado obtenido en la Utilidad Bruta de la empresa, responsabilidad que compartirá en éste caso con la Dirección de Producción.

DIRECCION DE PRODUCCION.- Su responsabilidad básicamente será la obtención de los Costos de Producción que junto con los costos estándar se obtendrá el costo de venta de la empresa. Determinándose así la otra parte de responsabilidad so--

bre las Utilidades Brutas.

DIRECCION DE FINANZAS.- Se responsabilizará de tener los gastos que en ella se originen (de administración, financiamiento, etc.) en los niveles presupuestados.

DIRECCION DE RELACIONES INDUSTRIALES.- Tendrá la responsabilidad de atender todo lo relacionado con la selección, - capacitación y seguridad del personal, así como de proporcionar todos los servicios de oficina y médicos.

EL TERCER NIVEL, estará formado por los departamentos dentro de las direcciones como son:

- 1.- Publicidad
- 2.- Exportación.
- 3.- Compras.
- 4.- Ingeniería Industrial
- 5.- Control de Calidad.
- 6.- Tesorería.
- 7.- Impuestos.
- 8.- Seguridad Industrial.
- 9.- Personal.

EL CUARTO NIVEL se encuentra a la altura de las sec--

ciones dentro de los departamentos formados como sigue:

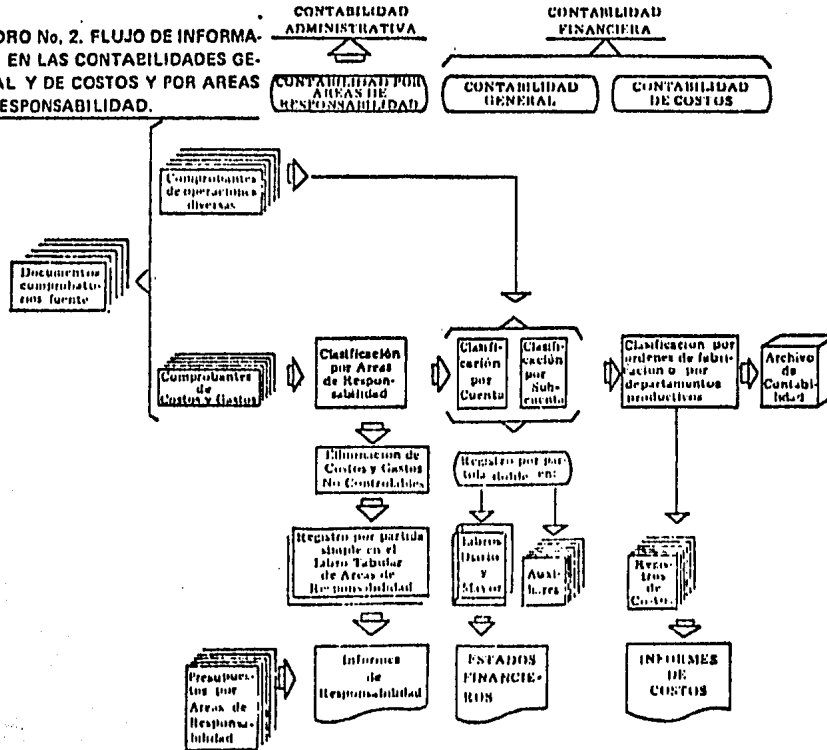
- 1.- Sucursales.
- 2.- Oficina Central.
- 3.- Departamento de Producción.
- 4.- Contabilidad General.
- 5.- Contabilidad de Costos
- 6.- Crédito y Cobranza
- 7.- Presupuestos
- 8.- Sistema y Proc. de Datos
- 9.- Capacitación de Personal
- 10.- Servicio Médico

Con la implantación del sistema de Contabilidad por - Area de Responsabilidad los principios de la unidad de mando y - de la delegación de autoridad y responsabilidad adquieren una - invariable importancia.

#### B) MECANICA CONTABLE

La Mecánica Contable que se emplea en la obtención de información es presentada en el cuadro No. 2 el cual, nos muestra el proceso contable que sigue desde el momento en que se re ciben los documentos comprobatorios hasta que obtienen los esta dos informativos finales.

**CUADRO No. 2. FLUJO DE INFORMACION EN LAS CONTABILIDADES GENERAL Y DE COSTOS Y POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.**



Analizando el cuadro anterior, creo conveniente tener una clasificación por Areas de Responsabilidad, tomando como base el organigrama de la compañía; es de vital importancia la separación de las áreas para un mejor control de los gastos que se realizan en la compañía, para tal efecto se asignan a cada área un número determinado de tal manera que cada vez que se realice cualquier gasto se pueda asignar el número de el área que lo ocasione, de ésta forma, al finalizar cada período contable se podrá determinar los importes erogados en cada una de las áreas, pudiendo tomar desiciones correctivas si lo ameritan.

Por lo tanto de acuerdo al organigrama presentado en el Cuadro No. 1 la codificación de las Areas de Responsabilidad será como sigue:

Centro de Costos	Descripción
4111	Dirección General
5111	Dirección de Ventas.
5112	Gerencia de Ventas.
5113	Gerencia de Promoción y Propaganda.
5114	Gerencia de Servicio
6111	Dirección de Producción
6112	Gerencia de Compras.

6113	Gerencia de Ingenieria Industrial.
6114	Gerencia de Explotación.
6115	Gerencia de Control de Calidad.
7111	Dirección de Finanzas.
7112	Gerencia de Impuestos
7113	Contraloría.
7114	Tesorería.
8111	Dirección de Relaciones Industriales.
8112	Gerencia de Personal.
8113	Gerencia de Seguridad Industrial.
8114	Gerencia de Servicios al Personal.

En la distribución a cada área de los conceptos de costos y gastos en que las empresas incurren participan dos catalogos: el de Area de Responsabilidad arriba citado y el de Cuentas Normal de la Empresa. Este último da comienzo al proceso de uniformidad en los conceptos de gastos; esto es, cuando se asigna un mismo número a todas aquellas subcuentas que expresan un mismo concepto.

El Catálogo de Cuentas que a continuación se muestra ha sido estructurado como ejemplo para tener una adecuada compenetración de los diversos criterios que se siguen para la Contabilidad de las operaciones que se realicen en las Empresas.

### Catálogo de Cuentas

#### Activo

Cuenta Mayor	Subcuenta	Descripción de la Cuenta
101		Bancos
105		Caja Chica.
112		Depósitos a Plazo
124		Documentos por Cobrar
134		Diversas Cuentas por Co- brar
	100	Empleados
	102	Depósitos en Garantía
	104	Otros Deudores
160		Inventario de Productos Terminados
165		Inventario de Producción en Proceso
	105	Materias Primas
	107	Mano de Obra
	109	Cargos Indirectos



170	Inventario de Materias -
	Primas
200	Propiedades Planta y Equi <u>p</u>
	po
	100 Terrenos
	200 Edificios
	300 Maquinaria y Equipo
	400 Equipo de Oficina
	500 Equipo de Transporte
250	Depreciación Acumulada
	250 Edificio
	350 Maquinaria y Equipo
	450 Equipo de Oficina
	550 Equipo de Transporte
270	Primas de Seguros Pagados
	por Anticipado
	100 Incendio de Edificios
	200 Incendio de Inventario
273	Impuestos Pagados por An-
	ticipado
274	Rentas Pagadas por Antici <u>p</u>
	pado
275	Intereses Pagados por An-
	ticipado
280	Diversos Cargos Diferidos.

100	Gastos de Organización -
150	Gastos de Instalación
290	Amortización de Cargos -
	Diferidos
200	Amortización de Gastos -
	de Organización
250	Amortización de Gastos -
	de Instalación

## Catálogo de Cuentas

## Pasivo

Cuenta Mayor	Subcuenta	Descripción de la Cuenta.
300		Proveedores
	100	Nacionales
	200	Extranjeros
311		Documentos por pagar
	300	Bancos Nacionales
	301	Bancos Extranjeros
320		Diversas Cuentas por Pagar
	100	Funcionarios y Empleados
	150	Terceros
325		Impuestos por Pagar
330		Intereses por Pagar
340		Rentas por Pagar
350		Documentos por Pagar Largo Plazo

## Capital y Reservas

Cuenta Mayor	Subcuenta	Descripcion de Cuenta
400		Capital Social
410		Utilidades Retenidas
	100	Utilidad del Ejercicio
	200	Perdida del Ejercicio
	300	Utilidades de Ejercicios Anteriores
	401	Perdida de Ejercicios - Anteriores
420		Reserva Legal
430		Dividendos Declarados

## Cuentas de Resultados

Cuenta Mayor	Subcuenta	Descripción de la cuenta
500		Ventas
	100	Gravadas al 6% I.V.A.
	101	Gravadas al 15% I.V.A.
	102	Gravadas al 20% I.V.A.
	103	Gravadas a Tasa 0%
510		Devoluciones y rebajas sobre Ventas
	104	Devoluciones al 6% I.V.A.
	105	Devoluciones al 15% I.V.A.
	106	Devoluciones al 20% I.V.A.
	107	Devoluciones Tasa 0%
520		Costo de Ventas
	110	Materia Prima
	115	Mano de Obra
	120	Gastos Indirectos
530		Gastos de Operación
	130	Gastos de Venta
	140	Gastos de Administra- ción

Cuenta Mayor	subcuenta	Descripcion de cuenta
550		Gastos y Productos Financieros
560		Otros Productos y Gastos

El propósito que se persigue al elaborar este catálogo es pues conocer cuáles son los gastos en que puede incurrir cada Area en particular y por consiguiente cuáles con 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 los presupuestos por Areas de Responsabilidad.

El Contador de Areas de Responsabilidad es obviamente el encargado de vigilar la correcta aplicación contable a los documentos fuente. Esta aplicación contable, con ser, muy característica, es bastante sencilla, solo requiere anotar en el comprobante los números de cuenta, subcuenta y centro de costos, recurriendo al citado catálogo de Cuentas.

### **CAPITULO III**

LA IMPORTANCIA DE LOS PRESUPUESTOS EN LA  
CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

A) LOS PRESUPUESTOS EN LA ADMINISTRACION

Todas las organizaciones hacen planes. No se puede -  
concebir ninguna, cuyos ejecutivos no estén pensando en el futu -  
ro de la organización, es decir, cuáles son sus objetivos y -  
cuál sería el mejor método para lograrlos. Una empresa que no -  
trabaje sujeta a planes, constituye simplemente una masa amorfa,  
incoherente, sin dirección alguna y no propiamente una organiza -  
ción.

Para llegar a establecer la función del presupuesto -  
dentro de la Administración de una empresa, comenzaré citando -  
las definiciones de algunos autores sobre Administración:

HENRY FAYOL: Administrar es preveer, organizar, diri -  
gir, coordinar y controlar.

REYES PONCE: Administrar es la técnica de la organiza -  
ción.

GEORGE R. TERRY: La Administración es un proceso dis -  
tintivo que consiste en la planeación, organización, ejecución -  
y control, ejecutados para determinar y lograr los objetivos me -  
diante el uso de gente y recursos.



Como conclusión de lo anterior podemos decir que para dar un concepto claro de lo que es la Administración se debe considerar que:

- 1.- Persigue un objetivo; máximo rendimiento de cada uno de sus elementos.
- 2.- Es necesario establecer los pasos mediante los cuales se va a llegar al objetivo.

Por lo tanto la Administración es la dirección de elementos humanos y materiales, los cuales obrando de una manera organizada logran mediante una planeación, organización, coordinación o integración, dirección y control un objetivo adecuado. Ahora bien, la relación de los presupuestos con la Administración es que los presupuestos intervienen en todas y cada una de las fases de la Administración, de ahí que el instrumento más eficaz con que cuenta la Administración de la Empresa para canalizar adecuadamente los recursos humanos y económicos sea el Sistema Presupuestal.

Ahora bien, citaré un concepto de Presupuesto para reafirmar lo antes expuesto. "Presupuesto es un conjunto de procedimientos y recursos que usados con pericia y habilidad que sirven a la Administración para planear, coordinar y controlar-

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

El presupuesto se justifica principalmente por su uso interno de la Empresa, en consecuencia, debe traer consigo beneficios tangibles y definidos en las funciones de la Administración, éstas últimas se han clasificado tradicionalmente como:

- 1.- Planeación.
- 2.- Organización.
- 3.- Coordinación o Integración.
- 4.- Dirección.
- 5.- Control.

La relación de los presupuestos con las fases del proceso administrativo es la siguiente.

PLANEACION: Se entiende por planeación, el conocimiento del camino a seguir con unificación y sistematización de actividades, por medio de los cuales se establecen los objetivos de la Empresa.

El presupuesto en sí, es un plan esencialmente numérico que se anticipa a las operaciones que se pretenden llevar a cabo, pero desde luego que la obtención de resultados razonable

mente correctos, dependerá de la información estadística que se posea en el momento de efectuar la estimación, ya que además de los datos históricos, es necesario enterarse de todo aquello - que se procura realizar y que afecte de cualquier modo lo que - se planea, para que con base en las experiencias anteriores, - puedan proyectarse los posibles resultados a futuro.

ORGANIZACION.- La organización es la estructuración - técnica de las relaciones que deban existir entre las funciones niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de una entidad, con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro - de los objetivos y planes señalados.

Habiendo establecido los objetivos generales de la eg estructura organizacional, podrán precisarse los departamentales, que indicarán las características de las unidades, tales como: Ventas, Producción, Compras, Finanzas, Personal, etc., de acuerdo con las necesidades específicas. El agrupamiento de activida des equivale a establecer en la entidad divisiones y departamen tos, mismos que dan lugar a elaborar tantos presupuestos como - departamentos funcionales que existan.

La elaboración de los presupuestos particulares para cada departamento, permiten apreciar si cada uno de ellos reali za las funciones establecidas, utilizando en este caso al pre--

supuesto como elemento para modificar la estructura de la entidad en caso necesario.

**COORDINACION.-** Significa el desarrollo y mantenimiento armonioso de las actividades de la entidad, con el fin de evitar situaciones de desequilibrio entre las diferentes secciones que integran su organización. La influencia coordinadora de los presupuestos constituye una ayuda muy valiosa para lograr este equilibrio, ya que para elaborar el presupuesto de un departamento, es necesario basarse o auxiliarse en los otros departamentos.

**DIRECCION.-** En términos generales, Dirección es la función ejecutiva para guiar o conducir e inspeccionar o supervisar a los subordinados, de acuerdo con lo planeado.

El presupuesto es una herramienta de enorme utilidad para la toma de decisiones, administración por excepciones, políticas a seguir, visión de conjunto, etc.

**CONTROL.-** Es la acción por medio de la cual se aprecia si los planes y objetivos se están cumpliendo. La acción controladora del presupuesto se establece al hacer la comparación entre éste y los resultados obtenidos, lo cual conduce a la determinación de las variaciones ocurridas; si bien, la sim-

ple determinación de las variaciones no es una solución, será necesario analizarlas con objeto de tomar las medidas convenientes para corregir las deficiencias existentes.

Como se menciona en los párrafos anteriores el propósito de los presupuestos es el de ayudar a la Administración al mejor desarrollo de sus funciones.

#### A) IMPORTANCIA DE LOS PRESUPUESTOS EN LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

Para que la Contabilidad por Areas de Responsabilidad sea un verdadero instrumento de Administración, debe auxiliarse de la técnica presupuestal debidamente depurada que incluya -- cuando menos lo siguiente:

- 1.- Los presupuestos deben plasmar la política general de la compañía debidamente estudiada y aprobada por el Consejo de Administración, dicha política servirá de coordinación entre los presupuestos que con posterioridad cada uno de los departamentos.
- 2.- En la elaboración de los presupuestos deben de intervenir todos los departamentos involucrados en

los cuatro niveles mencionados y las personas que intervengan coordinados por el Gerente de Presupuestos, deben estar consientes de su función, de la responsabilidad que absorven y de la forma en que se coordina su presupuesto parcial con el general.

- 3.- Es conveniente que la información fluya de abajo-hacia arriba, es decir cada supervisor debe fijar sus objetivos particulares, tomando en cuenta los objetivos generales y una vez plasmados en un presupuesto serán juzgados y revisados por el Gerente del Departamento, quien será responsable de integrar el presupuesto de su departamento y proponerlo al Director de su área; este funcionario dará sus puntos de vista, los afinará escuchando la opinión de sus subordinados y formará el presupuesto de su división, proponiéndole al Gerente General, quien será responsable del presupuesto de la Empresa.

Con lo anterior se logrará que los ejecutivos participen en la Administración de la Empresa y se les forme la conciencia de control de costos y obtención de objetivos tan indispensables para lograr los fines de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

4.- Los presupuestos deben ser realistas, pues al com  
parar proyecciones muy forçadas con los datos rea  
les pueden sufrirse decepciones que perjudiquen -  
el ánimo de las gentes y por ende la buena marcha  
del negocio.

5.- Es recomendable el establecimiento de presupues--  
tos flexibles debidamente coordinados con la Con-  
tabilidad por Areas de Responsabilidad.

Siendo el Control Presupuestal uno de los mejores ins  
trumentos para vigilar la buena marcha de la Empresa, es conve-  
niente complementarlo en el Area de Producción con los Costos -  
Estándar, debiendo ser realistas o sea que deben pretender seña  
lar el costo ha que debería lograrse un producto o un volúmen -  
de producción determinado y en condiciones operativas en las -  
que se supone una eficiencia que pueda alcanzar la empresa con-  
los elementos que tiene disponible.

Los Costos Estándar deben de ser resultado de una in-  
vestigación minuciosa por expertos como el Ingeniero Industrial,  
más bien que por el resultado de cálculos hechos por Contabili-  
dad, ya que resulta arriesgado hacer comparaciones de datos rea  
les con patrones de eficiencia que no estén debidamente estudia  
dos y tomar decisiones y exigir responsabilidades en base a las

variaciones que resulten.

Con estos instrumentos lograremos determinar periódicamente las desviaciones entre los resultados reales y las medidas de eficiencia establecidas, pudiendo identificarlas con el departamento y personas responsables.

Una vez establecido el sistema planeado en esta forma, sería conveniente aplicar los principios de la Administración por Excepción, fijando nuestra atención en las desviaciones a los planes trazados, poniendo nuestro esfuerzo para conocer los problemas que originaron las deficiencias para definir las alternativas que tenemos para solucionarlos y para tomar la acción que implique correcciones inmediatas o planes de trabajo a largo plazo.

Así los ejecutivos fijaran su atención en el análisis detenido de los problemas en lugar de desviarse viendo un gran número de operaciones que caen dentro de los márgenes de eficiencia que ellos mismos han establecido y por consiguiente considerados como razonables.

C) REQUISITOS PARA LA ELABORACION DE PRESUPUESTOS EN LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.



Antes de llevar a cabo la implantación de un Sistema de Presupuestos se deben tomar en consideración aspectos básicos para la elaboración de los mismos, entre los cuales enunciaré los siguientes:

- 1.- Conocimiento de la Empresa.
- 2.- Exposición del Plan o Política.
- 3.- Coordinación para la Ejecución del Plan o Política.
- 4.- Fijación del Período Presupuestal.
- 5.- Dirección y Vigilancia.
- 6.- Apoyo Directivo.
- 7.- Estructura Organizacional.

CONOCIMIENTO DE LA EMPRESA: Los presupuestos van siempre ligados al tipo de empresa, a sus objetivos, a su organización, a su giro y a sus necesidades; su contenido y forma varían de una entidad a otra. Principalmente en el grado de análisis requerido, por lo cual es indispensable el conocimiento amplio de la empresa en que se hayan de aplicar.

Respecto al giro de la empresa se debe hacer estudio del mismo para conocer los tipos de productos o servicios que se han vendido en el pasado y los que se piensan vender en el futuro. Esto es de mucha importancia para la proyección de las-

ventas de la empresa, ya que se debe tomar como base las experiencias del pasado y lo que se espera realizar en el futuro.

EXPOSICION DEL PLAN O POLITICA.- El conocimiento del criterio de los directivos de la empresa, en cuanto al objetivo que se busca con la implantación del presupuesto, deberá exponerse en forma clara y concreta por medio de manuales o instructivos, cuyo propósito será, además de lo anterior, uniformar el trabajo y coordinar las funciones de las personas encargadas de la preparación y ejecución del presupuesto, definiendo las responsabilidades y los límites de autoridad de cada uno de ellos.

COORDINACION PARA LA EJECUCION DEL PLAN O POLITICA:- Debe existir un Director del Presupuesto que actuará como coordinador de todos los departamentos que intervienen en la ejecución del plan. La sincronización de las diferentes actividades se harán elaborando un calendario, en que se precisen las fechas en que cada departamento deberá tener disponible la información necesaria, para que las demás secciones puedan desarrollar sus estimaciones.

De ésta manera, será necesario también que toda la información obtenida y las estimaciones realizadas sean enviadas al Director del Presupuesto, centralizándose en él la programación de actividades; así las fechas del calendario estarán refe

ridas al momento en que éste reciba o envíe algo. La responsabilidad de la preparación recae sobre él mismo, pero los funcionarios de los diversos departamentos tendrán la obligación de proporcionarles los informes y estudios necesarios para su elaboración. De ahí la necesidad de delimitar el campo de acción de cada uno, su autoridad, responsabilidad y jerarquía.

FIJACION DEL PERIODO PRESUPUESTAL.- Otro de los requisitos que deberán tomarse en cuenta para la integración del Control Presupuestal, es la fijación del lapso que comprenden las estimaciones. La determinación de este período opera en función de diversos factores, tales como; estabilidad o inestabilidad de las operaciones de la empresa, el período del proceso productivo, las tendencias del mercado, ventas de temporada, etc.

Otros factores que influyen en la fijación del período presupuestal, son las características propias del renglón; por ejemplo los activos fijos y los financiamientos, pueden estimarse para lapsos mayores que las partidas de operación.

Normalmente se hacen coincidir los períodos de las estimaciones con los de los Resultados, para poder efectuar con mayor facilidad las comparaciones entre los mismos y hacer las correcciones necesarias.

La práctica más aceptable podría ser la de estimar - las operaciones de la Empresa en períodos de un año, dividiendo éste en trimestres, que a su vez se subdividirá en meses; posteriormente se irán elaborando estimaciones futuras por los mismos lapsos, tomando como base la experiencia adquirida con el objeto de lograr el establecimiento de un presupuesto continuo.

DIRECCION Y VIGILANCIA.- Una vez aprobado el plan, cada uno de los departamentos recibirá la delegación de elaborar los presupuestos que les correspondan, con las instrucciones o recomendaciones que ayudarán a los jefes a poner en práctica - dichos planes. El siguiente paso será, hacer un estudio minucioso de las desviaciones que surjan de la comparación de los datos reales con los predeterminados, revisar periódicamente las estimaciones y de ser necesario modificarlas en función con la entidad a la que pertenecen.

APOYO DIRECTIVO.- La voluntad en la implantación del Presupuesto por parte de los directivos y su respaldo, es indispensable para su buena realización y desarrollo, lo cual da al Presupuesto un uso no solo informativo, sino que lo convierte - en un plan de acciones operativo y de patrón de medida con lo - ejecutado.

ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL.- Antes de que el Sistema -

de Presupuestos se ponga en práctica se debe revisar que exista una estructura organizacional bien definida, en donde se establezcan las líneas de autoridad y responsabilidad, donde cada ejecutivo y supervisor conozca cuanto de responsabilidad y autoridad le corresponda.

**CAPITULO IV**

## INFORMES DE RESPONSABILIDAD

## A) LA INFORMACION CONTABLE POR RESPONSABILIDAD

Los modernos administradores coinciden que el éxito de una empresa depende de cuan satisfactoria es la comunicación y de la oportuna y exacta de la información con que se cuenta dentro de ella.

Como las decisiones no pueden esperar, preferible es que la información sea oportuna más que exacta y no tardía aunque abrumadora en datos; con mucha frecuencia los departamentos de Contabilidad presentan sus informes envueltos en un orgulloso despliegue de cifras, si bien por su atraso a nadie pueden ya interesar.

No se debe, de ninguna forma subestimar la exactitud ya que las decisiones deben basarse en una información exacta; la información inexacta es engañosa y puede ser peor carecer de ella en absoluto. La época de los dirigentes que adoptan decisiones instantáneos y basados en un criterio puramente personal pertenece al pasado.

Por otra parte la información, en tanto que satisfactoria debe comprender: el progreso de los planes, los resultados reales y las eficiencias logradas o por lograr, Es decir -

los reportes son útiles en tanto que formulados sumariamente y acompañados de comentarios interpretativos; además es necesario señalar que tales comentarios se deben encerrar en una definida actitud decisional, entendiendo por la misma y la acción correctiva pertinente. Para el fin anterior, es necesario capacitar a todos aquellos elementos de la Administración que puedan influir en la toma de decisiones, así como primariamente en la elaboración e interpretación de reportes periódicos.

Es así que la información debe ser sencilla y fácil, ya que además debemos recordar que los informes van a pasar por personas que no son contadores, y que en ocasiones no está familiarizados con el manejo de números complicados.

Todo lo expuesto anteriormente es aplicable por esencia y no por accidente a la información de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad, ya que para poder elaborar un reporte de eficiencia se requiere de una contabilidad saneada. Es decir, sus fines últimos de análisis necesitan estar apoyados en mecánicas oportunas, exactas y ordenadas, lo que implica un correcto registro Contable. No es concebible que se pretenda ofrecer información dinámica a las diversas áreas si los registros, rutinas y personas están viciados, adolecen de señaladas deficiencias o se aferran a prácticas retrogradadas.



De lo anterior se desprende que ésta técnica reductora de costos y gastos interviene beneficiando el proceso contable desde su raíz, inyectándole sangre nueva, modernizando y erradicando yerros operativos. Al ser implantadas las responsabilidades, el departamento de contabilidad queda obligado, es evidente, a la depuración de sus registros y catálogos, de sus inveteradas costumbres informativas y hasta de su personal mismo. En otras palabras, una Contabilidad por Areas de Responsabilidad mediocre y extemporánea es incompatible con la oportunidad y precisión que se requiere para enterar de las actuaciones individuales.

En relación también con la esfera informativa, la Contabilidad por Areas de Responsabilidad ha aportado algo más: sembrar en la conciencia de cada empleado, un conocimiento mejor de la importancia de su labor. Antes de estos reportes de eficiencia el grueso de los empleados, incluyendo supervisores de regular nivel, no imaginan siquiera que su actuación podía merecer un reporte periódico. Ahora que los diferentes centros de responsabilidades han cubierto toda la empresa, cualquier elemento administrativo tiene un supervisor o jefe inmediato con el cargo de informar, conjuntamente, de su área como de las demás que dependen de él. Es claro que los dos empleados y jefe les debe interesar rendir buenas cuentas: a aquel por razón de su subordinación, a este último porque a su vez sobre sí la - -

atención de otro supervisor jerárquico (Gerente de Línea Segundo Nivel), el cual finalmente rinde cuentas a la Gerencia General (Primer Nivel, Jefe de todas las Areas); de tal suerte que todos deben observar los presupuestos que ellos mismos han ayudado a fijar en cooperar con el comité de presupuestos, por que el demérito de un jefe lo viene a ser también del superior todos, asimismo, deben promover la mayor reducción posible de costos y gastos dentro de las áreas de su jurisdicción. Sobre estas bases es de resaltar el hecho de que los jefes de los cuatro niveles pueden influir en la eficiencia laboral de las Areas Responsable, y de que, merced a la Administración por Desviación, - arma clave en el estudio de las desviaciones presupuestarias, - hasta empleados de infima categoría pueden ser interrogados - acerca de variaciones por ineficiencia, o bien, elogiados por - virtud de acertado rendimiento.

Pretendo pues demostrar que los informes de Responsabilidad constituyen, bien por sus exigencias o bien por la enorme dinámica de su objetivo (ver página 44), algo nuevo y mejor dentro de la información contable tradicional.

Los informes de Responsabilidad por su modernidad operan bajo un sistema presupuestal por Areas Específicas de res--ponsabilidad y centralizan la atención hacia desviaciones realmente significativas, respecto de los índices de eficiencia - prefijados. De aquí se sigue que los informes de Responsabili--

dad permitido un avance en las técnicas de Contabilidad por - Areas de Responsabilidad precisamente. Debe resaltarse, en este punto, que tales técnicas ya no tienen esa libertad de antaño - de estar enfocadas solamente a la elaboración anual de estados- financieros y declaraciones de impuestos; ahora se ven adapta-- das a servir primordialmente a la Administración, mediante la - aportación de datos cada vez más precisos y oportunos referente a las variaciones sobre o bajo los planes aprobados con anterio- ridad.

Los Informes de Responsabilidad son producto de esta- superación en el campo contable y al haber dejado considerable- mente atrás a los reportes de mero Archivo Histórico, se han - distinguido como utilísimas herramientas a nivel decisonal.

He hablado del informe de Responsabilidad pero en sí- que es un informe de Responsabilidad "Los Informes de Responsa- bilidad" son el producto terminado de una Contabilidad por - Areas de Responsabilidad; son la vía esencial de comunicación - entre las diversas unidades de organización (áreas) estableci-- das en ésta y gracias a esta vía, cada responsable queda perio- dicamente enterado de los efectos específicos de su actuación.

En estricta teoría el término Informes Responsabili- dad es privativo de una Contabilidad Por Areas de Responsabili-

dad; ambos términos deben ir siempre estrechamente asociados, ya que nacieron juntos y juntos se han tipificado y divulgado.

Se ha dicho que no puede existir control sin información; la Contabilidad por Areas de Responsabilidad confirma lo antes dicho; sus objetivos de control y reducción de las erogaciones no podrían lograrse sin la información de los reportes de actuación. Estos se refieren a las desviaciones presupuestarias en términos de responsabilidades personales, más su función sería francamente pobre si se limitara sólo a eso, no basta detectar fallas, es normal señalar también remedios así pues si gracias a la Administración por Desviación se aprecian fallas en el reporte del Gerente General y si tales fallas no son propias de dicho ejecutivo, los informes de Responsabilidad permiten seguirles la pista hasta encontrarlas, en el nivel más bajo si es preciso; de ésta forma se sabe cuál es la oficina o departamento problema, quién es el jefe responsable y cual es la acción correcta. Los Informes de Responsabilidad revelan, pues, no solamente quien es el responsable, sino además que es lo que está pasando.

**B) CARACTERISTICAS, OBJETIVOS Y ELABORACION DE LOS INFORMES DE RESPONSABILIDAD.**

**CARACTERISTICAS.-** Existen cuatro flujos de comunica--

ción, a saber; vertical descendente (instrucciones), vertical ascendente (sugerencias, quejas y evaluaciones), horizontal (asesoramiento) y general (circular y boletines). Así 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.
- 2.- Hacen fácil saber, con lo interior, en que grado la comunicación descendente original ha sido comprendida y aceptada.
- 3.- Estimulan una mayor participación individual en las operaciones de la empresa, porque una Área siempre está en contacto con otras dos; la de abajo (de la cual recibe la información) y la de arriba (a la cual envía la información).
- 4.- Ayudan a resolver problemas de índole diversa antes de que repercutan hacia niveles más altos, es to es, antes de que lleguen a su punto crítico.

En esa separación de comunicación en cuanto a su flu-

jo señalo que las verticales ascendentes encuentran su imagen - con sugerencias, quejas y evaluaciones. Esto último es el caso - de los informes de responsabilidad; son una evaluación, la apre-ciación de resultados de una acción. Esta idea confiere a cada - uno de los integrantes responsables de las diversas areas la - aptitud de analizar su propia actuación; tal analisis personal - tendra ocasión de exteriorizarse cuando se pidan explicaciones - tanto de desviaciones ocurridas como de progreso positivo. Creo que la evaluación de desempeño cumple una buena labor; evita - insatisfacciones y aburrimientos; ejerce control personal y por ende un mejor control general.

La comunicación ascendente evaluativa es sólo una de - las diversas características que ostentan los Informes de Res - ponsabilidad; también reúne otras características principales - de un sistema eficaz de información, como son:

- 1.- Oportunidad
- 2.- Exactitud
- 3.- Lenguaje Accesible
- 4.- Concisión
- 5.- Base de Medida (Referencia Presupuestal)
- 6.- Determinación de Desviaciones
- 7.- Interpretación de Desviaciones

Hasta aquí he hablado del tipo de comunicación que toman por sí los Informes de Responsabilidad. Me ha parecido interesante buscarles cierta ubicación y tipificación, destacar su trascendencia, en fin sus características. Creo que debe hablarse bastante de ello. Es así que enumeraré sus objetivos:

**OBJETIVOS.-** Los Informes de Responsabilidad tienen como objetivos básicos.

- 1.- Dar noticia a administradores, gerentes y 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.
- 2.- Reportar dichas desviaciones, sólo las significativas, en función del Area de origen y de la responsabilidad individual, acompañadas de comentarios interpretativos a efecto de que se tomen las acciones correctivas que amerite el caso.
- 3.- Ponderar la exactitud de los presupuestos, propiciando se defina si éstos requieren ajustes o cambios.

4.- Ejercer presión sobre renglones de costos y gastos antes descuidados.

5.- Fomentar una mayor inquietud en los administradores asignándoles responsabilidades específicas.

En los tres primeros objetivos están implícitos estudios y análisis de las desviaciones habidas ya que, el análisis de las principales desviaciones debe recibir inmediata prioridad y deben dictarse las instrucciones necesarias para tomar la acción correctiva requerida. Sin embargo, el proceso no debe detenerse en este punto, se deben establecer procedimientos para proseguir el asunto y asegurarse que se lleve a cabo la acción correctiva aprobada. Este aspecto es uno de los más importantes del control de los costos.

A funcionarios de alto nivel corresponde, en principio, el exámen de los problemas y eficiencias más trascendentales. Pero no es posible que dichos ejecutivos estudien todos y cada uno de los informes, para eso se ha delegado la autoridad. Los responsables de Área sea cual fuere su nivel deben estar capacitados para tomar decisiones en los asuntos que estén bajo su responsabilidad. Se reconoce pues que en una Contabilidad por Áreas de Responsabilidad todos en absoluto necesitan tomar decisiones en sus respectivas Áreas.



ELABORACION DE LOS INFORMES DE RESPONSABILIDAD.- Elaborar un Informe de Responsabilidad presupone una buena alimentación de datos contables. Ello significa que los costos y gastos reales deben conocerse con toda oportunidad.

Con el vaciado de esos datos históricos comienza la formulación del informe. Después, inmediatamente, se incorporan las cifras presupuestadas. De la comparación de los costos y Gastos reales contra Costos y Gastos presupuestados resultan las diferencias presupuestarias, o sea las diferencias sobre o bajo el presupuesto, del mes y acumuladas. Este mecanismo es in variable en todos los niveles de responsabilidad. Así cada responsable rinde un informe de su Area a otro nivel superior, has ta desembocar en la Gerencia General..

De lo anterior se deduce que a nivel más bajo toca ma yor detalle y que a nivel más alto toca mayor resumen. Como en una pirámide: abajo se requiere mayor número de bloques de material que arriba.

Como argumento adicional señalaré el hecho de que éstos informes son prácticos por naturaleza, lo cual presupone una diligente elaboración por parte del Departamento de Contabilidad.

C) LA ADMINISTRACION POR DESVIACIONES BASADA EN EL ESTUDIO DE -  
LOS INFORMES DE RESPONSABILIDAD.

He descrito en páginas atrás, la elaboración de un Informe de Responsabilidad por parte del Responsable de Area. - Bien, debo señalar que, recién elaborado, comienza la verdadera función de un reporte de actuación; en ese momento comienza su análisis con fines de ahorro, al mismo tiempo que arranca su -- utilización productiva, es decir, no de simple crítica. Es bueno indicar que el buen o mal aprovechamiento de un Informe de - Responsabilidad determina, respectivamente, la reducción o la - no reducción de las erogaciones.

En el estudio fructuoso de un Informe de Responsabilidad coadyuva decisivamente a la Administración por Desviación.- Eso revela que ésta aparece por primera vez, dentro del panorama de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad, al anali--zar los reportes de eficiencia.

Me parece que es conveniente celebrar juntas para discutir la significación de las más notables desviaciones presu--puestarias. Estas juntas deberán celebrarse en los cuatro niveles de autoridad y responsabilidad, a efecto de ejercitar la -- autoridad delegada por los altos ejecutivos. Resulta evidente - que éstos no pueden revisar todos los informes, además de no ne

cesitar hacerlo: el Gerente General por ejemplo, al recibir los reportes con sus respectivos comentarios, utilizando el último bloque de la pirámide, puede conocer las variaciones más importantes del período ocurridas a todo lo largo y a todo lo ancho de la compañía. Esto es, valiéndose del principio de desviaciones.

Con el conocimiento de las desviaciones principales - el Gerente del primer nivel está en posibilidades de ordenar investigaciones en el Area en que ha sido identificada con el problema, de aislar la causa del despilfarro y de aplicar la acción procedente.

No obstante lo anterior, es necesario ilustrar al Gerente General acerca de las condiciones terminales en que las desviaciones reales se desvían del plan aprobado, ello no sea más que en forma sumaria y una vez al mes. Esa es precisamente una causal de las juntas a que me he referido. Ya que el intercambio de ideas entre los cuatro niveles de autoridad de una Contabilidad por Areas de Responsabilidad es capaz de conducir a una utilización más productiva de los informes de actuación.

Es cierto que el intercambio de ideas entre Jefes y Empleados, ante las desviaciones presupuestarias por ineficiencias que arrojan los Informes de Responsabilidad, es un medio tanto de minorar las desaveniencias laborales así como de evi-

tar en lo futuro las reincidencias en esas desviaciones.

Los Informes de Responsabilidad como la Contabilidad-  
por Areas de Responsabilidad tienen en su trasfondo una muy mar  
cada motivación, ya que aquí se señala la eficiencia además de-  
que son un vehículo para la superación del personal y por consi  
guiente el empleado que se supera busca el reconocimiento de su  
personalidad y remuneraciones mejores.

LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD  
Y LAS RELACIONES HUMANAS

A) MOTIVACION HUMANA

Las organizaciones son unidades soci-económicas creadas deliberadamente a fin de alcanzar objetivos específicos; para ello deberá contar con tres tipos de recursos:

- 1.- Materiales (dinero, materia prima, equipos, etc.)
- 2.- Técnicos (procedimientos, instructivos, etc.)
- 3.- Humanos (habilidades, conocimientos, experiencias, motivaciones, etc, de los miembros de la organización).

El administrador debe buscar la conjugación óptima de esos recursos a fin de que la consecución de los objetivos de la organización sea lo más productiva posible; es decir, que se obtenga el mayor rendimiento con los recursos disponibles.

Generalmente se presta atención a los insumos y a los resultados tangibles y se descuidan los intangibles. Este es un defecto de medición, por ejemplo, ningún balance indica los ac-

tivos que tiene la organización en recursos humanos (habilidades, motivación, conocimientos, etc.) como ningún estado de resultados arroja la ganancia o la pérdida en satisfacciones o en motivaciones de los miembros de la organización. Y sin embargo, dependerá en gran parte de sus recursos humanos el destino de la organización.

El principal objetivo que se plantea en este capítulo es precisamente el exámen del contenido humanístico, motivacional de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Es necesario admitir que todos los factores de carácter humanístico merecen importancia, puedo decir que resulta necesario la asociación de los conceptos de: Contabilidad por Areas de Responsabilidad y Motivación Humana, por la naturaleza de su mecánica, la elaboración de presupuestos con participación del propio responsable de observarlos, además de que existen informes de eficiencia y una estrecha comunicación entre todos los niveles tendiente a un rendimiento individual más productivo es necesaria esta asociación en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Ya que la Motivación Humana juega un papel determinante dentro de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad creo necesario estudiar brevemente este tema.

La motivación puede decirse que está constituida por todos aquellos factores capaces de provocar, mantener y dirigir la conducta hacia un objetivo. Motivación es la parte activa del ciclo de satisfacción de necesidades. Independientemente de las necesidades que tengan las personas en forma consciente o subconsciente en un momento dado, ocasionan conductas que pueden ser asociadas con ciertas clases de acción, actividad o reacción con la eventual satisfacción de necesidades.

Es muy común escuchar en las organizaciones: "Hay que motivar a nuestro personal para que trabaje más". Frecuentemente a este mandato se le da un cariz manipulatorio, como si fueran marionetas a quienes hay que motivar. Generalmente se emplea el término como sinónimo de inducción o excitación. Para hacer las cosas más difíciles, se destaca la motivación hacia el trabajo, pero en esta frase se habla como si el trabajo fuera el factor hacia el cual tendiese la conducta y como si la labor fuese capaz de incitar, mantener y dirigir la conducta. En otras palabras, se trata de convertir al trabajo en un fin: sin embargo, resulta evidente que para la mayoría de las personas no es sino un medio para lograr otras cosas. Sin negar que en algunas circunstancias el trabajo en sí mismo puede ser gratificante, no podemos pensar que todo el mundo va a considerarlo un fin en sí mismo; por lo contrario, debemos conocer cuales son los objetivos de las personas, que pueden ser logrados a

travéz de un medio: el trabajo.

Es muy común caer en el error de que un elemento motivado produce más. A fin de cuentas, muchos administradores se - interesan por motivar a sus trabajadores a fin de lograr mayo--res niveles de producción. Empero, la motivación es uno de los- muchos elementos que es necesario tomar en cuenta en el proceso productivo.

El individuo desarrolla un esfuerzo (es decir, mani--fiesta una conducta) que se finca en su personalidad, pero con--dicionado en parte por su ambiente cultural y por la organiza--ción. Por ejemplo: un obrero puede estar motivado para alcanzar una producción elevada, pero si sus compañeros de trabajo lo - presionan para que no lo haga, o si los procedimientos de la or--ganización fallaron y no tiene materia prima, entonces no logra ra esa producción elevada. Volviendo al esfuerzo, este tiene - por objeto alcanzar dos tipos de objetivos: los del individuo y los de la organización. Entre más cercanos están unos de otros, tanto más será el esfuerzo puesto en juego y llevará a premios. Entre más separados, menos se beneficiará a la organización con ese esfuerzo si es que lo hay. Si se contribuye a alcanzar los- objetivos de la organización, el trabajador recibirá incentivos (ascensos, premios en efectivo, felicitaciones, etc.) pero en - caso contrario, obtendrá sanciones (castigos, carencia de ascenu



sos, etc.) Tanto los premios como las puntuaciones van a renunciar en su motivación.

La organización emplea esos medios de recompensa ó sanción para tratar de influir sobre la conducta de sus miembros, trata de que aprendan cuáles son los tipos de actuación adecuados dentro de la organización a fin de esterrar los inoperantes. Desde luego, los que se concideran adecuados contribuyen de alguna manera a lograr los objetivos de la organización. La conclusión es lógica; para que se realice un aprendizaje efectivo, los incentivos o premios deben resultar atractivos para los miembros de la organización, es decir deben estar constituidos de manera que sirvan a estos para lograr sus objetivos personales.

Como la motivación se aplica por entero a disminuir, hasta el mínimo posible, los factores humanos de carácter negativo (insubordinación e irresponsabilidad, egoísmo, celos y envidia, mediocridad), con miras a lograr una eficiente ejecución del trabajo, sus frutos son necesariamente mejores que los ofrecidos por simple obligación.

La Contabilidad por Areas de Responsabilidad, al operar como reductor de los costos y gastos, se convierte en patrón de eficiencia por la simple combinación de dos de sus ele-

mentos: La Administración por Desviación y los Presupuestos: la primera detecta, como su nombre lo indica, desviaciones respecto de los segundos, tanto para señalar aciertos que merecerán elogios como para indicar desaciertos que implican el establecer medidas correctivas, pero siempre descartando lo que por secundario no debe ameritar distracciones de los jefes divisionales. Todo esto se concreta en un documento de análisis informativo último: El Informe de Responsabilidad.

Este informe dice cuán eficiente son respetados los presupuestos por parte de sus responsables y consecuentemente cuán eficientes son éstos. Está enjuiciándolos, inevitablemente. Y como el presupuesto permite de continuas observaciones que lo ponderan, se constituye por ende un estupendo vehículo para la superación del personal, para aquellos que desean significarse ante el superior del Area respectiva. De este modo, así como el presupuesto es cuidadoso y periódicamente juzgado y mejorado, la Motivación Humana está funcionando también; el empleado con sentido constructivo detectará cual quier posible falla dentro de su Area, razonando acerca de cuál gasto es susceptible de ser disminuído y cual erradicado. Propone ser eficiente. Trata de demostrar que ha comprendido los alcances de su labor y en fin, que ha asimilado la premisa de que a mayores economías y ahorros a la organización, vía reducción de costos y gastos, corresponden para él mayores logros dentro de la misma, vía re-

conocimiento de su personalidad y beneficios en utilidades.

Poder contemplar una actitud así en el trabajador es ciertamente una de las principales preocupaciones y satisfacciones de los Directores de empresa, porque éstos saben bien que han desarrollado tal mentalidad en sus empleados y tienen sembrada la buena semilla de la eficiencia, misma que, libre de vegetación parásita y actitudes negativas del personal, harán con seguir el logro de los fines propuestos.

Si bien veo muy cierto que la eficiencia es el efecto inmediato del informe de Responsabilidad, debo explicar la meccá nica de tal efecto. He dicho ya que el mencionado informe formu la una crítica constructiva, esto es obvio, de la actuación del responsable. Lo juzga. Y cuándo una actuación es juzgada tiende a superarse.

Uno de los medios para poder juzgar la actuación del personal es el establecimiento de estándares de desempeño y expectativas y evaluar el desempeño real en comparación con aquellos, es fundamental en el logro de los objetivos de la organización. Es necesario que los empleados comprendan que se espera de ellos en todos los aspectos de su trabajo. También deben com prender que la evaluación del desempeño es un proceso contínuo y que la distribución de recompensas es una función del desempe

ño real.

Tradicionalmente se ha visualizado a los estándares - como parte del proceso de control. Los estándares si sirven para establecer límites para la conducta y el desempeño, lo cual los convierte en mecanismos de control. Sin embargo, también se debe utilizar para propósitos de desarrollo ya que los administradores al establecer estándares que los empleados deben tratar de desarrollar y mantener los ayudan a superarse como trabajadores y seres humanos.

Lo anterior se podrá lograr si existe una adecuada retroalimentación sobre la forma en que se desempeñan los trabajadores con respecto a los estándares y las expectativas.

Lo que llevo apuntado en el presente capítulo me conduce a hablar brevemente de las Relaciones Humanas, puesto que, a la idea de ellas van asociada íntimamente la motivación. Es decir, ésta es el medio y el conducto por el cual las Relaciones Humanas se lleva a la práctica; es decir, así como la preocupación humanística es substancial, principal en la Contabilidad por Areas de Responsabilidad, bien como situación o bien como aceptación expresa para sus fines de abatimiento de costos y gastos, así la motivación, ese interés en los hombres, está evaluado por una técnica adecuada.

Ahora bien; por Relaciones Humanas entiendo el arte - de tratar con la gente. Son todos aquellos principios, de aplicación universal, referidos a los vínculos, a la comunicación - entre los hombres. Las Leyes de las Relaciones Humanas inducen - a éstos a pensar objetivamente y por su cuenta, ayudándo los a - entender a sus semejantes y lograr éxito en el trato con ellos.

Como deje expuesto en líneas anteriores son a nivel - universal, quiero decir, son susceptibles de aplicarse a la familia, a los negocios, a la política, al gobierno, a los orga-- nismos internacionales, a todo conglomerado humano. Y ellos se - comprende; porque están siempre referidas al hombre. Un todo se - razona por su parte íntima. Lo mismo sucede con la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

Cuando ésta quiera establecerse, basta conciderar que el éxito o fracaso de su mecánica palpita en su unidad más pe-- queña, aunque más importante; el empleado responsable. De tal - forma, si se tienen que resolver problemas en apariencia compli-- cados y oscuros, surgidos en los diversos niveles de responsabi-- lidad ya implantados, bastará con repasar las sencillas leyes - fundamentales de las Relaciones Humanas; se verá que tiende a - simplificarse y aclararse en grado conciderable. Lo recién di-- cho es aplicable, obviamente, a cualquier clase de empresa, - - exista o no la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

B) CUALIDADES DEL CONTADOR PUBLICO COMO COORDINADOR DE PRESU---  
PUESTOS Y DE CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD.

Considero que el Contador Público o Licenciado en Con-  
taduría debe reunir como mínimo los siguientes requisitos para-  
poder establecer un control presupuestal y elaborar una Contabi-  
lidad por Areas de Responsabilidad.

1.- Capacidad Técnica.

El desarrollo de cualquier actividad profesional re--  
quiere de una adecuada preparación y entrenamiento, ya que el -  
desempeño de cualquier labor será mediante la aplicación de una  
serie de conocimientos especializados que vienen a formar el -  
cuerpo técnico de actividad.

Es necesaria esta preparación del Contador Público co-  
mo Coordinador de Presupuestos y como Contador de Areas de Res-  
ponsabilidad ya que adquiere responsabilidad, no solo con la -  
persona que contrata sus servicios, sino con un vasto número de  
personas, desconocidas para el que van a utilizar el resultado-  
de su trabajo como base para tomar decisiones de negocios o de-  
inversión.

Es debido a este carácter profesional de responsabili-

dad social por lo que la profesión, desde su principio, se ha preocupado por asegurar que el desempeño de servicios profesionales se efectúe a un alto nivel de calidad.

## 2.- Habilidad para tratar con la gente.

Desde luego que este requisito es inato, aunque generalmente se le ve adquirida. Por eso es posible que el Contador Público observe las siguientes sencillas reglas:

I.- Admitirá sus propios errores, si comete un error- deberá admitirlo de buena gana y aceptar la culpabilidad. Si alguno de sus empleados tiene razón y el está equivocado, no vacilando en informar a otras personas involucradas en el asunto - que el error fué de él. Así merecerá mucho más respeto de éste.

II.- Escuchará todas las ideas con respeto e interés.- Si recibe una sugerencia de alguno de sus subordinados, aunque sea mala, estimulará a este por haberla hecho. La próxima idea será valiosa, pero lo más importante quizá es que los empleados sabrán que su jefe reciba de buena manera ideas.

III.- Hablará de acierto de sus empleados. Cuando uno de sus empleados haga un buen trabajo, él no lo mantendrá en secreto; lo dirá a los demás también. Semejante reconocimiento se

rã, a la par que estimuló para la competencia, aliento y obligación de mejores desempeños.

IV.- Fomentará la Capacidad Decisoria. Particularmente como Coordinador del Comité de Presupuestos, el Contador Público, dará a los Supervisores de Areas de Responsabilidad la libertad necesaria para que solucionen los problemas de sus respectivas Areas. Cada supervisor estará proyectándose de adicional y valiosa experiencia, y si las ideas están en abierto conflicto, podrá definirse la política por seguir en lo futuro. No habrá imposición de autoridad ni decisiones al vapor.

Esto considero es a grosso modo la habilidad para tratar a la gente. Es una inversión de tiempo, más no en dinero, y sin embargo pagará dividendos una y otra vez al Contador Público o Licenciado en Contaduría, como al negocio mismo.

Es así como los estudios de Contador Público o Licenciado en Contaduría han dejado de estar excentos del sentido humanístico.



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

1.- Para que una Empresa logre sus metas es necesario que cuente con una buena organización y una correcta planeación, así como de tener bien definidos sus objetivos.

2.- La Contabilidad por Areas de Responsabilidad es una evolución de las técnicas contables así como un estudio de vanguardia en cuanto a Contabilidad se refiere.

3.- Para que se pueda llevar a cabo un sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad será necesario contar con un presupuesto, ya que en base a la comparación de cifras reales con las presupuestadas se podrán tomar las decisiones adecuadas.

4.- Los presupuestos son necesarios en el sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad ya que además de lo indicado en el párrafo anterior nos permitirá señalar y conocer al responsable de cada Area en todos los niveles jerárquicos.

5.- Los informes de Responsabilidad juegan un papel determinante dentro de un Sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad ya que en base a éstos se podrá aplicar el principio de Administración por excepción, prestando atención a las desviaciones más importantes en relación con lo planeado.

6.- Es muy importante en este sistema la fluidez y claridad de la información, la cual deberá ser del nivel más bajo - hasta la dirección general de la Compañía.

7.- Para que un Sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad pueda tener éxito es necesario contar con la disponibilidad de todos los empleados de la Empresa, ya que todo el personal deberá colaborar en la elaboración del presupuesto de su Area así como de su vigilancia.

8.- Otro factor importante dentro de este sistema de Contabilidad es el grado y tipos de motivación humana con que cuenta la empresa, ya que de esto dependerá en gran forma el éxito o fracaso de la aplicación de la Contabilidad por Areas de Responsabilidad.

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

LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

C.P. Francisco Caralos Perea

3a. Edición

CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA

David Noel Ramírez Pádua

Edición Revisada

CONTABILIDAD PARA LA GERENCIA

Richard M. Lyndh/Robert W. Williamson

2a. Edición.

RECURSOS HUMANOS

Fernando Arias Galicia

LA MOTIVACION HUMANA

Lovas V. Imundo

1a. Edición

**LA CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD EN LA INDUSTRIA -  
FARMACEUTICA**

**Jerónimo Morales Vivas**

**I.P.N. 1979 Tesis**