

308908

UNIVERSIDAD PANAMERICANA

ESCUELA DE CONTADURÍA

Con Estudios Incorporados a la
Universidad Nacional Autónoma de México.

**LA CONTABILIDAD POR ÁREAS
DE RESPONSABILIDAD
COMO FACTOR DE EFICIENCIA
ORGANIZACIONAL**

**TRABAJO QUE COMO RESULTADO DEL SEMINARIO
DE INVESTIGACIÓN PRESENTA COMO TESIS**

HERBERT SCHOLZ RAMÍREZ

**PARA OPTAR POR EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN CONTADURÍA**

C.P. CARLOS GUILLERMO PARRILLA MARTÍNEZ

Director de Tesis

MÉXICO, D.F.

1997

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**



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.

A mis padres, por su apoyo y cariño.

A mis hermanas, por su comprensión y amistad.

A mi novia, Elizabeth, con la que comparto
este logro.

A mi profesor C.P. Carlos Parrilla, por su apoyo y guía.

A mis profesores.

A mis amigos.

A mi Universidad.

LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD COMO FACTOR DE EFICIENCIA ORGANIZACIONAL

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I	
ASPECTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD	
1.1. Importancia de la contabilidad	3
1.2. Antecedentes del sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad	5
1.3. Definición de la contabilidad por áreas de responsabilidad	6
1.4. Objetivos de la contabilidad por áreas de responsabilidad	8
1.5. Comparación entre la contabilidad financiera y la contabilidad administrativa	9
CAPÍTULO II	
LA ORGANIZACIÓN	
2.1. El proceso administrativo	13
2.2. Definición de organización	20
2.3. Tipos de organización	21
2.4. Determinación y codificación de las áreas de responsabilidad	26
2.5. Importancia de la supervisión dentro del sistema	28
2.6. Coordinación con el sistema contable	30

CAPÍTULO III

CONTROL PRESUPUESTAL

3.1. Historia de los presupuestos	35
3.2. Definición de presupuesto y control presupuestario	36
3.3. Objetivos del control presupuestario	38
3.4. Características de los presupuestos	39
3.5. Requisitos para un presupuesto adecuado	41
3.6. Importancia de los presupuestos en la contabilidad por áreas de responsabilidad	45
3.7. Comité de presupuestos	46
3.8. Secuencia de los presupuestos por áreas de responsabilidad	48

CAPÍTULO IV

ASPECTO HUMANO DEL PROCESO DE IMPLANTACIÓN

4.1. Importancia de la misión y objetivos empresariales en el aspecto humano	57
4.2. Concepto de motivación humana	58
4.3. Establecimiento de incentivos de trabajo	65
4.4. Resistencia al cambio	71

CAPÍTULO V

IMPLANTACIÓN DEL SISTEMA

5.1. Pasos a seguir en la implantación de un sistema de contabilidad por áreas de responsabilidad	73
5.2. Establecimiento de costos estándar	80
5.3. Distribución de los gastos indirectos	89

5.4. Información obtenida por este sistema	92
5.5. Otros tipos de informes	94
5.6. Controles adicionales requeridos por el sistema	95
5.7. Informes de actuación	97

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO

6.1. Antecedentes	102
6.2. Organigrama por áreas de responsabilidad	106
6.3. Índice de cédulas	107
6.4. Comentarios al análisis de variaciones del caso práctico	151
6.5. Resultados del análisis de variaciones	155
6.6. Estudios posteriores	158

CONCLUSIONES	161
--------------	-----

BIBLIOGRAFÍA	163
--------------	-----

ANEXOS	166
--------	-----

INTRODUCCIÓN

INTRODUCCIÓN

Las condiciones cambiantes del entorno económico, obligan a que las empresas busquen en la actualidad, la forma de mejorar sus sistemas contables o cambiarlos por otros que aporten mayores ventajas, tanto en la oportunidad como en la calidad de la información que proporcionan, para eficientar la operación del negocio. Estamos conscientes que las empresas requieren de cambios que las mejoren contablemente pero sin perder de vista a las personas que las integran.

Es por este motivo que mi principal inquietud al buscar el tema de mi tesis profesional, fue el estudiar un sistema que nos permita mejorar nuestra empresa, aunado a los sistemas que nos ofrece la contabilidad generalmente aplicada.

Después de haber analizado varios sistemas contables, encontré uno que ha llamado particularmente mi atención y que es el conocido como Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. ¿Qué es este sistema?, ¿Realmente nos ayudará a mejorar la marcha de nuestro negocio?, y lo que es más, ¿Podrá el sistema propuesto aunado a lo anterior, dar al personal la motivación necesaria para la realización de sus labores?

¿Cómo puede ser esto posible? Sin ánimo de ofrecer la cura milagrosa, podemos decir que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, nos ayudará a identificar los gastos e ingresos con el ejecutivo encargado de su generación, y con ello tendremos un mejor control sobre los mismos, pero más aún, con la ayuda de los presupuestos, podremos asignar a este responsable, parámetros para medir su desempeño y con ello motivarlo a hacer mejor su labor.

Puesto que la implantación del sistema propuesto implica un costo administrativo, ¿podrá ser esta inversión redituable a la empresa, en términos de incremento en la eficiencia y productividad de la misma? Debemos de tomar en consideración que al implantar la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad

dentro de una organización, esperamos obtener una eficiencia en las operaciones, ya que nos deberá proporcionar los elementos necesarios para conocer si se están logrando los objetivos previamente establecidos. Y no sólo eso, sino que también nos debe dar la información veraz y oportuna que la dirección requiere para tomar decisiones. Por lo señalado anteriormente, es que el estudio de este sistema vale la pena.

Por lo anteriormente comentado, el lector podrá apreciar, que he propuesto una serie de cuestionamientos, que espero a lo largo del presente estudio, se vean resueltos. Las empresas en nuestro país necesitan, hoy más que nunca, de cambios que las ayuden a enfrentar la apertura comercial; debemos encarar riesgos, y el sistema que estudiaremos puede ayudarnos a resolver gran parte de nuestra problemática.

El presente estudio pretende exponer el material básico, que dará al lector una visión clara sobre los principales beneficios y riesgos en el uso de este sistema. Comenzando por una visión general de la importancia de la contabilidad como fuente de información y parámetro de medición de resultados. También se verá la relación del sistema con la contabilidad administrativa y sus diferencias y similitudes con la contabilidad financiera.

Tocaremos el tema de la organización dentro de la empresa, puesto que sobre la estructura organizacional implantaremos el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. Asimismo, veremos como se coordina el sistema propuesto con la contabilidad de la empresa y los presupuestos.

Posteriormente se estudiará el factor humano dentro del ente económico, y la manera como la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad ayuda a motivarlo a alcanzar los objetivos empresariales.

Finalmente se resolverá un caso práctico, con el objetivo de que el lector se familiarice con la mecánica en que opera la contabilidad general, el presupuesto y la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, para detectar fallas en la empresa y solucionarlas, dando los resultados esperados.

CAPÍTULO I

ASPECTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

CAPÍTULO I

ASPECTOS BÁSICOS DE LA CONTABILIDAD

POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

1.1. IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD

Como primer punto, en la exposición del tema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es preponderante señalar la importancia de este sistema dentro de la contabilidad; para esta finalidad, debemos de tener en cuenta que la contabilidad es el registro ordenado de las transacciones que se realizan dentro del ente económico; su utilidad radica en la información que proporciona, puesto que de ella depende que la administración de la empresa tenga conocimiento de la situación financiera de la misma y se encuentre en posibilidades de tomar las decisiones adecuadas para la optimización de los recursos con que cuenta.

Dicha información no solamente proporciona a la Dirección datos sobre las inversiones efectuadas en la empresa, sino también nos ayuda para realizar la proyección financiera de la misma, para lo cual debemos realizar estudios sobre la evolución que, se piensa, tendrá el mercado en el futuro. Teniendo este conocimiento podremos prever los posibles problemas y darles soluciones alternativas desde el inicio del proyecto.

La contabilidad también sirve como fuente de datos y prueba del cumplimiento a las obligaciones fiscales, además es antecedente de la actuación comercial de la persona física o moral, como lo establece el Código de Comercio en su artículo 33, que dice: “ El comerciante está obligado a llevar cuenta y razón de todas sus operaciones ”.

El principal objetivo de la contabilidad es proporcionar a los directores o ejecutivos de una empresa, la información relativa a la propiedad y los derechos de ésta, así como la forma en que los mismos son afectados por las operaciones propias de la sociedad.

La información se presenta en forma periódica en los estados financieros básicos que son: el balance general, el estado de resultados, el estado de variaciones en el capital contable y el de cambios en la situación financiera, los cuales deberán ser correctos tanto en su forma como en su contenido, en ellos se presenta la verdadera situación que guarda la entidad.

Las funciones de la contabilidad se resumen en la siguiente forma:

- a).- El registro sucesivo de las operaciones de la empresa.
- b).- Análisis y clasificación de dichas operaciones con el fin de que se facilite su interpretación.
- c).- Resumir a intervalos todas las operaciones en los estados financieros, por ello es importante el saber entenderlos y el poder analizarlos.

Cualquier persona que se enfrente a la necesidad de tomar decisiones en el campo de los negocios, ya sea como propietario de una empresa, o simplemente como funcionario responsable de la misma, en ambos casos, deberán conceder valor a la información que les suministre la contabilidad y con base en ella tomar las decisiones más acertadas en la dirección administrativa de la entidad que representen.

Sintetizando se puede decir, que la contabilidad es importante porque permite al empresario conocer el resultado de sus operaciones, el movimiento que ha habido en sus valores, la posición que guarda frente a los acreedores, además de servir como medio de prueba de su actuación comercial frente al Fisco y

terceras personas, que en determinado momento requieran información de sus operaciones.

1.2. ANTECEDENTES DEL SISTEMA DE CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Como consecuencia de la gran evolución que las empresas desde sus inicios han tenido, se han buscado sistemas efectivos de control, que las auxilien en la vigilancia de sus operaciones, cada vez mayores en cantidad y complejidad. De esta forma, es como surge la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, como una respuesta al esfuerzo constante de mejorar la eficiencia y productividad empresarial.

Podemos comentar que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad no es un sistema de reciente creación, puesto que su origen data de años anteriores, sin embargo, no ha perdido actualidad puesto que en otros países de creciente desarrollo industrial y comercial como los Estados Unidos de América, se ha continuado su uso y perfeccionamiento, debido a que por la gran magnitud de las empresas, es necesario implantar sistemas que permitan lograr un mejor control de las operaciones, para alcanzar los objetivos perseguidos por las entidades. En nuestro país, no ha tenido el mismo desarrollo debido a la ausencia de grandes empresas, las que existen, poco a poco lo van implantando puesto que se han dado cuenta de los beneficios que se obtienen con este sistema.

Se puede decir que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, en principio era utilizada en forma simple, pero que a través del tiempo, se fue poniendo en práctica y su evolución fue siendo más notoria por el aumento y crecimiento normal de las empresas en sus diversas divisiones, departamentos y secciones que la integran, de cuyo resultado surgió la imperiosa necesidad de conocer la actuación de gerentes de divisiones, jefes de departamentos, etc., para

saber de sus éxitos y fracasos en sus distintas labores; logrando toda esta información a través del sistema que nos ocupa.

1.3. DEFINICIÓN DE LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Para explicar adecuadamente el significado de este sistema, es imprescindible tomar en consideración varios aspectos de interés fundamental dentro del ente económico. En primer término es necesario resaltar la creciente preocupación por mantener un ritmo de progreso acorde a sus necesidades, y consecuentemente, la urgencia de planear y controlar con mayor exactitud esta considerable cantidad de operaciones, esto nos lleva a diseñar sistemas contables y administrativos que sean capaces de informar eficientemente, con lo cual queremos decir, que los informes que se elaboren como resultado de la aplicación del sistema, deben contener el detalle necesario para que los directivos estén enterados de las operaciones del negocio.

Al diseñar estos informes, es indispensable que el personal encargado de la implantación del sistema (para el caso, el contralor o el jefe de presupuestos) se preocupe por planearlos meticulosamente y sin dejar de tener en cuenta las opiniones del personal que los manejará (retroalimentación), a fin de que en ellos no existan datos innecesarios, con el propósito de que la capacidad y entusiasmo del personal se vean canalizados a planear actividades futuras, y, finalmente, el alcanzar los objetivos del negocio, mediante la óptima combinación de los recursos humanos, materiales y técnicos de los que se dispone.

Considerando los antecedentes anteriormente expuestos, puede definirse la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad como:

El conjunto de procedimientos tendientes a recopilar, clasificar y sumarizar los ingresos, gastos y demás transacciones derivadas de las operaciones de una

empresa, de acuerdo al área de su procedencia, permitiendo al comparar contra lo planeado, determinar desviaciones identificables con los funcionarios responsables de su origen, dando como resultado que a través del análisis de éstas, podamos tomar medidas correctivas que aseguren el logro de las políticas establecidas.

De la definición anterior podemos destacar los siguientes conceptos:

- a).- La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es un conjunto de procedimientos, y, consecuentemente, es un sistema que nos permite el logro de un fin.
- b).- Mediante la aplicación de este sistema, se obtienen los resultados de operación de una empresa al recopilarlos, clasificarlos y sumarizarlos adecuadamente.
- c).- Se hace especial énfasis en que nuestro sistema se diferencia de la contabilidad tradicional en que hacemos una división de la organización en áreas, zonas, productos o servicios, permitiendo identificar resultados individuales con cada unidad de responsabilidad.
- d).- Aspecto de suma importancia, es el que este sistema permite comparar los resultados contra lo que fue planeado, lo cual nos ayuda a tener parámetros de evaluación del desempeño del personal dentro de la empresa.
- e).- De la comparación mencionada en el inciso d), resultarán desviaciones, las cuales pueden ser plenamente identificables con los responsables de las mismas, de esto se deriva que el sistema permita la delegación de las responsabilidades por parte de los empresarios hacia los funcionarios y empleados, pues tienen opción los primeros, de tomar las medidas correctivas que juzguen pertinentes.

Como se ha observado, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es un sistema que ayudará en un negocio al logro de un fin, por ello es importante

conocer los objetivos que pretende este sistema para tener una clara visión de sus finalidades.

1.4. OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Ahora veremos los principales objetivos de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad para apreciar debidamente su importancia dentro de la empresa.

- a).- El principal objetivo de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es el convertirse en una verdadera Contabilidad Administrativa, al identificar los ingresos, costos y gastos con el ejecutivo encargado de los mismos; de esta forma, el sistema se convierte en un excelente instrumento de control para la administración del negocio.
- b).- Puesto que la contabilidad produce información referente a las actividades del ente económico, el cual, por sus fines es diferente de los demás, sus sistemas contables deben ser creados a su medida, para garantizar el correcto y eficaz registro de sus transacciones, y de esta manera, ser un instrumento adecuado para la toma de decisiones.
- c).- Eficientar la operación de la empresa, a través del establecimiento de objetivos y metas ambiciosas, pero al mismo tiempo realistas para cada uno de los centros de responsabilidad.
- d).- Descentralización de las funciones administrativas y de operación, puesto que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad no puede concebirse en empresas en donde la autoridad esté en manos de una sola persona.
- e).- Medir la eficiencia de la administración con el estudio de resultados obtenidos, estableciendo para ello, medidas de comparación generalmente con presupuestos.
- f).- Disminuir de una manera considerable los costos y gastos incurridos en una empresa con el consiguiente incremento de productividad.

- g).- Conocer el concepto de variación; explicando sus causas, su localización y la persona que es responsable de la misma.
- h).- Hacer copartícipes a todas las personas responsables de una función o área de la planeación y el control de sus actividades.

Como se ha mencionado en el inciso a), es un objetivo del sistema el ser más que una Contabilidad Financiera, que sólo se limita a proporcionarnos datos sobre la empresa, sino que además, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad pretende el convertirse en un instrumento eficaz para la administración de la entidad; pretende ser auxiliar de la Contabilidad Administrativa, y por ello, conviene revisar este concepto, sus ventajas y diferencias contra la Contabilidad Financiera.

1.5. LA CONTABILIDAD FINANCIERA Y LA CONTABILIDAD ADMINISTRATIVA

Para proporcionar una información eficiente, veraz y oportuna, la contabilidad ha experimentado gran desarrollo y especialización, esto ha causado la separación de sus funciones operacional y decisional, lo que ha derivado en que actualmente se le divida en Contabilidad Financiera y Contabilidad Administrativa.

La Contabilidad Financiera es la suma de las transacciones de carácter económico financiero, con miras a informar al personal y a entes externos interesados en la empresa oportuna y correctamente. Si bien, resulta bastante útil para fines de informar a los acreedores, auditores, gobierno y trabajadores sobre la actuación de la compañía a lo largo del período, es ineficaz para servir provechosamente a directores y propietarios por ser el simple registro de hechos pasados. La gerencia requiere, para la toma de decisiones, de información que le ayude a prever los posibles problemas y las mejores opciones de solución.

La Contabilidad Administrativa es un conjunto de técnicas, interpretaciones, evidencias subjetivas y refinamientos contables, enfocados a prever la información dinámica que precisa la Dirección; es la información contable que ésta demanda para sus fines internos de planeación y control.

De lo expuesto en los párrafos anteriores podemos detectar las siguientes diferencias:

- a).- Un objetivo de la Contabilidad Financiera, es rendir informes a terceros sobre el movimiento de la compañía; mientras que el objetivo de la Contabilidad Administrativa es la utilidad que la propia empresa obtiene de ella.
- b).- Los principios de la Contabilidad Financiera no rigen necesariamente la Contabilidad Administrativa. Los terceros tienen derecho a que la información se prepare de acuerdo con definiciones y reglas por todos reconocidas. Los directivos, por el contrario, pueden usar los requisitos y detalles que les sean útiles para satisfacer sus necesidades personales, sin importar si se ajustan o no a los principios generalmente aceptados.
- c).- La Contabilidad Financiera atañe a la totalidad del negocio, mientras que la Contabilidad Administrativa se concentra en los puntos de interés para la Dirección, como pueden ser: departamentos, productos, tipos de inventarios u otras divisiones del negocio.
- d).- La Contabilidad Administrativa está enfocada hacia el futuro, a diferencia de la Contabilidad Financiera que genera información del pasado o hechos históricos; claro que esta última información es utilizada como punto de referencia para planificar las operaciones futuras.
- e).- En cuanto a los períodos de requerimiento de información, en la Contabilidad Administrativa son más cortos que en la Contabilidad Financiera.
- f).- Lo expresado en el párrafo anterior, obliga a una menor necesidad de precisión a la Contabilidad Administrativa; puesto que, frecuentemente los datos aproximados son más útiles que los presentados hasta su última cifra,

en cambio la Contabilidad Financiera requiere de mayor precisión en la información proporcionada.

La Contabilidad Financiera y la Contabilidad Administrativa no son dos contabilidades, ni independientes la una de la otra, no pudiendo la segunda hacer abstracción de la primera, más bien, son dos fases de una misma contabilidad.

Cabe aclarar, que el mismo sistema contable nos proporciona los datos necesarios para elaborar los informes requeridos, tanto por la Contabilidad Financiera como por la Contabilidad Administrativa, lo que cambia es la forma como se presenta la información hacia el exterior, que difiere de la forma requerida para usos internos.

Por todo lo anteriormente comentado se debe considerar a la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad como una técnica fundamental de la Contabilidad Administrativa, y un factor de suma importancia en el desenvolvimiento futuro de la misma.

CAPÍTULO II

LA ORGANIZACIÓN

CAPÍTULO II

LA ORGANIZACIÓN

A lo largo de este estudio, hemos mencionado que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad tiene como finalidad, el identificar claramente las operaciones con las áreas o ejecutivos responsables, fundamentado en la previa clasificación tanto de ingresos como de gastos; para poder realizar este objetivo es indispensable contar con una organización en la cual se cuente con una clara limitación de la autoridad y responsabilidad.

Para contar con una limitación de autoridad y responsabilidad adecuada, es necesario una asignación preestablecida de éstas, tomando en consideración que las operaciones a realizar corresponden efectivamente con el área o personal asignado.

Vale la pena advertir, que si en la empresa no se cuenta con gráficas de organización departamental y personal en donde se expongan las funciones de cada puesto, así como el alcance de la autoridad y responsabilidad relativos al mismo, es contraproducente el implantar este sistema.

Derivado de lo anterior, nos viene a la mente la pregunta: ¿ En qué medida se debe asignar a cada puesto la autoridad y la responsabilidad? Para proporcionar un adecuado nivel de autoridad y responsabilidad a cada puesto, es necesario tomar en consideración los objetivos para los cuales se constituye la empresa - que pueden ser el satisfacer las necesidades de sus clientes a través de la prestación de un servicio o proporcionando un producto; el ayudar a sus empleados a alcanzar sus propias metas, sin olvidar su obligación ante la sociedad y el gobierno, de contribuir al fortalecimiento del país, además de la obtención de utilidades - y, por consiguiente, el alcance de autoridad y responsabilidad deberá ser suficiente para la consecución de estos fines, puesto

que la actuación del personal será evaluada en base al esfuerzo aportado para el logro de los objetivos preestablecidos.

La asignación de autoridad y responsabilidad en una organización, implica un sistema de información entre los jefes responsables de cada actividad, dando origen a los Reportes Funcionales, de los cuales hablaremos con mayor detenimiento en el Capítulo V del presente estudio, puesto que son parte fundamental dentro del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

La organización, elemento central del presente capítulo, es parte integrante del proceso administrativo, por lo cual, comenzaremos estudiando brevemente este último concepto para, posteriormente, profundizar en el tema que nos interesa.

2.1. EL PROCESO ADMINISTRATIVO

Toda empresa, en la actualidad, cuenta con una administración que es la encargada de planear sus actividades, organizar su estructura jerárquica, integrar los recursos humanos, materiales y técnicos con los que cuenta, dirigir a su personal a la consecución de sus fines y por último, controlar sus funciones para la buena marcha de la misma.

La administración puede ser definida como : “ el proceso de diseñar y mantener un ambiente en el cual las personas trabajando juntas, alcanzan con eficiencia metas seleccionadas ”. (1)

Por su parte George R. Terry y Stephen G. Franklin señalan que “la administración es un proceso distintivo que consiste en planear, organizar,

(1).- KOONTZ, Harold, WEIHRICH, Heinz, Elementos de la Administración, México, McGraw Hill, 1992, p. 4.

ejecutar y controlar, desempeñados para determinar y lograr los objetivos manifestados, mediante el uso de seres humanos y otros recursos ”. (2)

En base a lo anterior podemos ver, que la administración es un conjunto de procesos que al aplicarlos debidamente en una empresa, ayudarán a una mejor eficiencia y eficacia de sus operaciones.

Otros autores nos señalan una etapa adicional conocida como previsión, sin embargo, podemos incluirla dentro de la etapa de planeación, por ser el conocimiento por anticipado de lo que ha de pasar.

Después de haber repasado los conceptos anteriores, veremos cada una de las etapas del proceso administrativo por separado.

2.1.1. Planeación

En esta etapa se determina lo que se va a hacer, precisando un curso concreto de acción. La planeación también incluye, el fijar las ambiciones básicas de la entidad, tanto a corto como a largo plazo, traduciéndolas en objetivos, políticas, procedimientos y programas, que nos indicarán, de manera específica, el curso de acción a seguir.

a).- Misión o Propósito

En todo sistema social, las empresas tienen una función o tarea fundamental que la sociedad les asigna. Se piensa que el propósito de un negocio es, generalmente, la producción y distribución de bienes y servicios para obtener utilidades. Si bien es cierto que cada empresa debe tener una meta u objetivo de superávit, para que sobreviva y realice la tarea que la sociedad le encomienda, debemos de considerar que este objetivo básico se consigue al emprender actividades, al ir en direcciones claramente definidas, al alcanzar metas y realizar

(2).- TERRY, George, FRANKLIN, Stephen, Principios de Administración. México, Compañía Editorial Continental, 1985, p. 23.

una misión. Sin embargo, la tarea de definir esta misión no es responsabilidad del director general o del consejo de administración del negocio, sino del cliente puesto que sólo desde afuera podremos contestar a la pregunta ¿Cuál es la misión de nuestra empresa? La misión de la empresa es definida por el deseo que satisface el cliente al comprar un producto o un servicio; a manera de ejemplo, la misión de una universidad es la enseñanza y la investigación.

b).- Objetivos

Los objetivos o metas son los fines hacia los cuales se dirige una actividad. Representan, no sólo el punto final de la planeación, sino también el fin hacia el cual se dirigen la organización, integración de personal, dirección y control. Aunque los objetivos de la empresa contribuyen a su plan básico, un departamento también puede tener sus propios objetivos. Sus metas contribuyen, de modo natural, a la consecución de los objetivos de la empresa. En ellos está plasmado el pensamiento de los principales directivos y generalmente se enfocan hacia tres ámbitos:

- b.1).- Social.- Dirigidos a los empleados, comunidad y estado.
- b.2).- Económico.- Orientados a los inversionistas, acreedores y a la empresa misma.
- b.3).- Servicio.- Proyectados hacia los consumidores o usuarios.

c).- Estrategias

Las estrategias, son programas generales de acción y despliegue de recursos para obtener objetivos generales; son la determinación de los objetivos básicos a largo plazo de una empresa y la adopción de cursos de acción y asignación de recursos necesarios para lograr estas metas.

El propósito de las estrategias es determinar y transmitir, a través de un sistema de objetivos y políticas básicos, una imagen acerca de qué tipo de empresa se desea proyectar. Las estrategias no pretenden describir con exactitud cómo ha de lograr la empresa los objetivos, ya que ésta es la tarea de incontables

programas de apoyo mayores y menores. Pero las estrategias ofrecen una estructura para orientar el pensamiento y la acción. Sin embargo, su utilidad en la práctica y su importancia para orientar la planeación sí justifican la separación de las estrategias como un tipo de plan con fines de análisis.

d).- Políticas

Son reglas que sirven de guía de acción y proporcionan orientación a todos los integrantes de la empresa, se apoyan en los objetivos y son instrumentos que favorecen la coordinación de los ejecutantes, deben de estar por escrito y su difusión y revisión debe ser periódica.

Las políticas definen una área dentro de la cual debe tomarse una decisión, y asegurarse de que la misma sea congruente con un objetivo y contribuya a su cumplimiento. Las políticas ayudan a decidir cuestiones antes que se conviertan en problemas, hacen innecesario analizar la misma situación cada vez que se presente y unifican otros planes, con lo cual permiten a los gerentes delegar autoridad y mantener aun así, control sobre lo que hacen sus subordinados.

e).- Procedimientos

Son planes apoyados en los objetivos y políticas, que señalan de manera lógica y detallada la forma de obtener los mejores resultados en cada actividad de la empresa, indicando “cuándo” y “cómo” han de ejecutarse las actividades y el personal responsable de las mismas. Los procedimientos constituyen manuales de operación por cada departamento, se plasman por escrito y gráficamente, y deben someterse a revisión periódicamente.

Los procedimientos se encuentran en cualquier parte de una organización, siendo más rigurosos y numerosos en los niveles inferiores, debido en gran parte a la necesidad de un control más estricto; las ventajas económicas de describir acciones con más detalle, y a que muchos trabajos rutinarios pueden ejecutarse con más eficiencia, cuando la gerencia designa la mejor manera de realizarlos,

hacen de los procedimientos una herramienta indispensable en toda organización.

f).- Reglas

Las reglas describen la acción o no acción requerida y específica, y no permiten discreción. En general, constituyen el tipo más sencillo de plan.

Las reglas se diferencian de los procedimientos, en que guían la acción sin especificar una secuencia temporal. De hecho, un procedimiento podría considerarse como una serie de reglas. Sin embargo, puede ser que una regla sea o no parte de un procedimiento. Por ejemplo, “No fumar” es una regla que no está relacionada con ningún procedimiento, pero en el caso del procedimiento de pedidos, se puede incorporar la regla de que todos los pedidos deben confirmarse el día en que se reciban.

Las reglas se distinguen de las políticas, en que éstas últimas tienen como propósito el guiar la toma de decisiones al definir áreas en las cuales los gerentes puedan usar su discreción, por el contrario, las reglas no permiten discreción en su aplicación.

g).- Programas

Son el conjunto de objetivos, políticas, procedimientos y reglas que se combinan para determinar los pasos a seguir, los recursos a emplear y otros elementos necesarios en las actividades a realizar. En ellos, se precisan los recursos humanos, materiales y técnicos, que habrán de combinarse para la consecución del fin propuesto, así como el tiempo de realización del mismo.

Los programas se traducen en presupuestos que son los resultados esperados en términos numéricos. Por tanto, los presupuestos son declaraciones de resultados anticipados, en términos ya sea financieros o no financieros; son a corto o largo plazo y deben ser congruentes entre sí.

La planeación, tanto a corto como a largo plazo, se lleva a cabo de manera continua dentro del contexto empresarial, debido a que el desarrollo de las actividades requiere de la constante replanificación para corregir las deficiencias observadas en el desempeño, hacer frente a sucesos imprevistos de naturaleza desfavorable y aprovechar las mejores oportunidades.

2.1.2. Organización

Las personas trabajan en grupos para alcanzar alguna meta, y para ello, es necesario les sean asignadas funciones específicas que cumplir, de modo muy parecido a los roles de los actores dentro de una obra teatral. La organización, es aquella parte de la administración que implica el establecimiento de una estructura intencional de papeles que las personas desempeñarán en una entidad. Es intencional, en el sentido de que asegura que todas las tareas necesarias para lograr las metas estén asignadas al personal que pueda realizarlas mejor.

La organización, es un arreglo sistemático de recursos humanos y técnicos para lograr una meta específica que determina la administración del negocio; su propósito es el de evitar la duplicidad innecesaria de esfuerzos, hacer que los individuos trabajen en forma eficiente como miembros de un equipo y no separadamente; evitar la confusión y los malos entendidos respecto a quién ha de hacer un trabajo específico. Por lo tanto, la organización pretende distribuir el trabajo a efectuar entre un grupo de personas, estableciendo la autoridad y responsabilidad relativas de cada individuo que se integre.

Por lo comentado en el párrafo anterior, la organización adquiere particular importancia para la Contabilidad por áreas de Responsabilidad, ya que sobre ésta se instalará el sistema. Es por esto que es el tema del presente capítulo y sobre el cual profundizaremos más adelante.

2.1.3. Integración

Para que una empresa pueda lograr sus objetivos, requiere que sus empleados trabajen de forma conjunta, como si fueran uno solo, con esta

finalidad se conjugan los recursos humanos, materiales y técnicos para que la empresa ejerza como una verdadera unidad funcional.

La integración de personal, implica llenar los puestos de la estructura organizacional y mantenerlos ocupados con el personal idóneo para cada cargo. Esto se hace al identificar los requerimientos de la fuerza laboral, al reclutar, seleccionar, asignar, ascender, planificar la carrera, al remunerar y capacitar, tanto a los candidatos como a los titulares del puesto, para realizar sus tareas de modo eficaz y eficiente.

2.1.4. Dirección

Es el proceso de influir sobre las demás personas, convenciéndolas para que intenten, con disposición y entusiasmo, el logro de la misión de la empresa en un ambiente en el que todos aporten.

La dirección se refiere fundamentalmente al liderazgo administrativo, los directivos deben propiciar la motivación para que el personal logre sus metas y éstas formen parte de las de la empresa; sólo así la entidad cumplirá, tanto con los fines de las personas que la integran, como con los suyos propios.

2.1.5. Control

Es la etapa del proceso administrativo, en la que se evalúan los resultados contra los objetivos, políticas, procedimientos, etc., que son previamente definidos y establecidos; tomándose las medidas que sean convenientes cuando surjan variaciones o discrepancias.

El control tiene como objeto, cerciorarse de que los hechos vayan de acuerdo con los planes preestablecidos y ayudar a que los resultados sean los esperados desde un principio.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, resulta ser uno de los componentes básicos de un buen sistema de control. La idea de este sistema es

que a los administradores sólo se les responsabilizará sobre aquello en lo que puedan ejercer una cantidad significativa de control.

Es pertinente aclarar que, la separación anterior del proceso administrativo es usada para efectos de estudio, puesto que todas las etapas mencionadas se desarrollan de manera simultánea, es decir, mientras se planea, también se organiza, integra, dirige y controla, lo cual es lógico ya que la empresa es un organismo dinámico y en constante transformación.

2.2. DEFINICIÓN DE ORGANIZACIÓN

Para entrar en materia, es necesario aclarar el concepto de “organización”, para lo cual procederemos a citar algunas definiciones, con objeto de tener una idea clara sobre el presente tema:

Organizar, según la Real Academia de la Lengua Española, significa “establecer o reformar una cosa, sujetando a reglas el número, orden, armonía y dependencia de las partes que la componen o han de componerla”. (3)

Por su parte, David R. Hampton nos comenta: “Una organización es un arreglo sistemático de personas y tecnología con la intención de lograr algún propósito. Una empresa es una organización”.

Y agrega: “En la organización intervienen personas, dinero y materiales. De las organizaciones salen bienes, o se prestan servicios. En el lapso que existe entre la recepción de insumos y la salida de producto se transforman los recursos para crear un excedente (en negocios al excedente se le denomina utilidad). El excedente ayuda a asegurar que la organización continúe operando”. (4)

De todo lo anterior, podemos concluir que la organización desde el punto de vista de los negocios es la determinación de normas de trabajo y funcionamiento

(3).- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, Diccionario de la Lengua Española, Madrid, Espasa-Calpe, 1970, p. 948.

(4).- HAMPTON, David, Administración Contemporánea, México, McGraw-Hill, 1983, p. 8.

que hacen posible obtener el máximo provecho de las actividades de cada uno de los diversos elementos que componen la empresa, para que la misma logre, con la menor inversión de capital y trabajo posible, la realización de los fines para los que fue creada.

2.3. TIPOS DE ORGANIZACIÓN

Al iniciar nuestro estudio de la empresa, necesitamos analizar el sistema utilizado por la administración, para controlar todas las operaciones y coordinar las funciones que se desarrollan dentro de la misma, con objeto de determinar el tipo de estructura sobre la cual va a funcionar su sistema informativo.

Si estudiamos la estructura de organización de la empresa, debemos de poner especial atención al flujo y reflujo de información, para identificar las necesidades de cada uno de los centros de información.

Cualquiera que sea la estructura en estudio, tomando en consideración su magnitud y extensión, siempre estará dentro de la clasificación que a continuación se señala:

a).- Organización Lineal o Militar

En la cual, la autoridad y responsabilidad correlativas al puesto superior, se transmiten íntegramente por una sola línea para cada persona o grupo.

b).- Organización Funcional

En la que el trabajo difícil y complejo de la Dirección, se descompone en varios elementos simples, tomando como parámetro de esta división, la especialización en una función específica de cada uno de los departamentos para aumentar la eficiencia de la empresa en su conjunto.

c).- Organización Lineal o Staff

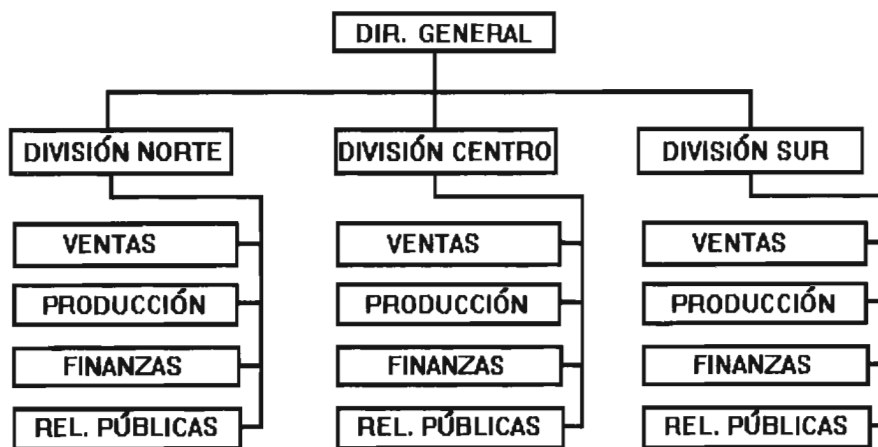
Es aquella en la que se conserva la autoridad y responsabilidad íntegramente transmitida a través de un solo jefe para cada función, pero que

además recibe asesoramiento y servicio de técnicos o cuerpos especializados en cada tarea.

Después de estudiar brevemente los tipos de organización, encontraremos que dentro de éstos, coexisten las estructuras departamentales, que también requerimos analizar para comprender perfectamente la estructura organizacional de la empresa, es por este motivo, que ahora veremos como se clasifican:

a).- Departamentalización por zonas geográficas

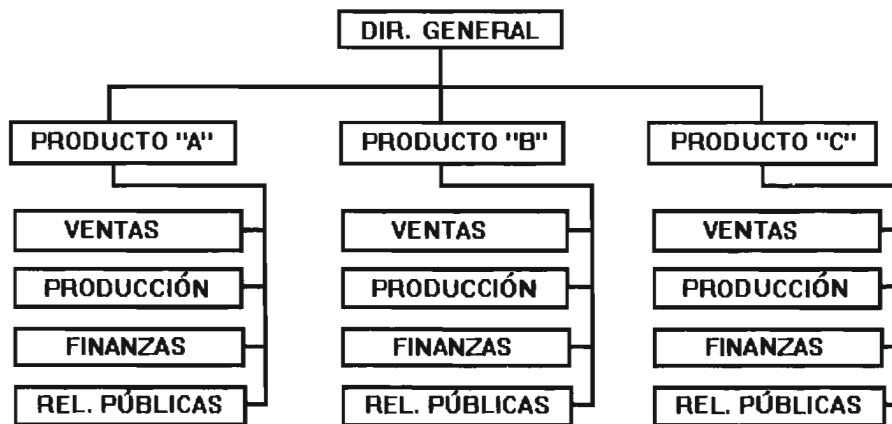
En la búsqueda por abarcar nuevos mercados, dentro de varias organizaciones, se ha optado por realizar un estudio exacto de los problemas económicos, financieros y sociales de cada zona, territorio o país, para enfocarse a ellos y darles solución en forma adecuada. En este orden de ideas una empresa que busque el dominio comercial de varias zonas, deberá descentralizar sus operaciones de producción y de ventas o una mezcla de ambas, para lograr que su fuerza comercial se vea multiplicada.



b).- Departamentalización por líneas de productos

“Bajo la departamentalización por producto o servicio, todas las actividades necesarias para producir y vender un producto o servicio se encuentran generalmente bajo un solo administrador. La departamentalización

por producto permite a las personas identificarse con un producto en particular. También facilita administrar cada producto como un centro de utilidad distinto(...) La departamentalización por producto se adapta mejor a grandes organizaciones”. (5)

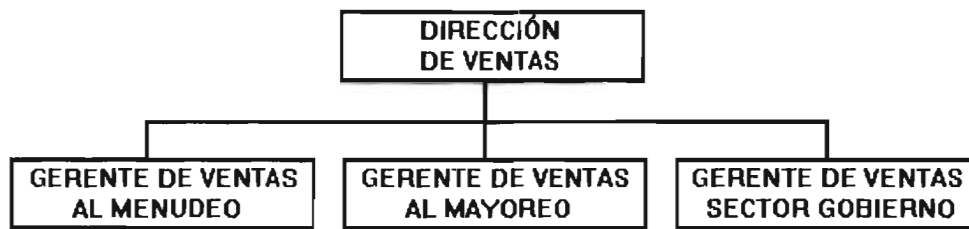


c).- Departamentalización por comprador o cliente

“El tipo de cliente que una organización busca alcanzar puede también ser utilizado para agrupar a los empleados. Las actividades de ventas en una empresa de artículos de oficina, por ejemplo, puede dividirse en tres departamentos para ventas al menudeo, mayoreo y compradores del gobierno o un gran despacho jurídico puede segmentar a su personal con base a si sirven a clientes cooperativos o individuales. El supuesto en el cual se basa la departamentalización por clientes es que debido a que los clientes de cada conjunto tienen problemas y necesidades comunes que pueden ser resueltas teniendo especialistas departamentales para cada uno”. (6)

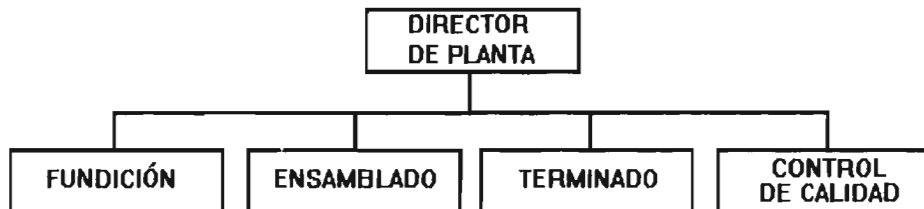
(5).- RUE, Leslie, RYARS, Loyd, Administración, Teoría y Práctica, México, Editorial Representaciones y Servicios de Ingeniería, 1985, pp. 120 a 121.

(6).- ROBBINS, Stephen, Administración: Teoría y Práctica, México, Prentice - Hall Hispanoamericana, 1988, p. 165



d).- Departamentalización por proceso

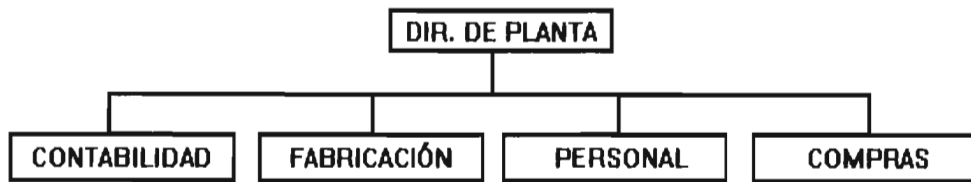
La departamentalización por proceso puede ocuparse para procesar tanto al cliente como algún producto; en ella se ordenan los diferentes departamentos de acuerdo a la función que desempeñan, originando que el trabajo se eficiente por medio de la especialización.



e).- Departamentalización por función

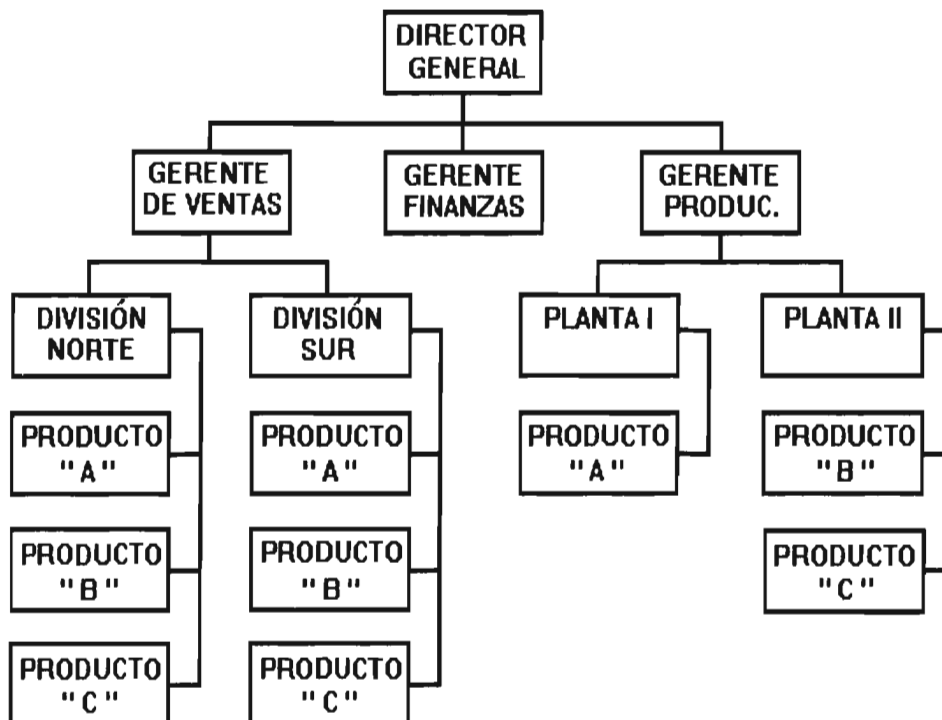
“Una de las maneras más comunes de agrupar actividades es hacerlo por funciones desempeñadas. Un gerente de fabricación podría organizar su planta separando especialistas de ingeniería, contabilidad, fabricación, personal y compras en departamentos comunes. Por supuesto la departamentalización por función puede utilizarse en todo tipo de organizaciones. Las funciones cambian sólo para reflejar los objetivos y actividades de la organización”. (7)

(7).- ROBBINS, Stephen, Administración: Teoría y Práctica, México, Prentice - Hall Hispanoamericana, 1988, p. 165.



f).- Departamentalización mixta

Debido a las múltiples necesidades de una empresa, puede darse el caso de que su estructura departamental sea mixta, esto quiere decir, que dentro de ella coexistan dos o más tipos de estructura creando una tercera que por sus características particulares no pueda ser clasificada exactamente dentro de alguno de los tipos anteriormente expuestos. Para una mayor comprensión de lo que es una organización mixta, tomaremos como ejemplo un organigrama sumamente simple:



Por último, cabe señalar que si la empresa carece de una estructura organizacional adecuada, el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad no funcionará, por esto, es necesario que si dentro de la empresa se encuentran problemas de organización, el sistema no deberá implantarse hasta que no se logre una reorganización adecuada.

2.4. DETERMINACIÓN Y CODIFICACIÓN DE LAS ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Para comenzar debemos de tener en consideración que un área de responsabilidad “es cualquier unidad organizacional de trabajo revestida de la autoridad suficiente para llevar a cabo una función específica, o un conjunto de funciones delegadas por el Director, tal unidad cuenta con una cabeza de mando y con un número de codificación, que aparecen claramente establecidos en el esquema de organización, esto es, en el Organigrama por Áreas de Responsabilidad”. (8)

Ahora bien, si vemos la gráfica de organización de una empresa observaremos una estructura piramidal, es decir, que en la cúspide se localiza la Dirección General y en la base encontraremos grupos con funciones delimitadas, en donde son desarrolladas operaciones normales de la empresa.

El primer nivel de responsabilidad estará representado por la Dirección General, la cual reporta el resultado total de operación al Consejo de Administración.

Un segundo nivel estará integrado por los jefes de los grupos funcionales (Gerente de Producción, Gerente de Ventas, Gerente de Mercadotecnia, etc.), los cuales reportan directamente al primer nivel, lo que nos lleva a señalar un aspecto

(8).- PEREA, Francisco, La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. Significación Contemporánea y Humanística, México, Ediciones Contables y Administrativas, 1973, p. 34.

muy interesante que se identifica con algunos de ellos, como el gerente de ventas, el cual tiene una dualidad de funciones debido, por una parte, a que debe cumplir con la obtención de ingresos al realizar el presupuesto de ventas, y por otro lado, debe controlar los gastos que se generan en su división.

Si descendemos aún más en la estructura piramidal, encontraremos un tercer nivel dentro del cual se localizan todos los departamentos que dependen directamente de las gerencias; en este nivel se encuentran, para citar algunos ejemplos, los departamentos de contabilidad y tesorería que dependen de la gerencia de finanzas, también los departamentos de control de calidad y manufactura que dependen de la gerencia de producción.

Por último, tendremos un cuarto nivel de responsabilidad en el que se identifican las funciones de tipo específico, o bien, secciones dentro del departamento.

Entre todos estos niveles de responsabilidad existe sin duda un gran intercambio de información específica, tanto interna como con otros grupos funcionales, esto nos lleva a la aplicación de una técnica simple en la que estandarizamos dentro de cuatro niveles de responsabilidad, a todas y cada una de las unidades que integran los grupos funcionales para que se fusionen en un sistema integral de información.

Como anteriormente se señaló, dentro del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es necesario un control estricto sobre el flujo y reflujo de información, y por tanto, requerimos de un método que nos ayude a la identificación contable del origen de los datos para saber de qué nivel de responsabilidad o de qué grupo funcional provienen.

Identificadas las áreas de responsabilidad asignadas a cada persona, éstas deben ser codificadas con el objeto de que los resultados de su funcionamiento sean incorporados a la contabilidad financiera.

Un método práctico para codificar la información generada por los distintos niveles de responsabilidad o grupos funcionales, es aprovechar la codificación que se utiliza para el registro de las operaciones de acuerdo con su naturaleza utilizado por la contabilidad tradicional, pero adaptándola a nuestro sistema, estandarizando la estructura organizacional en cuatro niveles básicos, lo que nos permite identificar las operaciones de cada unidad funcional o administrativa y relacionarla contablemente con su jefe inmediato superior de acuerdo a sus funciones, procesos y procedimientos.

La necesidad de registrar las operaciones de acuerdo a su origen (área de responsabilidad), tanto en organizaciones sencillas como complejas, hace que este método de codificación se adapte perfectamente, dependiendo únicamente del número de dígitos que deberían emplearse para cada área.

Cabe aclarar que no es conveniente señalar otro nivel de autoridad, puesto que correríamos el riesgo de responsabilizar a personas que por el tipo de trabajo que realizan, no resultaría práctico el controlar sus funciones contablemente, puesto que carecen de capacidad para desarrollar las bases administrativas que implica el sistema; por otra parte, a los funcionarios del cuarto nivel les corresponde controlar las funciones de esos trabajadores (supervisores).

Para lograr una mejor comprensión de lo expuesto anteriormente veamos la gráfica contenida en el Anexo I.

2.5. IMPORTANCIA DE LA SUPERVISIÓN DENTRO DEL SISTEMA

Cuando se persigue en el negocio que sus sistemas contables funcionen eficaz y eficientemente, es indispensable contar con una adecuada supervisión que coordine las labores entre los diferentes niveles de responsabilidad.

Para comenzar este tema, es pertinente repasar lo que la palabra supervisión significa, y para esto examinaremos algunas definiciones sobre la misma.

En primer término veremos lo que nos comenta Stephen P. Robbins en su libro *Administración. Teoría y Práctica*:

“El término supervisión se usa tradicionalmente para referirse a la actividad de dirigir las actividades inmediatas de los subordinados. En tal contexto, puede presentarse en todos los niveles de la organización”. Posteriormente comenta:

“Como administradores de primer nivel, los supervisores por definición, deben ocupar el único nivel de administración, cargo con la responsabilidad de dirigir el trabajo del personal no administrativo,(...) los supervisores son directamente responsables de las actividades operativas diarias”. (9)

Por otra parte, George R. Terry y Stephen G. Franklin nos comentan sobre el tema:

“Guiar y dirigir los esfuerzos de los empleados y otros recursos para satisfacer la producción de trabajo manifestada”. (10)

Finalmente Joseph A. Litterer en su libro *Una Introducción a la Administración*, nos señala:

“Supervisar: Esta función comprende la orientación, la dirección y desarrollo de subordinados. El asesoramiento a subordinados, su capacitación, explicarles las reglas de trabajo, asignarles trabajo, disciplinarlos y atender quejas de subordinados, constituyen actividades dentro de esta función”. (11)

Es evidente que la función supervisora tiene un papel prioritario dentro del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, debido a que los supervisores serán los responsables directos del buen funcionamiento del sistema.

(9).- ROBBINS, Stephen, *Administración: Teoría y Práctica*, México, Prentice-Hall Hispanoamericana, 1988. pp. 340 a 341.

(10).- TERRY, George, FRANKLIN, Stephen, *Principios de Administración*, México, Compañía Editorial Continental, 1985, p. 102.

(11).- LITTERER, Joseph, *Una Introducción a la Administración*, México, Cía. Editorial Continental, 1984. p. 321.

Para lograr la apropiada coordinación entre dos unidades funcionales que pertenecen a diferentes niveles de responsabilidad dentro de la misma función básica, es necesario que el ejecutivo colocado en cierto nivel supervise las operaciones de la unidad funcional situada en el nivel inferior, de esta manera, el primer nivel supervisará al segundo nivel, el segundo nivel supervisará al tercer nivel y así sucesivamente.

En toda empresa existen normas y políticas que rigen las actividades para el mejor aprovechamiento de los recursos con que cuenta y para la consecución de los objetivos previamente establecidos por la administración; sin embargo, estas normas y políticas tienen una duración limitada, ya que por los cambios internos y factores externos que las afectan tienden a tornarse obsoletas, asimismo tenemos la posibilidad de que alguna persona trate de violarlas; es por estos argumentos, que es indispensable la participación del supervisor dentro del contexto empresarial para vigilarlas, regularlas y de acuerdo a las circunstancias proponer cambios que las actualicen, convirtiéndolas en herramientas más efectivas y seguras, ya que es ésta la responsabilidad de la función supervisora.

Como se ha señalado, en el párrafo anterior, la función supervisora tiene la obligación de orientar a los subordinados para cumplir con las normas y políticas establecidas, además, tiene la responsabilidad dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad de vigilar las operaciones en su propio grupo y el grupo inmediato inferior, lo que significa que el supervisor no es solamente responsable del resultado de su trabajo sino que también está comprometido con el resultado del grupo que se encuentra bajo su cargo. Dándose esta función tanto a nivel operativo, como a nivel ejecutivo, ya que el director del área se encontrará supervisado por el director general.

2.6. COORDINACIÓN CON EL SISTEMA CONTABLE

La organización contable de una empresa que utilice un sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es relativamente sencilla, puesto que aquellos elementos que son necesarios para llevar a cabo un registro de las operaciones, de acuerdo con su naturaleza, como ocurre en la contabilidad

tradicional, se pueden aprovechar para un registro de las operaciones de acuerdo a su origen y poder comprobar, por medio de un análisis simple, si las áreas de responsabilidad están dentro o fuera de las metas.

La organización contable puede ser tan compleja como lo sea la misma empresa y las necesidades de información de los ejecutivos, sin embargo, esto no impide que se pueda lograr una perfecta coordinación entre los sistemas.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad debe coordinarse, tanto con la Contabilidad General, como con la Contabilidad de Costos, ya que del buen manejo de las tres depende la efectividad del sistema; por lo concerniente a las cuentas de resultados persiguen objetivos que se complementan debidamente. Mientras que la Contabilidad General se encarga de realizar el registro de las operaciones, de tal suerte, que los ingresos, costos y gastos, queden debidamente registrados de acuerdo a su naturaleza. La Contabilidad de Costos, por su parte, tiene como principal objetivo, la aplicación hacia los centros de costos de las erogaciones incurridas en los diferentes departamentos de producción, para determinar los costos unitarios de fabricación. Por lo que toca al sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad pretende identificar el gasto, el costo y el ingreso con los departamentos y personas responsables.

Con lo anterior, queremos explicar que las mismas partidas que intervienen en la Contabilidad General y en la de Costos, a su vez, forman parte de los registros utilizados por la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad para cumplir con sus objetivos, por lo tanto, no debemos encontrar problemas al fusionar los sistemas siguiendo los pasos que a continuación señalamos:

Como primer punto, es indispensable, la creación de una cuenta de mayor por cada uno de los rubros tradicionales de Gastos de Administración, Gastos de Venta, Gastos de producción, Gastos Financieros, etc.

En segundo lugar, se debe crear una cuenta de segundo orden por cada una de las áreas de responsabilidad de la empresa, que debe ser codificada de acuerdo al organigrama.

En el tercer paso, es conveniente elaborar una relación codificada de todas las cuentas de tercer grado de resultados en general, que sirva como base para facilitar la clasificación de los gastos de cada una de las áreas de la empresa.

Finalmente, con base en dicha relación general de cuentas de tercer orden, se procederá a formular relaciones departamentales de dichas cuentas, considerando solamente de la relación general aquellas cuentas que se pudieran ver afectadas en cada centro de responsabilidad.

2.6.1. Catálogo de Cuentas por Áreas de Responsabilidad

En este orden de ideas, surge la necesidad de crear un auxiliar para el registro de las diferentes operaciones de cada uno de los centros de responsabilidad, por lo cual, haremos un catálogo de cuentas con objeto de conocer los gastos en que puede incurrir cada área en particular y por consiguiente, cuáles son las claves que se deben asignar a la responsabilidad individual. De donde continuamos con la codificación del área, subcuenta y función, para erogaciones reales que es la misma que para erogaciones presupuestadas. Obteniendo las siguientes ventajas:

- a).- Facilitar la unificación del criterio contable del personal.
- b).- Mejorar el control sobre las operaciones al identificar el área de origen tanto de gastos como de ingresos.
- c).- Economía de tiempo, puesto que solamente anotamos el número de codificación y no el nombre completo de la cuenta y subcuenta respectivas.
- d).- El orden de las cuentas permite que sean consultadas rápidamente.
- e).- Se evita la multiplicidad innecesaria de cuentas al encontrarse el catálogo perfectamente detallado.

Existe gran relación entre el catálogo de cuentas y los estados financieros debido a que estos últimos se elaboran con base en el registro de las operaciones de la empresa.

Las cuentas serán presentadas en la distribución que a continuación se detalla:

a).- Cuentas de Balance

Las cuales se clasifican de acuerdo a su realización en el siguiente orden: Activo, Pasivo y Capital.

Contando con el número de subcuentas y sub-subcuentas que sean necesarias, según sean los requerimientos de la empresa.

b).- Cuentas de Resultados

Son clasificadas de acuerdo al orden en que se presentan en el Estado de Resultados, considerando la clasificación que la empresa efectúe de las áreas de responsabilidad.

c).- Cuentas de Orden

Éstas no difieren de manera substancial de las utilizadas por cualquier sistema contable, y se incluirán dependiendo de las contingencias registradas por cada una de las áreas de responsabilidad.

Así pues, la forma más sencilla de elaborar este catálogo es distribuir en una hoja tabular las diferentes cuentas y subcuentas, colocadas en forma vertical; posteriormente, insertaremos las áreas de responsabilidad en la parte superior de la hoja, horizontalmente, con ello obtendremos todas aquellas posibles combinaciones de áreas y cuentas.

Después, procederemos a asignar una clave a cada una de las áreas conforme al organigrama; a continuación, insertaremos las claves en nuestra hoja tabular; con ello pretendemos no dejar una sola área o concepto sin su respectivo número de codificación.

La codificación anterior es de gran importancia, ya que señala la responsabilidad ascendente sobre la información dentro de la empresa, constituyendo la base del catálogo de cuentas por este mismo sistema; aclaramos que el número de dígitos que se utilice deberá ser de acuerdo a las características

propias de la empresa. Por último, mostraremos una de las formas en las que se puede codificar:

CUENTA DE MAYOR	ÁREA DE RESPONSABILIDAD	SUBCUENTA	SUB-SUBCUENTA
00 00	000	000	000

El orden de codificación propuesto se basa en las necesidades de información de la entidad, con el fin de conocer los gastos en que puede incurrir cada área en particular.

Para ampliar la explicación de la razón por la cual se presentan las cuentas en el citado orden, daré el siguiente ejemplo: Supongamos que en una empresa vendemos dos tipos de productos, en dos distintas plazas. Con el fin de tener un control efectivo sobre nuestras ventas, debemos jerarquizar la información en base a su importancia. Es obvio que para fines de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad es prioritario saber las ventas por plaza y por producto, antes que conocer las ventas globales de la entidad, con el objeto de actuar de inmediato en la corrección de desviaciones presupuestales sobre el área específica, por tanto el orden de codificación sería el siguiente:

Cuenta de Mayor	Área de responsabilidad	Subcuenta
Ventas	Plaza Norte	Producto "a"

El ejemplo anterior es solamente ilustrativo de cómo podremos ordenar nuestras cuentas en base a la áreas de responsabilidad; es muy importante que siempre que realicemos esta labor, nos hagamos la pregunta ¿Cuál es la información que me interesa obtener primero para actuar eficientemente?, si contestamos este cuestionamiento de forma adecuada, daremos al sistema la efectividad que nos interesa conseguir con su aplicación.

Teniendo como base la estructura organizacional, se instalará la contabilidad. Después de esto, nuestro siguiente paso será la implantación del Control Presupuestal y los presupuestos, ya que a través de éstos fijaremos las metas a lograr, lo que nos llevará en el siguiente capítulo al estudio de estos temas.

CAPÍTULO III

CONTROL PRESUPUESTAL

CAPÍTULO III

CONTROL PRESUPUESTAL

3.1. HISTORIA DE LOS PRESUPUESTOS

Es indudable la existencia de una gran diferencia entre la manera en que el ser humano realizaba sus pronósticos en el pasado, en comparación, con las sofisticadas técnicas empleadas en la actualidad. Los antiguos egipcios, realizaban estimaciones para pronosticar los resultados de sus cosechas, de igual manera, los romanos estimaban las posibilidades de pago de los pueblos conquistados para exigirles los tributos. En nuestros días, los presupuestos nacen por la necesidad de prever y controlar las actividades no sólo de una entidad en particular, sino de la nación en general. De ahí que los presupuestos día con día, cobren mayor importancia dentro de la administración pública y privada.

“Oficialmente e informalmente los presupuestos nacieron en Inglaterra en el siglo XVI; dos siglos después obtuvieron más formalidad cuando un Canciller Ejecutivo tenía que suministrarle al Parlamento un reporte anual que incluía lo siguiente:

- a). Un estado de gastos del año anterior;
- b). Una estimación de erogaciones para el período siguiente;
- c). Un detalle de los impuestos con que se cubrirían los gastos sugeridos; y
- d). Recomendaciones para su aplicación.

En 1820 el sistema presupuestario fue adoptado en Francia, posteriormente en otros países europeos y, en 1921, por el Gobierno de los Estados Unidos de América, con algunas variantes en relación al sistema inglés. Podría considerarse que la madurez y el paso definitivo en la evolución de los presupuestos se logra con la publicación del libro de Mckinsey, titulado *Control Presupuestal (Budgetary Control)*. El uso de presupuestos en nuestro

país data aproximadamente de 1945, iniciándose lógicamente en forma limitada y parcial. En la actualidad, puede considerarse como una temeridad tratar de administrar una entidad sin la ayuda del sistema de control presupuestario y los presupuestos”. (1)

3.2. DEFINICIÓN DE PRESUPUESTO Y CONTROL PRESUPUESTARIO

Como introducción la palabra “ presupuesto ” está compuesta por dos raíces latinas:

Pre = Que significa antes de, o delante de.

Supuesto = Fictus (latín), que significa hecho.

En efecto, presupuesto significa “ Antes de lo hecho ” y, por consiguiente, es una estimación por escrito de las acciones a realizar para el logro de un fin propuesto por la administración del negocio; es por esta razón, que mientras más refinadas sean las pruebas y mediciones, la estimación será más cercana a la realidad.

Por su parte Hugo W. Schwarz, lo define de la siguiente forma: “Un presupuesto puede definirse como la presentación ordenada de los resultados previstos de un plan, un proyecto o una estrategia”. (2)

Es indispensable comentar que la definición anterior hace una distinción entre la contabilidad tradicional y los presupuestos, en el sentido que estos últimos están orientados hacia el futuro y no hacia el pasado, como ocurre con la contabilidad tradicional; aun y cuando en su función de control, el presupuesto

(1).- PANIAGUA, Víctor, Sistemas de Control Presupuestario,

Méx., Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1988, pp. 13 a 14

(2).- SCHWARZ, Hugo, Manual de Presupuestos,

México, McGraw-Hill, 1984, pp. 2 a 3

elaborado para un período anterior pueda compararse con los resultados reales (pasados).

Otro concepto de presupuestos puede ser, “ aquella técnica de planeación y predeterminación de cifras sobre bases estadísticas y apreciaciones de hechos y fenómenos aleatorios”. (3)

Como hemos señalado, un presupuesto es un plan por escrito expresado en términos de unidades, dinero, o ambos. En esencia, es un modelo a seguir que nos ayudará a valorar la posición de la empresa con relación a los objetivos preestablecidos. Debido a los grandes problemas de coordinación y control del desempeño, en las grandes compañías, se realizan presupuestos más detallados y elaborados que en las pequeñas, lo cual es lógico atendiendo a que los presupuestos se elaboran de acuerdo a las necesidades de información del negocio.

Ahora que hemos estudiado la definición de “presupuesto”, podemos continuar sobre esta base con la definición de “ control presupuestario”, y para ello debemos aclarar que este último concepto incluye al primero, por ser más amplio y estar considerado como una técnica, lo que implica que para la realización del “control presupuestario”, se requiere de una cuidadosa y adecuada planeación de las operaciones de la empresa, abarcando desde las actividades del Director General y hasta las labores que efectúa el personal bajo su cargo.

Tomando los dos conceptos anteriores, podemos concluir que “el control presupuestario es la técnica auxiliar de la administración que, a través de presupuestos, pronósticos y planes de acción interviene directamente en la planeación, coordinación y control de las transacciones que tienen efectos económicos para la entidad, con objeto de establecer responsabilidades”. (4)

(3).- DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, Técnica Presupuestal, México, Provedora del Contador, 1972, p. 1

(4).- PANIAGUA, Víctor, Sistemas de Control Presupuestario, Méx., Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1988, p. 14

3.3. OBJETIVOS DEL CONTROL PRESUPUESTARIO

Como siguiente punto, trataremos los principales objetivos que, a mi juicio, pretende el Control Presupuestario:

- a).- Otorgar la ayuda necesaria para que las operaciones de la empresa puedan ser planeadas, coordinadas y controladas, con el objeto de obtener resultados satisfactorios.
- b).- Auxiliar a la Dirección en la toma de decisiones de la empresa, al proporcionar información veraz y oportuna, a los directivos acerca de la actuación de sus funcionarios por medio de reportes.
- c).- Facilitar la localización de deficiencias, fomentando su pronta corrección.
- d).- Fijar las responsabilidades correspondientes a las diversas áreas.
- e).- Desarrollar la capacidad creadora de los funcionarios responsables, debido a que deberán presentar proyectos adecuados del plan de organización y ejecución de sus funciones en sus diferentes áreas.
- f).- Fomentar la coordinación de las actividades entre los diferentes niveles de la empresa.
- g).- Indicar fallas de organización.
- h).- Apoyar en la determinación de las formas de financiamiento más adecuadas para la entidad.

Por su parte, otros autores comentan lo siguiente:

“El Control Presupuestal tiene objetivos bien delimitados; entre los más relevantes tenemos:

De planeación

Por medio de los presupuestos se conoce por anticipado el camino a seguir para el logro de los objetivos.

De organización

Por medio de los presupuestos se establecen las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos financieros,

humanos y materiales, con la finalidad de lograr los objetivos con la máxima eficiencia.

De coordinación

Para la fijación y logro de los objetivos se requiere que las diferentes áreas de responsabilidad se coordinen y apoyen unas a otras.

De dirección

Con los presupuestos, la función ejecutiva se simplifica sobremanera, ya que con los informes derivados del control presupuestal, el director tiene a la mano herramientas que lo auxilien en la toma de decisiones, puede administrar por excepción, implantar políticas y tener una visión de conjunto adecuada.

De control

El control es la acción mediante la cual se aprecia si los resultados concuerdan con los planes preestablecidos". (5)

Como hemos puntualizado, los objetivos del control presupuestario están encaminados a proporcionar confiabilidad a nuestra información financiera, nos ayudan a asegurar que las operaciones se han registrado fehacientemente; es el vigilante que indica la localización de fallas en nuestros sistemas contables y de organización, y por ello en la medida en que este control sea efectivo dará validez a la información, colaborando a que a las decisiones se tomen y apliquen rápidamente.

3.4. CARACTERÍSTICAS DE LOS PRESUPUESTOS

Continuando con el tema de los presupuestos, dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es pertinente conocer las principales características de éstos, que nos ayudarán a entender los motivos por los

(5).- MARTÍNEZ FLORES, Arnoldo, La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, México, Tesis. UNAM, 1985, pp. 31 a 32.

cuales son utilizados dentro del sistema:

a).- De formulación:

a.1).- Adaptación a la empresa

Al formular un presupuesto debemos de tomar en cuenta las características propias de la entidad, puesto que éste requiere ser hecho a la medida de las necesidades empresariales, cubriendo de esta forma adecuadamente con sus finalidades.

a.2).- Planeación, coordinación y control de funciones

La elaboración de un presupuesto debe iniciarse partiendo de un plan preconcebido; debemos tomar en consideración que siempre existirán contingencias que impedirán la ejecución del plan y por ello, requerimos de una proyección hacia el futuro que nos permita tener un objetivo claramente definido, para lograrlo, es imprescindible coordinar y controlar todas las funciones encaminadas a la consecución de dicho objetivo.

b).- De presentación

Puesto que el presupuesto es utilizado por la administración para múltiples finalidades, es necesario el que se elabore con base en los principios de contabilidad y las normas económicas, para que pueda a su vez, ser comprendido con facilidad por todo el personal de la entidad y tener bases consistentes de comparación contra la contabilidad.

c).- De aplicación

Las empresas, al estar inmersas en un medio económico no sólo nacional sino también internacional, están sujetas a las fluctuaciones de este gran mercado; estas variaciones obligan a la entidad a efectuar constantemente adecuaciones a sus planes presupuestales en periodos de tiempo relativamente cortos, y es por esa situación, que el presupuesto debe ser aplicado con elasticidad y criterio, para que los cambios se efectúen de manera rápida, sin afectar el funcionamiento normal de la entidad.

Una vez que hemos visto las diferentes características de presupuestos, continuaremos con los requisitos previos a la instalación de los presupuestos dentro del sistema contable.

Debemos de tener especial cuidado en los requisitos siguientes, ya que de ellos depende que el sistema de control presupuestario opere con la exactitud y oportunidad que requerimos.

3.5. REQUISITOS PARA UN PRESUPUESTO ADECUADO

Para lograr el éxito en un presupuesto, no es necesario que los resultados alcanzados sean exactamente los estimados; puede ser suficiente el conseguir que la empresa haya obtenido un mejor nivel en cuanto a eficiencia y seguridad.

Si queremos que un presupuesto cumpla de forma adecuada con las expectativas para las que fue creado, necesitamos apoyarnos en ciertas condiciones que son fundamentales para su estructuración, y que de acuerdo con Cristóbal del Río González en su libro *Técnica Presupuestal* señalamos a continuación:

- a). Conocimiento de la empresa.
- b). Exposición del plan o política.
- c). Coordinación para la ejecución del plan o política.
- d). Fijación del período presupuestal.
- e). Dirección y Vigilancia.
- f). Apoyo Directivo”. (6)

(6).- DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, *Técnica Presupuestal*, México, Proveedora del Contador, 1972, pp. 1 a 8

Los presupuestos siempre son elaborados de acuerdo al giro de la empresa, es decir, que los presupuestos son un traje a la medida de las necesidades y expectativas; por esta razón, siempre serán diferentes de una entidad a otra.

3.5.1. Conocimiento previo de la empresa

Con relación al giro de la empresa debe hacerse un estudio previo del mismo para conocer los tipos de productos o servicios que se han vendido en el pasado y los que se piensa vender en el futuro. Esto tiene particular importancia para la correcta proyección de las ventas de la entidad, puesto que son la base para la planeación de los objetivos a lograr a través del presupuesto.

Si tomamos en consideración que todas las transacciones de la empresa están relacionadas entre sí, podremos elaborar el presupuesto sin importar el punto de partida, debido a que con base a este principio una estimación traerá como consecuencia otra, y así sucesivamente hasta lograr la planeación total de las operaciones de la empresa. Por ejemplo, al estimar las ventas con cierta exactitud, traerá como efecto el evaluar el volumen de producción requerido para este objetivo, y al valorar por anticipado la capacidad de producción surgirá la necesidad de adoptar un criterio respecto a límites de inventario.

3.5.2. Exposición del plan o política

El conocimiento del criterio de los directivos de la empresa, en cuanto al objetivo que buscan 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, el unificar 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.

3.5.3. Coordinación para la ejecución del plan o política

Debe existir un Director del Presupuesto, el cual actuará como coordinador de todos los departamentos que intervienen en la ejecución del plan.

La sincronización de las diferentes actividades se hará elaborando un calendario, en el que se precisen las fechas en que cada departamento deberá tener disponible la información necesaria, para que las demás secciones puedan desarrollar sus estimaciones.

En este orden de ideas, será necesario 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 referidas al momento en que éste reciba o envíe información. De esta manera, los funcionarios de los diversos departamentos tendrán la obligación de proporcionarle 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.

Mediante la participación de los funcionarios responsables de los diferentes departamentos en la preparación del presupuesto, quedan comprometidos a lograr los objetivos correspondientes al área de su competencia, debido a que son ellos las personas con mayor conocimiento y experiencia en su campo de acción y por tanto, tienen una mejor noción de los objetivos que realmente con esfuerzo y dedicación pueden lograr.

3.5.4. Fijación del período 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:

- a).- Tendencias del mercado.
- b).- Características propias del rubro.
- c).- Estabilidad o inestabilidad de las operaciones de la empresa.
- d).- Período del proceso productivo.
- e).- Ventas de temporada.

Normalmente, los presupuestos son planeados de tal suerte, que coincidan con los resultados del negocio, esto con la finalidad de poder realizar con mayor facilidad las comparaciones entre ellos y hacer las correcciones correspondientes.

Es pertinente aconsejar, que no se establezca un período de presupuesto largo en forma rigurosa, ya que suele variar según la estabilidad de las operaciones que se realicen.

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 subdividirán en meses; posteriormente se elaborarán estimaciones futuras por los mismos lapsos, tomando como base la experiencia adquirida con el objeto de lograr el establecimiento de un presupuesto continuo.

3.5.5. Dirección y vigilancia

Concluida la elaboración del plan, cada departamento deberá elaborar el presupuesto correspondiente a su área, tomando en consideración las instrucciones y recomendaciones que ayudarán a poner en práctica dichos planes.

El siguiente paso será hacer un estudio minucioso de las diferencias que surjan de la comparación de los datos reales con los preestablecidos, revisar periódicamente estimaciones y, de ser necesario, modificarlas en coordinación con el área a la que pertenecen.

Un buen sistema presupuestal requiere de un trabajo continuo y un estudio detallado de las circunstancias que pudieran modificarlo. Que la persona que habrá de encargarse de él, posea tanto conocimientos como el tiempo necesarios para vigilar su cumplimiento y los posibles cambios; sólo de esta forma el presupuesto podrá ser un verdadero instrumento de control para la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

3.5.6. Apoyo Directivo

La voluntad en la implantación del presupuesto por parte de los directivos y su respaldo, son necesarios para la buena realización y desarrollo del mismo, convirtiéndolo en un plan de acción operativo y de patrón de medida con lo ejecutado.

3.6. IMPORTANCIA DE LOS PRESUPUESTOS EN LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

La importancia de los presupuestos radica en que son los medios más eficientes y eficaces para la planeación, la coordinación y control de las operaciones de una empresa, para con su ayuda, tomar las decisiones más adecuadas en la consecución las metas que se han fijado.

Por su parte Víctor M. Paniagua nos comenta: “Parece ser que lo más relevante en este caso es que, con el establecimiento del control presupuestario se logra perfeccionar a los sistemas y procedimientos de la entidad, y administrar en forma técnica bajo el principio de las excepciones, con todas las ventajas y ahorros que ello significa, lo que en el fondo se traduce en las aplicación del principio económico de obtener el máximo rendimiento y eficiencia con el mínimo costo y esfuerzo; además, se estaría logrando delinear el futuro de la entidad, llevando el timón del barco, guiándola por la ruta debida y no permitiendo que el devenir de las circunstancias la enfilen hacia rumbos inexplorados, ignorados o situaciones no deseadas”. (7)

A su vez, podemos explicar la importancia de los presupuestos en los siguientes puntos:

- a).- Motivan a los empleados en búsqueda de métodos para reducir costos, incrementar la productividad e ingresos, corregir anomalías funcionales y

(7).- PANIAGUA, Víctor, Sistemas de Control Presupuestario,

Méx., Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1988, p. 19

organizacionales, para lograr los objetivos que ellos se han propuesto y que tienen su fundamento en las finalidades de la entidad.

- b).- Permiten prever las actividades que la empresa deberá efectuar para lograr sus objetivos, facilitando la toma de decisiones oportunas.
- c).- Ayudan a coordinar las actividades con el fin de que se promueva la cooperación entre los diversos departamentos.
- d).- Facilitan la función financiera, puesto que dirigen el uso de los recursos con que cuentan las empresas por los canales de mayor utilidad. El saber cuándo y cuánto dinero se necesitará, permite recurrir a las fuentes de financiamiento que sean más convenientes.
- e).- Ayudan a la comprobación del curso que han seguido las operaciones para ver si se ha cumplido con lo planeado en cada uno de los departamentos y en caso contrario adoptar en momento oportuno medidas correctivas.

3.7. COMITÉ DE PRESUPUESTOS

Para contar con una planeación, coordinación y control efectivo sobre el sistema presupuestal, es indispensable que se le asigne esta responsabilidad a una persona.

En la mayor parte de las empresas es asignado el Contralor para esta tarea, puesto que es considerada como la persona que posee la mejor preparación para el análisis y corrección de las variaciones encontradas, debido a que su especialidad técnica está relacionada directamente con la contabilidad y cuenta con la autoridad necesaria para implementar las medidas correctivas que se requieran para lograr los objetivos presupuestales.

Debido al gran tamaño de algunas empresas, es imposible que el Contralor dedique la totalidad de su tiempo al control requerido por los presupuestos, es por esta razón, que en la generalidad de los casos, las funciones inherentes a los presupuestos deben ser desarrolladas por otra persona denominada Jefe de Presupuestos, el cual asiste al contralor en esta función.

Por las razones anteriores, es común que se establezca un Comité de Presupuestos, que como su nombre lo indica, estará formando por un grupo de personas. Generalmente se integrará por los funcionarios encargados de las diferentes áreas, por ejemplo, las cuatro gerencias clásicas como son: Los Gerentes de Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales, siendo el Contralor o el Jefe de Presupuestos quien presida las reuniones que se organicen para discutir el presupuesto.

Sólo el hecho de pertenecer al Comité de Presupuestos implica una serie de responsabilidades, ya que deberán rendir cuentas de sus actuaciones tanto al citado Comité como al Contralor, y por lo tanto, deberán recopilar la información relativa a sus actividades.

Las responsabilidades del personal asignado al Comité consistirán en:

- a).- Asignar a las personas bajo su mando, la formulación de pronósticos correspondientes a su área.
- b).- Recopilación y estudio de los mismos.
- c).- Presentación ante el Comité para ser aprobados.
- d).- Análisis e interpretación de las variaciones encontradas.

Dentro de los deberes del Contralor o Jefe de Presupuestos, como coordinador del Comité de Presupuestos encontramos los siguientes:

- a).- Promover la motivación entre los empleados para que por medio de su colaboración se logre una buena coordinación de sus funciones.
- b).- Supervisar la preparación de los presupuestos conjuntamente con los funcionarios responsables.
- c).- Elaborar el plan presupuestal a seguir, así como idear los medios o formatos que se deberán utilizar para facilitar el manejo de la información.
- d).- Presentar el presupuesto a la Dirección y después de ser aprobado, distribuirlo a los jefes de las áreas de responsabilidad.
- e).- Estudiar las desviaciones resultantes y discutir las con los encargados.

f).- Implementar las medidas correctivas necesarias para restaurar la buena marcha del plan presupuestal.

3.8. SECUENCIA DE LOS PRESUPUESTOS POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Al elaborar los presupuestos por áreas de responsabilidad, es crucial seguir una secuencia ordenada, de tal suerte que contemos con los datos necesarios para elaborar el presupuesto siguiente. Hay que tomar en consideración que un presupuesto por áreas de responsabilidad se encuentra integrado por varios presupuestos de cada una de nuestras áreas, de ahí su diferencia con un presupuesto global como generalmente se aplica en las empresas (estos presupuestos no son independientes, sino específicos de área y por tanto integran un sólo presupuesto armónico pero más detallado que el comúnmente utilizado); por lo que es pertinente recomendar que los presupuestos se elaboren en el siguiente orden:

3.8.I. Presupuesto de Ventas

Para iniciar con la elaboración de los presupuestos empresariales, necesitamos partir de una base, es por esto, que el presupuesto de ventas adquiere particular importancia, ya que será el punto de partida de los demás presupuestos.

Al predecir el volumen de ventas, son variados y numerosos los factores que debemos tomar en consideración, por lo que resulta difícil el establecer un método adecuado, sin embargo, podemos afirmar que en cualquier empresa, esta labor se encontrará condicionada a factores de tipo tanto interno como externo.

Los factores internos a considerarse son aquéllos que únicamente afectan a la propia empresa y por consecuencia, sólo de ella depende el que puedan ser considerados; entre estos factores encontraremos:

a).- La experiencia de la empresa adquirida en períodos anteriores, mediante estudios estadísticos, de tendencias del mercado, de publicidad, etc.

- b).- Las políticas de venta.
- c).- La capacidad de producción de la empresa, puesto que necesitamos saber si, nuestra capacidad productiva cubrirá adecuadamente cualquier tendencia a la alza en el volumen de ventas.
- d).- Los posibles cambios en el producto, y/o la introducción de nuevos productos en el mercado.
- e).- Las transformaciones en los sistemas de distribución y en los territorios de ventas.
- f).- Las modificaciones a servicios y garantías de los artículos.
- g).- Las innovaciones en la publicidad y promoción de los productos.
- h).- Las políticas de precios.
- i).- Los proyectos de expansión.

Por su parte, los factores externos no sólo afectan a la empresa en especial, sino también a compañías similares en su ramo o a la economía en general, es por ello necesario considerar:

- a).- La potencialidad del mercado.
- b).- Las actividades de la competencia.
- c).- Las condiciones económicas generales del país, como son el poder adquisitivo de la moneda, la distribución de los ingresos, los ahorros, la inflación, etc.
- d).- Restricciones a la importación o a la exportación del producto.
- e).- Tratados internacionales para evitar la doble imposición arancelaria.

El grado de exactitud que pueda lograrse en la estimación del volumen de ventas en cualquier empresa, dependerá de la habilidad en la utilización de los factores descritos.

Estos factores también se tomarán en cuenta para el análisis de la actividad de la empresa en el pasado, además no se debe pasar por alto la recomendación de considerar la política de ventas para efectos presupuestales, misma que se establecerá tanto a corto como a largo plazo.

Los presupuestos de ventas para ambos plazos se preparará considerando los diversos productos; también se tomará en cuenta la introducción de nuevos artículos en la línea de producción ya existente y los precios de venta.

Cuando se tienen recopilados todos los datos referentes a los multicitados factores, se procederá a elaborar el presupuesto de ventas, para esto se considerarán dos métodos:

a).- Estimaciones del departamento de ventas

En este método, son los mismos vendedores de cada territorio los encargados directos de estimar sus ventas para el año siguiente, o bien, esta estimación estará a cargo del gerente de ventas, el cual podrá efectuar la citada estimación sin tomar en cuenta la opinión de los vendedores.

b).- Estadístico

En el mismo, contamos con una particular ventaja que es el utilizar datos externos a la empresa, los cuales, por ser determinados científicamente cuentan con un alto grado de confiabilidad; basándose solamente en estos datos podemos eliminar el trabajo de preguntarles a los vendedores su opinión respecto a la ventas esperadas para el próximo período.

Analizando ambos métodos, es evidente que los dos cuentan con ventajas y desventajas que les son connaturales, por esto, es recomendable el combinarlos para obtener un mejor resultado, que si sólo utilizamos alguno de los dos.

3.8.2. Presupuesto de Compras y de Inventarios

Como ya se mencionó, teniendo como base el presupuesto de ventas se procederá a elaborar los demás presupuestos parciales integrantes del sistema presupuestal de la empresa. Para preparar el presupuesto de producción, requerimos tener previo conocimiento del nivel de inventarios que se desea tener al final del período como estándar.

Con relación a lo anterior, otro aspecto necesario al hablar del presupuesto de producción será el determinar el límite de compras de materiales para satisfacer el ritmo deseado de producción, marcado por el presupuesto de ventas.

Por lo anteriormente comentado, es conveniente que antes de hablar del presupuesto de producción, consideremos estudiar, de forma conjunta, los presupuestos de inventarios y de compras de material.

3.8.2.1. Presupuesto de Compras

En base a las necesidades que marca el presupuesto de producción, se anticipan los requerimientos de materiales y por consiguiente de los inventarios, en vista de ello, se procederá a determinar las compras para mantener un nivel adecuado de existencias.

La elaboración del presupuesto de compras, está basada en el presupuesto de ventas, no obstante, existen varios factores que intervienen al momento de considerar los límites de éstas, que son determinantes para el éxito de las estimaciones correspondientes.

Entre estos factores podemos citar los siguientes:

- a).- Efectuar estudio acerca de la capacidad de compra que se necesita para satisfacer la fabricación de las unidades fijadas en el presupuesto de ventas.
- b).- Elaborar análisis de la capacidad de almacenamiento con que se cuenta, debido a que si no contamos con espacio suficiente para guardar los artículos necesarios para cubrir el nivel de producción, ocasionaremos trastornos en el ritmo de este último.
- c).- Realizar investigaciones acerca de la situación financiera de nuestros proveedores, para efectos de otorgamiento de crédito.
- d).- Verificar la capacidad de producción de los proveedores, para determinar si pueden cubrir nuestras necesidades.

El encargado del departamento de compras, es el responsable directamente de preparar el pronóstico respectivo, previendo las posibles variantes del

mercado con la finalidad de obtener el mejor precio y calidad posibles, así como los plazos de entrega y pago más convenientes.

3.8.2.2. Presupuesto de Inventarios

Tomando en consideración las políticas de la empresa respecto al inventario final e inicial del período, se procederá a determinar el presupuesto de inventarios, que tiene como finalidad el mantener el nivel de existencias dentro de límites máximos y mínimos de seguridad, que nos permitirán contar con mayor control sobre éstos.

Los límites de seguridad son utilizados para la compensación de las altas y bajas lógicas de las variaciones de ventas, permitiendo de esta forma la estabilización de la producción; en este último concepto se determina un volumen promedio de producción para el período del presupuesto, mismo que nos ayudará a producir en las etapas de menor demanda, los productos que cubrirán el consumo en épocas en que ésta aumente.

Como hemos visto en el párrafo anterior, el concepto de estabilización de la producción, es de suma importancia para mantener una ocupación estable de todos los elementos productivos durante el período, trayendo consigo el evitar la capacidad ociosa y gastos por concepto de abastecimiento y horas extra.

Para el cálculo de la estabilización de la producción requeriremos el conocer las ventas para el período presupuestado, así como la producción y las cantidades establecidas de máximos y mínimos de inventarios para estimar los niveles de producción. Otro dato importante es el conocer la capacidad de producción de la maquinaria, procurando siempre que el nivel de producción sea el mínimo para satisfacer la necesidades de presupuesto de ventas, así el ritmo de producción será el mismo para todo el período presupuestado.

3.8.3. Presupuesto de Producción

Una vez determinado el volumen de producción que se debe fabricar, el cual estará establecido de acuerdo a las necesidades del presupuesto de ventas y

aumentado o disminuido por las cantidades de inventarios que se desea tener al terminar el año presupuestado, se procederá a resolver el problema básico del presupuesto de producción, consistente en la manera en que se distribuirá la producción en el transcurso del período que se quiera presupuestar.

La distribución a la que nos referimos en el párrafo anterior, se deberá planear considerando los objetivos de la producción, y por consiguiente, deberá ser de manera tal, que siempre se cuente con las existencias suficientes para satisfacer las necesidades del presupuesto de ventas, esto es, se deberá considerar la regularidad de ventas en el establecimiento del ritmo de producción.

Con objeto de conservar un control adecuado sobre el nivel de producción, se hará indispensable el contar con información oportuna y veraz, relativa a las existencias de materia prima y artículos terminados, así como la información connatural a pedidos pendientes de surtir.

Para verificar si la producción se apega a los planes acordados, se tornará necesario el realizar las comparaciones respectivas contra las cifras presupuestadas.

Los jefes de sección del Departamento de Producción, el Contador de Costos, el Gerente de Producción y Gerente de Compras, son las personas idóneas que intervendrán en la elaboración del presupuesto, para que posteriormente sea entregado al Jefe de Presupuestos, y después de su revisión se pase al Gerente General para su autorización.

Un aspecto importante del presupuesto de producción es el que constituye la base para la preparación de los presupuestos de gastos de fabricación, por lo que, nuestro siguiente paso será el ocuparnos de manera somera de la forma de elaboración de dichos presupuestos en cada uno de sus elementos.

3.8.4. Presupuesto de Gastos de Operación

El presupuesto de gastos de operación se dividen en: ventas, administración y financieros.

3.8.4.1. Presupuesto de Gastos de Venta

Este presupuesto se forma de todos aquellos gastos, necesarios en una empresa para hacer llegar el producto a manos del consumidor, y que se pueden clasificar de la siguiente manera:

a).- Gastos de Venta Fijos

Son aquellos gastos que no sufren modificación alguna por las variaciones en el volumen de ventas, lo que quiere decir que no están directamente relacionados con las ventas del ejercicio a presupuestar; entre estos gastos tenemos:

- a.1).- Publicidad y propaganda.
- a.2).- Renta de locales.
- a.3).- Sueldos, etc.

b).- Gastos de Venta Variables

A diferencia de los anteriores, son aquellos que están relacionados directamente con el volumen de ventas y por lo tanto, sufren de modificaciones de acuerdo con los aumentos y disminuciones que se presenten en el periodo. Para ejemplificar tenemos:

- b.1).- Empaque y transportación.
- b.2).- Comisiones y premios sobre ventas.
- b.3).- Regalías, etc.

La realización del presupuesto de gastos de venta correrá a cargo de los jefes de los departamentos encargados de las funciones de distribución y comercialización del producto.

Éste se puede preparar en base a juicios individuales o, a la experiencia de los costos de años anteriores, modificados de acuerdo con el volumen de ventas esperado.

3.8.4.2. Presupuesto de Gastos de Administración

La clasificación natural de este tipo de gastos involucra todas aquellas erogaciones en que incurre una empresa, encaminadas a la precisión, planeación, organización, dirección y control de sus actividades, excluyendo obviamente los gastos de fabricación y venta. A todos estos gastos se les conoce también como costos generales de la empresa; entre éstos podemos incluir los sueldos de los gerentes, impuestos especiales, donativos, depreciación, gastos de representación, viáticos, honorarios de auditores y abogados, etc.

3.8.4.3. Presupuesto de Gastos Financieros

Por último dentro de los presupuestos de gastos de operación encontramos el presupuesto de gastos financieros, el cual se integrará por todas aquellas erogaciones incurridas por concepto de comisiones bancarias, apertura de cuenta e intereses pagados con motivo de préstamos efectuados a la empresa.

3.8.4. Presupuesto de Caja

Si queremos que nuestro plan presupuestal se encuentre debidamente integrado, necesitamos una adecuada planeación del efectivo que será prioritario para hacer frente a las operaciones diarias de la entidad.

El presupuesto de caja o flujo de efectivo como es más conocido, nos mostrará sistemáticamente los conceptos tanto de ingresos como de egresos, teniendo la ventaja de colaborar a la buena planeación de fuentes de financiamiento en caso de que ocurran faltantes o en su caso, la previsión de las mejores opciones de inversión para que nuestros excedentes siempre produzcan un rendimiento acorde a las expectativas empresariales.

Por sus características, el flujo de efectivo debe planearse para las operaciones a corto plazo, ya que en caso contrario su efectividad se verá seriamente reducida.

Los ingresos se pueden originar por las ventas de mercancías o la prestación de servicios, o de otros que no se relacionan directamente con el giro de la entidad; en base a experiencias de períodos anteriores y al presupuesto de ventas se podrá determinar la estimación de los ingresos.

Por su parte, los egresos provienen de desembolsos que son indispensables para el funcionamiento normal de la compañía, pudiendo producirse por múltiples circunstancias como pueden ser: la compra de materia prima, el pago de sueldos y salarios al personal, los gastos de fabricación, de venta, de administración y financieros; además de las compras de activo fijo, y el pago de pasivos.

Una vez que se hayan identificado los conceptos de ingresos y egresos de la empresa, se procederá al estudio y análisis de éstos, para elaborar el flujo de efectivo, que se realizará en coordinación con los diversos ejecutivos responsables de la áreas involucradas y el Tesorero, puesto que es este último quien se encargará de controlar los ingresos y egresos de caja y bancos.

Una vez que hemos apreciado, la importancia que tienen los presupuestos dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, debemos resaltar la importancia de éstos para lograr una motivación adecuada entre nuestro personal, ello nos lleva a tocar dentro del presente estudio el factor motivacional que conlleva el sistema propuesto.

CAPÍTULO IV

ASPECTO HUMANO DEL PROCESO DE IMPLANTACIÓN

CAPÍTULO IV

ASPECTO HUMANO DEL PROCESO DE IMPLANTACIÓN

4.1. IMPORTANCIA DE LA MISIÓN Y OBJETIVOS EMPRESARIALES EN EL ASPECTO HUMANO

Siempre nos hemos preguntado, el por qué las personas deciden trabajar en una organización; la respuesta aunque no del todo sencilla, radica en lo que las personas esperan de la misma, radica en la esperanza de realizar sus metas personales y profesionales, en conjunto con las metas organizacionales. De ahí la importancia de que la empresa posea una definición clara de su misión y propósito, en la que se canalicen sus responsabilidades no sólo consigo misma sino con la sociedad, el estado, sus clientes y trabajadores, que pretenda objetivos empresariales claros y realistas. Lo anterior es fundamento de las prioridades, estrategias, los planes y las asignaciones de trabajo. Es el punto de partida del diseño de cargos gerenciales y sobre todo del diseño de estructuras organizacionales. La misión impone saber “qué es nuestra empresa y qué debería ser”.

La idea de que las organizaciones tienen una misión, refleja el pensamiento de que son algo más que simples estructuras técnicas y administrativas. Son instituciones que poseen una personalidad y meta. Formular la misión de una organización equivale a enunciar su principal razón de existir. Es identificar la función que cumple en la sociedad y, además, su carácter y filosofía básicos.

La principal virtud de un pensamiento claro concerniente a la misión de una empresa consiste en poder coordinar los distintos tipos de objetivos (antagónicos, disyuntivos, comunes y complementarios) hacia el rumbo que la dirección ha trazado.

Cuando no se tiene una idea clara de la misión de una organización, los gerentes tienden a realizar sus labores basados en su propia concepción de lo que es la empresa, y por tanto, corremos el riesgo de que actúen en direcciones diferentes y hasta contrarias, que pueden llevar a desperdiciar recursos y a otras consecuencias perjudiciales para los intereses de la organización.

Para cumplir con la misión organizacional, se requiere del diseño de objetivos que ayuden a realizarla. Existe una clara relación entre objetivos o metas y la motivación y desempeño relacionados al trabajo. El contar con metas específicas ayuda a enfocar el trabajo y, por tanto, se obtienen mejores resultados que cuando se carece de ellas. Además el hecho de tener una meta interesante y no demasiado fácil en cuyo establecimiento el personal ha participado, mejora la motivación y el desempeño, ya que la participación produce la compenetración y aceptación de la meta fijada, haciendo que las metas de la empresa sean también metas del personal. Adicionalmente el logro de las metas, produce en el individuo la satisfacción del deber cumplido y la búsqueda de metas más altas.

Si pretendemos el éxito del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, necesitamos lograr un clima de optimismo dentro de la entidad, ya que la buena disposición de las personas es indispensable para enfrentar los obstáculos que supondrá la identificación con el nuevo sistema. Para lo cual, es conveniente repasar los conceptos fundamentales acerca de la motivación humana.

4.2. CONCEPTO DE MOTIVACIÓN HUMANA

La motivación humana está íntimamente relacionada con las causas del comportamiento del individuo, con el esfuerzo que aportará para lograr determinados propósitos y, por consiguiente, la administración está interesada en lo que pudiera hacer para dirigir y controlar a los subordinados, con el objeto de

que alcancen su óptimo rendimiento y en esta forma aporten su máxima contribución a la organización.

La motivación en el campo administrativo ha sido definida, como la fuerza esencial que es requerida para lograr que los miembros de la organización subordinen sus objetivos personales a los objetivos de la empresa. También se ha definido a la motivación como el procedimiento que por medio de incentivos adecuados, permitirá la realización de una acción basada previamente en una decisión. Cabe comentar que de la primera definición, se desprende el riesgo de que el trabajador, al subordinar sus objetivos a los de la empresa, pueda quedar insatisfecho en su labor.

Debemos considerar que el individuo decide trabajar para satisfacer sus necesidades, éstas abarcan desde el campo económico hasta la autorrealización personal; la empresa debe perseguir la satisfacción de todas estas exigencias. Si tomamos en consideración que las metas impuestas sólo traen como consecuencia insatisfacción, puesto que son metas ajenas al individuo, debemos buscar que las metas de la persona sean también las de la empresa; esto que a primera vista parece imposible, lo podemos alcanzar por medio de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, puesto que los encargados de las diversas áreas, participan en la elaboración de los objetivos presupuestales y de esta forma hacen suyas las metas de la entidad.

Como se mencionó en el párrafo anterior, una acción fundada en la motivación produce satisfacción en el trabajo, mientras que una acción fundamentada en la obligación produce insatisfacción. La motivación humana pertenece a los estudios de vanguardia de la contabilidad administrativa, toda vez que sus características están bien tipificadas dentro de ella. De tal modo, se puede decir que resulta lógica la asociación de dos conceptos: Contabilidad por Áreas de Responsabilidad y Motivación Humana, ya que ambas pertenecen al

ámbito de la contabilidad administrativa. Consiguientemente, la motivación debe afectar en forma positiva el funcionamiento de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

Existen una serie de sinergias entre la motivación y las Contabilidad por Áreas de Responsabilidad puesto que al existir una mejor valuación de la aportación personal a los resultados de la empresa, el individuo se dará cuenta que su esfuerzo no se pierde entre la aportación del grupo, por lo tanto, cada persona tratará de dar lo mejor de sí misma para sobresalir del resto de la gente y ser reconocido. A su vez, este esfuerzo ayudará a que los objetivos sean alcanzados.

Desde mi punto de vista, la motivación puede ser considerada como el proceso por el cual la administración, basada en los estudios sobre la conducta humana, busca aportar los elementos que induzcan al trabajador a realizar su labor con el mejor desempeño posible, para llevar a cabo los objetivos de la organización.

A través de la motivación podemos incrementar las utilidades mediante un mejor rendimiento de los trabajadores en sus labores, es decir, se busca una productividad superior a la alcanzada con anterioridad.

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 consiguiente satisfacción de necesidades. Por lo cual es una de las preocupaciones fundamentales de los directivos: el conocer esas necesidades

para averiguar la mejor forma de satisfacerlas, que no es tarea fácil, no obstante, existen varias teorías que nos pueden aportar ideas de cómo enfrentar este reto.

4.2.1. Jerarquía de las necesidades de Abraham Maslow

Según esta teoría, el hombre está motivado por cinco tipos de necesidades: necesidades fisiológicas, de seguridad, amor (afecto), estimación y autorrealización. Las cuales están ordenadas de acuerdo a su poder para motivar al individuo.

Las necesidades fisiológicas ocupan el primer nivel en el escala de Maslow y se refieren a las necesidades primarias del cuerpo humano tales como: respirar, beber, comer, dormir y vestir. Son necesidades que de no ser cubiertas pueden provocar serios trastornos en la salud de las personas.

El segundo nivel lo ocupan las necesidades de seguridad; entre ellas figuran la necesidad de protección contra las amenazas y el peligro.

La necesidad de amor o afecto se localiza en el tercer nivel, se manifiesta en el comportamiento tendiente a desarrollar y conservar relaciones satisfactorias y afectuosas con otros.

La necesidad de estima que se encuentre en el cuarto nivel, supone el deseo de ser respetado por los demás y el autorrespeto.

Por último en el quinto nivel tenemos la necesidad de autorrealización, que es una necesidad difícil de describir, puesto que en cada individuo es diferente pero tendiente a la búsqueda de la realización como ser humano y a desarrollar su potencial especial.

Maslow nos comenta que mientras las necesidades permanezcan insatisfechas, monopolizarán la conducta del sujeto y tendrán el poder de

motivar el comportamiento del hombre, sin embargo, cuando se satisfacen pierden su poder para motivar.

Una necesidad satisfecha ya no es motivadora, es en este momento cuando el individuo comenzará a preocuparse por cubrir las necesidades de nivel superior y por lo tanto este nivel será el motivador de la conducta.

La mayor aportación de Maslow no radica en su lista de necesidades, sino en su demostración de la incapacidad de las necesidades satisfechas para motivar al personal.

4.2.2. Teoría de las tres necesidades de McClelland

Posteriormente a la teoría de las necesidades de Maslow se desarrollan otras teorías que tratan de perfeccionarla, éste es el caso de la teoría de las tres necesidades secundarias de David McClelland.

McClelland, nos habla acerca de que las necesidades fisiológicas o de supervivencia son las únicas que pueden ser designadas como primarias, y distingue entre tres necesidades secundarias: poder, afiliación y logro.

Cada una de estas necesidades guarda una especial semejanza con las que nos propone Maslow, pero su importancia radica en la influencia particular que ha ejercido en el campo de la administración. Podemos decir que Maslow nos habla de las necesidades del ser humano de manera general y McClelland por su parte, nos señala un enfoque de éstas más dirigido a la empresa.

Así tenemos que el poder puede ser considerado como una clase particular de necesidad social o de estimación por referirse a las relaciones con las personas y el status. El ser humano busca particularmente en una organización el influir sobre los demás y el sentirse poderoso, por lo cual es una motivación el conseguir colocarse en un puesto de influencia para alcanzar este objetivo.

La necesidad de afiliación guarda relación con lo que en la teoría de Maslow se llama amor; en ésta, el individuo busca la compañía de los demás y procura tener afinidad con otras personas, esta necesidad ayuda al individuo a desempeñar mejor las exigencias de coordinación de su puesto.

Por último, tenemos la necesidad de logro, la cual puede ser la necesidad secundaria más investigada. Para el individuo, entre mayor sea el reto mayor será la satisfacción al alcanzarlo, esto produce que la persona busque establecer metas difíciles para sí mismo y trate firmemente en lograr dichas metas, posteriormente buscará retroalimentación sobre el desempeño y recibir reconocimiento por el éxito obtenido. Esta clase de necesidad es un arma de doble filo, ya que se puede ocasionar gran insatisfacción cuando el trabajo no ofrece retos, ni retroalimentación, ni reconocimiento.

4.2.3. Teoría de Motivación e Higiene

Una aportación muy valiosa al estudio de la motivación humana nos la da Frederick Herzberg con su teoría de Motivación e Higiene, la cual nos habla de que cuando las personas hablan de sentirse satisfechas mencionan factores intrínsecos al trabajo, tales como el logro, el reconocimiento, la naturaleza del trabajo, la responsabilidad, el progreso y el crecimiento. A estas fuentes de satisfacción Herzberg las llamó motivadores puesto que tienen especial influencia en el desempeño positivo del personal.

Por otro lado, Herzberg observó que cuando los empleados hablan de sentirse insatisfechos, hablan de factores externos al trabajo pero relacionados con él, tales como las políticas de la compañía y su administración, la supervisión, las relaciones con sus superiores, las condiciones de trabajo, el sueldo y las prestaciones, a las cuales les denominó factores de higiene o de

mantenimiento, porque el mantenerlos en buen estado constituye un factor para que nuestro desempeño no baje de nivel.

Herzberg, después de estudiar estos factores detectó que tanto los de higiene como los de motivación, son dos dimensiones separadas, por lo cual no podemos esperar incrementar la motivación del personal mejorando los factores de higiene, aunque un buen ambiente de trabajo contribuye a evitar la insatisfacción y el deterioro del desempeño.

La gran lección para la administración es que si queremos mejorar el desempeño del personal, debemos enriquecer el trabajo que realizan, hacerlos más responsables, darles el debido reconocimiento a sus logros y ofrecer canales adecuados de crecimiento, pero siempre manteniendo los factores de higiene.

4.2.4. Teoría de Expectativas

La teoría de las expectativas se dedica al estudio de las creencias y suposiciones que los empleados tienen respecto a su trabajo y los resultados que obtendrán con relación al esfuerzo aplicado.

La primera expectativa que influye en la motivación se refiere a la convicción de que el esfuerzo culminará en el desempeño deseado, es decir, el trabajador realiza una evaluación sobre si es posible alcanzar el objetivo con el esfuerzo que impondrá en su realización.

La segunda expectativa que afecta la motivación en el trabajo se refiere a la convicción de que el desempeño ayudará a conseguir el premio esperado, y por último, encontramos el atractivo que para el empleado tiene el premio; entre más se desee el mismo, el individuo se encontrará más motivado para conseguirlo, por lo cual debemos de poner especial atención para que sea atractivo a los trabajadores el premio ofrecido, en base al esfuerzo que implicará el

conseguirlo. De lo contrario el trabajador se encontrará desmotivado antes de intentar alcanzar el objetivo.

4.2.5. Teoría de la Equidad

Tiene que existir justicia en la remuneración proporcionada a nuestros empleados ya que si éstos piensan que no se les recompensa en forma adecuada y que no cuentan con alguna injerencia sus premios, tienden a estar insatisfechos, a trabajar menos y a ausentarse más frecuentemente que cuando creen que se les está tratando de modo equitativo.

Las teorías anteriores nos ayudan sin duda alguna a darnos cuenta de la importancia que la Motivación Humana tiene dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, ya que un empleado motivado buscará siempre mayor eficiencia mediante la reducción de los costos y gastos, para lograr los objetivos propuestos y consecuentemente la recompensa acordada.

Uno de los medios para poder juzgar la actuación del personal es el establecimiento de estándares de desempeño y expectativas, para compararlos contra el desempeño real del individuo. Es necesario que los empleados participen en el establecimiento de metas específicas dentro de un marco de referencia ofrecido por el superior, y después de una discusión conjunta sobre éstas, llegar a una serie de metas conjuntas. Lo anterior, con la finalidad de que los subordinados comprendan lo que se espera de ellos en todos los aspectos de su trabajo. También deben comprender que la evaluación del desempeño es un proceso continuo y que la distribución de recompensas está en función del desempeño real.

4.3. ESTABLECIMIENTO DE INCENTIVOS DE TRABAJO

Como hemos apreciado en el punto anterior los individuos tiene diferentes necesidades que buscan cubrir mediante su trabajo, así tenemos que los

incentivos de trabajo se clasifican de acuerdo a las necesidades que satisfacen en tangibles o monetarios e intangibles o no monetarios.

Dentro de los incentivos tangibles o monetarios encontramos los salarios, las recompensas, los bonos sobre producción, acciones de la empresa y las comisiones sobre ventas, todos ellos dirigidos a satisfacer las necesidades económicas de la persona.

Por otra parte, encontramos los incentivos intangibles o no monetarios entre los cuales están las promociones, los ascensos, los reconocimientos, las felicitaciones, etc., que satisfacen las necesidades de seguridad, logro, afiliación, poder, prestigio y autorrealización del individuo.

Es necesario apuntar, que mientras el individuo se encuentre más elevado dentro de la jerarquía de la empresa, necesitará mayores incentivos del tipo intangible, ya que sus necesidades primarias se encontrarán cubiertas en mayor grado y por tanto, se requerirán premios que ayuden a cubrir las necesidades de orden superior para que sean atractivos.

En toda empresa corremos el riesgo de que los salarios sólo sirvan para inducir a nuestros empleados a aportar su tiempo, pero no necesariamente el esfuerzo que requiere el desempeño de sus labores, obteniendo como resultado que solamente se aporte el esfuerzo mínimo indispensable para no ser despedido. Aunque a aquellos empleados que aportan contribuciones más altas se les pueden dar aumentos de sueldo o promociones a mejores puestos, el valor motivacional de estos incentivos es bajo por el hecho de que estas recompensas pueden no ser concedidas o se difieren demasiado en el tiempo o son otorgadas con base en juicios subjetivos.

Es por lo comentado en el párrafo anterior que debemos implementar dentro de la empresa planes de incentivos basados en juicios objetivos sobre el

desempeño; la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad nos ayudará a fijar los estándares que servirán para medir el desempeño, pero ahora se nos plantea una nueva problemática ¿sobre qué base daremos estos premios a nuestros trabajadores? Debemos de tener en consideración que no podemos aplicar una misma base de incentivación a los trabajadores operativos, a los administrativos y a los de ventas, ya que realizan diferentes actividades. Es por esto que en el presente punto veremos algunos métodos para dar una compensación justa a nuestro personal en base a su desempeño.

Con el objeto de dar un incentivo financiero a los empleados individual o colectivamente, han sido desarrollados varios tipos de planes, basados directamente sobre la producción o relacionados con las utilidades de la empresa o sobre algún índice preestablecido de eficiencia. Un programa de incentivos debe reflejar tanto la buena disposición de la compañía de ayudar a mejorar los ingresos de su personal como el deseo de los empleados de brindar su mejor esfuerzo para lograr mayores beneficios a la empresa.

Debemos de tomar en consideración que el valor motivacional de los incentivos financieros se encuentra afectado en gran medida por la necesidad y el deseo individual del empleado de aumentar sus ingresos. Entre mayores sean dichas necesidades y deseos, mayor será el poder motivacional de los incentivos financieros implementados.

Es importante señalar, que en el caso de los empleados operativos, las recompensas no deben proporcionarse en periodos alejados del esfuerzo que significó ganarlas, ya que pierden gran parte de su valor motivacional, debido a que estos empleados por sus bajos sueldos, tiene gran necesidad de cualquier incentivo que puedan ganar. Si los comparamos con el caso de los empleados de nivel ejecutivo, es menos necesario pagar estas gratificaciones de manera inmediata.

4.3.1. Incentivos financieros para el personal operativo

Existen diferentes sistemas de incentivos para el personal operativo pudiendo ser el incentivo, el total del salario o bien ser un complemento de éste. El monto del incentivo puede estar directamente relacionado con el número de unidades, o con cuotas establecidas, o en base a aumentos en la eficiencia de la empresa.

El primero de estos sistemas es el conocido como sistema a destajo, en el cual el pago de salarios se determina, multiplicando el número de unidades producidas por la tarifa correspondiente a una unidad. Este sistema ofrece una excelente motivación a los empleados; particularmente a aquellos que tengan gran deseo de aumentar sus ingresos, ya que su retribución será proporcional a lo que produzcan. Cabe aclarar, que este sistema debe ser complementado con el pago de un salario base, puesto que en caso contrario el efecto motivacional puede ser contraproducente a los intereses organizacionales.

En segundo término, contamos con el sistema de bonificación sobre la producción, en el que los pagos de incentivos son suplementarios al salario base. Este sistema tiene la ventaja de ofrecer mayor remuneración a los empleados que brindan mayor esfuerzo. El pago de bonificaciones puede estar basado en el número de unidades que un individuo o un grupo produzcan por encima de la producción estándar, dándose una bonificación predeterminada por unidad. Con el presente sistema se asegura al trabajador una paga en tiempos que por circunstancias ajenas a éste la producción tienda a disminuir y se incentiva su labor en tiempos en que por el aumento de la producción se requiera un esfuerzo adicional de su parte.

Es pertinente señalar que las bonificaciones a la producción y el trabajo a destajo pueden estar basadas en la ejecución de los individuos o de grupos. Los incentivos de grupo son los más convenientes cuando las contribuciones de los

empleados individuales son difíciles de distinguir o dependen de la cooperación del grupo.

4.3.2. Incentivos financieros para el personal de ventas

El trabajo de los vendedores requiere de gran entusiasmo y por tanto de una alta motivación, lo que explica en gran medida la razón por la que los sistemas de incentivos son tan utilizados para el trabajo de ventas.

Uno de los sistemas más utilizados es el conocido como plan de combinación, en el cual adicionalmente al sueldo fijo se otorga una bonificación que puede ser calculada en base a las ventas realizadas en el periodo. Otro sistema se denomina comisión regular, que se determina multiplicando el volumen de ventas por el porcentaje de comisión que se está pagando; en este sistema debido a que las ventas varían de un mes a otro, el ingreso del vendedor también se encontrará sujeto a dichas variaciones

Es importante comentar que las bases para el cálculo de dichas comisiones deben ser las ventas efectivamente cobradas por la compañía, en caso contrario correremos el riesgo de que nuestros vendedores realicen transacciones sin considerar la capacidad de pago del comprador y solamente motivarán que se genere una gran cartera vencida.

4.3.3. Incentivos financieros para ejecutivos

Los planes de compensación para ejecutivos, aún más que para otros empleados, deben estar diseñados para estimular el entusiasmo por su trabajo, la lealtad hacia su compañía y la motivación que les haga utilizar sus energías y habilidades al máximo posible.

Es difícil determinar medidas precisas para la actuación de los ejecutivos dentro de la empresa, así como el establecer un criterio uniforme para el pago de incentivos; no obstante lo anterior, el presupuesto de ventas, de producción y de gastos, comentados en el capítulo III nos proporcionan parámetros para medir su desempeño.

Como el objetivo básico de los incentivos a ejecutivos es aumentar las utilidades de la empresa, muchos sistemas establecen que los pagos de incentivos se basen sobre dichos logros. La decisión de que parte de las utilidades deberá ser repartida a cada ejecutivo puede ser tomada sobre el salario base, ya que éste representa la importancia que tiene para la compañía el individuo de quien se trate.

Los pagos tienen la ventaja de que ayudan a los ejecutivos a satisfacer sus necesidades económicas inmediatas, que a menudo son muy urgentes al principio de sus carreras. Sin embargo, al ir subiendo a las cuotas más altas de pago de impuesto, una parte cada vez mayor de los pagos en efectivo es absorbida por los impuestos, por lo cual es ventajoso el pago diferido de estos premios.

Finalmente, es pertinente aclarar que un sistema de incentivos solamente tiene éxito cuando realmente es un factor preponderante para aumentar la motivación dentro de la empresa, con el consiguiente aumento en la producción y las utilidades; para lo cual los estándares de trabajo tienen que ser perfectamente estudiados, puesto que si resultan ser demasiado holgados, los empleados no darán el esfuerzo de acuerdo con el ingreso que reciben. En caso contrario, si fijamos los estándares demasiado ajustados, podemos limitar las oportunidades de los empleados para conseguirlos, con la consiguiente

desmotivación, puesto que pensarán que aun trabajando a su máxima capacidad no lograrán alcanzar el premio.

4.4. RESISTENCIA AL CAMBIO

Al establecer dentro de la empresa un nuevo sistema, que para el caso que nos ocupa es el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, se requiere prever el impacto, que como es lógico, traen consigo los cambios. Un aspecto medular es la resistencia del personal al mismo; debido a ello, es imprescindible que el coordinador del sistema tenga pleno dominio sobre éste y se encuentre plenamente convencido de su efectividad, para dar una clara explicación de los beneficios y la necesidad de llevar a cabo dicho cambio. La finalidad es convencer a las personas que el nuevo sistema les ayudará a realizar sus labores con mayor eficiencia que antes.

Siempre un cambio en nuestra organización nos perturba, puesto que no tenemos la completa certeza de lo que sucederá después de éste; es por ello que siempre encontraremos una resistencia al cambio, que de alguna forma impedirá que la innovación propuesta se dé naturalmente.

La resistencia al cambio se da por múltiples factores, un cambio en una organización en decadencia es más natural puesto que todo el personal comprende su importancia, o se impone el cambio o ya no continúa la empresa. Por el contrario, en una compañía que se encuentra de cierta manera estable, nos encontraremos que el personal se pregunta: ¿Por qué cambiar si nos encontramos bien? De primera vista nos encontraremos con resistencia puesto que las personas no quieren sacrificar la estabilidad de la situación actual por un nuevo proceso que les proporcionará mayor eficiencia pero que implica un cambio sobre el que ellos no tienen un verdadero control.

Es importante comentar que el cambio exitoso solamente se puede realizar cuando los beneficios prometidos y deseados por el cambio, aunado a la insatisfacción de la situación actual, sean mayores a la inseguridad que conlleva el cambio.

Finalmente debemos resaltar, que las pláticas previas a la implantación del sistema, son fundamentales para lograr entre el personal la motivación requerida para el esfuerzo de reorganizar la empresa desde sus cimientos.

CAPÍTULO V

IMPLANTACIÓN DEL SISTEMA

CAPÍTULO V

IMPLANTACIÓN DEL SISTEMA

5.1. PASOS A SEGUIR EN LA IMPLANTACIÓN DE UN SISTEMA DE CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Para la instalación del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, habremos de diseñar un programa que incluya todos los factores ya señalados en capítulos anteriores. Para el adecuado funcionamiento del mismo, se deben abarcar todos los aspectos operacionales de la empresa. Se requiere tener especial cuidado para que la redacción de nuestro programa sea clara y concisa. No queremos causar confusiones entre los ejecutivos y funcionarios involucrados en su funcionamiento. De esta manera podemos enumerar los siguientes pasos que deberán seguirse para la implantación del sistema:

5.1.1. Determinar el tipo de organización

Es necesario como primer punto para implantar el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, el definir el tipo y forma de organización de la empresa, debido a que de ésta depende básicamente la determinación de responsabilidades para cada una de la áreas, como quedó señalado en el capítulo II.

5.1.2. Definir los aspectos principales que engloban la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad

Si bien, generalmente son considerados como aspectos que deben comprender la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad a los relacionados con el registro y control de los gastos inherentes a la producción, también es importante que los ingresos se encuentren regulados por el sistema. Asimismo, la responsabilidad de aspectos relacionados a la situación financiera de la

empresa tienen particular importancia y deben ser controlados de manera que se puedan exigir responsabilidades a cada uno de sus elementos.

Cabe aclarar, que la aplicación de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad a estos aspectos, no implica necesariamente, una modificación sustancial a la contabilidad general, puesto que los registros habituales nos permiten exigir responsabilidad al personal encargado de los diferentes departamentos, excepto en las cuentas de resultados y en particular en las cuentas de costos y gastos, en las cuales sí son requeridos ajustes para poderlas adaptar al sistema. Sobre este tema en particular ya hemos hablado en el punto 2.6., que hace referencia a la coordinación con el sistema contable.

5.1.3. Definir claramente las responsabilidades de cada área

Es necesario manejar en un esquema definido las funciones sobre las que responderá cada departamento, ya que de lo contrario correremos el riesgo de que exista duplicidad en la responsabilidad sobre las funciones y por consiguiente pérdida de recursos y problemas administrativos. Debemos aclarar que el que cada área sea responsable de sus gastos y costos no es duplicidad debido a que estas partidas son propias de cada departamento.

5.1.4. Asignar a cada área un número de identificación y una cabeza responsable

Es conveniente asignar a cada área un número con el cual puedan ser incorporadas sus operaciones a los registros contables. Considerando que dentro de la organización se ha realizado una adecuada separación de funciones, definiendo el campo de actuación y por tanto, las responsabilidades de cada uno de sus miembros; necesitamos que exista una persona asignada que se comprometa por las acciones emprendidas dentro de su área.

5.1.5. Establecer cuatro niveles de autoridad y responsabilidad

- “ Primero: Gerencia General.
- Segundo: Gerencias clásicas: Mercadotecnia, Producción, Finanzas y Relaciones Industriales

Tercero: Departamentos varios
Cuarto: Secciones, unidades u oficinas varias". (1)

Se pueden considerar cuatro niveles de autoridad aplicables a la empresa especialmente a las de tipo industrial. El primer nivel corresponde a la Dirección General y a Contraloría; el segundo nivel de las gerencias principales de la empresa, como la Gerencia de Producción, Gerencia de Ventas, etc.; el tercer nivel corresponderá a los departamentos que dependen de las gerencias anteriores y por último el cuarto nivel se integra por las distintas funciones que se realicen en cada uno de los departamentos.

A continuación debemos codificar cada una de las áreas de responsabilidad determinadas previamente, de tal suerte, que nos permita identificarlas correctamente, lo cual hemos profundizado en el punto 2.4. del presente estudio.

5.1.6. Realizar las adecuaciones necesarias a los procedimientos contables

Como quedó señalado en el punto 2.6., las partidas integrantes tanto de la Contabilidad General como de la de Costos, se encuentran íntimamente relacionadas con la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, aunque en este último sólo se contabilizan operaciones que afecten las cuentas de resultados, no obstante, de esta relación podemos precisar los cambios que se habrán de llevar al cabo en el registro de las operaciones para que puedan ser aprovechadas por el sistema que se propone.

Dentro de este punto, también consideraremos la instalación de un sistema de costos estándar, que facilitará el trabajo de determinación del costo de nuestros productos, sobre el particular profundizaremos en el punto 5.2. del presente capítulo.

(1).- PEREA ROMÁN, Francisco, La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. Significación Contemporánea y Humanística, México, Ediciones Contables y Administrativas, 1973, p. 43

5.1.7. Elaboración de un Catálogo de Cuentas, tomando en consideración la codificación establecida para los fines de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

El catálogo de cuentas, como vimos en el capítulo II, punto 2.6.1., es una compilación ordenada de todos los rubros bajo los cuales se agrupan conceptos similares, necesario para el registro de las operaciones que efectúa la empresa y la unificación de criterios de las personas que lo manejan.

Además, el catálogo de cuentas facilita el control de las operaciones y la obtención de los datos para la preparación de los informes y la formulación de los estados financieros.

5.1.8. Realizar la clasificación entre costos y gastos controlables y no controlables

Para comenzar es necesario aclarar que el término “no controlable” no significa “incontrolable” en términos de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad; lo que se pretende decir con la citada división es que existen gastos inherentes a el área de responsabilidad que el responsable puede regular y otros que no es necesario que el encargado controle directamente, debido a que son erogaciones recurrentes que tendrán variaciones independientemente del desempeño del personal.

Éste es un paso característico de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, puesto que sería injusto asociar al personal con partidas de costos y gastos que no dependen directamente de su actuación, por consecuencia, el sistema no puede identificarse con ninguno de los sistemas usualmente utilizados de “costos”, puesto que no busca determinar el costo unitario global de determinados productos, sino el precisar la aportación real de cada departamento a los resultados de la empresa; mediante la obtención de estados financieros individuales.

Para concretar lo señalado en el párrafo anterior, podemos decir que las áreas que por excelencia solamente generan gastos como es el caso de los departamentos de almacén y publicidad, contribuirán al mejor resultado de la empresa en la medida en que sus erogaciones sean menores, sin que con ello se disminuya su productividad. Y en el caso de las áreas que manejan los ingresos como tesorería, aportarán en la medida en que reduzcan sus gastos y mejoren el manejo de los ingresos.

Citando algunos ejemplos de partidas no controlables podemos mencionar las siguientes: amortizaciones, depreciaciones, rentas, impuestos prediales, seguros sobre el edificio y otros que carguen diferentes departamentos por servicios que presten.

Los costos no controlables son en los que aparentemente el encargado no ejerce control directo, y en su mayoría se cargan a el área por medio de prorrates, tal es el caso de la renta del edificio que se puede prorratear en base al número de metros cuadrados que ocupa cada área.

Cabe hacer mención que el que se efectúe la citada división de costos y gastos de ninguna forma quiere decir que queden fuera de ser presupuestados, de hecho la mayoría de los costos y gastos no sujetos a control directo por el responsable son fácilmente predecibles.

5.1.9. Elaboración del Presupuesto

Para establecer un buen control sobre las operaciones de la empresa es necesaria la elaboración de un presupuesto, ya que es nuestra guía para alcanzar las metas preestablecidas.

Los presupuestos son la herramienta fundamental dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, debido a que mediante la comparación de los resultados reales contra los presupuestados, obtendremos diferencias que nos ayudarán a corregir nuestra marcha y evaluar el desempeño de nuestro personal.

A este respecto, recomendamos que el personal indicado para la formulación de los presupuestos, deben de ser los funcionarios directamente responsables de cada uno de los órganos de la empresa, con la finalidad de que los mismos se sientan con mayor responsabilidad de lograr que su departamento funcione siempre de acuerdo a lo que ellos presupuestaron. No debemos olvidar que siempre habrá un funcionario de mayor jerarquía encargado de coordinar los diferentes presupuestos elaborados por cada departamento y en el caso que el presupuesto requiera de ajuste, sea el responsable de realizar las correcciones necesarias para adaptar el presupuesto a la nueva realidad de la empresa.

Con relación a lo señalado anteriormente es evidente que el ejecutivo ideal para la coordinación de los presupuestos es el Contralor, por su ubicación dentro de la empresa y por los conocimientos que tiene sobre la misma.

5.1.10. Elaboración de Informes de Actuación

En toda empresa los niveles superiores dan órdenes a sus subordinados y para tener conocimiento del cumplimiento o incumplimiento de dichas órdenes, es conveniente implantar un sistema de información.

Existen dos medios de información: verbal y escrito, y en una empresa en donde por su magnitud se pueda implantar un sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, la información escrita es el medio más adecuado para evitar distorsiones en el manejo de los comunicados.

Derivado de lo anterior, los subordinados comenzando por el cuarto nivel elaborarán informes de actuación en los que incluirán los datos de los gastos “controlables” relativos a su nivel. Estos datos reales deben compararse con el presupuesto y ambos son aprovechados por el tercer nivel, el cual estructurará su informe de responsabilidad con base en los datos de los informes de la áreas del nivel inferior, al que agregará los costos y gastos de su propia área, que no tengan relación directa con sus subordinados. Integrando así el cuadro de los gastos “controlables” totales del tercer nivel, se comparan con el presupuesto determinando las variaciones, que a su vez, sirven como base para la elaboración

del informe del segundo nivel, y así sucesivamente hasta llegar a la Dirección General que integra el primer nivel.

5.1.11. Análisis de Variaciones

Es el análisis de variaciones lo que indica realmente los logros o las deficiencias en las operaciones que lleva a cabo la empresa.

Un presupuesto en el cual se hayan tomado en cuenta las mejores técnicas para su preparación no servirá de nada, si éste no es comparado con las cifras reales y sus variaciones no son analizadas debidamente, ya que este análisis es la base de donde se podrá obtener la manera de corregir las deficiencias existentes en el período determinado.

En un sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, los informes deben estar estructurados por niveles y áreas de responsabilidad; incluyendo en cada uno el presupuesto y el concepto real que le identifique así como la variación que resulte. Con el objeto que dichos informes revelen la actuación de los encargados de las diferentes áreas de responsabilidad, pudiendo de esta manera llevar a cabo fácilmente una administración por excepción.

Un sistema de administración sobre la base de excepción, es aquel en el cual el interés de la administración se enfoca sobre las partidas en las cuales la actuación real resulta muy distinta de la proyectada con anticipación.

5.1.12. Corrección de Desviaciones

A través del presupuesto y los informes de responsabilidad, es posible como ya se mencionó, el detectar las variaciones existentes entre los datos reales y los presupuestados. Además lograremos relacionar estas desviaciones con el área y encargado que les dieron origen; con lo cual, podremos tomar las medidas necesarias para corregir las deficiencias que ocasionaron el trastorno a las cifras presupuestadas dependiendo de las circunstancias concretas del caso.

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

Debemos dedicar especial cuidado tanto a las variaciones favorables como a las desfavorables entre lo real y lo presupuestado, ya que pueden ser ocasionadas por múltiples circunstancias, como errores en el cálculo del presupuesto, por el personal responsable del área o por circunstancias ajenas a la entidad. De cualquier manera, al detectar la situación de conflicto, debemos elaborar un informe de observaciones a las áreas involucradas, el cual, incluirá las sugerencias que restablecerán la buena marcha del presupuesto.

Es recomendable que el análisis anteriormente citado lo efectúe el contralor o el jefe de presupuestos periódicamente, de preferencia mes a mes, con la finalidad de que las desviaciones detectadas se corrijan oportunamente. Posteriormente, se deberá efectuar un seguimiento de las correcciones realizadas para corroborar que su implantación se ha efectuado de forma correcta y oportuna.

Cabe aclarar, que los pasos anteriormente enunciados son los más importantes en la implantación de un sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad y por lo tanto, no son limitativos, además requerirán de adecuaciones de acuerdo al tipo, tamaño y necesidades de la empresa.

5.2. ESTABLECIMIENTO DE COSTOS ESTÁNDAR

En una empresa podemos instalar diferentes sistemas de costos que pueden ser históricos o predeterminados, los primeros se van acumulando según suceden, en los segundos, los costos se determinan adelantándose a la producción.

Dentro de los sistemas históricos contamos con dos principales, el sistema de costos por órdenes de producción, empleado cuando existe un control específico de la producción en base a órdenes de trabajo, y el sistema de costos por procesos, que se utiliza en los casos en que no es posible o no es conveniente identificar las sucesivas operaciones con los diferentes lotes para los efectos de acumular costos. En el primero, el empleado encargado del costo recibe una copia de cada orden de producción y prepara una hoja de costos para cada una de

ellas. La hoja se utiliza para recopilar el costo de la orden conforme se ejecuta el trabajo y en consecuencia el costo por unidad es el costo promedio de la orden en particular. En el segundo sistema, llamado de costos históricos, los costos causados y las unidades de producción se acumulan periodo por periodo, determinando al final de cada ciclo el costo por unidad de los artículos producidos representando un costo promedio del periodo.

Si bien, los sistemas anteriores resultan ser bastante exactos, puesto que son el registro de erogaciones incurridas en el periodo de fabricación, no resultan prácticos para determinar el costo de los artículos producidos por adelantado, puesto que el grado en que éstos sean apropiados depende del alcance que tenga el comportamiento del costo futuro que corresponde al comportamiento que haya tenido en el pasado. Por ejemplo, si se considera un cambio superficial en algún producto, el sistema de costos puede ser confiable; mientras que si es excesivo hasta la estructura interna del producto, el sistema de costos histórico resultará inapropiado. Esta problemática se ha solucionado mediante el empleo de costos predeterminados, los cuales nos permiten obtener una idea más realista del costo de nuestros productos en los periodos futuros.

Pasando a los costos predeterminados encontramos que éstos pueden ser estimados o estándar. Los costos estimados están basados en el principio de que los costos que se cargan a los productos individuales son los costos en que deberían haberse incurrido sobre esos productos, en lugar de los costos reales incurridos, además estos costos “se basan en cálculos sobre experiencias adquiridas y en un conocimiento amplio de la industria en cuestión, cálculos que de ninguna manera tienen base técnica, siendo necesario hacer correcciones para ajustarlos al costo real. De cualquier manera sirven de orientación a la dirección de la empresa para la fijación de sus precios de venta”.(2)

(2).- REYES PÉREZ, Ernesto, Contabilidad de Costos,
México, Limusa, 1989, p. 15

Por último, el sistema más adecuado para la fijación de costos de los productos dentro del Sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es el de costos estándar. No obstante, establezcamos estándares para materiales, mano de obra y gastos generales de la fábrica; contamos con la flexibilidad necesaria para cambiar el estándar, en caso de que cualquiera de estos factores varíe. Es conveniente efectuar una revisión anual para asegurar que los estándares estén al corriente para el periodo venidero.

Los costos estándar se emplean con cualquiera de los dos sistemas de fijación de costos; por órdenes de trabajo o proceso; y por las características señaladas anteriormente constituyen un elemento de especial importancia para la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, por lo cual vale la pena el profundizar en este tema.

5.2.1. Concepto de Costos Estándar

Al implantar un Sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es crucial encontrar herramientas que nos ayuden a lograr los objetivos propuestos; es por esta razón, que requerimos de la aplicación de los costos estándar, que serán un elemento más que nos permita conocer la eficiencia de nuestro desempeño.

Cristóbal del Río González en su libro *Introducción al estudio de la Contabilidad y Control de los Costos Industriales* nos comenta: “La contabilidad de costos es considerada como una área de la contabilidad que comprende el análisis, registro, acumulación, distribución, predeterminación, información e interpretación de los costos de producción”. (3)

Los costos estándar, es una técnica auxiliar de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, puesto que controla los costos de producción y proporciona

(3).- DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal, Introducción al Estudio de la Contabilidad y Control de Costos Industriales, México, Litograf, 1976, p. 76

información con bases técnicas sobre cada uno de los elementos del costo, y cuyo objetivo primordial es determinar lo que el producto debe costar.

Gracias a los avances en la predeterminación de los costos, tomando como base la eficiencia del trabajo de la entidad económica y en las metas a alcanzar en condiciones normales de producción, es posible pronosticar con aceptable exactitud los costos reales, en caso contrario, se determinan las variaciones para investigar sus causas directamente con los ejecutivos responsables del área correspondiente.

En este orden de ideas, llegamos a la conclusión que los costos estándar son la predeterminación de los costos de un producto, basados en información científica relativa a los elementos que intervienen en su producción. Son también un instrumento de medición de la eficiencia, con metas por lograr, toda vez que indican lo que debe costar un producto tomando en cuenta la eficiencia operacional normal de la empresa.

Por este motivo es de suma importancia su implantación, puesto que facilitan la toma de decisiones. Esto se observa con mayor claridad al citar sus objetivos.

5.2.2. Objetivos de los Costos Estándar

Los objetivos que se persiguen alcanzar con el establecimiento de los costos estándar se citan a continuación:

- a).- Determinar exactamente los costos unitarios de producción.
- b).- Saber la utilidad derivada por producto.
- c).- Aportar información oportuna que auxilie a la administración a:
 - c.1).- Establecer los precios de venta.
 - c.2).- Investigar la viabilidad de nuevos productos e inversiones.
- d).- Programar adecuadamente la producción.
- e).- Eliminar los productos incosteables de las líneas de producción.

- f).- Determinar las responsabilidades de cada departamento en cuanto a los procesos productivos.
- g).- Establecer la forma de operar dentro de la empresa a cada departamento.

Una vez conocidos los objetivos de los costos estándar, cabe mencionar que éstos, se dividen en dos diferentes apreciaciones de eficiencia por alcanzar:

a).- Costos Estándar Ideales

Se determinan bajo óptimas condiciones de producción, suponiendo un aprovechamiento máximo del rendimiento de la maquinaria y del tiempo labor.

Es pertinente aclarar, que la perfección de estos costos dista mucho de la realidad, por lo que no son aplicables en la práctica.

b).- Costos Estándar Circulantes o Normales

Este tipo de costos son más útiles en nuestro medio, debido a que se determinan bajo condiciones normales de producción; para su elaboración se consideran ciertas pérdidas de tiempo, de esfuerzos y de capacidad de las máquinas, con base en la experiencia o en cifras que se obtienen de estudios de normas y métodos. Estos son costos estándar propiamente dichos, adicionalmente, aceptan rectificaciones cuando las situaciones que fundamentaron su cálculo varían sensiblemente.

5.2.3. Similitudes entre los Costos Estándar y los Presupuestos

Es notable la afinidad que existe entre los costos estándar y los presupuestos, ya que ambas técnicas:

- “1). Penetran lo futuro.
- 2). Son patrones de eficiencia.
- 3). Constituyen instrumentos de operaciones.
- 4). Descansan en estimaciones científicas.
- 5). Reclaman el análisis de las variaciones ocurridas, con respecto a la realidad, y la fijación de las correspondientes responsabilidades personales.

- 6). Son susceptibles de ser ajustados o modificados, en caso de que las condiciones que se vayan presentando sean distintas de las esperadas”.(4)

Si bien, existen afinidades entre estas dos técnicas, también encontramos diferencias, las cuales consisten en que los presupuestos no se contabilizan, ya que se llevan extralibros, reflejándose sus desviaciones en los reportes de eficiencia. Por su parte los costos sí son contabilizados y como consecuencia lógica, sus desviaciones también forman parte de la contabilidad respectiva.

Es imposible separar los costos estándar de los presupuestos, debido a que los costos requieren determinar un volumen de producción, en consecuencia tienen que recurrir a un presupuesto de producción, que a su vez, remite a un presupuesto de ventas y a una estimación de inventario base. En este orden de ideas, puede asegurarse, que los costos estándar y los presupuestos están estrechamente ligados.

Considerando lo anterior, podemos afirmar que los costos estándar deben ser complemento del control presupuestal, y en consecuencia requieren ser incluidos en la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, mientras que los primeros se aplican a la esfera financiera, el segundo hará posible conocer a fondo la situación de los departamentos productivos, y por lo tanto, la definición de responsabilidad en las diversas áreas fabriles.

5.2.4. Determinación de los Costos Estándar

Para iniciar el proceso de determinación de los costos estándar, es esencial conocer detalladamente las partes integrantes del artículo a producir. Por lo cual, es imperiosa la necesidad de desarrollar un estudio técnico, el cual estará apoyado por esquemas y listas de las partes que componen el artículo.

(4).- PEREA ROMÁN, Francisco, La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. Significación Contemporánea y Humanística, México, Ediciones Contables y Administrativas, 1973, p. 91

Requerimos adicionalmente la colaboración de los técnicos responsables de los departamentos productivos, los cuales, deberán proporcionar la clase, tipo y cantidad del material utilizado, así como el tiempo empleado en la producción del artículo. Al mismo tiempo, necesitamos tener cuidado en que esta información sea congruente en cuanto a su cálculo, de tal forma que facilite su comparación contra los datos reales.

Para efectuar el trabajo en forma analítica precisamos el contar con los detalles del material directo utilizado en cada operación, el tiempo utilizado en las diversas labores de operación y los gastos de producción que corresponden a cada centro de costos.

Mediante la comparación entre los costos predeterminados y los costos reales pueden detectarse las deficiencias y desperdicios que de otra forma pasarían inadvertidos. Así pues, los estándares de costos desempeñan una función importante ya que colaboran a:

- a).- Mostrar oportunamente, la existencia de resultados que no se encuentran de acuerdo a los costos unitarios de producción.
- b).- Simplificar el trabajo contable al reducir muchos registros detallados a solamente cantidades; debido a que el estándar del costo de un componente determinado es el mismo para cada unidad del producto fabricado.

Para la determinación de los estándares tanto de calidad como de precio del producto, se calculan sobre la base de resultados ideales o las metas por alcanzar, siempre implicando una mejoría sobre las bases históricas.

Con respecto a los estándares de cantidad de mano de obra directa, con frecuencia se instalan con base en estudios de tiempos y movimientos, en los que se maneja cuidadosamente el tiempo empleado en cada etapa de la fabricación del producto.

Es conveniente aclarar, que no debemos efectuar los citados estudios cuando la empresa se encuentra en etapa preoperativa, ya que el rendimiento es

menor a lo esperado, y por tanto, es necesario esperar a que la empresa adquiriera la consolidación necesaria para que los estudios se realicen sobre bases sólidas. Lo mismo ocurre con el consumo de materiales los cuales se apoyan en observaciones cuidadosas de las condiciones operativas.

Una vez manifestado lo anterior, continuaremos señalando algunas de las ventajas que trae consigo la instalación de un sistema de costos estándar.

- a).- Mejora la economía empresarial, puesto que su manejo requiere de menos personal y esto representa ahorro para el negocio.
- b).- Facilita la identificación plena de las variaciones y colabora a que el ejecutivo las analice rápidamente.
- c).- Ayuda a la presentación oportuna de la información, aportando datos útiles para proyectar a futuro.
- d).- Permite ser aplicado tanto al sistema de órdenes de producción como al de producción por procesos.

5.2.5. Análisis de variaciones dentro de los costos estándar

El análisis de variaciones es una técnica valiosa para separar los factores externos (variaciones no controlables) y los factores internos (variaciones controlables).

Las variaciones en los materiales directos pueden dividirse en variaciones en cantidad y variaciones en precio. Una variación desfavorable se presenta cuando los costos reales exceden a los costos estándar; una variación favorable se presenta cuando los costos reales son inferiores a los costos estándar.

El registro de las variaciones en materiales directos puede manejarse de varias formas diferentes. Dos de los métodos más comunes para registrar en el diario las variaciones en materiales directos son:

- a).- Manteniendo la cuenta “materiales” al costo estándar y registrando las variaciones en precio cuando los materiales se reciben.

b).- Manteniendo la cuenta “materiales” al costo real y registrando la variación en precio cuando el material entra a producción.

Con propósito de control se prefiere el primer método, debido a que las variaciones en precio de los materiales directos deben computarse y registrarse cuando se incurran, con el fin de notificar a la gerencia de los cambios necesarios.

Las variaciones en la mano de obra directa pueden dividirse en variaciones de eficiencia y variaciones en tasa.

Los costos directos se cargan a trabajo en proceso, usando las horas estándar permitidas y las tasas estándar. Las variaciones resultan de la diferencia entre los costos reales de la nómina y los costos estándar. Tales variaciones deben ser reconocidas cuando suceden.

Los costos indirectos de fabricación reales se comparan con los costos estándar aplicados a la producción para determinar el monto de la variación. Con objeto de que el análisis sea efectivo, debería asignarse responsabilidad por la variación lo más próxima que sea posible al punto donde se produce. Cuando se calcula una variación total, la responsabilidad no puede ser asignada adecuadamente, ya que la cifra es demasiado general.

El análisis de variación en los costos indirectos de fabricación, requiere más detalle que el análisis de variación usado por los costos directos (materiales y mano de obra). Puesto que ahora debe considerarse una variación en el volumen, además de las variaciones en el precio y cantidad que se asociaron en el análisis de los costos directos.

Finalmente deseo comentar que al predeterminarse los costos se ha complementado el procedimiento histórico y lo han convertido en un instrumento capaz de proporcionar servicios y ejercitar decidida influencia sobre el negocio, por lo cual, podemos asegurar que los Costos Estándar son imprescindibles para que el personal responsable de los mismos, pueda apreciar

en que producto se está obteniendo una utilidad y cuál no es conveniente su fabricación.

5.3. DISTRIBUCIÓN DE LOS GASTOS INDIRECTOS

Si un gasto puede identificarse fácilmente con determinado departamento, el gasto es un gasto directo de ese departamento. Si el gasto, por el contrario, no puede identificarse en forma fácil y definitiva con determinado departamento, el gasto es indirecto con relación a ese departamento.

Uno de los problemas esenciales que se presentan en la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad para la determinación del costo de cada área o de cada departamento de la organización, es el referente a la distribución de aquellos gastos que no se identifican con ninguna área, por lo que existe la necesidad de prorratarlos, entre aquellos departamentos productivos y de servicio a quienes beneficia dicho gasto, por ejemplo: Todos los departamentos utilizan espacio en el edificio, lo cual implica depreciación, impuestos prediales, calefacción y energía eléctrica. Estos gastos son gastos indirectos de cada departamento, puesto que la cantidad de cada uno de ellos que se aplica al departamento, no se puede identificar fácilmente con el mismo. Al proceso de realizar esta distribución de gastos entre las áreas productivas y de servicio, se le conoce como prorateo primario.

Adicionalmente al problema del prorateo primario comentado en el párrafo anterior, la organización tiene la necesidad de distribuir los gastos de los departamentos de servicio entre los departamentos o áreas que se ven beneficiados con dichos servicios, para lo cual se emplea el procedimiento conocido como prorateo secundario.

Como podemos apreciar, no es sencilla la tarea de llevar a cabo ambas distribuciones o asignaciones de gastos, sobre todo cuando se implanta en la empresa la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, la cual descansa en la división entre partidas controlables y no controlables para fines de evaluación del personal, por lo que corremos el riesgo de que en caso que se escoja una base

de distribución inadecuada para los gastos indirectos tendremos como consecuencia la distorsión en los resultados y la disminución de la motivación de las personas responsables.

Todos los gastos que sean asignados o distribuidos deben aparecer en los reportes de actuación como partidas no controlables, porque se supone que el responsable del área no tiene injerencia en la forma de la distribución y utilización de cierto servicio; hay autores que sostienen que en el reporte de un área no deben incluirse las partidas no controlables; otra corriente, que en mi opinión es más acertada, afirma la necesidad de la inclusión aclarando cuáles son controlables y cuáles no, para que el responsable también conozca en cuántos gastos se incurren en forma indirecta para que su área funcione y lo que esto cuesta a la empresa.

Respecto a la asignación de los gastos de los departamentos de servicios entre los productivos, podemos recomendar el método siguiente.

- a).- Es necesario que cada departamento de servicio elabore su presupuesto anual, utilizando la técnica de presupuesto base cero, de tal forma que cada área de servicio determine correctamente la cantidad de servicio que va a prestar en el transcurso del periodo.
- b).- Al efectuar la selección de las bases para la reasignación de los gastos, se requiere que estas bases representen lo mejor posible los beneficios que obtienen los departamentos de operación, por la ayuda que les prestan los departamentos de servicios; normalmente las bases que se eligen permanecen constantes durante varios periodos, hasta demostrar que ya no tiene sentido su empleo como herramienta de asignación de los gastos. El hecho de que sean necesarias varias bases de distribución, demuestra el por qué las cantidades de los gastos indirectos no pueden ser asignadas fácil y definitivamente a un departamento en particular; por ejemplo: la renta del edificio puede distribuirse entre los departamentos que lo ocupan, en proporción a la superficie de piso ocupado por cada uno, para el prorrateo

primario; en el caso del departamento de recursos humanos, el número de empleados de cada área, para el prorrateo secundario.

Algunas bases comunes para la asignación de gastos indirectos son:

PRORRATEO PRIMARIO	BASE
Renta del inmueble.	m ² que ocupa el departamento.
Impuesto predial.	m ² que ocupa el departamento.
Energía eléctrica.	Nº de lámparas
Agua	Nº de tomas de agua.
Depreciación	m ² que ocupa el departamento.
Teléfono	Nº de líneas.

PRORRATEO SECUNDARIO	BASE
Recursos Humanos.	Número de empleados.
Contraloría.	Partes iguales.
Mantenimiento.	Horas máquina.
Control de calidad.	Unidades producidas.

c).- Se obtiene una tasa de aplicación dividiendo el gasto indirecto entre la base elegida para asignar el gasto a los departamentos.

$$\text{Tasa de distribución} = \frac{\text{Gastos indirectos presupuestados.}}{\text{Base elegida}}$$

d).- Se llevan a cabo los prorrateos propuestos entre los departamentos de la empresa.

Finalmente indicamos algunas recomendaciones para la empresa que está pensando cómo distribuir los costos de los departamentos de servicios:

a).- Siempre la tasa de aplicación o distribución debe ser aplicada sobre los costos presupuestados del departamento de servicio; en ningún caso se justifica que el departamento de servicio distribuya sus costos reales, es decir no tiene por qué transferir sus ineficiencias a los demás departamentos.

b).- De ningún modo la distribución de gastos de los departamentos de servicios a los departamentos productivos será establecida en función de la cantidad de servicio que ha sido solicitado por estos últimos, puesto que la productividad de los departamentos no se encuentra relacionada con la cantidad de servicio recibido, además los servicios son proporcionados por igual a todos los departamentos.

5.4. INFORMACIÓN OBTENIDA POR ESTE SISTEMA

Sería ilógico proponer un nuevo sistema contable si éste no nos proporciona información útil acorde a nuestras necesidades, es por ello que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad además de darnos los informes que otorga la contabilidad tradicional, cuenta con informes característicos que nos ayudarán a que nuestro sistema contable sea más completo en cuanto a la información que proporciona.

Hay cuatro tipos de estados financieros periódicos de los datos de la contabilidad financiera, que se hacen públicos anualmente y en algunos casos, semestralmente o trimestralmente; efectuándose cortes mensuales normalmente y en el caso de las instituciones bancarias diariamente.

El primero de esos estados financieros es el Balance General el cual informa de la situación financiera de la entidad al final del ejercicio contable, es un estado conciso formulado con datos de los libros de contabilidad de una entidad, llevados por partida doble, en el cual se consignan de un lado todos los recursos y del otro todas las obligaciones de la empresa, así como el valor del capital a una fecha determinada.

El segundo es el Estado de Resultados en el cual se analiza la actividad del ejercicio por lo que respecta a la utilidad, muestra el total de los ingresos, los egresos y su diferencia, que es el resultado obtenido, puede ser positivo cuando se presente utilidad o negativo cuando se haya sufrido pérdida. Su objeto es mostrar el resultado obtenido por las operaciones realizadas por una empresa en un periodo generalmente de un año, indicando cuánto se vendió y el costo de

esas ventas, lo que se gastó o perdió en el periodo y la clase o concepto de esos gastos y los productos obtenidos en otras transacciones.

El tercero, es el Estado de Cambios en la Situación Financiera, el cual indica el origen y aplicación de los recursos recibidos o consumidos durante el ejercicio; la obtención de recursos y su aplicación se basa en las siguientes reglas:

Origen de recursos:

- a).- Utilidad de la empresa.
- b).- Disminuciones de activo.
- c).- Aumentos en la inversión de los accionistas y utilidades acumuladas.
- d).- Aumentos de pasivo.

Aplicación de recursos:

- a).- Aplicación a pérdidas habidas.
- b).- Aumento de activo.
- c).- Disminución en la inversión de los accionistas y utilidades acumuladas.
- d).- Disminución de pasivo.

Dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad todos estos informes se presentarán comparados con cifras presupuestadas, los que servirán para medir la eficiencia del trabajo efectuado. Es conveniente presentar el Estado de Resultados del mes comparado contra el presupuesto y el acumulado del período comparado con el del período o ejercicio anterior, con el objeto de apreciar la tendencia de los resultados que va teniendo la compañía.

Por su parte, el cuarto estado denominado Estado de Variaciones en el Capital Contable representa todos aquellos movimientos registrados durante el ejercicio en los diferentes conceptos que integran el capital contable, con el propósito de mostrar las modificaciones sobre la inversión de los accionistas sufridas básicamente por los siguientes aspectos:

- a).- Utilidad habida.
- b).- Pérdida habida.

- c).- Creación o incremento de reserva legal o estatutarias.
- d).- Aumentos o disminuciones en la inversión de los accionistas.

Es necesario aclarar que este estado en particular es obtenido directamente del sistema de contabilidad financiera de la empresa, además con excepción de la utilidad o pérdida habida, los datos que lo conforman no se encuentran sujetos a la responsabilidad del personal.

Existen además los estados financiero secundarios o accesorios que son aquellos que sin contener los datos necesarios para considerarlos como principales, sí reúnen las características particulares de un estado financiero, razón por la que se les denomina secundarios; este tipo de estado brinda una información más detallada sobre la información contenida en los principales. Dentro de ellos encontramos como ejemplos el flujo de efectivo y principalmente el estado de costo de producción y venta, que tiene particular valor para nuestro sistema y sobre el cual profundizaremos a continuación.

El estado de costo de producción y venta es de suma importancia para las empresas industriales, puesto que indica el costo de lo invertido en la fabricación, así como el costo en que se ha incurrido por la venta de los artículos producidos; estos datos son de gran interés para determinar los resultados obtenidos por la empresa. Dentro de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad los reportes de responsabilidad proporcionan datos que conforman el mismo, por lo que este estado específicamente refleja en gran medida el desempeño del personal responsable.

5.5. OTROS TIPOS DE INFORMES

El interés más inmediato en los Estados Financieros en una empresa se encuentra en su administración, que son las personas que están operando el negocio para los propietarios y que directamente son responsables de las finanzas y de las operaciones. Los estados financieros junto con otros informes suplementarios más detallados de las operaciones internas, proveen a la administración del plano mediante el cual pueda determinar la fortaleza o la

debilidad de las finanzas y de las operaciones. Estos informes son esenciales para quienes dirigen, manejan y controlan los negocios. Ya que contienen datos de características muy particulares, que sirven para fines específicos como por ejemplo: conocer el monto de las ventas por producto, la producción por producto y el análisis de las utilidades por cada producto. Esta información si se compara contra presupuestos permite al ejecutivo darse cuenta de los cambios y tendencias que va sufriendo la operación.

5.6. CONTROLES ADICIONALES REQUERIDOS POR EL SISTEMA

El control es la medición y corrección de las actividades de los subordinados, con el fin de asegurarse de que los hechos se ajusten a los planes. Mide el desempeño, en comparación con las metas y los planes, muestra dónde existen desviaciones negativas y al poner en marcha acciones para corregirlas, ayuda a asegurar el logro de los planes.

Las actividades de control generalmente se relacionan con la medición del logro. Algunos medios de control, como el presupuesto de gastos y los registros de horas laborales perdidas, son generalmente conocidos. Cada uno mide y muestra si los planes están funcionando bien. Si persisten las desviaciones, se indica la corrección. ¿Pero qué se corrige? Nada puede hacerse para reducir los desperdicios, hacer compras de acuerdo con especificaciones, o manejar devoluciones de ventas, a no ser que se sepa quién es responsable por estas funciones. Lograr que los hechos se ajusten a los planes, significa encontrar a las personas responsables por los resultados que difieran de la acción planeada y dar entonces los pasos necesarios para mejorar el desempeño. Así los resultados se controlan al verificar lo que hace la gente.

El control interno para las empresas organizadas por áreas de responsabilidad, utiliza la separación de las cajas por departamentos, el control de inventarios, tal como el método de inventario de detallistas, la separación de la contabilidad de otros trabajos y la auditoría interna de los departamentos.

Las aplicaciones básicas de los principios de control interno a las operaciones por departamentos, se estudian brevemente bajo los títulos siguientes:

- a).- Control de efectivo.
- b).- Control de inventarios.
- c).- Separación de la contabilidad y las operaciones.

El control de efectivo se establece fácilmente separando el manejo del efectivo de las ventas y otras operaciones. En una tienda departamental esto puede hacerse utilizando cajas independientes que sirvan a cada uno de los departamentos. Si solamente el cajero de cada departamento realiza la cobranza y la entrega del cambio, se reduce el riesgo de que los vendedores puedan sustraer el efectivo. Además, el cajero comprueba la nota de venta para ver si está adecuadamente la mercancía que envuelve o empaqueta. En otras clases de negocios no se manejará efectivo en los departamentos de operación; todo el efectivo será recibido por una caja central que será controlada por el departamento de tesorería.

El control de inventarios se logra mejor, mediante el mantenimiento de registros de inventarios perpetuos fuera de los departamentos de operación, que muestren la cantidad de existencias que deben quedar en cualquier momento. Cuando se toma un inventario físico se compara con el registro, con lo que se puede investigar cualquier discrepancia excesiva.

La separación de la contabilidad y las operaciones es importante para obtener un reporte imparcial y preciso de las actividades de los departamentos, puesto que en la medida en que exista una clara división entre las labores de cada departamento y su registro contable, se mejorará la eficiencia del sistema.

Adicionalmente la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad ha desarrollado un sistema particular para mejorar el control de las operaciones a través de los llamados informes de actuación, que por su importancia se comentarán en el siguiente punto.

5.7. INFORMES DE ACTUACIÓN

En toda empresa la información es la base para la toma de decisiones, por ello es que el personal ubicado en niveles superiores requiere de un sistema de información que le permita conocer el cumplimiento o incumplimiento de las disposiciones que emite a los niveles bajo su cargo; para cubrir esta necesidad, surgen los informes de actuación o de responsabilidad, de los cuales hablaremos a continuación.

Un informe de actuación es la síntesis de los registros de las operaciones que por medio de la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, hace posible que periódicamente el encargado de cada área, así como el superior inmediato de éste, se encuentren enterados de la efectividad de su actuación; además representa para la organización un medio de comunicación efectivo entre todas sus áreas.

Como primer paso para elaborar el informe de responsabilidad, se deberá identificar el nivel de la información, relacionando los resultados con el funcionario responsable. Posteriormente, se formulará un informe para cada individuo en el que se reflejarán los resultados obtenidos exclusivamente con el funcionario en turno. A continuación, se procederá a la integración de los resultados obtenidos por el funcionario con los informes individuales del personal bajo cargo, en un resultado total que pueda ser analizado, tanto por los responsables de su creación, como por la administración general del negocio.

Este procedimiento tendrá como finalidad comparar los resultados con el presupuesto, presentando cifras que permitan apreciar el correcto desempeño o en su defecto, detectar las desviaciones que serán objeto de un minucioso análisis efectuado por el personal y funcionarios, para determinar la estrategia adecuada de corrección.

5.7.1. Objetivos de los Informes de Responsabilidad

Los informes de responsabilidad cuentan con objetivos claramente definidos, con la meta de ser utilizados tanto por el responsable de cada área como por el Gerente o Director General; entre estos objetivos, los que a mi juicio son los más trascendentales están:

- a).- Comunicar a administradores, jefes de departamento y supervisores de sección del grado de eficiencia con que han logrado reducir los costos y los gastos, para que se encuentren enterados de la suficiencia o insuficiencia de sus acciones.
- b).- Informar las desviaciones observadas por los encargados del análisis al área de origen y a la responsabilidad individual, conjuntamente con los comentarios interpretativos respectivos, a efecto de que se tomen las acciones correctivas del caso.
- c).- Evaluar la exactitud de los presupuestos, para determinar si éstos requieren de ajustes.
- d).- Facilitar la elaboración de los presupuestos correspondientes a ejercicios futuros.
- e).- Fomentar la solución de los problemas en los niveles inferiores para evitar que afecten, al tornarse críticos, a los niveles superiores.
- f).- Simplificar la función del Gerente General al permitirle administrar por excepción, es decir, prestando atención exclusivamente en los renglones que presenten variaciones importantes.
- g).- Motivar al personal de la empresa para que mediante el conocimiento de sus fallas o aciertos, intente erradicar las primeras e impulsar las segundas en beneficio propio y de la empresa.

Una vez que hemos apreciado los objetivos de los reportes de responsabilidad, continuaremos con las características que deben reunir dichos informes para que puedan ser comprendidos con la mayor rapidez y exactitud posible por el personal que tendrá la tarea de estudiarlos.

a).- Oportunidad

Los informes de responsabilidad cumplen con su finalidad si son entregados al personal asignado para su interpretación, en el momento que son requeridos como medio de información para la toma de decisiones; por esta razón, los informes serán expedidos lo más pronto posible después del cierre; es recomendable que sea dentro de los cinco días hábiles posteriores a esta fecha.

b).- Exactitud

Deberán ser objetivos en su preparación, mostrando datos substanciales para lo que se tendrá que eliminar el detalle, es decir, la información innecesaria.

c).- Claridad

Es imprescindible que los informes sean presentados especificando claramente los conceptos a que se refieren, utilizando palabras de fácil comprensión.

d).- Concisos

El informe deberá enfocarse directamente al asunto a tratar, puesto que va dirigido a personas que por sus funciones difícilmente podrán atender detalles.

e).- Base de Medida

Siempre requerirán estar referenciados al presupuesto correspondiente, ya que éste es el parámetro para medir la eficiencia de los resultados alcanzados.

f).- Análisis de las Variaciones

Cuando existen variaciones importantes, éstas deben estar contenidas en el informe para poder tomar medidas correctivas al respecto.

g).- Interpretación de Desviaciones

Cada responsable deberá explicar las causas relativas a las desviaciones importantes del área, para que las personas que las estudien, adviertan hacia donde enfocar su atención.

En vista de los puntos señalados anteriormente es objetivo comentar que el Informe de Responsabilidad es un documento esencial dentro del sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, debido a que es el producto terminado de dicha técnica, y es la vía de comunicación por excelencia entre las diversas áreas de la organización. De lo cual se desprende que si no damos especial atención a su elaboración y diseño, no podremos determinar el verdadero origen de las erogaciones y, por consiguiente, no estaremos en posibilidad de localizar al responsable directo de éstas; lo que traerá como consecuencia errores en la toma de decisiones.

Como siguiente punto, mencionaremos las cualidades inherentes de los informes, que a continuación se señalan:

a).- Dinámicos

Abarcan un periodo de tiempo determinado, el cual puede ajustarse a las necesidades de la empresa.

b).- Internos

Son creados de acuerdo a los requerimientos de la propia organización, auxiliando a la administración como una herramienta de control.

c).- Presupuestales

Siempre referidos a los presupuestos, para ser utilizados como medida de eficiencia de acuerdo al período que comprenden.

d).- Organizacionales

Debido a que se diseñan en forma piramidal de acuerdo con la estructura organizacional, por lo que habrá tantos informes como áreas existentes de responsabilidad.

e).- Motivacionales

Puesto que al analizar la eficiencia promueven la superación personal, ya que el empleado buscará el reconocimiento de su personalidad y remuneraciones mejores.

Para finalizar este capítulo, veremos un modelo de un informe de responsabilidad, con objeto de tener una idea completa sobre la forma de estructurar la información, presentado en el Anexo 2.

Por último, después de haber estudiado los principales puntos que conforman el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, es conveniente analizar cómo todos estos conocimientos se conjugan en la práctica. Con motivo de proporcionar al lector una idea clara sobre el funcionamiento del sistema expuesto, pasaremos a la resolución de un caso práctico, como capítulo final del presente estudio.

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO

CAPÍTULO VI

CASO PRÁCTICO

6.1. ANTECEDENTES

La Compañía Pronat, S.A. se dedica a la fabricación y venta de productos naturistas, los cuales se distribuyen en varias plazas de la República Mexicana.

Esta empresa inició sus operaciones con gran éxito, ya que sus productos gozan de calidad y prestigio ampliamente reconocidos entre las personas preocupadas por su alimentación y salud.

Por consiguiente, en los últimos años la empresa se ha expandido tanto en su capacidad productiva como en las plazas a las cuales distribuye. Este crecimiento, desgraciadamente, ha traído consigo numerosos problemas entre los gerentes, ya que se quejan de que los estados convencionales de pérdidas y ganancias no reflejan adecuadamente los resultados obtenidos. Debido a esto, la administración del negocio se ha dado a la tarea de buscar un sistema contable que ayude al mejor control sobre las operaciones, y fomente al mismo tiempo la maximización de utilidades y disminución de gastos, siendo el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad el elegido para ser instalado en la empresa y así cumplir adecuadamente con los requisitos previamente señalados.

La empresa está regida por una Asamblea de Accionistas a la cual reporta directamente el Consejo de Administración de la entidad, que a su vez recibe la información del Director General.

Por su parte, el Director General, controla a las Gerencias de: Finanzas, Producción, Recursos Humanos y Ventas.

Para efectos de este caso práctico, nos concentraremos en la Gerencia de Producción, que se integra por los departamentos de Compras y de Fabricación. Siendo este último, el encargado de controlar a los cuatro departamentos productivos de la empresa.

La empresa produce un solo tipo de artículo que es conocido con el nombre de *no-pax* que es nopal deshidratado puro, en presentación de 120 cápsulas, siendo el procedimiento de elaboración el siguiente:

- a).- Departamento productivo No.1: La materia prima es revisada, seleccionada, lavada y puesta a secar al sol.
- b).- Departamento productivo No. 2: El nopal es cortado y puesto en charolas; se colocan las charolas en el horno de deshidratación y se supervisa el proceso de secado por calor.
- c).- Departamento productivo No. 3: El nopal deshidratado es molido hasta convertirlo en polvo y se introduce en sacos para ser llevado al lugar de sanitización.
- d).- Departamento productivo No. 4: Después de ser sanitizado, se introduce el polvo en cápsulas y son puestas en botellas que contienen 120 cápsulas; posteriormente se empaqueta el producto.

En la preparación del presupuesto para el ejercicio de 1996, se han tomado como base los datos que a continuación se señalan:

- a).- Los costos productivos se controlan por medio del sistema de costos estándar.
- b).- El volumen de ventas de 1995 alcanzará la cifra de 530,000 unidades, cabe decir, que en este año se dejaron de vender 1,000 unidades por problemas sindicales. Para el año de 1996 se estima una baja en ventas de 1,000 unidades por cambio de diseño del producto; no obstante lo anterior, el

incremento natural de ventas que se ha observado año con año, ha sido aproximadamente del 24.068 % que representan 127,561 unidades para el próximo ejercicio. Adicionalmente se esperan comercializar 16,439 unidades por la apertura de una nueva plaza de ventas en la zona sur, lo que nos da un total en ventas para el ejercicio 1996 de 674,000 unidades.

- c).- El precio de venta por unidad se verá incrementado trimestralmente de la siguiente manera: \$ 11.00 por unidad para el primer trimestre de 1996, \$ 12.10 por unidad para el segundo trimestre, \$ 13.20 para el tercer trimestre y finalmente \$ 14.30 para el cuarto trimestre del año. Se espera mantener la proporción mensual del 50% para ventas de contado y 50% para ventas a crédito a 30 días.
- d).- Por lo que se refiere a la política de compras, también se mantendrá la política de efectuar el 100% de las compras a crédito a un plazo de 30 días.
- e).- El índice de inflación calculado para el ejercicio de 1996 es de un 30%.
- f).- El incremento salarial a obreros y personal administrativo se efectuará al inicio del año presupuestado, por lo que no se otorgarán incrementos salariales durante el período.
- g).- No se prevén modificaciones en los gastos constantes para el período presupuestado.
- h).- No se tienen contempladas modificaciones en las inversiones en activos fijos.
- i).- El método de valuación de inventarios es el de costos promedio.
- j).- Siendo nuestro producto un complemento alimenticio, su consumo es constante durante todo el año, por lo que no existe estacionalidad en su venta.

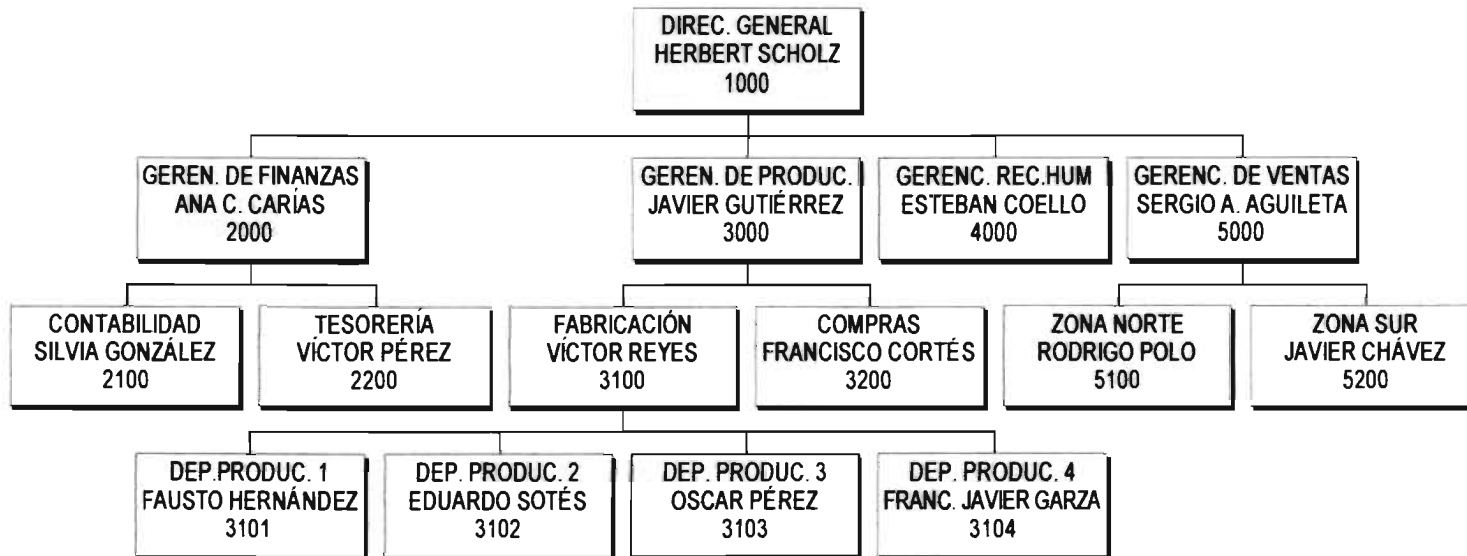
La clave de responsabilidad asignada a cada área (catálogo por áreas de responsabilidad), así como el número de personas que integran cada departamento, se encuentra detallado en el cuadro siguiente:

CLAVE	ÁREA	PERSONAL
1000	DIRECCIÓN GRAL	2
2000	GERENCIA DE FINANZAS	3
2100	CONTABILIDAD	3
2200	TESORERÍA	3
3000	GERENCIA PRODUCCIÓN	2
3100	FABRICACIÓN	2
3101	DEPTO. PRODUC. 1	2
3102	DEPTO. PRODUC. 2	6
3103	DEPTO. PRODUC. 3	6
3104	DEPTO. PRODUC. 4	16
3200	COMPRAS	1
4000	GERENC. REC. HUM.	1
5000	GERENC. DE VENTAS	1
5100	ZONA NORTE	1
5200	ZONA SUR	1
	TOTAL:	50

Es también conveniente señalar que el ejercicio de la empresa comprende del 1º de enero al 31 de diciembre, por lo que el período presupuestal tiene una igual duración. Cabe aclarar, que el presente presupuesto contiene solamente las cédulas necesarias para elaborar los informes de responsabilidad y observar su funcionamiento. Teniendo en consideración que todos los cuadros que se ilustran contienen cifras hipotéticas.

CIA. PRONAT, S.A.

ORGANIGRAMA POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD.



6.3. ÍNDICE DE CÉDULAS

NOMBRE:	CÉDULA:
Pronóstico global de ventas.	A
Presupuesto global de ventas.	B
Cálculo de costos estándar de materia prima.	C
Cálculo de costos estándar de mano de obra.	D
Cálculo de la producción de acuerdo al nivel de ventas.	E
Presupuesto de producción.	F
Presupuesto de materia prima utilizada.	G
Presupuesto de compras de materia prima.	H
Presupuesto de mano de obra directa.	I
Presupuesto de gastos indirectos de fabricación controlables por el mes de enero de 1996.	J-1
Presupuesto de gastos de administración y gastos de venta controlables por el mes de enero de 1996.	J-1
Presupuesto de gastos indirectos de fabricación controlables. (anual)	J
Presupuesto de gastos de administracion y gastos de venta controlables. (anual)	J
Prorrato de gastos indirectos de fabricación no controlables	
Prorrato primario.	K-1
Prorrato secundario.	K-2
Presupuesto de gastos indirectos de fabricación no controlables.	K
Presupuesto de inventarios producto terminado.	L
Presupuesto de sueldos y salarios.	M
Integración de los Sueldos y Salarios Presupuestados.	M-1
Programación de la cobranza.	N
Programación del cobro de intereses.	Ñ
Programación del pago de pasivos.	O
Programación del pago de impuesto.	P
Flujo de caja presupuestado.	Q
Presupuesto de costo de producción y costo de ventas.	R
Estado de Resultados presupuestado.	S
Balance General presupuestado	T
Informes de responsabilidad.	U-1 a 8
Análisis de variaciones.	V a Y
Estudios Posteriores.	Z a AB

COMPañÍA PRONAT, S.A.
PRONÓSTICO GLOBAL DE VENTAS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996
(VENTAS EN UNIDADES)

MES	PERIODO 1995							PERIODO 1996							
	PLAZA NORTE 1	PLAZA NORTE 2	TOTAL ZONA NORTE	PLAZA SUR 1	PLAZA SUR 2	TOTAL ZONA SUR	VENTAS 1995	PLAZA NORTE 1	PLAZA NORTE 2	TOTAL ZONA NORT	PLAZA SUR 1	PLAZA SUR 2	PLAZA SUR 3	TOTAL ZONA SUR	VENTAS 1996
ENE	9,500	9,500	19,000	9,500	9,500	19,000	38,000	12,195	12,195	24,390	12,195	12,195	1,220	25,610	50,000
FEB	10,250	10,250	20,500	10,250	10,250	20,500	41,000	12,927	12,927	25,854	12,927	12,927	1,293	27,146	53,000
MAR	10,750	10,750	21,500	10,750	10,750	21,500	43,000	13,415	13,415	26,829	13,415	13,415	1,341	28,171	55,000
ABR	11,000	11,000	22,000	11,000	11,000	22,000	44,000	13,659	13,659	27,317	13,659	13,659	1,366	28,683	56,000
MAY	10,750	10,750	21,500	10,750	10,750	21,500	43,000	13,415	13,415	26,829	13,415	13,415	1,341	28,171	55,000
JUN	11,000	11,000	22,000	11,000	11,000	22,000	44,000	13,659	13,659	27,317	13,659	13,659	1,366	28,683	56,000
JUL	11,250	11,250	22,500	11,250	11,250	22,500	45,000	13,902	13,902	27,805	13,902	13,902	1,390	29,195	57,000
AGO	11,250	11,250	22,500	11,250	11,250	22,500	45,000	13,902	13,902	27,805	13,902	13,902	1,390	29,195	57,000
SEP	11,250	11,250	22,500	11,250	11,250	22,500	45,000	13,902	13,902	27,805	13,902	13,902	1,390	29,195	57,000
OCT	11,750	11,750	23,500	11,750	11,750	23,500	47,000	14,390	14,390	28,780	14,390	14,390	1,439	30,220	59,000
NOV	11,750	11,750	23,500	11,750	11,750	23,500	47,000	14,390	14,390	28,780	14,390	14,390	1,439	30,220	59,000
DIC	12,000	12,000	24,000	12,000	12,000	24,000	48,000	14,634	14,634	29,268	14,634	14,634	1,463	30,732	60,000
TOTAL:	132,500	132,500	265,000	132,500	132,500	265,000	530,000	164,390	164,390	328,780	164,390	164,390	16,439	345,220	674,000

CÉD.: B

CÉD.: B

NOTAS: EN EL MES DE MAYO DE 1995 SE DEJARON DE VENDER 1000 UNIDADES POR PROBLEMAS SINDICALES.

EN MAYO DE 1996 SE EFETUARÁ UN CAMBIO EN EL DISEÑO DEL PRODUCTO, POR LO QUE SE ESPERA QUE LAS VENTAS SE VEAN AFECTADAS EN FORMA NEGATIVA EN 1000 UNIDADES.

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO GLOBAL DE VENTAS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

MES	VENTAS 1995	PRECIO X UNID.	TOTAL 1995	VENTAS 1996	PRECIO X UNID.	TOTAL 1996	CREDITO 50%	CONTADO 50%
ENE	38,000	8.50	323,000	50,000	11.00	550,000	275,000	275,000
FEB	41,000	8.50	348,500	53,000	11.00	583,000	291,500	291,500
MAR	43,000	8.50	365,500	55,000	11.00	605,000	302,500	302,500
ABR	44,000	8.50	374,000	56,000	12.10	677,600	338,800	338,800
MAY	43,000	9.00	387,000	55,000	12.10	665,500	332,750	332,750
JUN	44,000	9.00	396,000	56,000	12.10	677,600	338,800	338,800
JUL	45,000	9.00	405,000	57,000	13.20	752,400	376,200	376,200
AGO	45,000	9.00	405,000	57,000	13.20	752,400	376,200	376,200
SEP	45,000	10.00	450,000	57,000	13.20	752,400	376,200	376,200
OCT	47,000	10.00	470,000	59,000	14.30	843,700	421,850	421,850
NOV	47,000	10.00	470,000	59,000	14.30	843,700	421,850	421,850
DIC	48,000	10.00	480,000	60,000	14.30	858,000	429,000	429,000
TOTAL:	530,000		4,874,000	674,000		8,561,300	4,280,650	4,280,650
	CÉD.: A			CÉD.: A,E,L,Z		CÉD.: S	CÉD.: N	CÉD.: Q

NOTA: LAS CIFRAS DENTRO DEL CUADRO GRIS ESTÁN EXPRESADAS EN UNIDADES.

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
CÁLCULO DE COSTOS ESTÁNDAR DE MATERIA PRIMA
AL 1° DE ENERO DE 1996

NOTA:

CÁLCULO EN BASE A 1000 UNIDADES DE PRODUCTO TERMINADO.

5gr x 100 cápsulas x 1000 unidades = 500000gr o 500kg.

CONCEPTO	UNIDADES	COSTO X UNID.	TOTAL
PENCAS Penca de 2.5 Kg.	2,000	1	2,000
HIPOCLORITO DE SODIO 1 Kg. para cada 400 pencas	5	10	50
AGUA Lavado y enjuagado	500	0.002	1
GAS \$10.00 DE GAS POR CADA 100Kg.	500	0.1	500
ELECTRICIDAD	1	50	50
SACO DE 25Kg 500 Kg. / 25 Kg = 20 SACOS	20	2	40
SANITIZACIÓN DEL PRODUCTO \$ 1050.00 por 500 Kg.	1	1050	1050
CAJA COLECTIVA	10	5	50
FRASCO	1000	1	1000
TAPA FRASCO	1000	0.5	500
ETIQUETA	1000	0.5	500
ALGODÓN	10	5	50
CÁPSULAS 100 cápsulas x unidad x 1000 unidades	100000	0.02	2000
TOTAL:			7791 CÉD.: G

NOTA: ES IMPORTANTE MENCIONAR QUE AL MOMENTO DE CALCULAR LOS COSTOS ARRIBA SEÑALADOS SE TOMÓ EN CONSIDERACIÓN, EL NIVEL DE MATERIA PRIMA DESPERDICIADA, QUE ES CONATURAL AL PROCESO PRODUCTIVO.

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
CÁLCULO DE COSTOS ESTÁNDAR DE MANO DE OBRA
AL 1º DE ENERO DE 1996

NOTA:

CÁLCULO EN BASE A 1000 UNIDADES DE PRODUCTO TERMINADO.

SUELDO DEL PERSONAL: 45 PESOS DIARIOS X 8 horas

COSTO POR HORA 5 PESOS

PROCESO PRODUCTIVO	PARÁMETRO	HORAS UTILIZADAS	COSTO X HORA	COSTO TOTAL
LAVADO Y ENJUAGADO DE PENCAS	400 pencas x hr.	5 hrs.	5	25
CORTADO DE LAS PENCAS	400 pencas x hr.	5 hrs.	5	25
COLOCACIÓN EN CHAROLAS se colocan en charolas de 50 kg. de capacidad.	50 charolas x hr.	2 hrs.	5	10
COLOCACIÓN DE CHAROLAS EN EL HORNO	100 charolas x hr.	1 hra.	5	5
VIGILANCIA DEL PROCESO DE DESHIDRATACIÓN	Duración del proceso.	10 hrs.	5	50
REMOCIÓN DE CHAROLAS DEL HORNO	100 charolas x hr.	1 hra.	5	5
MOLIENDA DEL NOPAL	50 Kg. x hr.	10 hrs.	5	50
TAMIZACIÓN EN NOPAL Y LLENADO DE SACOS	50 Kg. x hr.	10 hrs.	5	50
LLENADO DE CÁPSULAS 0.5 grs. x cap.	5,000 cápsulas x hr.	20 hrs.	5	100
LAVADO DE FRASCOS	500 frascos x hr.	2 hrs.	5	10
ETIQUETADO DE FRASCOS	100 frascos x hr.	10 hrs.	5	50
LLENADO DE FRASCOS	100 frascos x hr.	10 hrs.	5	50
SELLADO DE FRASCOS	100 frascos x hr.	10 hrs.	5	50
COLOCACIÓN DE FRASCO EN CAJA COLECTIVA	500 frascos x hr.	2 hrs.	5	10
TOTAL:	1000 unds. product.	98 hrs.	5	490 CÉD.: I

NOTA: ES IMPORTANTE MENCIONAR QUE AL MOMENTO DE CALCULAR LOS COSTOS ARRIBA SEÑALADOS SE CONSIDERÓ EL NIVEL DE HORAS DESPERDICIAS, QUE SON CONATURALES AL PROCESO PRODUCTIVO.

COMPAÑÍA PRONAT, S.A
CÁLCULO DE LA PRODUCCIÓN DE ACUERDO AL NIVEL DE VENTAS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

MES	EN UNIDADES				EN PESOS			
	INV. INIC. DE PRODUCC.	PRODUCCIÓN	VENTAS	NIVEL DE INV. FINAL DE PRODUCC.	INV. INIC. DE PRODUCC.	PRODUCCIÓN	VENTAS	NIVEL DE INV. FINAL DE PRODUCC.
ENE	5,000	53,000	50,000	8,000	44,419	470,843	444,192	71,071
FEB	8,000	53,000	53,000	8,000	71,071	470,843	470,843	71,071
MAR	8,000	53,000	55,000	6,000	71,071	470,843	488,611	53,303
ABR	6,000	55,000	56,000	5,000	53,303	533,451	538,659	48,095
MAY	5,000	55,000	55,000	5,000	48,095	533,451	533,083	48,462
JUN	5,000	55,000	56,000	4,000	48,462	533,451	543,119	38,794
JUL	4,000	57,000	57,000	4,000	38,794	599,174	596,134	41,834
AGO	4,000	57,000	57,000	4,000	41,834	599,174	598,975	42,033
SEP	4,000	57,000	57,000	4,000	42,033	599,174	599,161	42,046
OCT	4,000	60,000	59,000	5,000	42,046	678,633	664,376	56,303
NOV	5,000	60,000	59,000	6,000	56,303	678,633	667,096	67,840
DIC	6,000	60,000	60,000	6,000	67,840	678,633	678,612	67,861
TOTAL:		675,000	674,000		625,271	6,846,303	6,822,861	648,713

CÉD: B

CÉD.: R

CÉD.: F,R

CÉD.: R

CÉD.: R

NOTA: CON LA COLUMNA DE VENTAS, SE COMPRUEBA QUE EL NIVEL DE PRODUCCIÓN MENSUAL LOGRA CUBRIR LAS VENTAS DEL MES.

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE PRODUCCIÓN
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996
(CIFRAS EN PESOS)

CLAVE	CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL	
	PRODUC. EN 1000/UND.	53	53	53	55	55	55	57	57	57	60	60	60		
3101	MAT.PRIM. DEP.1	108,703	108,703	108,703	124,086	124,086	124,086	140,288	140,288	140,288	159,978	159,978	159,978	1,599,165	
3102	MAT.PRIM. DEP.2	29,150	29,150	29,150	33,275	33,275	33,275	37,620	37,620	37,620	42,900	42,900	42,900	428,835	
3103	MAT.PRIM. DEP.3	2,120	2,120	2,120	2,420	2,420	2,420	2,736	2,736	2,736	3,120	3,120	3,120	31,188	
3104	MAT.PRIM. DEP.4	272,950	272,950	272,950	311,575	311,575	311,575	352,260	352,260	352,260	401,700	401,700	401,700	4,015,455	CÉD.:
	TOTAL MAT.PRIM.	412,923	412,923	412,923	471,356	471,356	471,356	532,904	532,904	532,904	607,698	607,698	607,698	6,074,643	G,H,R
3101	M.O.D. DEP.1	1325	1325	1325	1375	1375	1375	1425	1425	1425	1500	1500	1500	16875	
3102	M.O.D. DEP.2	5035	5035	5035	5225	5225	5225	5415	5415	5415	5700	5700	5700	64125	
3103	M.O.D. DEP.3	5300	5300	5300	5500	5500	5500	5700	5700	5700	6000	6000	6000	67500	
3104	M.O.D. DEP.4	14310	14310	14310	14850	14850	14850	15390	15390	15390	16200	16200	16200	182250	CÉD.:
	TOTAL M.O.D.	25970	25970	25970	26950	26950	26950	27930	27930	27930	29400	29400	29400	330750	I,M,R
3101	G.I.F.CONT.DEP.1	500	500	500	550	550	550	600	600	600	650	650	650	6,900	
3102	G.I.F.CONT.DEP.2	2,150	2,150	2,150	2,365	2,365	2,365	2,580	2,580	2,580	2,795	2,795	2,795	29,670	
3103	G.I.F.CONT.DEP.3	750	750	750	825	825	825	900	900	900	975	975	975	10,350	
3104	G.I.F.CONT.DEP.4	1,300	1,300	1,300	1,430	1,430	1,430	1,560	1,560	1,560	1,690	1,690	1,690	17,940	CÉD.:
	TOTAL G.I.F.CONT.	4,700	4,700	4,700	5,170	5,170	5,170	5,640	5,640	5,640	6,110	6,110	6,110	64,860	J,R
3101	G.I.F.NO CONT.DEP.1	3,408	3,408	3,408	3,749	3,749	3,749	4,090	4,090	4,090	4,430	4,430	4,430	47,031	
3102	G.I.F.NO CONT.DEP.2	5,740	5,740	5,740	6,314	6,314	6,314	6,888	6,888	6,888	7,462	7,462	7,462	79,212	
3103	G.I.F.NO CONT.DEP.3	5,390	5,390	5,390	5,929	5,929	5,929	6,468	6,468	6,468	7,007	7,007	7,007	74,382	
3104	G.I.F.NO CONT.DEP.4	12,712	12,712	12,712	13,983	13,983	13,983	15,254	15,254	15,254	16,526	16,526	16,526	175,425	CÉD.:
	TOTAL G.I.F.NO CONT.	27,250	27,250	27,250	29,975	29,975	29,975	32,700	32,700	32,700	35,425	35,425	35,425	376,050	K,R
	TOTAL:	470,843	470,843	470,843	533,451	533,451	533,451	599,174	599,174	599,174	678,633	678,633	678,633	6,846,303	CÉD.:E,R

CASO PRÁCTICO

CÉDULA: G

COMPañIA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE MATERIA PRIMA UTILIZADA
POR EL PERIODO DEL 1º DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996
(CIFRAS EN PESOS)

CONCEPTO.	COSTO 1000/UNID. POR TRI				ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
	1	2	3	4													
PRODUC. EN 1000/UND.	1	2	3	4	53	53	53	55	55	55	57	57	57	60	60	60	
PENCAS	2000	2200	2400	2600	106,000	106,000	106,000	121,000	121,000	121,000	136,800	136,800	136,800	156,000	156,000	156,000	1,559,400
HIP.DE SOD.	50	55	60	65	2,650	2,650	2,650	3,025	3,025	3,025	3,420	3,420	3,420	3,900	3,900	3,900	38,985
AGUA.	1	1.1	1.2	1.3	53	53	53	61	61	61	68	68	68	78	78	78	780
COSTO MAT.PRIM. DEP.1					108,703	108,703	108,703	124,086	124,086	124,086	140,288	140,288	140,288	159,978	159,978	159,978	1,599,165
GAS	500	550	600	650	26,500	26,500	26,500	30,250	30,250	30,250	34,200	34,200	34,200	39,000	39,000	39,000	389,850
ELECTRIC.	50	55	60	65	2,650	2,650	2,650	3,025	3,025	3,025	3,420	3,420	3,420	3,900	3,900	3,900	38,985
COSTO MAT.PRIM. DEP.2					29,150	29,150	29,150	33,275	33,275	33,275	37,620	37,620	37,620	42,900	42,900	42,900	428,835
SACO	40	44	48	52	2,120	2,120	2,120	2,420	2,420	2,420	2,736	2,736	2,736	3,120	3,120	3,120	31,188
COSTO MAT.PRIM. DEP.3					2,120	2,120	2,120	2,420	2,420	2,420	2,736	2,736	2,736	3,120	3,120	3,120	31,188
SANITIZACIÓN	1050	1155	1260	1365	55,650	55,650	55,650	63,525	63,525	63,525	71,820	71,820	71,820	81,900	81,900	81,900	818,685
CAJA COLECTIVA.	50	55	60	65	2,650	2,650	2,650	3,025	3,025	3,025	3,420	3,420	3,420	3,900	3,900	3,900	38,985
FRASCO	1000	1100	1200	1300	53,000	53,000	53,000	60,500	60,500	60,500	68,400	68,400	68,400	78,000	78,000	78,000	779,700
TAPA FRASCO	500	550	600	650	26,500	26,500	26,500	30,250	30,250	30,250	34,200	34,200	34,200	39,000	39,000	39,000	389,850
ETIQUETA	500	550	600	650	26,500	26,500	26,500	30,250	30,250	30,250	34,200	34,200	34,200	39,000	39,000	39,000	389,850
ALGODON	50	55	60	65	2,650	2,650	2,650	3,025	3,025	3,025	3,420	3,420	3,420	3,900	3,900	3,900	38,985
CÁPSULAS	2000	2200	2400	2600	106,000	106,000	106,000	121,000	121,000	121,000	136,800	136,800	136,800	156,000	156,000	156,000	1,559,400
COSTO MAT.PRIM. DEP.4					272,950	272,950	272,950	311,575	311,575	311,575	352,260	352,260	352,260	401,700	401,700	401,700	4,015,455
TOTAL:	7,791	8,570	9,349	10,128	412,923	412,923	412,923	471,356	471,356	471,356	532,904	532,904	532,904	607,698	607,698	607,698	6,074,643

CÉD.: C

CÉD.: F,H,R

CÉDULA: G

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE COMPRAS DE MATERIA PRIMA
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CÁLCULO DEFINITIVO DE PRODUCCIÓN E INVENTARIOS PROMEDIO POR TRIMESTRE.

EN PESOS.							
MES	COMPRAS	GAST./ COMPRA	DEV.Y REB./ COMPRA	COMPRAS NETAS	INV. INICIAL	PRODUCCIÓN	NIVEL DE INV. FINAL
ENE	424,500	1,000	500	425,000	200,000	412,923	212,077
FEB	424,500	1,000	500	425,000	212,077	412,923	224,154
MAR	424,500	1,000	500	425,000	224,154	412,923	236,231
ABR	469,450	1,100	550	470,000	236,231	471,356	234,876
MAY	469,450	1,100	550	470,000	234,876	471,356	233,520
JUN	499,450	1,100	550	500,000	233,520	471,356	262,165
JUL	534,400	1,200	600	535,000	262,165	532,904	264,260
AGO	549,400	1,200	600	550,000	264,260	532,904	281,356
SEP	549,400	1,200	600	550,000	281,356	532,904	298,451
OCT	609,350	1,300	650	610,000	298,451	607,698	300,753
NOV	609,350	1,300	650	610,000	300,753	607,698	303,055
DIC	609,350	1,300	650	610,000	303,055	607,698	305,357
TOTAL	6,173,100	13,800	6,900	6,180,000	3,050,898	6,074,643	3,156,255
	CÉD: R	CÉD: R	CÉD: R	CÉD: R CÉD: O	CÉD: R	▲ CÉD: F,G,R.	CÉD: R

COMPañÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE MANO DE OBRA DIRECTA
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996
(CIFRAS EN PESOS)

CLAVE	CONCEPTO	COSTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
	PRODUCCIÓN EN 1000/UND.		53	53	53	55	55	55	57	57	57	60	60	60	675
3101	LAVADO Y ENJUAGADO DE PENCAS	25	1,325	1,325	1,325	1,375	1,375	1,375	1,425	1,425	1,425	1,500	1,500	1,500	16,875
	COSTO M.O.D. DEP.1	25	1,325	1,325	1,325	1,375	1,375	1,375	1,425	1,425	1,425	1,500	1,500	1,500	16,875
	CORTADO DE PENCAS	25	1,325	1,325	1,325	1,375	1,375	1,375	1,425	1,425	1,425	1,500	1,500	1,500	16,875
	COLOCACIÓN EN CHAROLAS	10	530	530	530	550	550	550	570	570	570	600	600	600	6,750
	COLOCACIÓN DE CHAROLAS EN EL HORNO	5	265	265	265	275	275	275	285	285	285	300	300	300	3,375
	VIGILANCIA DEL PROCESO DE DESHID.	50	2,650	2,650	2,650	2,750	2,750	2,750	2,850	2,850	2,850	3,000	3,000	3,000	33,750
3102	REMOCIÓN DE CHAROLAS DEL HORNO	5	265	265	265	275	275	275	285	285	285	300	300	300	3,375
	COSTO M.O.D. DEP.2	95	5,035	5,035	5,035	5,225	5,225	5,225	5,415	5,415	5,415	5,700	5,700	5,700	64,125
	MOLIENDA DEL NOPAL	50	2,650	2,650	2,650	2,750	2,750	2,750	2,850	2,850	2,850	3,000	3,000	3,000	33,750
3103	TAMIZACIÓN DEL NOPAL Y LLENADO DE SACOS	50	2,650	2,650	2,650	2,750	2,750	2,750	2,850	2,850	2,850	3,000	3,000	3,000	33,750
	COSTO M.O.D. DEP.3	100	5,300	5,300	5,300	5,500	5,500	5,500	5,700	5,700	5,700	6,000	6,000	6,000	67,500
	LLENADO DE CÁPSULAS	100	5,300	5,300	5,300	5,500	5,500	5,500	5,700	5,700	5,700	6,000	6,000	6,000	67,500
	LAVADO DE FRASCOS	10	530	530	530	550	550	550	570	570	570	600	600	600	6,750
	ETIQUETADO DE FRASCOS	50	2,650	2,650	2,650	2,750	2,750	2,750	2,850	2,850	2,850	3,000	3,000	3,000	33,750
	LLENADO DE FRASCOS	50	2,650	2,650	2,650	2,750	2,750	2,750	2,850	2,850	2,850	3,000	3,000	3,000	33,750
	SELLADO DE FRASCOS	50	2,650	2,650	2,650	2,750	2,750	2,750	2,850	2,850	2,850	3,000	3,000	3,000	33,750
3104	COLOCACIÓN DE FRASCOS EN CAJA COLECTIVA	10	530	530	530	550	550	550	570	570	570	600	600	600	6,750
	COSTO M.O.D. DEP.4	270	14,310	14,310	14,310	14,850	14,850	14,850	15,390	15,390	15,390	16,200	16,200	16,200	182,250
	TOTAL:	490	25,970	25,970	25,970	26,950	26,950	26,950	27,930	27,930	27,930	29,400	29,400	29,400	330,750

CÉD.: D

CÉD.:
F,M,R

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE GASTOS IND. DE FABRICACIÓN CONTROLABLES
POR EL MES DE ENERO DE 1996

INTEGRACIÓN DE LOS GASTOS

CLAVE	ÁREA	MANT.EQ.COMP.	MANT.MAQ.	PAPELERÍA	VARIOS	TOTAL
3101	DEPTO.1	0	400	50	50	500
3102	DEPTO.2	0	2,000	50	100	2,150
3103	DEPTO.3	0	600	50	100	750
3104	DEPTO.4	0	1,000	100	200	1,300
	TOTAL:	0	4,000	250	450	4,700

CÉD.: Q CÉD.: Q CÉD.: Q CÉD.: J

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y GASTOS DE VENTA CONTROLABLES
POR EL MES DE ENERO DE 1996

INTEGRACIÓN DE LOS GASTOS

CLAVE	ÁREA	MANT.EQ.COMP.	MANT.MAQ.	PAPELERÍA	VARIOS	TOTAL
1000	DIR.GRAL.	100	0	100	100	300
2000	FINANZAS	100	0	100	100	300
2100	CONTABILIDAD	100	0	300	100	500
2200	TESORERÍA	100	0	150	100	350
3000	PRODUCCIÓN	100	0	100	100	300
3100	FABRICACIÓN	0	0	100	100	200
3200	COMPRAS	0	0	100	100	200
4000	REC.HUM.	0	0	300	100	400
	TOTAL G. ADM:	500	0	1,250	800	2,550

CÉD.: Q CÉD.: Q CÉD.: Q CÉD.: J

CLAVE	ÁREA	MANT.EQ.COMP.	MANT.MAQ.	PAPELERÍA	VARIOS	TOTAL
5000	VENTAS	0	0	200	200	400
5100	ZONA NORTE	0	0	200	100	300
5200	ZONA SUR	0	0	200	100	300
	TOTAL G. VENTA:	0	0	600	400	1,000

CÉD.: Q CÉD.: Q CÉD.: J

NOTA:

PAPELERÍA: $250 + 1,250 + 600 = 2,100$ CÉD.: Q
 VARIOS: $450 + 800 + 400 = 1,650$ CÉD.: Q

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE GASTOS IND. DE FABRICACIÓN CONTROLABLES
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CLAVE	ÁREA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
3101	DEPTO.1	500	500	500	550	550	550	600	600	600	650	650	650	6,900
3102	DEPTO.2	2,150	2,150	2,150	2,365	2,365	2,365	2,580	2,580	2,580	2,795	2,795	2,795	29,670
3103	DEPTO.3	750	750	750	825	825	825	900	900	900	975	975	975	10,350
3104	DEPTO.4	1,300	1,300	1,300	1,430	1,430	1,430	1,560	1,560	1,560	1,690	1,690	1,690	17,940
	TOTAL:	4,700	4,700	4,700	5,170	5,170	5,170	5,640	5,640	5,640	6,110	6,110	6,110	64,860

CÉD.: J-1

CÉD.: F,R

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE GASTOS DE ADMINISTRACIÓN Y GASTOS DE VENTA CONTROLABLES.
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CLAVE	ÁREA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
1000	DIR.GRAL.	300	300	300	330	330	330	360	360	360	390	390	390	4,140
2000	FINANZAS	300	300	300	330	330	330	360	360	360	390	390	390	4,140
2100	CONTABILIDAD	500	500	500	550	550	550	600	600	600	650	650	650	6,900
2200	TESORERÍA	350	350	350	385	385	385	420	420	420	455	455	455	4,830
3000	PRODUCCIÓN	300	300	300	330	330	330	360	360	360	390	390	390	4,140
3100	FABRICACIÓN	200	200	200	220	220	220	240	240	240	260	260	260	2,760
3200	COMPRAS	200	200	200	220	220	220	240	240	240	260	260	260	2,760
4000	REC.HUM.	400	400	400	440	440	440	480	480	480	520	520	520	5,520
	TOTAL G. ADM.:	2,550	2,550	2,550	2,805	2,805	2,805	3,060	3,060	3,060	3,315	3,315	3,315	35,190
		CÉD.: J-1												CÉD.: S
5000	VENTAS	400	400	400	440	440	440	480	480	480	520	520	520	5,520
5100	ZONA NORTE	300	300	300	330	330	330	360	360	360	390	390	390	4,140
5200	ZONA SUR	300	300	300	330	330	330	360	360	360	390	390	390	4,140
	TOTAL G. VENTA:	1,000	1,000	1,000	1,100	1,100	1,100	1,200	1,200	1,200	1,300	1,300	1,300	13,800

CÉD.: J-1

CÉD.: S

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRORRATEO DE GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN NO CONTROLABLES
POR EL MES DE ENERO DE 1996

BASES PRORRATEO PRIMARIO								
CLAVE	ÁREA	m ²	LÁMPARAS	TOMAS DE AGUA	TELÉFONOS	ESCRITORIOS	COMPUTADORA	MAQUINARIA
1000	DIR.GRAL.	20	5	1	2	2	1	0
2000	FINANZAS	20	5	1	2	3	1	0
2100	CONTABILIDAD	30	5	1	2	3	1	0
2200	TESORERÍA	20	5	1	2	3	1	0
3000	PRODUCCIÓN	20	5	1	1	2	1	0
3100	FABRICACIÓN	25	5	1	1	1	0	0
3101	DEPTO.1	100	5	5	0	0	0	4,800
3102	DEPTO.2	150	10	2	0	1	0	79,200
3103	DEPTO.3	150	10	1	0	0	0	13,200
3104	DEPTO.4	350	20	1	0	0	0	22,800
3200	COMPRAS	25	5	1	2	1	0	0
4000	REC.HUM.	20	5	1	1	1	0	0
5000	VENTAS	20	5	1	3	1	0	0
5100	ZONA NORTE	25	5	1	2	1	0	0
5200	ZONA SUR	25	5	1	2	1	0	0
	TOTAL:	1000	100	20	20	20	5	120,000

PRORRATEO PRIMARIO									
CLAVE	ÁREA	RENTA	ENERG.ELEC.	AGUA	TELÉFONO	DEP.EQ.OF.	DEP.EQ.COMP.	DEP.MAQ	TOTAL
1000	DIR.GRAL.	400	150	50	200	50	50	0	900
2000	FINANZAS	400	150	50	200	75	50	0	925
2100	CONTABILIDAD	600	150	50	200	75	50	0	1,125
2200	TESORERÍA	400	150	50	200	75	50	0	925
3000	PRODUCCIÓN	400	150	50	100	50	50	0	800
3100	FABRICACIÓN	500	150	50	100	25	0	0	825
3101	DEPTO.1	2,000	150	250	0	0	0	20	2,420
3102	DEPTO.2	3,000	300	100	0	25	0	330	3,755
3103	DEPTO.3	3,000	300	50	0	0	0	55	3,405
3104	DEPTO.4	7,000	600	50	0	0	0	95	7,745
3200	COMPRAS	500	150	50	200	25	0	0	925
4000	REC.HUM.	400	150	50	100	25	0	0	725
5000	VENTAS	400	150	50	300	25	0	0	925
5100	ZONA NORTE	500	150	50	200	25	0	0	925
5200	ZONA SUR	500	150	50	200	25	0	0	925
	TOTAL:	20,000	3,000	1,000	2,000	500	250	500	27,250

CÉD.: Q CÉD.: Q

CÉD.: Q

CÉD.: Q

CÉD.:

K, K-2

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRORRATEO DE GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN NO CONTROLABLES
POR EL MES DE ENERO DE 1996

PRORRATEO SECUNDARIO

NOTA: TOMANDO EN CONSIDERACIÓN EL TAMAÑO DE LOS DEPARTAMENTOS PRODUCTIVOS SE LLEGÓ A LA CONCLUSIÓN QUE NO SERÍA JUSTO REPARTIR LOS GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN POR IGUAL, LLEGÁNDOSE A LA PROPORCIÓN SIGUIENTE:

	DEPTO. 1	DEPTO. 2	DEPTO. 3	DEPTO. 4
BASE	1/10	1/5	1/5	1/2
PERSONAL	2	6	6	16

PRORRATEO SECUNDARIO						
CLAVE	ÁREA	DEPTO.1	DEPTO.2	DEPTO.3	DEPTO.4	TOTAL
1000	DIR. GRAL.	90	180	180	450	900
2000	FINANZAS	92	185	185	463	925
2100	CONTABILIDAD	112	225	225	563	1,125
2200	TESORERÍA	92	185	185	463	925
3000	PRODUCCIÓN	80	160	160	400	800
3100	FABRICACIÓN	82	165	165	413	825
3200	COMPRAS	92	185	185	463	925
4000	REC. HUM.	72	145	145	363	725
5000	VENTAS	92	185	185	463	925
5100	ZONA NORTE	92	185	185	463	925
5200	ZONA SUR	92	185	185	463	925
	SUBTOTAL:	988	1,985	1,985	4,967	9,925
MÁS	GAST. DEP. PROD.	2,420	3,755	3,405	7,745	17,325
	TOTAL G.I.F.:	3,408	5,740	5,390	12,712	27,250

CÉD.:

G.I.F.: GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN (NO CONTROLABLES).

K, K-1

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN NO CONTROLABLES
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996
(CIFRAS EN PESOS)

CLAVE	ÁREA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
1000	DIR.GRAL.	900	900	900	990	990	990	1,080	1,080	1,080	1,170	1,170	1,170	12,420
2000	FINANZAS	925	925	925	1,018	1,018	1,018	1,110	1,110	1,110	1,203	1,203	1,203	12,765
2100	CONTABILIDAD	1,125	1,125	1,125	1,238	1,238	1,238	1,350	1,350	1,350	1,463	1,463	1,463	15,525
2200	TESORERÍA	925	925	925	1,018	1,018	1,018	1,110	1,110	1,110	1,203	1,203	1,203	12,765
3000	PRODUCCIÓN	800	800	800	880	880	880	960	960	960	1,040	1,040	1,040	11,040
3100	FABRICACIÓN	825	825	825	908	908	908	990	990	990	1,073	1,073	1,073	11,385
3200	COMPRAS	925	925	925	1,018	1,018	1,018	1,110	1,110	1,110	1,203	1,203	1,203	12,765
4000	REC.HUM.	725	725	725	798	798	798	870	870	870	943	943	943	10,005
5000	VENTAS	925	925	925	1,018	1,018	1,018	1,110	1,110	1,110	1,203	1,203	1,203	12,765
5100	ZONA NORTE	925	925	925	1,018	1,018	1,018	1,110	1,110	1,110	1,203	1,203	1,203	12,765
5200	ZONA SUR	925	925	925	1,018	1,018	1,018	1,110	1,110	1,110	1,203	1,203	1,203	12,765
	SUBTOTAL:	9,925	9,925	9,925	10,918	10,918	10,918	11,910	11,910	11,910	12,903	12,903	12,903	136,965
MÁS	GAST. DEP.PROD.	17,325	17,325	17,325	19,058	19,058	19,058	20,790	20,790	20,790	22,523	22,523	22,523	239,085
	TOTAL G.I.F.:	27,250	27,250	27,250	29,975	29,975	29,975	32,700	32,700	32,700	35,425	35,425	35,425	376,050

CÉD.:
K-1, K-2

CÉD.:
F, R

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE INVENTARIOS PRODUCTO TERMINADO
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

MES	EN UNIDADES				EN PESOS			
	INV. INIC. DE PRODUC. TERMINADO	PRODUCCIÓN	VENTAS	NIVEL DE INV. FINAL DE PRODUC.	INV. INIC. DE PRODUC.	PRODUCCIÓN	COSTO DE VENTAS	NIVEL DE INV. FINAL DE PRODUC.
ENE	3,000	53,000	50,000	6,000	25,143	444,191	419,048	50,286
FEB	6,000	53,000	53,000	6,000	50,286	470,843	468,133	52,996
MAR	6,000	53,000	55,000	4,000	52,996	488,611	504,888	36,719
ABR	4,000	55,000	56,000	3,000	36,719	538,659	546,122	29,257
MAY	3,000	55,000	55,000	3,000	29,257	533,084	533,254	29,087
JUN	3,000	55,000	56,000	2,000	29,087	543,119	552,474	19,731
JUL	2,000	57,000	57,000	2,000	19,731	596,134	594,988	20,877
AGO	2,000	57,000	57,000	2,000	20,877	598,975	598,840	21,012
SEP	2,000	57,000	57,000	2,000	21,012	599,161	599,150	21,023
OCT	2,000	60,000	59,000	3,000	21,023	664,376	652,234	33,164
NOV	3,000	60,000	59,000	4,000	33,164	667,096	655,799	44,461
DIC	4,000	60,000	60,000	4,000	44,461	678,612	677,881	45,192
TOTAL:		675,000	674,000		383,756	6,822,861	6,802,812	403,805

CÉD.: B

CÉD.: R

CÉD.: R

CÉD.: R

CÉD.: R

COMPañÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE SUELDOS Y SALARIOS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CLAVE	ÁREA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
1000	DIRECCIÓN GRAL.	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	11,000	132,000
2000	GERENCIA DE FINANZAS	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	180,000
2100	CONTABILIDAD	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	180,000
2200	TESORERÍA	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	15,000	180,000
3000	GERENCIA PRODUCCIÓN	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	8,000	96,000
3100	FABRICACIÓN	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	72,000
3101	DEPTO. PRODUC. 1	1,325	1,325	1,325	1,375	1,375	1,375	1,425	1,425	1,425	1,500	1,500	1,500	16,875
3102	DEPTO. PRODUC. 2	5,035	5,035	5,035	5,225	5,225	5,225	5,415	5,415	5,415	5,700	5,700	5,700	64,125
3103	DEPTO. PRODUC. 3	5,300	5,300	5,300	5,500	5,500	5,500	5,700	5,700	5,700	6,000	6,000	6,000	67,500
3104	DEPTO. PRODUC. 4	14,310	14,310	14,310	14,850	14,850	14,850	15,390	15,390	15,390	16,200	16,200	16,200	182,250
3200	COMPRAS	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	60,000
4000	GERENC.REC. HUM.	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	60,000
5000	GERENC. DE VENTAS	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	5,000	60,000
5100	ZONA NORTE	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	48,000
5200	ZONA SUR	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	4,000	48,000
	TOTAL:	118,970	118,970	118,970	119,950	119,950	119,950	120,930	120,930	120,930	122,400	122,400	122,400	1,446,750

CÉD.: S

840,000

CÉD.: F,I,R

330,750

CÉD.: S

120,000

CÉD.: S

150,000

CÉD.: M-1

NOTA: EN LA CÉDULA "S" APARECEN \$ 960,000 EN GASTOS DE ADMINISTRACIÓN NO CONTROLABLES QUE SON EL RESULTADO DE SUMAR \$ 840,000 Y \$120,000.

COMPañÍA PRONAT, S.A.
INTEGRACIÓN DE LOS SUELDOS Y SALARIOS PRESUPUESTADOS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

1.- SUELDO NETO PAGADO AL EMPLEADO

CLAVE	ÁREA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
1000	DIRECCIÓN GRAL.	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	8,250	99,000
2000	GERENCIA DE FINANZAS	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	135,000
2100	CONTABILIDAD	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	135,000
2200	TESORERÍA	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	11,250	135,000
3000	GERENCIA PRODUCCIÓN	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	6,000	72,000
3100	FABRICACIÓN	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	4,500	54,000
3101	DEPTO. PRODUC. 1	994	994	994	1,031	1,031	1,031	1,069	1,069	1,069	1,125	1,125	1,125	12,657
3102	DEPTO. PRODUC. 2	3,776	3,776	3,776	3,919	3,919	3,919	4,061	4,061	4,061	4,275	4,275	4,275	48,093
3103	DEPTO. PRODUC. 3	3,975	3,975	3,975	4,125	4,125	4,125	4,275	4,275	4,275	4,500	4,500	4,500	50,625
3104	DEPTO. PRODUC. 4	10,733	10,733	10,733	11,138	11,138	11,138	11,543	11,543	11,543	12,150	12,150	12,150	136,692
3200	COMPRAS	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	45,000
4000	GERENC.REC. HUM.	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	45,000
5000	GERENC. DE VENTAS	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	45,000
5100	ZONA NORTE	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	36,000
5200	ZONA SUR	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	3,000	36,000
	TOTAL:	89,228	89,228	89,228	89,963	89,963	89,963	90,698	90,698	90,698	91,800	91,800	91,800	1,085,067

CÉD.: Q

2.- IMPUESTOS SOBRE NÓMINA

CLAVE	ÁREA	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL
1000	DIRECCIÓN GRAL.	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	2,750	33,000
2000	GERENCIA DE FINANZAS	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	45,000
2100	CONTABILIDAD	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	45,000
2200	TESORERÍA	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	3,750	45,000
3000	GERENCIA PRODUCCIÓN	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	2,000	24,000
3100	FABRICACIÓN	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	1,500	18,000
3101	DEPTO. PRODUC. 1	331	331	331	344	344	344	356	356	356	375	375	375	4,218
3102	DEPTO. PRODUC. 2	1,259	1,259	1,259	1,306	1,306	1,306	1,354	1,354	1,354	1,425	1,425	1,425	16,032
3103	DEPTO. PRODUC. 3	1,325	1,325	1,325	1,375	1,375	1,375	1,425	1,425	1,425	1,500	1,500	1,500	16,875
3104	DEPTO. PRODUC. 4	3,577	3,577	3,577	3,712	3,712	3,712	3,847	3,847	3,847	4,050	4,050	4,050	45,558
3200	COMPRAS	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	15,000
4000	GERENC.REC. HUM.	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	15,000
5000	GERENC. DE VENTAS	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	1,250	15,000
5100	ZONA NORTE	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	12,000
5200	ZONA SUR	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	1,000	12,000
	TOTAL:	29,742	29,742	29,742	29,987	29,987	29,987	30,232	30,232	30,232	30,600	30,600	30,600	361,683

CÉD.: P

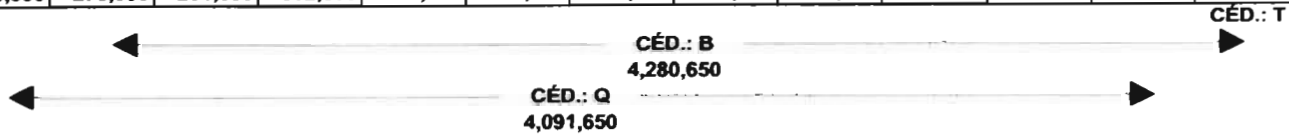
NOTA: EN LA CÉDULA "M" APARECEN \$ 1,446,750.00 QUE SON EL RESULTADO DE SUMAR EL TOTAL DEL SUELDO NETO PAGADO A LOS EMPLEADOS MÁS LOS IMPUESTOS SOBRE NÓMINA, QUEDANDO LA INTEGRACIÓN DE LA SIGUIENTE FORMA:

	TOTAL DE INGRESOS	\$ 1,446,750	CÉD.: M
MENOS	IMPUESTOS S/ NÓMINA	<u>361,683</u>	CÉD.: P
	NETO A PAGAR	1,085,067	CÉD.: Q

**COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PROGRAMACIÓN DE COBRANZA
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996**

PLAZO DE RECUPERACIÓN: 30 DÍAS.

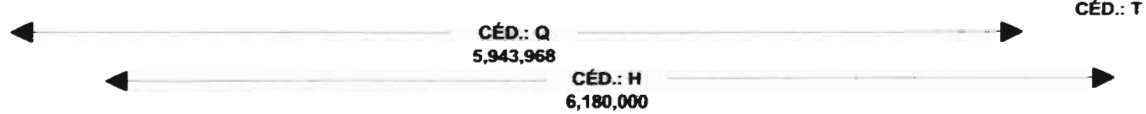
CONCEPTO	TOTAL	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	CART. 97
CART. AÑO ANTERIO	240,000	240,000												
ENE	275,000		275,000											
FEB	291,500			291,500										
MAR	302,500				302,500									
ABR	338,800					338,800								
MAY	332,750						332,750							
JUN	338,800							338,800						
JUL	376,200								376,200					
AGO	376,200									376,200				
SEP	376,200										376,200			
OCT	421,850											421,850		
NOV	421,850												421,850	
DIC	429,000													429,000
TOTAL:	4,520,650	240,000	275,000	291,500	302,500	338,800	332,750	338,800	376,200	376,200	376,200	421,850	421,850	429,000



COMPañIA PRONAT, S.A.
PROGRAMACIÓN DE PAGO DE PASIVOS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

PAGOS A PROVEEDORES.
 PLAZO DE PAGO: 30 DÍAS

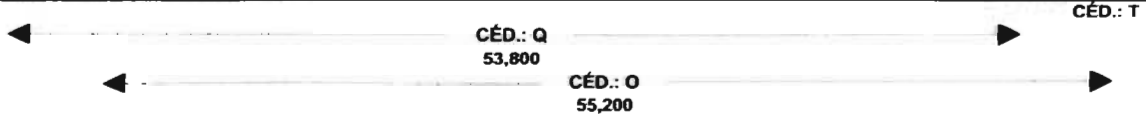
CONCEPTO	TOTAL	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	SALDO 97
PROVEED. AÑO ANT.	373,968	373,968												
ENE	425,000		425,000											
FEB	425,000			425,000										
MAR	425,000				425,000									
ABR	470,000					470,000								
MAY	470,000						470,000							
JUN	500,000							500,000						
JUL	535,000								535,000					
AGO	550,000									550,000				
SEP	550,000										550,000			
OCT	610,000											610,000		
NOV	610,000												610,000	
DIC	610,000													610,000
TOTAL PROVEED.	6,553,968	373,968	425,000	425,000	425,000	470,000	470,000	500,000	535,000	550,000	550,000	610,000	610,000	610,000



NOTA: EL TOTAL DE LAS COMPRAS DEL MES ANTERIOR SE PAGAN EN EL MES SIGUIENTE.

PAGO COMIS. BANCARIAS.

CONCEPTO	TOTAL	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	SALDO 97
COM.BANC. AÑO ANT.	3,800	3,800												
ENE	4,000		4,000											
FEB	4,000			4,000										
MAR	4,000				4,000									
ABR	4,400					4,400								
MAY	4,400						4,400							
JUN	4,400							4,400						
JUL	4,800								4,800					
AGO	4,800									4,800				
SEP	4,800										4,800			
OCT	5,200											5,200		
NOV	5,200												5,200	
DIC	5,200													5,200
TOTAL COM.BANC.	59,000	3,800	4,000	4,000	4,000	4,400	4,400	4,400	4,800	4,800	4,800	5,200	5,200	5,200



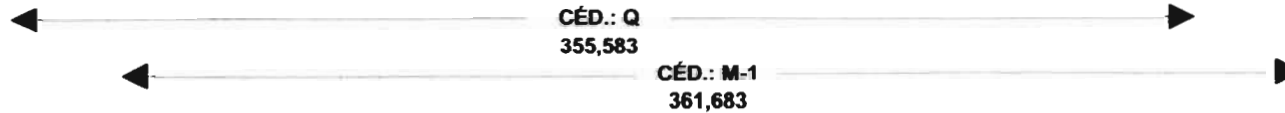
CASO PRÁCTICO.

CEDULA: P

**COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PROGRAMACIÓN DE PAGO DE IMPUESTOS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996**

CONCEPTO	TOTAL	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	SALDO 97
IMP.X P. AÑO ANT.	24,500	24,500												
ENE	29,742		29,742											
FEB	29,742			29,742										
MAR	29,742				29,742									
ABR	29,987					29,987								
MAY	29,987						29,987							
JUN	29,987							29,987						
JUL	30,232								30,232					
AGO	30,232									30,232				
SEP	30,232										30,232			
OCT	30,600											30,600		
NOV	30,600												30,600	
DIC	30,600													30,600
TOTAL IMPUEST.	386,183	24,500	29,742	29,742	29,742	29,987	29,987	29,987	30,232	30,232	30,232	30,600	30,600	30,600

CÉD.: T



CÉDULA: P

CASO PRÁCTICO.

CÉDULA: Q

COMPañIA PRONAT, S.A.
FLUJO DE CAJA PRESUPUESTADO
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL	CED.
SALDO INICIAL EN CAJA Y BANC.	150,000	171,754	191,034	237,814	327,734	405,759	483,784	571,099	663,669	741,239	859,932	967,007	5,770,825	
VENTAS EN EFECTIVO	275,000	291,500	302,500	338,800	332,750	338,800	376,200	376,200	376,200	421,850	421,850	429,000	4,280,650	B
COBRANZA DE CTAS.X C.	240,000	275,000	291,500	302,500	338,800	332,750	338,800	376,200	376,200	376,200	421,850	421,850	4,091,650	N
COBRO DE INTERESES	32,500	35,000	35,000	35,000	38,500	38,500	38,500	42,000	42,000	42,000	45,500	45,500	470,000	Ñ
TOTAL DISPONIBLE:	697,500	773,254	820,034	914,114	1,037,784	1,115,809	1,237,284	1,365,499	1,458,069	1,581,289	1,749,132	1,863,357	14,613,125	
SUELDOS Y SALARIOS	89,228	89,228	89,228	89,963	89,963	89,963	90,698	90,698	90,698	91,800	91,800	91,800	1,085,067	M-1
MANTENIM. EQ. DE CÓMPUTO	500	500	500	550	550	550	600	600	600	650	650	650	6,900	J-1
MANTENIM. MAQUINARIA	4,000	4,000	4,000	4,400	4,400	4,400	4,800	4,800	4,800	5,200	5,200	5,200	55,200	J-1
PAPELERÍA	2,100	2,100	2,100	2,310	2,310	2,310	2,520	2,520	2,520	2,730	2,730	2,730	28,980	J-1
VARIOS	1,650	1,650	1,650	1,815	1,815	1,815	1,980	1,980	1,980	2,145	2,145	2,145	22,770	J-1
RENTA	20,000	20,000	20,000	22,000	22,000	22,000	24,000	24,000	24,000	26,000	26,000	26,000	276,000	K-1
ENERG. ELEC.	3,000	3,000	3,000	3,300	3,300	3,300	3,600	3,600	3,600	3,900	3,900	3,900	41,400	K-1
AGUA	1,000	1,000	1,000	1,100	1,100	1,100	1,200	1,200	1,200	1,300	1,300	1,300	13,800	K-1
TELÉFONO	2,000	2,000	2,000	2,200	2,200	2,200	2,400	2,400	2,400	2,600	2,600	2,600	27,600	K-1
PAGO A PROVEEDORES	373,968	425,000	425,000	425,000	470,000	470,000	500,000	535,000	550,000	550,000	610,000	610,000	5,943,968	O
COMISIONES BANCARIAS	3,800	4,000	4,000	4,000	4,400	4,400	4,400	4,800	4,800	4,800	5,200	5,200	53,800	O
PAGO IMPUESTOS	24,500	29,742	29,742	29,742	29,987	29,987	29,987	30,232	30,232	30,232	30,600	30,600	355,583	P
TOTAL SALIDAS:	525,746	582,220	582,220	586,380	632,025	632,025	666,185	701,830	716,830	721,357	782,125	782,125	7,911,068	
SALDO FINAL EN CAJA Y BANC.:	171,754	191,034	237,814	327,734	405,759	483,784	571,099	663,669	741,239	859,932	967,007	1,081,232	6,702,057	

CÉD.: T

CÉDULA: Q

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
PRESUPUESTO DE COSTO DE PRODUCCIÓN Y COSTO DE VENTAS POR EL PERIODO
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL	CÉD.
COMPRAS DE MAT.PRIMA	424,500	424,500	424,500	469,450	469,450	499,450	534,400	549,400	549,400	609,350	609,350	609,350	6,173,100	H
GAST. SOBRE COMPRA	1,000	1,000	1,000	1,100	1,100	1,100	1,200	1,200	1,200	1,300	1,300	1,300	13,800	H
DEV. Y REB. SOBRE COMPRA	500	500	500	550	550	550	600	600	600	650	650	650	6,900	H
COMPRAS NETAS	425,000	425,000	425,000	470,000	470,000	500,000	535,000	550,000	550,000	610,000	610,000	610,000	6,180,000	H
DIF. ENTRE INV. INICIAL Y FINAL DE MATERIA PRIMA.														
INVENTARIO INICIAL	200,000	212,077	224,154	236,231	234,876	233,520	262,165	264,260	281,356	298,451	300,753	303,055	3,050,898	H
INVENTARIO FINAL	212,077	224,154	236,231	234,876	233,520	262,165	264,260	281,356	298,451	300,753	303,055	305,357	3,156,255	H
MATERIA PRIMA UTILIZADA	412,923	412,923	412,923	471,356	471,356	471,356	532,904	532,904	532,904	607,698	607,698	607,698	6,074,643	G,H,F
MANO DE OBRA DIRECTA	25,970	25,970	25,970	26,950	26,950	26,950	27,930	27,930	27,930	29,400	29,400	29,400	330,750	F,I,M
COSTO PRIMO	438,893	438,893	438,893	498,306	498,306	498,306	560,834	560,834	560,834	637,098	637,098	637,098	6,405,393	
GASTOS IND. DE FABRICACIÓN														
CONTROLABLES	4,700	4,700	4,700	5,170	5,170	5,170	5,640	5,640	5,640	6,110	6,110	6,110	64,860	F,J
NO CONTROLABLES	27,250	27,250	27,250	29,975	29,975	29,975	32,700	32,700	32,700	35,425	35,425	35,425	376,050	F,K
COSTO INCURRIDO	470,843	470,843	470,843	533,451	533,451	533,451	599,174	599,174	599,174	678,633	678,633	678,633	6,846,303	F,E
DIF. ENTRE INVENTARIO INICIAL Y FINAL DE PRODUC. EN PROCESO														
INVENTARIO INICIAL	44,419	71,071	71,071	53,303	48,095	48,462	38,794	41,834	42,033	42,046	56,303	67,840	625,271	E
INVENTARIO FINAL	71,071	71,071	53,303	48,095	48,462	38,794	41,834	42,033	42,046	56,303	67,840	67,861	648,713	E
COSTO DE PRODUCCIÓN	444,191	470,843	488,611	538,659	533,084	543,119	596,134	598,975	599,161	664,376	667,096	678,612	6,822,861	E,L
DIFERENCIA ENTRE INVENTARIO INICIAL Y FINAL DE PRODUCT. TERMINADO														
INVENTARIO INICIAL	25,143	50,286	52,996	36,719	29,257	29,087	19,731	20,877	21,012	21,023	33,164	44,461	383,756	L
INVENTARIO FINAL	50,286	52,996	36,719	29,257	29,087	19,731	20,877	21,012	21,023	33,164	44,461	45,192	403,805	L
COSTO DE VENTAS	419,048	468,133	504,888	546,121	533,254	552,475	594,988	598,840	599,150	652,235	655,799	677,661	6,802,812	L,S

INFLACIÓN 30%

NOTA: EL SALDO DE \$ 418,410.00 PRESENTADO EN EL BALANCE GENERAL SE INTEGRA POR LOS INVENTARIOS FINALES DE:

MATERIA PRIMA	305,357	
PRODUC. EN PROCESO	67,861	
PRODUCTO TERMINADO	45,192	
	<u>418,410</u>	CÉD.: T

CASO PRÁCTICO.

CÉDULA: S

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS PRESUPUESTADO
DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

CONCEPTO	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC	TOTAL	CED.
VENTAS EN UNID.	50000	53000	55000	56000	55000	56000	57000	57000	57000	59000	59000	60000		
PRECIO POR UNIDAD	11	11	11	12.1	12.1	12.1	13.2	13.2	13.2	14.3	14.3	14.3		
VENTAS EN PESOS	550,000	583,000	605,000	677,600	665,500	677,600	752,400	752,400	752,400	843,700	843,700	858,000	8,561,300	B
COSTO DE VENTAS	419,048	468,133	504,888	546,121	533,254	552,475	594,988	598,840	599,150	652,235	655,799	677,881	6,802,812	R
UTILIDAD BRUTA	130,952	114,867	100,112	131,480	132,247	125,126	157,412	153,560	153,250	191,465	187,901	180,119	1,758,488	
MENOS														
GASTOS ADMÓN. NO CONT.	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	80,000	960,000	M
GASTOS ADMÓN. CONTROLABLES	2,550	2,550	2,550	2,805	2,805	2,805	3,060	3,060	3,060	3,315	3,315	3,315	35,190	J
GASTOS DE VENTA NO CONT.	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	13,000	156,000	M
GASTOS DE VENTA CONT.	1,000	1,000	1,000	1,100	1,100	1,100	1,200	1,200	1,200	1,300	1,300	1,300	13,800	J
UTILIDAD DE OPERACIÓN	34,402	18,317	3,562	34,575	35,342	28,221	60,152	56,300	55,990	93,850	90,286	82,504	593,498	
MENOS														
GASTOS FINANCIEROS	4,000	4,000	4,000	4,400	4,400	4,400	4,800	4,800	4,800	5,200	5,200	5,200	55,200	O
MÁS														
PRODUCTOS FINANCIEROS	35,000	35,000	35,000	38,500	38,500	38,500	42,000	42,000	42,000	45,500	45,500	45,500	483,000	Ñ
UTIL. DESPUÉS DE OTROS ING. Y GAST	65,402	49,317	34,562	68,675	69,442	62,321	97,352	93,500	93,190	134,150	130,586	122,804	1,021,298	T

CÉDULA: S

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
BALANCE GENERAL PRESUPUESTADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996

ACTIVO		PASIVO	
ACTIVO CIRCULANTE		COMISIONES BANC.	5,200 CÉD.: O
CAJA Y BANCOS	1,081,232 CÉD.: Q	PROVEEDORES	610,000 CÉD.: O
CUENTAS POR COBRAR	429,000 CÉD.: N	IMP. POR PAGAR	<u>30,600 CÉD.: P</u>
INTERESES POR COBRAR	45,500 CÉD.: Ñ		645,800
INVENTARIOS	418,410 CÉD.: R		
TOTAL ACT. CIRC.	<u>1,974,142</u>	CAPITAL	
ACTIVO FIJO		CAPITAL SOCIAL	471,794
EQUIPO DE OFICINA	60,000	RESERVA LEGAL	10,000
DEP.ACUM.EQ.OF.	(6,900)	UTILIDAD DEL EJERC.	<u>1,021,298 CÉD.: S</u>
EQUIPO DE CÓMPUTO	12,000		<u>1,503,092</u>
DEP.AC.EQ.CÓMPUTO	(3,450)		
MAQUINARIA	120,000		
DEP.ACUM.MAQ.	(6,900)		
TOTAL ACT. FIJO	<u>174,750</u>		
TOTAL ACTIVO:	<u>2,148,892</u>	TOTAL PAS.+CAP.:	<u>2,148,892</u>

COMPAÑIA PRONAT, S.A.							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: Enero.		AÑO: 1996.					
ÁREA N°: 3101		NIVEL: Cuarto.					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: Fausto Hernández							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Depto. Productivo N° 1							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
					MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
3101	Sueldos	1,325.00	1,325.00	0.00	1,325.00	1,325.00	0.00
3101	Materia prima	109,303.00	108,703.00	-600.00	109,303.00	108,703.00	-600.00
3101	Gast. ind. de fabric. cont	500.00	500.00	0.00	500.00	500.00	0.00
3101	Gast. ind. de f. no cont.	3,408.00	3,408.00	0.00	3,408.00	3,408.00	0.00
TOTALES:		114,536.00	113,936.00	-600.00	114,536.00	113,936.00	-600.00
COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:							
La variación de \$ 600.00 es consecuencia de haber utilizado 600 pencas más de las que el presupuesto marcaba, debido a una contaminación en esta materia prima, que a la fecha se encuentra controlada.							
DISTRIBUCIÓN:							
Origina: Jefe Inmediato							
1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad.							
2ª Copia: Responsable.							

COMPañIA PRONAT, S.A.							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: Enero.		AÑO: 1996.					
ÁREA Nº: 3102		NIVEL: Cuarto.					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: Eduardo Sotés							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Depto. Productivo Nº 2							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
		MES DE ESTE AÑO			MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
3102	Sueldos	5,455.00	5,035.00	-420.00	5,455.00	5,035.00	-420.00
3102	Materia prima	29,150.00	29,150.00	0.00	29,150.00	29,150.00	0.00
3102	Gast. ind. de fabric. cont	2,150.00	2,150.00	0.00	2,150.00	2,150.00	0.00
3102	Gast. ind. de f. no cont.	5,740.00	5,740.00	0.00	5,740.00	5,740.00	0.00
TOTALES:		42,495.00	42,075.00	-420.00	42,495.00	42,075.00	-420.00
COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:							
EL origen de la variación es que se utilizaron 112 horas de mano de obra adicionales para cubrir la cantidad de producto terminado marcado por el presupuesto.							
DISTRIBUCIÓN:							
Origina: Jefe Inmediato							
1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad.							
2ª Copia: Responsable.							

COMPAÑIA PRONAT, S.A.							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: Enero.		AÑO: 1996.					
ÁREA N°: 3103		NIVEL: Cuarto.					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: Oscar Pérez							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Depto. Productivo N° 3							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
					MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DES- CRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
3103	Sueldos	5,300.00	5,300.00	0.00	5,300.00	5,300.00	0.00
3103	Materia prima	2,120.00	2,120.00	0.00	2,120.00	2,120.00	0.00
3103	Gast. ind. de fabric. cont	750.00	750.00	0.00	750.00	750.00	0.00
3103	Gast. ind. de f. no cont.	5,390.00	5,390.00	0.00	5,390.00	5,390.00	0.00
TOTALES:		13,560.00	13,560.00	0.00	13,560.00	13,560.00	0.00
COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:							
De acuerdo con el programa presupuestal, se ha cumplido con las expectativas del mismo.							
DISTRIBUCIÓN:		Origina: Jefe Inmediato 1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad. 2ª Copia: Responsable.					

COMPañIA PRONAT, S.A.

INFORME DE RESPONSABILIDAD

MES: Enero.

AÑO: 1996.

ÁREA N°: 3104

NIVEL: Cuarto.

NOMBRE DEL RESPONSABLE: Francisco Javier Garza

GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Departamento Productivo N° 4

MONEDA NACIONAL

COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
		REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES				REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
3104	Sueldos	13,500.00	14,310.00	810.00	13,500.00	14,310.00	810.00
3104	Materia prima	272,950.00	272,950.00	0	272,950.00	272,950.00	0.00
3104	Gast. ind.de fabric. cont.	2,300.00	1,300.00	-1,000.00	2,300.00	1,300.00	-1,000.00
3104	Gast. ind. de f. no cont.	12,712.00	12,712.00	0.00	12,712.00	12,712.00	0.00
TOTALES:		301,462.00	301,272.00	-190.00	301,462.00	301,272.00	-190.00

COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:

Se sufrió la descompostura de dos de las máquinas tamizadoras, que originaron un gasto adicional en mantenimiento de equipo por \$ 1.000.00, además sólo se fabricaron 50,000 de las 53,000 unidades presupuestadas.

DISTRIBUCIÓN:

Origina: Jefe Inmediato

1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad.

2ª Copia: Responsable.

COMPAÑIA PRONAT, S.A.							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: Enero.		AÑO: 1996.					
ÁREA N°: 3100		NIVEL: Tercero.					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: Víctor Reyes.							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Depto. de Fabricación.							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
		MES DE ESTE AÑO					
NUMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB)
3100	Sueldos	6,000.00	6,000.00	0.00	6,000.00	6,000.00	0.00
3101	Depto. Productivo N° 1	114,536.00	113,936.00	-600.00	114,536.00	113,936.00	-600.00
3102	Depto. Productivo N° 2	42,495.00	42,075.00	-420.00	42,495.00	42,075.00	-420.00
3103	Depto. Productivo N° 3	13,560.00	13,560.00	0.00	13,560.00	13,560.00	0.00
3104	Depto. Productivo N° 4	301,462.00	301,272.00	-190.00	301,462.00	301,272.00	-190.00
	Gastos de Adm. Cont.	200.00	200.00	0.00	200.00	200.00	0.00
TOTALES:		478,253.00	477,043.00	-1,210.00	478,253.00	477,043.00	-1,210.00
COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:							
Encontramos variaciones en los departamentos productivos No 1, No 2 y No. 4, que en este momento se están investigando.							
DISTRIBUCIÓN:							
Origina: Jefe Inmediato							
1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad.							
2ª Copia: Responsable.							

COMPAÑIA PRONAT, S.A.							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: Enero.		AÑO: 1996.					
ÁREA N°: 3200		NIVEL: TERCERO.					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: Francisco G. Cortés							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Compras							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
	Sueldos	5,000.00	5,000.00	0.00	5,000.00	5,000.00	0.00
	Materia prima	430,430.00	424,500.00	-5,930.00	430,430.00	424,500.00	-5,930.00
	Gastos de Adm. Cont.	200.00	200.00	0.00	200.00	200.00	0.00
TOTALES:		435,630.00	429,700.00	-5,930.00	435,630.00	429,700.00	-5,930.00
COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:							
La razón de la variación es el aumento en nuestro costo del nopal, que subió de \$ 1.00 a \$ 1.05 por penca. Además se compraron 600 pencas adicionales a las presupuestadas.							
DISTRIBUCIÓN: Origina: Jefe Inmediato							
1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad.							
2ª Copia: Responsable.							

COMPAÑIA PRONAT, S.A.

INFORME DE RESPONSABILIDAD

MES: Enero.

AÑO: 1996.

ÁREA N°: 3000

NIVEL: Segundo.

NOMBRE DEL RESPONSABLE: Javier Gutiérrez

GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Gerencia de Producción.

MONEDA NACIONAL

COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
		REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES						
3000	Sueldos	8,000.00	8,000.00	0.00	8,000.00	8,000.00	0.00
3100	Fabricación	478,253.00	477,043.00	-1,210.00	478,253.00	477,043.00	-1,210.00
3200	Compras	435,630.00	429,700.00	-5,930.00	435,630.00	429,700.00	-5,930.00
	Gastos de Adm. Cont.	300.00	300.00	0.00	300.00	300.00	0.00
TOTALES:		922,183.00	915,043.00	-7,140.00	922,183.00	915,043.00	-7,140.00

COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:

En términos generales se está cumpliendo con las expectativas presupuestales, las variaciones dentro de producción y compras se están investigando.

DISTRIBUCIÓN:

Origina: Jefe Inmediato

1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad.

2ª Copia: Responsable.

COMPAÑIA PRONAT, S.A.							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: Enero.		AÑO: 1996.					
ÁREA N°: 1000		NIVEL: Primero.					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: Herbert Scholz.							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: Dirección General.							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO		
					MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN FAVORABLE O (DESFAVORAB.)
1000	Sueldos	11,000.00	11,000.00	0.00	11,000.00	11,000.00	0.00
2000	Finanzas	50,150.00	50,150.00	0.00	50,150.00	50,150.00	0.00
3000	Producción	922,183.00	915,043.00	-7,140.00	922,183.00	915,043.00	-7,140.00
4000	Recursos Humanos	5,400.00	5,400.00	0.00	5,400.00	5,400.00	0.00
5000	Ventas	14,000.00	14,000.00	0.00	14,000.00	14,000.00	0.00
	Gastos de Adm. Cont.	300.00	300.00	0.00	300.00	300.00	0.00
TOTALES:		1,003,033.00	995,893.00	-7,140.00	1,003,033.00	995,893.00	-7,140.00
COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:							
DISTRIBUCIÓN:							
Origina: Jefe Inmediato 1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad. 2ª Copia: Responsable.							

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ANÁLISIS DE VARIACIONES EN MATERIA PRIMA

GERENCIA DE COMPRAS
 INFORME DE RESPONSABILIDAD POR EL MES DE ENERO

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	VARIACIÓN	VAR. EN %
PENCAS DE NOPAL				
UNIDADES	106,600	106,000		
PRECIO PROMEDIO	1.05	1.00		
COSTO TOTAL	111,930	106,000	5,930	5.59%

VAR. DESFAVORABLE

ANÁLISIS DE LA VARIACIÓN EN COMPRAS

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	UNIDADES	VARIACIÓN	VAR. EN %
PENCAS DE NOPAL					
PRECIO DE COMPRA	1.05	1.00	106,600	5,330	5.03%

VAR. DESFAVORABLE

$$(1.05 - 1.00) \times 106,600 = 5,330$$

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	PRECIO	VARIACIÓN	VAR. EN %
CANTIDAD COMPRADA	106600	106000	1	600	0.57%

VAR. DESFAVORABLE

$$(106,600 - 106,000) \times 1.00 = 600$$

VAR. TOTAL EN COMPRA: $5,330 + 600 = 5,930$

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ANÁLISIS DE VARIACIONES EN MATERIA PRIMA

DEPARTAMENTO PRODUCTIVO No. 1
INFORME DE RESPONSABILIDAD POR EL MES DE ENERO

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	VARIACIÓN	VAR. EN %
PENCAS DE NOPAL				
UNIDADES	106,600	106,000		
PRECIO PRESUPUESTADO	1.00	1.00		
COSTO TOTAL	106,600	106,000	600	0.57%

VAR. DESFAVORABLE

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ANÁLISIS DE VARIACIONES EN MANO DE OBRA DIRECTA

DEPARTAMENTO PRODUCTIVO No. 2
 INFORME DE RESPONSABILIDAD POR EL MES DE ENERO

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	VARIACIÓN	VAR. EN %
MANO DE OBRA DIRECTA				
HORAS HOMBRE	1,049	1,007		
CUOTA SALARIAL PROM.	5.20	5.00		
COSTO TOTAL	5,455	5,035	420	8.34%

VAR. DESFAVORABLE

NOTA: NO SE CONSIDERA VARIACIÓN IMPORTANTE POR SU MONTO MENOR A \$600.00

ANÁLISIS DE LA VARIACIÓN EN PRECIO

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	UNIDADES	VARIACIÓN
CUOTA SALARIAL PROM.	5.20	5.00	1,049	210

VAR. DESFAVORABLE

$$(5.20 - 5.00) \times 1,049 = 210$$

ANÁLISIS DE LA VARIACIÓN EN CANTIDAD

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	PRECIO	VARIACIÓN
CANTIDAD DE HORAS	1,049	1,007	5.00	210

VAR. DESFAVORABLE

$$(1,049 - 1,007) \times 5.00 = 210$$

VAR. TOTAL EN MANO DE OBRA DIRECTA: $210 + 210 = 420$

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ANÁLISIS DE VARIACIONES EN GASTOS INDIRECTOS
DE FABRICACIÓN CONTROLABLES

DEPARTAMENTO PRODUCTIVO. No. 4
 INFORME DE RESPONSABILIDAD POR EL MES DE ENERO

MÉTODO DE DOS VÍAS

A).- VARIACIÓN CON EL PRESUPUESTO.

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	VARIACIÓN	VAR. EN %
GIF.CONTROLABLES	2,300	1,300	1,000	76.92%
GIF.NO CONT.	12,712	12,712	0	

B).- VARIACIÓN EN CAPACIDAD OCIOSA.

CONCEPTO	HORAS	UNIDADES/1000	VARIACIÓN	VAR. EN %
CAPACIDAD PRESUPUESTADA	54	53	2862	
- CAPACIDAD ESTÁNDAR UTILIZADA.	54	50	2700	
VARIACIÓN EN CAPACIDAD			162	5.66%
X CUOTA POR HORA DE MANO DE OBRA			5	
VAR. DESFAVORABLE			810	

MÉTODO DE TRES VÍAS

A).- VARIACIÓN CON EL PRESUPUESTO.

CONCEPTO	REAL	PRESUPUESTO	VARIACIÓN	VAR. EN %
GIF.CONTROLABLES	2,300	1,300	1,000	76.92%
GIF.NO CONT.	12,712	12,712	0	

B).- VARIACIÓN EN CAPACIDAD OCIOSA.

CONCEPTO		VARIACIÓN	VAR. EN %
CAPACIDAD PRESUPUESTADA		2862	
- CAPACIDAD REAL UTILIZADA		2750	
VAR. EN HORAS		112	3.91%
X CUOTA POR HORA DE MANO DE OBRA		5	
CAPACIDAD DESPERDICIADA		560	

C).- VARIACIÓN EN EFICIENCIA.

CONCEPTO		VARIACIÓN	VAR. EN %
TIEMPO ESTÁNDAR DE 50,000 PIEZAS		2700	
- TIEMPO REAL EMPLEADO		2750	
VAR. EN HORAS		50	1.75%
X CUOTA POR HORA DE MANO DE OBRA		5	
EXCESO DE TIEMPO EMPLEADO		250	

VAR. TOTAL: 560 + 250 = 810

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
COMPARACIÓN DE LAS VENTAS REALES VS. VENTAS PRESUPUESTADAS
POR EL PERIODO DEL 1° DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 1996
(VENTAS EN UNIDADES)

MES	PERIODO 1996															
	PLAZA NORTE 1		PLAZA NORTE 2		TOTAL ZONA NORTE		PLAZA SUR 1		PLAZA SUR 2		PLAZA SUR 3		TOTAL ZONA SUR		VENTAS 1996	
	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.	REAL	PRESUP.
ENE	12,050	12,195	12,150	12,195	24,200	24,390	12,150	12,195	12,300	12,195	1,100	1,220	25,550	25,610	49,750	50,000
FEB	12,855	12,927	12,900	12,927	25,755	25,854	12,950	12,927	13,100	12,927	1,200	1,293	27,250	27,147	53,005	53,000
MAR	13,340	13,415	13,400	13,415	26,740	26,830	13,450	13,415	13,600	13,415	1,300	1,341	28,350	28,171	55,090	55,000
ABR	13,620	13,659	13,670	13,659	27,290	27,318	13,650	13,659	13,800	13,659	1,350	1,366	28,800	28,684	56,090	56,000
MAY	13,450	13,415	13,460	13,415	26,910	26,830	13,500	13,415	13,850	13,415	1,350	1,341	28,700	28,171	55,610	55,000
JUN	13,670	13,659	13,650	13,659	27,320	27,318	13,700	13,659	13,850	13,659	1,400	1,366	28,950	28,684	56,270	56,000
JUL	13,900	13,902	13,900	13,902	27,800	27,804	13,950	13,902	13,950	13,902	1,400	1,390	29,300	29,194	57,100	57,000
AGO	13,955	13,902	13,950	13,902	27,905	27,804	13,960	13,902	14,000	13,902	1,400	1,390	29,360	29,194	57,265	57,000
SEP	13,960	13,902	13,955	13,902	27,915	27,804	13,980	13,902	14,500	13,902	1,400	1,390	29,880	29,194	57,795	57,000
OCT	14,350	14,390	14,400	14,390	28,750	28,780	14,400	14,390	14,600	14,390	1,490	1,439	30,490	30,219	59,240	59,000
NOV	14,450	14,390	14,550	14,390	29,000	28,780	14,500	14,390	14,700	14,390	1,550	1,439	30,750	30,219	59,750	59,000
DIC	14,750	14,634	14,670	14,634	29,420	29,268	14,750	14,634	14,900	14,634	1,550	1,463	31,200	30,731	60,620	60,000
TOTAL:	164,350	164,390	164,655	164,390	329,005	328,780	164,940	164,390	167,150	164,390	16,490	16,439	348,580	345,220	677,585	674,000

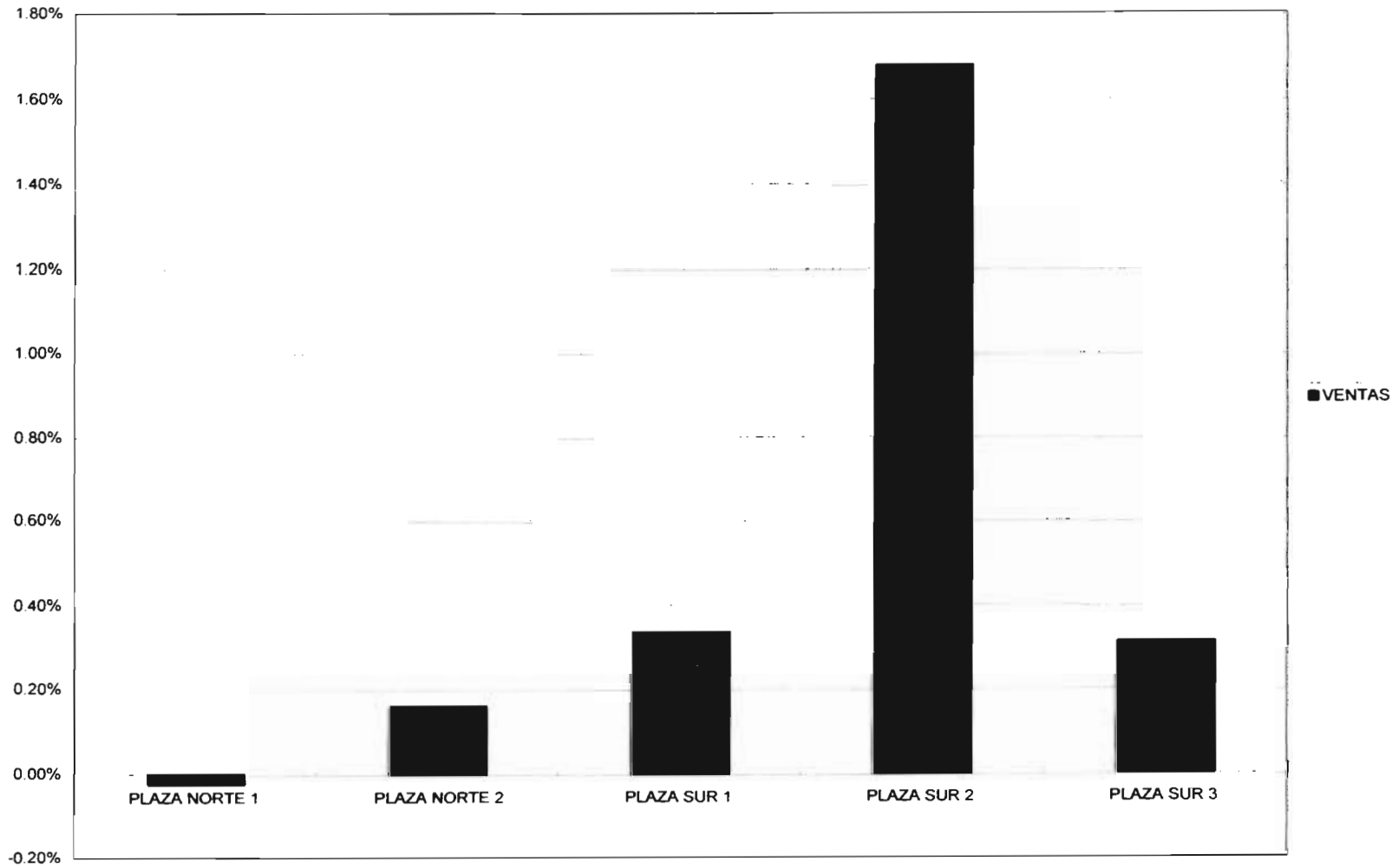
CÉD.: B

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ANÁLISIS DE LAS VENTAS REALES VS. VENTAS PRESUPUESTADAS
DIFERENCIAS VENTAS REALES VS. PRESUPUESTADAS Y PORCENTAJE DE SUPERACIÓN DEL OBJETIVO PRESUPUESTAL
(VENTAS EN UNIDADES)

MES	PERIODO 1996															
	PLAZA NORTE 1		PLAZA NORTE 2		TOTAL ZONA NORTE		PLAZA SUR 1		PLAZA SUR 2		PLAZA SUR 3		TOTAL ZONA SUR		VENTAS 1996	
	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%	DIFEREN.	%
ENE	(145)	-1.19%	(45)	-0.37%	(190)	-0.78%	(45)	-0.37%	105	0.86%	(120)	-9.84%	(60)	-0.23%	(250)	-0.50%
FEB	(72)	-0.56%	(27)	-0.21%	(99)	-0.38%	23	0.18%	173	1.34%	(93)	-7.19%	103	0.38%	5	0.01%
MAR	(75)	-0.56%	(15)	-0.11%	(90)	-0.34%	35	0.26%	185	1.38%	(41)	-3.06%	179	0.64%	90	0.16%
ABR	(39)	-0.29%	11	0.08%	(28)	-0.10%	(9)	-0.07%	141	1.03%	(16)	-1.17%	116	0.40%	90	0.16%
MAY	35	0.26%	45	0.34%	80	0.30%	85	0.63%	435	3.24%	9	0.67%	529	1.88%	610	1.11%
JUN	11	0.08%	(9)	-0.07%	2	0.01%	41	0.30%	191	1.40%	34	2.49%	266	0.93%	270	0.48%
JUL	(2)	-0.01%	(2)	-0.01%	(4)	-0.01%	48	0.35%	48	0.35%	10	0.72%	106	0.36%	100	0.18%
AGO	53	0.38%	48	0.35%	101	0.36%	58	0.42%	98	0.70%	10	0.72%	166	0.57%	265	0.46%
SEP	58	0.42%	53	0.38%	111	0.40%	78	0.56%	598	4.30%	10	0.72%	686	2.35%	795	1.39%
OCT	(40)	-0.28%	10	0.07%	(30)	-0.10%	10	0.07%	210	1.46%	51	3.54%	271	0.90%	240	0.41%
NOV	60	0.42%	160	1.11%	220	0.76%	110	0.76%	310	2.15%	111	7.71%	531	1.76%	750	1.27%
DIC	116	0.79%	36	0.25%	152	0.52%	116	0.79%	266	1.82%	87	5.95%	469	1.53%	620	1.03%
TOTAL:	(40)	-0.02%	265	0.16%	225	0.07%	550	0.33%	2,760	1.68%	51	0.31%	3,360	0.97%	3,585	0.53%

CÉDULA: Z

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
COMPARACIÓN PORCENTAJE DE SUPERACIÓN DEL PRESUPUESTO DE VENTAS POR ZONA GEOGRÁFICA. PERIODO 1996



CASO PRÁCTICO.

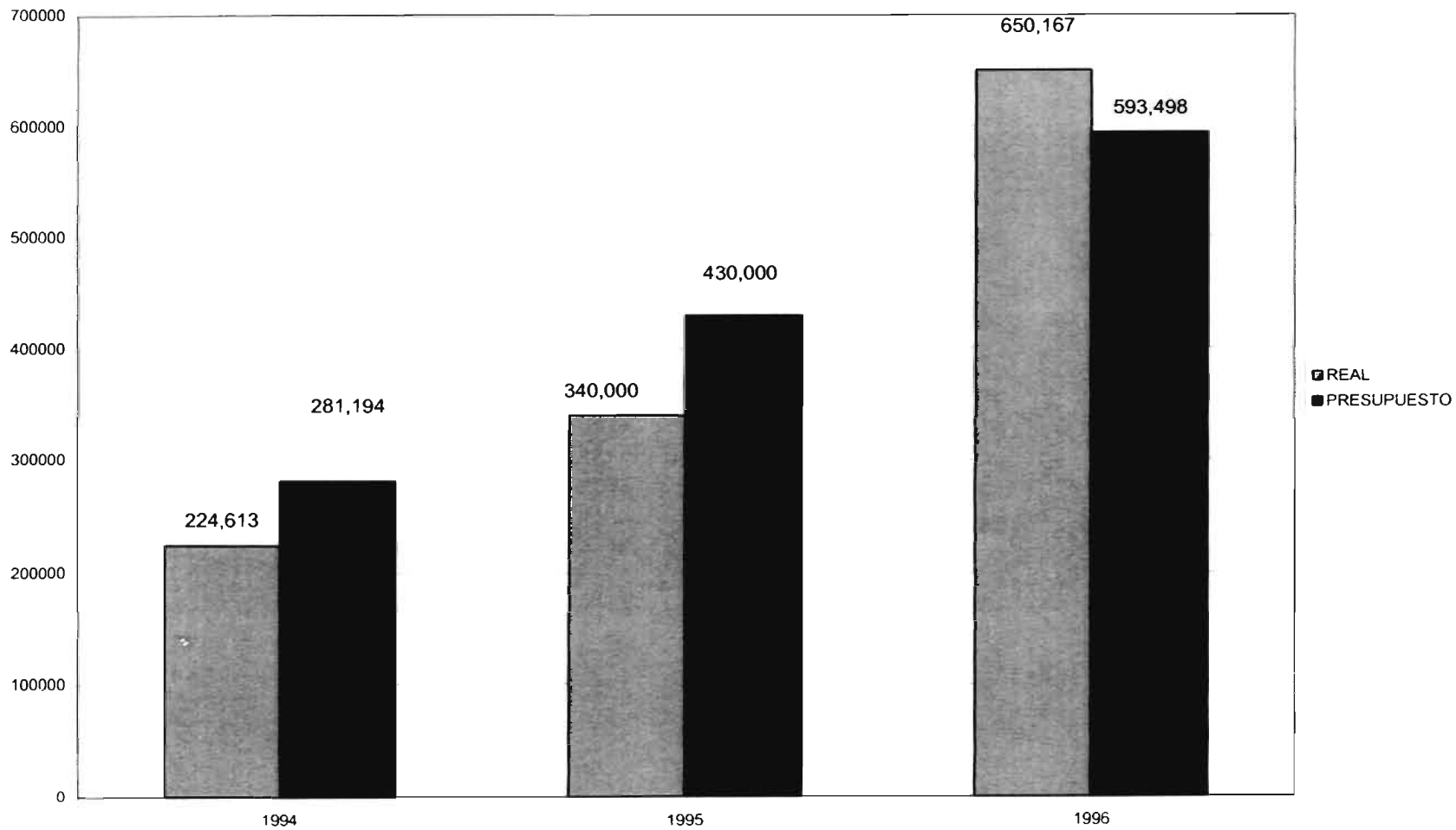
CÉDULA: AA

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
ESTADO DE RESULTADOS COMPARATIVO REAL VS. PRESUPUESTADO
PERIODOS 1994, 1995 Y 1996
(CIFRAS EN PESOS)

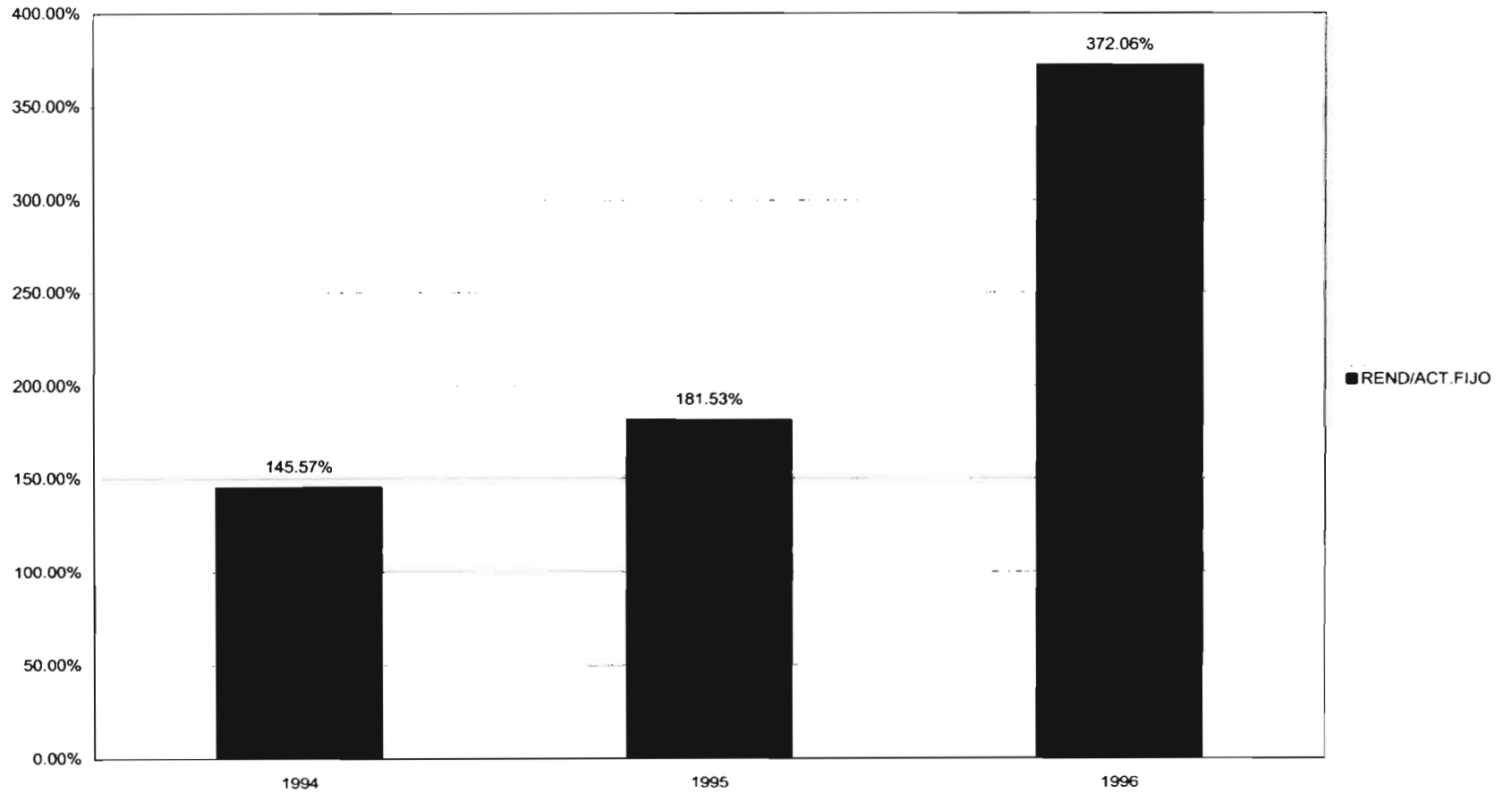
PERIODO CONCEPTO	1994				1995				1996			
	REAL	PRESUP.	DIF.	DIF. EN	REAL	PRESUP.	DIF.	DIF. EN %	REAL	PRESUP.	DIF.	DIF. EN %
VENTAS EN PESOS	4,701,613	4,774,194	(72,581)	-1.52%	5,830,000	5,920,000	(90,000)	-1.52%	8,609,667	8,561,300	48,367	0.56%
COSTO DE VENTAS	3,870,000	3,900,000	(30,000)	-0.77%	4,730,000	4,750,000	(20,000)	-0.42%	6,798,000	6,802,812	(4,812)	-0.07%
UTILIDAD BRUTA	831,613	874,194	(42,581)	-4.87%	1,100,000	1,170,000	(70,000)	-5.98%	1,811,667	1,758,488	53,179	3.02%
MENOS												
% UTILIDAD BRUTA	17.69%	18.31%			18.87%	19.76%			21.04%	20.54%		
GASTOS ADMÓN. NO CONT.	512,000	510,000	2,000	0.39%	640,000	630,000	10,000	1.59%	960,000	960,000	0	0.00%
GASTOS ADMÓN. CONTROLABLES	0	0	0		0	0	0		32,700	35,190	(2,490)	-7.08%
GASTOS DE VENTA NO CONT.	95,000	83,000	12,000	14.46%	120,000	110,000	10,000	9.09%	156,000	156,000	0	0.00%
GASTOS DE VENTA CONT.	0	0	0		0	0	0		12,800	13,800	(1,000)	-7.25%
UTILIDAD DE OPERACIÓN	224,613	281,194	(56,581)	-20.12%	340,000	430,000	(90,000)	-20.93%	650,167	593,498	56,669	9.55%
MENOS												
% UTILIDAD DE OPERAC.	4.78%	5.89%			5.83%	7.26%			7.55%	6.93%		
GASTOS FINANCIEROS	52,500	50,000	2,500	5.00%	44,175	55,600	(11,425)	-20.55%	55,200	55,200	0	0.00%
MÁS												
PRODUCTOS FINANCIEROS	335,000	340,000	(5,000)	-1.47%	349,800	326,493	23,307	7.14%	483,000	483,000	0	0.00%
UTIL. DESPUÉS DE OTROS ING. Y GASTOS.	507,113	571,194	(64,081)	-11.22%	645,625	700,893	(55,268)	-7.89%	1,077,967	1,021,298	56,669	5.55%
% UT.DESP.OT. ING Y GA.	10.79%	11.96%			11.07%	11.84%			12.52%	11.93%		

CÉDULA: AA

COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
COMPARACIÓN UTILIDAD DE OPERACIÓN REAL VS. PRESUPUESTO



COMPAÑÍA PRONAT, S.A.
RENDIMIENTO SOBRE INVERSIÓN EN ACTIVO FIJO
PERIODOS 1994, 1995 Y 1996



6.4. COMENTARIOS AL ANÁLISIS DE VARIACIONES DEL CASO PRÁCTICO

6.4.1. Análisis de variaciones en materia prima

Las variaciones en materia prima, normalmente se muestran en dos informes distintos de desempeño. Por una parte, en el informe del gerente de compras y por el otro, en el del gerente del departamento productivo que es usuario del material.

En primer término, comentaremos el informe de desempeño del gerente de compras, quien tiene la responsabilidad de controlar, tanto los precios de compra de los materiales, como los tiempos y cantidades en que éstos serán empleados. Tomando en consideración que el gerente en cuestión, es también el encargado de desarrollar el presupuesto de compras que se muestra en la cédula H del presente caso práctico.

El informe de responsabilidad del gerente del departamento de compras de la Compañía Pronat, S.A., muestra una comparación de las compras reales contra las compras presupuestadas. La resultante variación en compras de materiales puede analizarse en cuanto a dos variables: cantidad y precio.

Como se muestra en la cédula U-6, correspondiente al informe de responsabilidad del gerente de compras, nos indica una variación desfavorable en este rubro de \$ 5,930.00. El correspondiente análisis de las variaciones, refleja dos variaciones en el material, mostradas en la cédula V. Dicho análisis revela que el gerente de compras incurrió: por una parte, en una variación desfavorable en el precio, por \$ 5,330.00, al pagar \$ 0.05 más por unidad que lo planificado, y por otra, en una variación desfavorable en la cantidad, por \$ 600.00, al comprar 600 pencas de nopal adicionales a las presupuestadas. Para enfocar el análisis a

las causas que originaron las variaciones, el gerente de compras deberá explicar las diferencias tanto en costo como en cantidad.

Una vez comentado lo anterior, pasaremos a analizar el informe de desempeño del departamento productivo No.1, usuario de la materia prima. El gerente de dicho departamento es responsable por la cantidad de materias primas que se consumen para producir la cantidad real de unidades que fabrica el citado departamento. Cabe señalar, que el gerente de dicho departamento, no tiene ninguna responsabilidad por el costo de compra del material utilizado. La política de la administración, al respecto, se debe enfocar a la cantidad y por consiguiente, al costo unitario planificado de las materias primas que se usan. Por lo cual, al departamento usuario solamente se le debe aplicar el cargo por el número real de unidades durante el período, valuadas al precio unitario planificado o presupuestado. La suma resultante representa el “real” en el informe por áreas de responsabilidad del departamento usuario, lo que quiere decir, que las unidades deberán ser valuadas al precio unitario presupuestado. Como se muestra en la cédula W, la variación desfavorable en el departamento productivo No.1 de \$ 600.00, que se presenta en el informe de responsabilidad contenido en la cédula U-1, se relaciona con una sola variable (uso de material), por lo cual, no se necesita ningún análisis adicional. La variación en uso puede verificarse de la siguiente manera:

$$(106,600 - 106,000) \times \$ 1.00 = \$ 600.00$$

Recapitulando, el encargado de compras es responsable de dos variaciones, que son el precio de compra y la cantidad de materiales comprados, en tanto que, el gerente del departamento productivo es responsable de una variable que es el uso del material.

La variación en precio del material se identifica claramente en el momento de la compra y tiene como base la cantidad comprada, mientras que la variación

en uso de material se identifica en el momento de ser utilizado y se basa en el precio unitario presupuestado para el mismo.

Por último, procederemos a investigar las causas que originaron las variaciones señaladas para, posteriormente, identificar el origen del problema y diseñar la manera de solucionarlo.

6.4.2. Análisis de variaciones en mano de obra

El informe de responsabilidad de cada departamento productivo que hace uso de la mano de obra directa, normalmente mostrará una variación en el citado renglón. Al igual que en el caso de la materia prima, las variaciones en mano de obra directa reflejan el efecto en dos variables: cantidad (horas de mano de obra directa) y precio (cuota salarial promedio). Dado lo anterior, podemos realizar el análisis matemático respectivo a fin de identificar las causas de las variaciones en este renglón.

Como podemos apreciar en la cédula U-2, correspondiente al informe de responsabilidad del encargado del departamento productivo No. 2, existe una variación desfavorable de \$ 420.00. Dicha desviación resultó de comparar los costos de mano de obra directa incurridos realmente, contra la meta de costos presupuestada. En el análisis de las variaciones, encontramos dos desviaciones, una en las horas de mano de obra directa empleadas en la fabricación y la otra en la cuota salarial promedio, mostradas en la cédula X. El citado análisis revela que el gerente de este departamento incurrió: por una parte, en una variación desfavorable en la cuota salarial promedio, por \$ 210.00, al pagar \$ 0.20 más por hora que lo presupuestado y por otro lado, una variación desfavorable en la cantidad de horas, por \$ 210.00, puesto que utilizó 112 horas adicionales, cabe mencionar que por Ley Federal de Trabajo, estas horas extras son remuneradas al doble. Debe discutirse esta situación con el gerente afectado para encontrar las causas que originaron las variaciones.

6.4.3. Análisis de variaciones en gastos indirectos de fabricación

El más complejo de los análisis presentados, es el referente a los gastos indirectos de fabricación. El propósito fundamental del análisis, es explicar las causas de la subaplicación o sobreaplicación de su monto. La variación total en cargos indirectos, puede analizarse mediante un método de dos vías o con otro de tres vías. De acuerdo al primer método, se calcula una variación con el presupuesto y una variación en capacidad ociosa. Por lo que respecta al segundo método se calcula además una variación en eficiencia. En el caso del primer método, la variación en eficiencia queda dentro de la variación en capacidad.

Si observamos la cédula Y, podremos apreciar el citado análisis por los dos métodos mencionados, de la variación en gastos indirectos de fabricación que presentó el departamento productivo No. 4 (cédula U-4).

Por el primer método (dos vías), apreciamos en su apartado A, una variación contra el presupuesto de \$ 1,000.00, al comparar los gastos reales incurridos (\$ 2,300.00) contra los gastos marcados por el presupuesto (\$ 1,300.00). De la investigación de esta variación se encontró, que por fallas en dos de las máquinas tamizadoras del departamento productivo No. 4, el encargado se vió en la necesidad de mandarlas reparar de emergencia para no detener la producción, lo que trajo un gasto adicional en mantenimiento de equipo de \$ 1,000.00.

Como consecuencia de estas fallas, la producción dentro del departamento se vió alterada en forma negativa, produciéndose una capacidad ociosa de 162 horas, que monetariamente expresadas equivalen a \$ 810.00, que podemos apreciar en el apartado B de este análisis.

Por su parte, el análisis de las tres vías en su apartado A, es igual que el análisis antes comentado, pero en su segunda parte (apartados B y C), podemos apreciar aspectos interesantes.

En el apartado B que trata sobre el análisis de la capacidad ociosa, encontramos que el gerente del departamento no aprovechó 112 horas, al utilizar solamente 2,750 horas de las 2,862 horas que tenía presupuestadas, estas horas no utilizadas representaron para la empresa un gasto de \$ 560.00, al multiplicar las 112 horas por la cuota salarial promedio planificada.

Con relación al apartado C, referente al análisis de eficiencia, notamos que el gerente, para producir las 50,000 unidades reales, debió utilizar según los estándares 2,700 horas; si comparamos el estándar con las horas reales empleadas para producir este número de unidades (2,750 horas), encontramos una deficiencia de 50 horas, que multiplicadas por la cuota salarial promedio de \$ 5.00 la hora equivalen a \$ 250.00.

Si sumamos las diferencias de los dos análisis anteriores tendremos los \$ 810.00 que es la diferencia obtenida en el apartado B del método de las dos vías.

Una vez, detectadas los diversos tipos de variaciones que integran las diferencias de \$ 1,000.00 y \$ 810.00, presentadas en el informe de responsabilidad del departamento productivo No. 4, procederemos a entablar pláticas con el encargado, para llegar a las causas de las variaciones y encontrar las soluciones a estos problemas.

6.5. RESULTADOS DEL ANÁLISIS DE VARIACIONES

Como consecuencia de haber aplicado el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad en la empresa denominada “Compañía Pronat, S.A.” se determinaron diferencias importantes en los departamentos de compras, productivo No. 1, productivo No. 2 y productivo No.4.

Como primer paso debemos, comentar que no es conveniente que la administración investigue profundamente la totalidad de las variaciones

encontradas. Debemos enfocar nuestro tiempo y recursos a las desviaciones que sean realmente importantes. Pero ¿qué variación se considera importante? El enfoque que comúnmente se emplea en la práctica, es el investigar todas las variaciones, tanto favorables como desfavorables, que rebasen cierto límite, el cual puede expresarse ya sea en términos monetarios (cifras absolutas) o como un porcentaje de la cantidad presupuestada (cifras relativas). Por lo regular, estos límites de control se fijan intuitivamente por la administración. Para nuestro caso consideramos dos condiciones para clasificar a una desviación como importante, primero que sea superior al 5% sobre lo presupuestado, en base a la proporción de discrepancia contra el parámetro de comparación. Segundo, que el monto de la variación sea superior a los \$ 600.00, en vista de la cantidad misma. En caso de no cumplirse los dos parámetros anteriores simultáneamente, consideraremos a la variación como no significativa para nuestro estudio.

Con relación al departamento de compras, se detectó una diferencia total de \$ 5,930.00 producida por la variación en el precio de compra y en la cantidad de materia prima comprada. Podemos considerar esta desviación como significativa ya que representa el 5.59% de las compras totales para el mes de enero.

En el caso del precio de compra por unidad, se observó que éste subió de \$ 1.00 a \$ 1.05; esta desviación de \$ 0.05 dio una diferencia de \$ 5,330.00 desfavorable. Sobre esta desviación vale la pena profundizar puesto que significa el 5.02% de la variación estudiada. La investigación de esta variable, reveló que el proveedor no respetó el precio de compra pactado en diciembre del año pasado. Como medida correctiva se ha propuesto el cambio de proveedor.

La segunda variación de \$ 600.00, que es común a los departamentos de compras y productivo No. 1, es consecuencia de la solicitud del segundo al primero, de 600 pencas adicionales a las presupuestadas, puesto que se sufrieron mermas en la materia prima, causadas por la contaminación del producto por hongos que atacan el nopal. Si bien, esta variación no es significativa, ya que

representa solamente el 0.57% de la desviación total, es prioritario atacarla, porque de lo contrario el problema se puede agravar causando trastornos mayores en la producción. Por esta razón, se procedió a la fumigación de la materia prima y a la destrucción de las pencas contaminadas. Posteriormente, se implantaron medidas de higiene y control de calidad adicionales a las aplicadas a la materia prima, para solucionar este problema.

En el caso de las variaciones detectadas en el departamento productivo No.2, en mano de obra directa por \$ 420.00, la cual podemos clasificar como no significativa por su monto. El análisis reveló que la variación anterior es el resultado de dos desviaciones desfavorables igualmente no significativas. La primera en la cantidad de horas de mano de obra directa por \$ 210.00, al utilizar 112 horas adicionales, y la segunda en la cuota salarial promedio por \$ 210.00, al pagar \$ 0.20 más por hora que lo presupuestado. Al discutir el origen de estas variaciones con el gerente responsable se llegó a la conclusión de que la carga de trabajo es pesada para ser cubierta en el horario normal de labores, por lo que, para cubrir la cuota de producto terminado que marcaba el presupuesto, el gerente debió de emplear horas de labor adicionales a las presupuestadas. Para solucionar este problema y cumplir con las cuotas establecidas en el presupuesto, se acordó con el gerente responsable, la contratación de personal adicional para cumplir la producción en el horario establecido.

Por último se localizaron dos desviaciones en el departamento productivo No. 4, la primera por \$ 1,000.00, resultado de una variación en mantenimiento de equipo, puesto que, el encargado se vió en la necesidad de contratar reparaciones de emergencia de dos de las máquinas tamizadoras. Esta desviación es considerada importante, puesto que representa el 76.92% del presupuesto de rubro para el mes de enero y porque la cantidad es mayor a los \$ 600.00 utilizados como parámetro.

Como consecuencia de la desviación anterior, se produjo otra variación significativa en la capacidad presupuestada por \$ 810.00 (5.66% vs. presupuesto), que aunque se presente como favorable en el informe de responsabilidad del citado departamento, es el resultado de una variación en capacidad ociosa de \$ 560.00 al fabricarse solamente 50,000 de las 53,000 unidades programadas, y de eficiencia por \$ 250.00, puesto que para producir las 50,000 unidades se emplearon 2,750 horas, debiéndose utilizar según estándar 2,700 horas. Para evitar que este problema se presente nuevamente, se contrataron los servicios de una compañía especializada en el mantenimiento preventivo de maquinaria.

6.6. ESTUDIOS POSTERIORES

Como hemos mencionado a lo largo de la presente investigación, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, nos proporciona las bases para efectuar una gran variedad de estudios complementarios sobre los resultados obtenidos, de acuerdo con los requerimientos de la administración del negocio.

Sin duda alguna, estos estudios pueden ser tan detallados como el grado de especialización, y tan variados como las necesidades directivas. Para complementar la información contenida en este caso práctico, presentamos algunos ejemplos de estudios efectuados sobre las operaciones reales contra los objetivos marcados por el presupuesto.

Comenzaremos con el análisis de las ventas reales contra las ventas presupuestadas por plaza y zona geográfica, presentadas en la cédula Z. Como podemos apreciar no obstante que la empresa haya superado el objetivo presupuestal en un 0.53%, no todas las plazas aportaron en igual medida, si observamos la plaza norte 1, nos percataremos que no alcanzó el objetivo de ventas para su zona por un 0.02% ó 40 unidades, en cambio, la plaza sur 2, superó

las ventas anuales marcadas para el presupuesto en un 1.68% ó 2,760 unidades, que es una superación significativa al compararla contra las demás plazas (cédula Z-1).

Si enfocamos nuestro análisis a la utilidad de operación de la empresa (cédulas AA y AA-1), veremos que ésta fué superada en un 9.55% con relación a la utilidad de operación presupuestada para el periodo 1996, además nuestro porcentaje de utilidad de operación sobre ventas mejoró de un 5.83% en 1995 a 7.55% para 1996. Lo cual demuestra que al haber un control efectivo sobre los resultados fijados obtendremos una mayor eficiencia en las operaciones.

También podemos analizar el retorno sobre la inversión de activos fijos, que demostró una mejora considerable. Este factor lo obtenemos al dividir la utilidad de operación entre nuestro activo fijo, y nos muestra el grado de eficiencia con que se han usado los activos fijos de la empresa durante el periodo. Observando el cuadro, apreciamos que en 1996 por cada peso invertido en activo fijo, obtuvimos \$ 3.72 de utilidad de operación, si lo comparamos contra el periodo 1995 en el cual por cada peso invertido en este rubro obtuvimos \$ 1.81 de utilidad, hemos ganado \$1.91 adicionales, considerando que no se han efectuado compras de activo fijo durante 1996 y que éste mismo tiene un año de depreciación adicional.

CONCEPTO	1996	1995	1994
UT.OP.	650,167	340,000	224,613
ACT. FIJO	174,750	187,300	154,300
RET/ACT. FIJO	372.06%	181.53%	145.57%

Por lo que respecta a los demás departamentos, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad aportó resultados satisfactorios. Gracias al compromiso adquirido por mutuo acuerdo entre la dirección y los empleados. Los gerentes sabían de antemano lo que se esperaba de ellos y en base a esto, pudieron planear todas sus actividades para no tan sólo lograr las metas sino superarlas. Además el personal apreció que se les estaba evaluando sobre bases justas de desempeño.

Todo lo anterior, cooperó al aumento de la motivación entre el personal, fomentando un cambio de actitud que ayudó a exceder las metas preestablecidas por la dirección.

En base a todo lo expuesto anteriormente, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad ha comprobado ser un excelente sistema para controlar los gastos de la entidad, prevenir deficiencias en la operación, maximizar las utilidades de la empresa y aumentar la disposición del personal a superarse. Con lo cual, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad demostró ser un factor de eficiencia dentro de la organización.

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES

A lo largo de este estudio hemos podido constatar que el sistema de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad tiene como objetivo, el presentar información acerca de los resultados obtenidos en cada una de las unidades de la empresa sobre la cual tiene control el ejecutivo responsable, ya que el sistema clasifica los ingresos, costos y gastos de acuerdo a las áreas que les dieron origen.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, al identificar el ingreso, costo o gasto con la persona responsable del mismo, se convierte en una contabilidad administrativa de gran utilidad para los ejecutivos de la empresa, puesto que permite la administración por excepción, lo que quiere decir, que podemos dedicar más tiempo y recursos a solucionar los problemas específicos del área.

El individuo es la parte medular de toda empresa y en base a este principio la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad debe tomar en consideración sus opiniones y expectativas. Por este motivo, es importante, la preparación por los subordinados, de metas específicas y escritas dentro de un marco de referencia ofrecido por el superior para la elaboración del presupuesto de su departamento, que posteriormente serán discutidas de manera conjunta, para llegar a una meta entre el superior y el subordinado. De esta manera el personal se obliga a poner su mejor esfuerzo en la consecución de lo previsto y toma conciencia de ser parte de la administración del negocio.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, proporciona los medios para evaluar la actuación de los responsables de cada área de la empresa sobre bases equitativas, ya que los parámetros de evaluación se han establecido de forma conjunta entre el individuo y la administración.

El sistema propuesto, es una oportunidad para todo el personal de sobresalir, ya que éste establece una clara identificación de la aportación individual a los resultados del negocio. Además nos faculta para que en caso de existir errores o fraudes, podamos deslindar responsabilidades.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad nos proporciona, a través de los diferentes reportes que produce, información fresca sobre las actividades de la empresa, facilitando el poder corregir y controlar las operaciones en desarrollo.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad no interfiere con el funcionamiento de la contabilidad general y la de costos, sino que las complementa. Por esta razón, su instalación no acarrea erogaciones cuantiosas, puesto que utiliza al máximo los procedimientos contables ya establecidos en la empresa.

Los ahorros que puede traer a la empresa el uso del sistema en relación a los costos y gastos son considerables, pues constituye una alerta constante para los individuos encargados de las funciones de dirección y supervisión.

Para la implantación del sistema, es necesario realizar un estudio de la estructura organizacional, de los sistemas contables, del flujo de información, y utilizar los presupuestos y costos estándar.

La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad implica un compromiso por parte de la dirección de dar autoridad a las áreas, de otorgarles ingerencia en los objetivos organizacionales, de transparencia en las reglas, de actuar de acuerdo a su criterio; en pocas palabras, creer que la gente es capaz de hacer las cosas.

Mediante el análisis de resultados de periodos anteriores contra los periodos en los cuales se utilice el sistema, demostraremos el grado en que la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad ha incrementado la eficiencia de las operaciones de la empresa y apreciaremos el impacto de haber utilizado ésta contra su carencia.

BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

CASHIN, James A,
Fundamentos y Técnica de Contabilidad de Costos,
México, McGraw Hill, 1983.

CHRUDEN, Herbert, SHERMAN, Arthur,
Administración de Personal,
México, Continental, 1986.

HAMPTON, David,
Administración Contemporánea,
México, McGraw Hill, 1983.

KOONTZ, Harold, WEIHRICH, Heinz,
Elementos de la Administración,
México, McGraw Hill, 1992.

LITTERER, Joseph,
Una Introducción a la Administración,
México, Continental, 1984.

MARTÍNEZ FLORES, Arnoldo,
La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad,
México, Tesis Facultad de Contaduría y Administración, UNAM,
1985.

PANIAGUA, Víctor,
Sistemas de Control Presupuestario,
México, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1988.

PEREA ROMÁN, Francisco,
La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad. Significación Contemporánea y Humanística,
México, Ediciones Contables y Administrativas, 1973.

REAL ACADEMIA ESPAÑOLA,
Diccionario de la Lengua Española,
Madrid, Espasa-Calpe, 1970.

REYES PÉREZ, Ernesto,
Contabilidad de Costos,
México, Limusa, 1989.

DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal,
Técnica Presupuestal,
México, Provedora del Contador, 1972.

DEL RÍO GONZÁLEZ, Cristóbal,
Introducción al Estudio de la Contabilidad y Control de Costos Industriales, México, Litograf, 1976.

ROBBINS, Stephen,
Administración: Teoría y Práctica,
México, Prentice - Hall Hispanoamericana, 1988.

RUE, Leslie, RYARS, Loyd,
Administración, Teoría y Práctica,
México, Representaciones y Servicios de Ingeniería, 1985.

SALAS GONZÁLEZ, Héctor,
Control Presupuestal de los Negocios,
México, Popular, 1963.

SCHWARZ, Hugo,
Manual de Presupuestos,
México, McGraw-Hill, 1984.

TERRY, George, FRANKLIN, Stephen,
Principios de Administración,
México, Continental, 1985.

WELCH, Glenn, HILTON, Ronald,
Presupuestos. Planificación y Control de Utilidades,
México, Prentice - Hall Hispanoamericana, 1990.

APUNTES CONSULTADOS

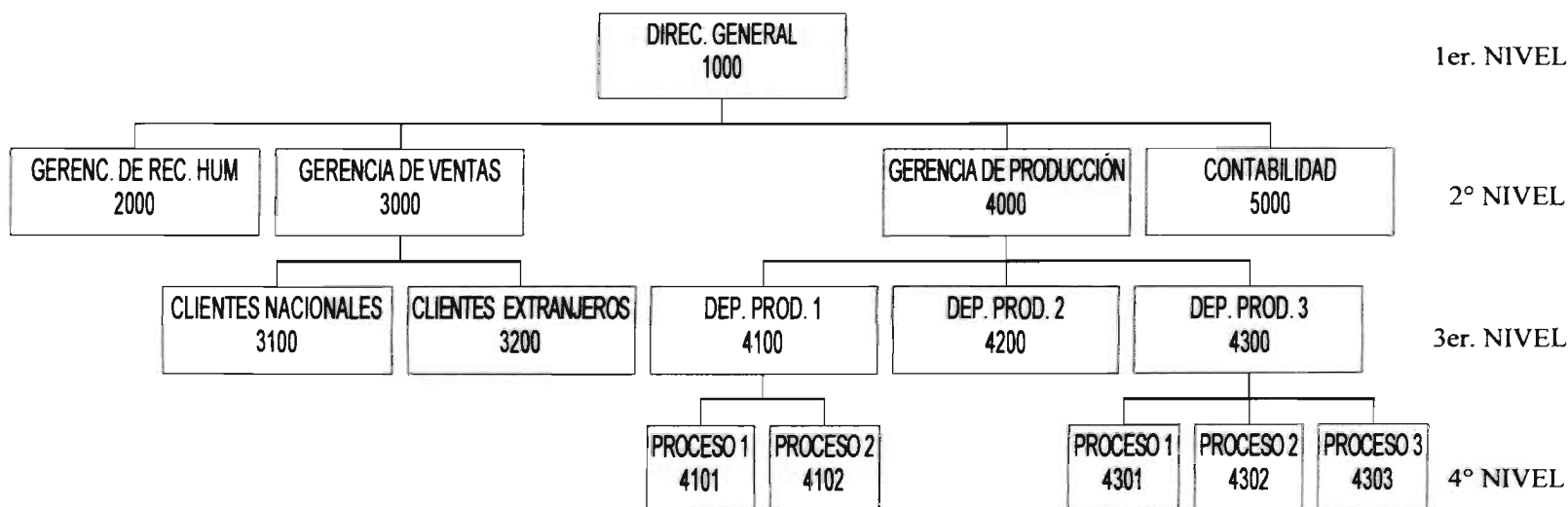
ALCOCER MEDINILLA, Adolfo Fernando,
Auditoría Administrativa.

PARRILLA MARTÍNEZ, Carlos Guillermo,
Contabilidad de Costos.

ANEXOS

COMPañÍA X, S.A.

ORGANIGRAMA POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD



<div style="border: 1px solid black; display: inline-block; padding: 2px 10px;">COMPañIA INDUSTRIAL, S.A.</div>							
INFORME DE RESPONSABILIDAD							
MES: _____		AÑO: _____					
ÁREA N°: _____		NIVEL: _____					
NOMBRE DEL RESPONSABLE: _____							
GERENCIA, DEPARTAMENTO O SECCIÓN: _____							
MONEDA NACIONAL							
COSTOS Y GASTOS CONTROLABLES		ESTE MES			ACUMULATIVO MES DE ESTE AÑO		
NÚMEROS DE ÁREAS	NOMBRES DE ÁREAS O DESCRIPCIÓN DE FUNCIONES	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN	REAL	ASIGNACIÓN PRESUPUESTAL	DESVIACIÓN
TOTALES:							
<p><u>COMENTARIOS DEL PERSONAL RESPONSABLE:</u></p> <p>DISTRIBUCIÓN: Origina: Jefe Inmediato 1ª Copia: Contador de Áreas de Responsabilidad. 2ª Copia: Responsable.</p>							