



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES

CUAUTITLAN

**CONTROL DE GASTOS POR AREAS DE LA EMPRESA
PARA EFICIENTAR LA OPERACION DE LA MISMA.**

T E S I S

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADA EN CONTADURIA

PRESENTA:

VERENICE TRUJILLO ALBARRAN

ASESOR: M. A. JAIME NAVARRO MEJIA

CUAUTITLAN IZCALLI, EDO. DE MEXICO 2005

m. 346288



UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE
MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLAN
UNIDAD DE LA ADMINISTRACION ESCOLAR
DEPARTAMENTO DE EXAMENES PROFESIONALES

ASUNTO: VOTOS APROBATORIOS
FACULTAD DE ESTUDIOS
SUPERIORES-CUAUTITLAN



DEPARTAMENTO DE
EXAMENES PROFESIONALES

DR. JUAN ANTONIO MONTARAZ CRESPO
DIRECTOR DE LA FES CUAUTITLAN
PRESENTE

ATN: Q. Ma. del Carmen García Mijares
Jefe del Departamento de Exámenes
Profesionales de la FES Cuautitlán

Con base en el art. 28 del Reglamento General de Exámenes, nos permitimos comunicar a usted que revisamos la TESIS:

"Control de Gastos por Areas de la Empresa
para eficientar la operación de la misma"

que presenta la pasante: Verenice Trujillo Albarran
con número de cuenta: 9460310-1 para obtener el título de :
Licenciada en Contaduría

Considerando que dicho trabajo reúne los requisitos necesarios para ser discutido en el EXAMEN PROFESIONAL correspondiente, otorgamos nuestro VOTO APROBATORIO.

ATENTAMENTE
"POR MI RAZA HABLARA EL ESPIRITU"

Cuautitlán Izcalli, Méx. a 9 de Mayo de 2005

PRESIDENTE	<u>C.P. Pedro Acevedo Romero</u>	
VOCAL	<u>MCE. Rosa María Olvera Medina</u>	
SECRETARIO	<u>M.A. Jaime Navarro Mejía</u>	
PRIMER SUPLENTE	<u>L.C. Luis Yescas Ramírez</u>	
SEGUNDO SUPLENTE	<u>L.C. Pedro F. Olivera Figueroa</u>	

AGRADECIMIENTOS

A DIOS:

Gracias Sr. por darme la oportunidad de vivir y proveerme de la fortaleza y tenacidad para disfrutar los retos de la vida y sobretodo por darme la bendición de tener a mi familia.

A MIS PADRES: Antonio y Galdina

Les agradezco que me hayan brindado toda una vida de dedicación, atenciones, educación, valores y por contar siempre con su apoyo. También les doy las gracias por confiar en mí y haberme hecho una persona de provecho. Con respeto y admiración les dedico este trabajo que también es un triunfo de ustedes.

A MIS HERMANOS: Uriel y Anahí

Gracias por ser parte de mi familia, darme su cariño, apoyo y por estar conmigo en los momentos buenos y malos, gracias a ustedes y a mis padres que me han enseñado a crecer como persona; y en especial a ti Any por ser un excelente individuo que haces que con tu cariño que sientes por todos nosotros nos convirtamos en mejores seres humanos.

A MI UNIVERSIDAD

Agradezco infinitamente la oportunidad de haber estudiado en sus aulas y de brindarme los conocimientos necesarios para desempeñarme como profesionista, gracias a todos los que forman parte de ella y que de algún modo aportaron algo para que culminara mi carrera.

M.A. JAIME NAVARRO M.

Gracias por aceptar apoyarme con la culminación de este trabajo, por su tiempo y orientación.

† PROF. ALEJANDRO AMADOR Z.

Gracias por confiar en mí y motivarme a que iniciara con la elaboración de esta tesis, por brindarme paso a paso una orientación y por toda su ayuda. Donde quiera que esté, descanse en paz.

Gracias a todos mis familiares, amigos, profesores y demás personas que me apoyaron durante mi carrera.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	3
Capítulo 1. PROCESO ADMINISTRATIVO	
1.1. Concepto	6
1.2. Previsión	8
1.3. Planeación	9
1.4. Organización	13
1.5. Integración	15
1.6. Dirección	16
1.7. Control	17
Capítulo 2. EL PRESUPUESTO	
2.1. Concepto	22
2.2. Objetivos	23
2.3. Mecánica, técnica y principios	23
2.4. Características	27
2.5. Clasificación	28
2.6. Requisitos para la aplicación de un presupuesto	29
2.7. Elaboración del presupuesto de operación	32
2.8. Elaboración del presupuesto financiero	42
2.9. Elaboración del presupuesto de capital	45
2.10. Ventajas y limitaciones	45

Capítulo 3. CONTROL PRESUPUESTAL

3.1. Concepto	49
3.2. Objetivos	49
3.3. Administración del control presupuestal	50
3.4. Practicas de control	56
3.5. Control de las ventas	58
3.6. Control de los costos y gastos	59

Capítulo 4. CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

4.1. Concepto	64
4.2. Estructura de la organización como fundamento de la CAR	66
4.3. Manejo contable del sistema	73
4.4. Informes de las áreas de responsabilidad	74
4.5. Centros de responsabilidad	76

CASO PRÁCTICO

Generalidades de la empresa	78
Organigrama por áreas de responsabilidad	80
Catálogos de cuentas	81
Informes por áreas de responsabilidad	84
Análisis de variaciones	103

CONCLUSIONES	106
---------------------	-----

BIBLIOGRAFÍA	109
---------------------	-----

INTRODUCCIÓN

En la actualidad, la actividad comercial tanto de pequeñas, medianas y grandes empresas se ve afectada por la globalización; es decir, los mercados se encuentran cada vez más interconectados, se generan procesos con cambios muy notables en las relaciones internacionales y dichas relaciones influyen en la economía de cada país, llevándonos a ser más competitivos, ofreciendo un producto o servicio de calidad sin perder la eficiente operación de la empresa y por consiguiente la obtención de mayores utilidades para la misma.

Una manera de mantener la economía sana de la empresa y lograr un buen nivel de competitividad es tener controlados los gastos y para ello una forma eficiente es identificarlos con el personal que los autoriza; es decir, el jefe o gerente que va a ejecutar un gasto, tendrá que pensar bien la manera en como va a actuar ya que de su desempeño se verá el logro de los objetivos del área de la cual es responsable.

Para saber quien es la persona idónea que debe estar a cargo de un departamento y cual es el nivel de autoridad y responsabilidad que debe ejercer; es necesario contar con una estructura organizacional adecuada. Para ello el Capítulo 1 nos muestra las características del Proceso Administrativo, proceso que continuamente debemos aplicar en el desarrollo de las actividades de una organización así como en la vida propia.

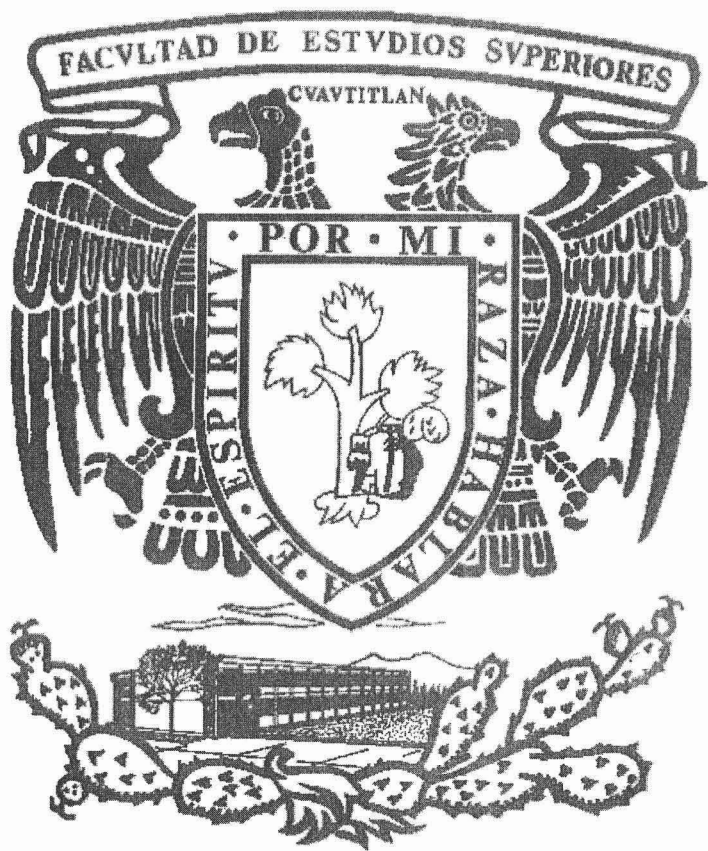
En el Capítulo 2 se mencionan generalidades del presupuesto, con el fin de tener presente el significado, los objetivos, clasificación y elaboración del mismo pero sobre todo la importancia de aplicar esta herramienta como medio de control dentro de una organización.

El Capítulo 3 hace referencia al Control Presupuestal; es decir, la comparación de la realidad (lo hecho) contra lo presupuestado (lo planeado), a través de resaltar los principios del control presupuestal y la administración del mismo en todas las actividades para la elaboración del presupuesto. Resalta la importancia de hacer revisiones periódicas de los resultados obtenidos para hacer las correcciones necesarias y que la organización funcione de manera eficaz.

Por último, el Capítulo 4 señala a la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad como un instrumento de la Administración para el control de costos y gastos; indicando su estructura general, manejo y eficiencia dentro de la empresa, informes de resultados, etc. Así mismo se podrá observar el porque se considera importante tratar los tres capítulos anteriores, ya que para qué, la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad funcione, necesita la definición correcta de la autoridad y responsabilidad de los jefes o gerentes de cada departamento y se auxilia de la técnica presupuestal para medir resultados.

Para demostrar lo anterior, se desarrolla un caso práctico en donde se podrá observar la aplicación de los elementos antes mencionados.

Como nota aclaratoria debo indicar que para el presente trabajo se utilizaron las siglas CAR, para definir a la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.



CAPÍTULO 1

PROCESO ADMINISTRATIVO

PROCESO ADMINISTRATIVO

1.1 CONCEPTO

De acuerdo a Múch Galindo en su libro: *Fundamentos de Administración*, el Proceso Administrativo es el conjunto de fases o etapas sucesivas a través de las cuales se efectúa la administración, mismas que se interrelacionan y forman un proceso integral.

En mi opinión el Proceso Administrativo son diversas etapas que implican una serie de actividades consecutivas que llevarán a un mejor logro de los objetivos de una entidad, en un periodo específico y con una mayor productividad.

Por otra parte el proceso administrativo se ha dividido para su estudio en varios etapas comunes, esta clasificación varía según los autores, dependiendo del momento histórico y las circunstancias del mismo. Ver el cuadro No. 1.1

Para desarrollar el presente trabajo, se tomará la división que lleva a cabo Agustín Reyes Ponce, incorporando cada etapa en la fase Mecánica (previsión, planeación, organización) o Dinámica (integración, dirección y control) según corresponda de acuerdo a los señalamientos de Urwick.

En lo que Urwick denominó Mecánica Administrativa, se refiere a los aspectos de estructuración; es decir, como deben ser las relaciones y el trabajo a desempeñar. En la Dinámica Administrativa, o sea, en lo que ya es operacional, se busca como manejar de hecho los hombres y los bienes que forman un organismo social.

Cuadro General Del Proceso Administrativo					
Autor	Año	Etapas			
Henry Fayol	1886	Previsión	Organización	Comando Coordinación	Control
Harry Arthur Hopf	1935	Planeación	Organización	Coordinación	Control
Lyndall Urwick	1943	Previsión Planeación	Organización	Comando Coordinación	Control
William Newman	1951	Planeación	Organización, obtención de recursos	Dirección	Control
R.C. Davis	1951	Planeación	Organización		Control
Koontz Y O'Donne	1955	Planeación	Organización Integración	Dirección	Control
John E. Mee	1956	Planeación	Organización	Motivación	Control
George R. Terry	1956	Planeación	Organización	Ejecución	Control
Luis A. Allen	1958	Planeación	Organización	Motivación Coordinación	Control
Dalton Mc. Farland	1958	Planeación	Organización		Control
Agustín Reyes Pon	1960	Previsión Planeación	Organización Integración	Dirección	Control
Issac Guzmán Valc	1961	Planeación	Organización Integración	Dirección Ejecución	Control
J.A. Fernández Are	1967	Planeación	Implementación		Control
R. Alec Mackenzie	1969	Planeación	Organización	Dirección	Control
Robert C. Appeby	1971	Planeación	Organización Integración	Dirección	Control
William P. Leonard	1971	Planeación	Organización	Dirección	Control
Sisk y Sverdlík	1974	Planeación	Organización	Liderazgo	Control
Leonard Kazmier	1974	Planeación	Organización	Dirección	Control
Robert F. Buchele	1976	Planeación	Organización- Staffing	Liderazgo	Control
Laris Casillas	1977	Planeación	Organización Integración	Dirección	Control
Burt K. Scalan	1978	Planeación	Organización	Dirección	Control
Eckles Carmichael Sarchet	1978	Planeación	Organización	Coordinación	Control

Cuadro No. 1¹

¹ Fernández Arena, José (1969). *El Proceso Administrativo* México: Herrero Hermanos. Pág. 75.

1.2 PREVISIÓN

“La previsión se define como el elemento de la administración en el que, con base en la consideración de las condiciones futuras en que una empresa habrá de encontrarse, reveladas por una investigación técnica, se determinan los principales cursos de acción que permitirán realizar los objetivos de esa misma empresa”.²

Principios

Cada etapa del procesos administrativo se rige por una serie de principios cuya aplicación es indispensable para lograr una administración racional; dichos principios son de aplicación general y sirven como guías de conducta a observarse en la acción administrativa.

Por tanto, para prever eficientemente es necesario considerar los siguientes principios:

- Previsibilidad: tener certeza moral, considerar la incertidumbre.
- Objetividad: las previsiones deben descansar en hechos más que en opiniones subjetivas.
- Medición: apreciar la previsión en términos cuantitativos y/o cualitativos o susceptible de medirse.

Etapas

a) Objetivos

El objetivo se refiere al fin hacia la cual se van a dirigir las acciones. Terry afirma: “un objetivo representa lo que se espera alcanzar en el futuro como resultado del proceso administrativo”.

El fijar objetivos es de vital importancia porque éstos representan la razón de ser de la empresa.

² Reyes Ponce, Agustín (2002). *Administración Moderna México*: Limusa. Pág. 182.

b) Investigaciones

Una vez establecidos los objetivos se requiere determinar los factores que habrán de influir al logro de los mismos; esto se lleva a cabo a través de la investigación, la cual tiene como fin determinar los medios más aptos para alcanzar el objetivo fijado.

c) Cursos alternativos de acción

Los cursos alternativos de acción resuelven el problema de cómo lograr la adaptación más eficiente posible de los medios al fin; es decir, contar con varias alternativas de acción entre lo que se pueda escoger, cambiar o alterar, según las circunstancias, para lograr el objetivo que se desea alcanzar.

1.3. PLANEACIÓN

Como se pudo observar en la etapa de la previsión, ésta estudia “lo que puede hacerse” y la planeación fija con precisión “lo que va a hacerse”. Para tener un mejor concepto se dará la definición que establece Agustín Reyes Ponce.

“La planeación consiste en fijar el curso concreto de acción que ha de seguirse, estableciendo los principios que habrán de orientarlo, la secuencia de operaciones para realizarlo, y la determinación de tiempo y números necesarios para su realización”.

A través de la planeación se prevén cambios que pueda deparar el futuro a cualquier organización, y se establecen las medidas necesarias para afrontarlas.

Principios

- Factibilidad: lo que se planea debe ser realizable.
- Precisión: planear basándose en datos reales y cuantificables.
- Flexibilidad: establecer márgenes de holgura que permitan afrontar situaciones imprevistas.

- Unidad: los planes específicos deben integrarse al logro del objetivo general.
- De cambio de estrategias: cuando un plan se extiende a largo plazo, será necesario rehacerlo completamente.

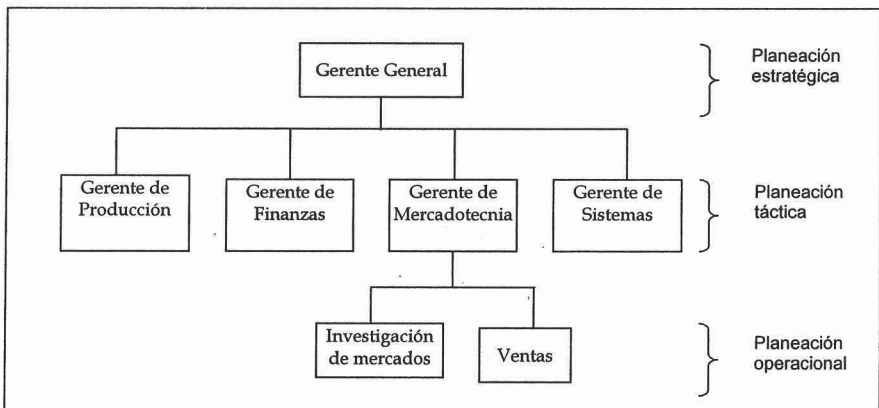
Clasificación de la planeación

Los planes son el resultado del proceso de la planeación y pueden definirse como diseños o esquemas detallados de lo que habrá de hacerse en el futuro, y las especificaciones necesarios para realizarlos.

Considerando a la planeación como planeación integral, esta se clasifica en:

1. *Estratégica*: establece los lineamientos generales de la planeación, sirviendo de base a los demás planes (tácticos y operativos). Es a largo plazo y comprende toda la empresa.
2. *Táctica o funcional*: determina planes más específicos, que se refieren a cada uno de los departamentos de la empresa y que se subordinan a los planes estratégicos.
3. *Operativa*: se rige de acuerdo por los lineamientos establecidos por la planeación táctica, y su función consiste en la formulación y asignación de actividades más detalladas que deben ejecutar los últimos niveles jerárquicos de la empresa.

La siguiente figura muestra gráficamente la clasificación de la planeación.



Etapas

a) Premisas

Son suposiciones que se deben considerar ante aquellas circunstancias o condiciones futuras que afectarán el curso en que va a desarrollarse el plan.

b) Estrategias

Son cursos de acción general o alternativas, que muestran la dirección y el empleo general de los recursos y esfuerzos, para lograr los objetivos en las condiciones más ventajosas.

Se recomienda contar con varias estrategias para poder así elegir a la más adecuada; no hay que olvidar que la falta de las mismas puede originar que no se logren los objetivos.

c) Políticas

Son guías para orientar la acción; lineamientos generales, a observar en la toma de decisiones, sobre problemas que se repiten una y otra vez dentro de una organización.

La importancia de las políticas radica en que:

- Facilitan la delegación de autoridad.
- Motivan y estimulan al personal.
- Evitan pérdidas de tiempo a los superiores.
- Otorgan un margen de libertad para tomar decisiones en determinadas actividades.
- Proporcionan uniformidad y estabilidad en las decisiones.
- Indican al personal cómo debe actuar en sus operaciones.
- Facilita la inducción al nuevo personal.

d) Programas

Un programa es un esquema en donde se establece: la secuencia de actividades específicas que habrán de realizarse para alcanzar los objetivos, y el tiempo requerido para efectuar cada una de sus partes y todos aquellos eventos involucrados en su consecución.

La elaboración de los programas es fundamental, debido a que:

- Suministra información e indica el estado de avance de actividades.
- Mantiene en orden las actividades, sirviendo como herramienta de control.
- Identifican a las personas responsables de llevarlos a cabo.
- Determinan los recursos que se necesitan.
- Orienta a los trabajadores sobre las actividades que habrán de realizarse.
- Determina el tiempo de iniciación y terminación de las actividades.
- Evita la duplicidad de esfuerzos.

e) Presupuesto

El presupuesto es un plan de todas o algunas de las fases de actividad de la empresa expresado en términos monetarios, junto con la comprobación subsecuente de las realizaciones de dicho plan.

El presupuesto se diferencia de otras etapas de la planeación en que:

- Es un esquema, pues, se elabora en un documento formal, ordenado sistemáticamente.
- Es un plan expresado en términos cuantitativos.
- Puede ser general y específico porque puede referirse a cada una de las áreas en que está dividida la organización.
- Es diseñado para un periodo determinado.

Esta etapa del presupuesto se tratará a profundidad en el capítulo 2, ya que es una forma de control de las operaciones y por consiguiente la manera de identificar desviaciones y hacer las correcciones necesarias.

f) Procedimientos

Los procedimientos establecen el orden cronológico y la secuencia de actividades que deben seguirse en la realización de un trabajo repetitivo.

Técnicas de la Planeación

La finalidad de las técnicas es que el administrador tome las decisiones más adecuadas de acuerdo a la situación específica de cada empresa.

1.4. ORGANIZACIÓN

La etapa de la organización determina “cómo hacer” lo que se planeo; qué medidas utilizar para lograr lo que se desea.

La palabra organización tiene diversos sentidos: una etimológica que proviene del griego *organón* que significa instrumento, otra que se refiere a la organización como un grupo social; y otra más como un proceso.

En éste caso se dará el concepto de organización como un proceso de acuerdo a Agustín Reyes Ponce. “La organización es la estructuración de las relaciones que deben existir entre las funciones, niveles y actividades de los elementos materiales y humanos de un organismo social, con el fin de lograr su máxima eficiencia dentro de los planes y objetivos señalados”.

Principios

- Del objetivo: las actividades establecidas en la entidad deben relacionarse con los objetivos de la empresa.

- **Especialización:** el trabajo de una persona debe limitarse, hasta donde sea posible, a la ejecución de una sola actividad.
- **Jerarquía:** establecer centros de autoridad de los que emane la comunicación necesaria para el logro de los planes, donde la autoridad y responsabilidad fluyan en una línea clara.
- **Autoridad y responsabilidad:** a cada grado de responsabilidad conferido, debe corresponder el grado de autoridad necesario para cumplir con dicha responsabilidad.
- **Unidad de mando:** para cada función debe existir un solo mando; es decir, que un subordinado no reciba órdenes sobre una misma materia de dos personas distintas.
- **Difusión:** las obligaciones de cada puesto, deben publicarse y ponerse por escrito, a disposición de los miembros de la empresa que tengan relación con las mismas.
- **Equilibrio de dirección y control:** a cada grado de delegación debe corresponder el establecimiento de los controles adecuados para asegurar la unidad de mando.

Etapas

a) División del trabajo

Es la separación y delimitación de las actividades, con el fin de realizar una función con la mayor precisión, eficiencia y el mínimo esfuerzo, dando lugar a la especialización y perfeccionamiento en el trabajo. Para dividir el trabajo es necesario seguir una secuencia que abarca las siguientes etapas:

- *Jerarquización:* implica la definición de la estructura de la empresa por medio de establecimientos de centros de autoridad que se relacionen entre sí con precisión.
- *Departamentalización:* es la división y agrupamiento de las funciones y actividades en unidades específicas, con base a su similitud.

- *Descripción de funciones, actividades y obligaciones:* consiste en definir con todo claridad las labores y actividades de cada departamento o puesto, para llevar a cabo de la mejor manera un trabajo.

b) Coordinación

La coordinación es la sincronización de los recursos y los esfuerzos de un grupo social, con el fin de lograr oportunidad, unidad, armonía y rapidez, en el desarrollo y consecución de los objetivos. La eficacia de cualquier sistema organizacional estará en relación directa con la coordinación, misma que se obtiene a través del establecimiento de líneas de comunicación y autoridad fluidas.

1.5 INTEGRACIÓN

Consiste en los procedimientos para dotar al organismo social de todos aquellos elementos, tanto humanos como materiales para su funcionamiento, escogiéndolos, introduciéndolos, articulándolos y buscando su mejor desarrollo.

La Integración es el primer pasó práctico de la etapa dinámica, así que, de ella depende en gran parte que lo establecido en la parte mecánica, tenga resultados eficientes.

Principios de la integración de personas

- De la adecuación de hombres y funciones: adaptar a los hombres a las funciones y no las funciones a los hombres.
- De la provisión de elementos administrativos: debe proveerse a cada persona de los elementos administrativos necesarios para hacer frente en forma eficiente a las obligaciones de su puesto.
- De la importancia de la introducción adecuada: debe dársele al elemento humano una introducción detallada de sus funciones y de toda la organización, al momento de integrarse a la misma.

Etapas de la integración de personas

La integración hace de personas extrañas a la empresa miembros debidamente articulados en su jerarquía. Para ello se requiere de las siguientes etapas.

a) Reclutamiento

Tiene por objeto hacer de personas extrañas a la empresa candidatos a ocupar un puesto en ella, tanto haciéndolos conocidos a la misma, como despertando en ellos el interés necesario.

b) Selección

En esta etapa se escogen entre los distintos candidatos, aquellos que para cada puesto concreto sean los más aptos.

c) Introducción

Tiene por fin articular y armonizar el nuevo elemento al grupo social del que formará parte, en la forma más rápida y adecuada; comprende las partes de introducción general a la empresa y una explicación detallada en su departamento o sección de las funciones a realizar.

d) Desarrollo

Busca desenvolver las cualidades innatas que cada persona tiene, para obtener su máxima realización posible, a través del adiestramiento y capacitación.

1.6. DIRECCIÓN

Es el elemento de la administración en el que se logra la realización efectiva de todo lo planeado por medio de la autoridad del administrador, ejercida a base de decisiones, ya sea tomadas directamente o delegando dicha autoridad, y se vigila de manera simultánea que se cumplan en la forma adecuada todas las ordenes emitidas.

Principios

- **Coordinación de intereses:** el logro del objetivo será más fácil cuanto mejor logren coordinarse los intereses de la organización con los intereses individuales y personales de los subordinados.
- **Impersonalidad de mando :**se refiere que la autoridad y su ejercicio surgen como una necesidad de la organización para obtener resultados; y no como una voluntad personal.
- **De la supervisión directa:** hace referencia al apoyo y comunicación que debe proporcionar el dirigente a sus subordinados durante el ejercicio de los planes.
- **De la vía jerárquica:** se deben respetar los canales de comunicación establecidos por la organización formal; de manera que se eviten conflictos, fugas de responsabilidad o debilitamiento de autoridad.
- **De la resolución del conflicto:** debe procurarse que los conflictos que aparezcan se resuelvan lo más pronto posible y de modo que, sin lesionar la disciplina, produzcan el menor disgusto a las partes.
- **Aprovechamiento del conflicto:** el conflicto obliga al administrador a pensar soluciones para el mismo, ofrece la posibilidad de visualizar nuevas estrategias y emprender diversas alternativas.

1.7 CONTROL

Henry Fayol dice que el control “consiste en verificar si todo ocurre de conformidad con el plan adoptado, con las instrucciones emitidas y con los principios establecidos. Tiene como fin señalar las debilidades y errores a fin de rectificarlos e impedir que se produzcan nuevamente”.

El control es primordial en la administración, pues, aunque una empresa cuente con una planeación magnífica, una estructura organizacional adecuada y una dirección eficiente, el ejecutivo no podrá verificar cuál es la situación real de la organización si no existe un mecanismo que se cerciore e informe si los hechos van de acuerdo con los objetivos.

Principios

- Equilibrio: grado de delegación = grado de control correspondiente.
- De los objetivos: establecer medidas específicas de actuación o estándares, que sirvan de patrón para la evaluación de lo establecido, mismas que se determinan con base en los objetivos.
- De la oportunidad: el control para que sea eficaz necesita ser oportuno, es decir, debe aplicarse antes de que se efectúe el error, de tal manera que sea posible tomar medidas correctivas.
- De las desviaciones: las variaciones o desviaciones que se presenten en relación a lo planeado, deben ser analizadas, de tal manera que sea posible conocer las causas que las originaron, para así evitarlas nuevamente en el futuro.
- Costeabilidad: el establecimiento de un sistema de control debe justificar el costo que éste represente en tiempo y dinero, en relación con las ventajas reales que éste reporte.
- De excepción: el control debe aplicarse, preferentemente, a las actividades excepcionales o representativas, a fin de reducir costos y tiempo.

Etapas

a) Establecimiento de estándares

Un estándar puede ser definido como una unidad de medida que sirve como guía con base en la cual se efectúa el control. Los estándares representan el estado de ejecución deseado y deben enfocarse a abarcar funciones básicas y áreas clave de resultado.

b) Medición de resultados

Consiste en medir la ejecución y los resultados, mediante la aplicación de unidades de medida, que deben ser definidas de acuerdo con los estándares.

Una vez efectuada la medición y obtenida esta información, será necesario comparar los resultados medidos en relación a los estándares preestablecidos, determinando así las desviaciones, mismas que deberán reportarse inmediatamente.

c) Corrección

La utilidad concreta y tangible del control está en la acción correctiva para integrar las desviaciones en relación con los estándares. Hay que reconocer si la desviación es un síntoma o una causa. Las medidas correctivas dan lugar a la retroalimentación; es aquí en donde se encuentra la relación más estrecha entre la planeación y el control.

d) Retroalimentación

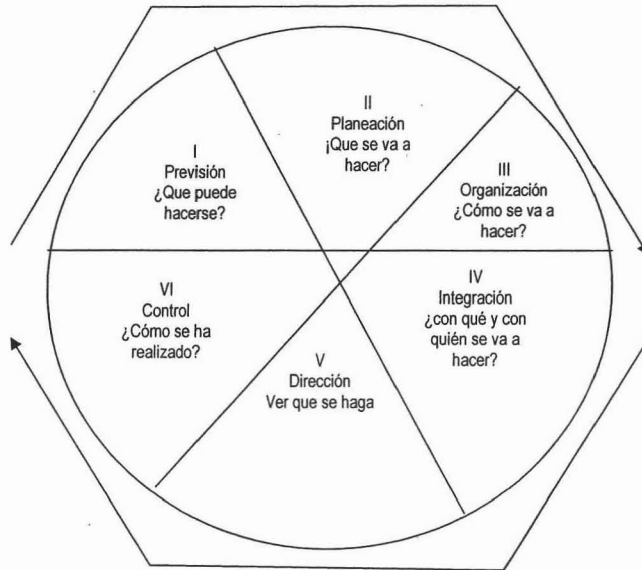
A través de la retroalimentación, la información obtenida se ajusta al sistema administrativo al correr el tiempo. De la calidad de la información, dependerá el grado y rapidez con que se retroalimente el sistema.

e) Control

Esta parte del control se explicará en el capítulo 3, por consecuencia no se menciona ninguna característica del mismo.

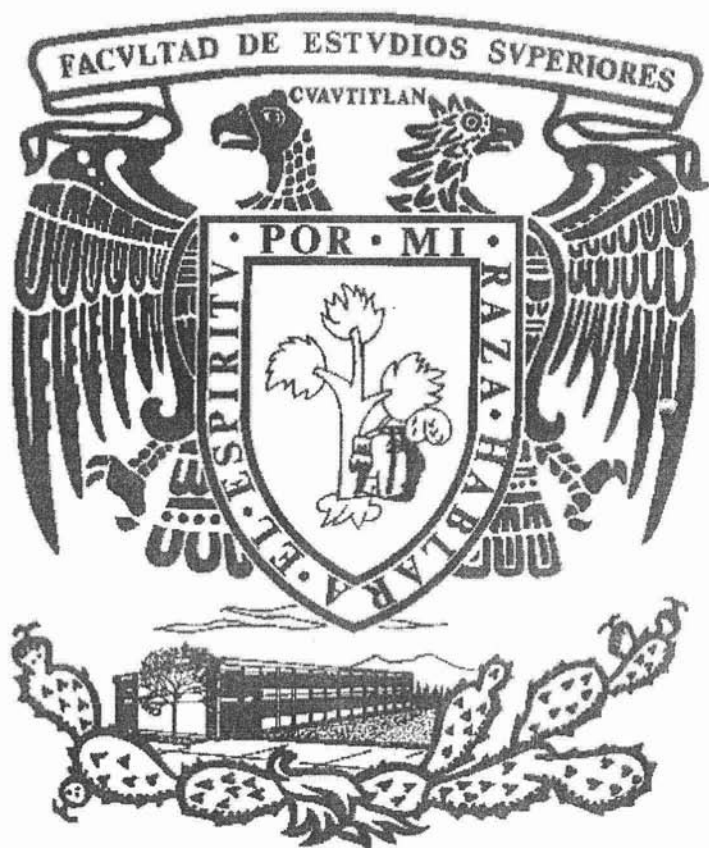
Para ejemplificar el proceso administrativo se presenta en la siguiente figura las etapas que dan respuesta a seis preguntas básicas de la administración.

ELEMENTOS DE LA MECÁNICA ADMINISTRATIVA



ELEMENTOS DE LA DINÁMICA ADMINISTRATIVA

Cabe mencionar que aunque se menciona la división entre la Mecánica y Dinámica administrativa, el Proceso Administrativo es un proceso único y normalmente se dan simultáneamente varias etapas. Por otra parte, los actividades administrativas que se encuentra en los puntos de conexión entre dos etapas no siempre es fácil atribuirlos a una u otra y por último existe constantemente la retroalimentación, debido a que el control permite hacer nuevamente previsiones.



CAPÍTULO 2

EL PRESUPUESTO

EL PRESUPUESTO

2.1. CONCEPTO

La palabra Presupuesto se compone de dos raíces latinas: PRE, que significa antes de, y SUPUESTO, que significa hecho. Por lo tanto, presupuesto significa “antes de lo hecho”.

Se darán algunas definiciones de diferentes autores para después establecer una propia.

“Expresión cuantitativa formal de los objetivos que se propone alcanzar la administración de la empresa en un periodo, con la adopción de las estrategias necesarias para lograrlos”.³

“La estimación programada, en forma sistemática, de las condiciones de operación y de los resultados a obtener por un organismo, en un periodo determinado”.⁴

“Un presupuesto es un esquema escrito de tipo general y/o específico, que determina por anticipado, en término cuantitativos (monetarios y/o no monetarios), el origen y asignación de los recursos de la empresa, para un periodo específico”.⁵

En mi opinión, el presupuesto es un plan (véase 1.3, Clasificación de la planeación), en donde se especifica en términos cuantitativos los resultados que se quieren obtener de la organización en base a los objetivos de la misma, en un periodo determinado.

³ Burbano Ruiz, Jorge E. (1995). *Presupuestos: Enfoque moderno de planeación y control de recursos* (2ª. Ed.). Colombia: Editorial McGraw-Hill.

⁴ Del Río González, Cristóbal (2003). *EL presupuesto*. (9ª. Ed.). México: Editorial Thomson

⁵ Múch Galindo, Lourdes. (2003). *Fundamentos de Administración*. (5ª. Ed.). México: Editorial Trillas

2.2. OBJETIVOS

Los objetivos del presupuesto dentro del contexto del proceso administrativo son:

- De Previsión.- tener anticipadamente, todo lo conveniente para la elaboración y la ejecución de el Presupuesto.
- De Planeación.- planificación unificada y sistematizada de las posibles acciones, en concordancia con los objetivos.
- De Organización.- elaborar presupuestos para cada departamento, permitiendo así apreciar si cada uno de ellos realiza las funciones establecidas.
- De Integración.- para la elaboración del presupuesto de un departamento, es necesario auxiliarse en los otros, de manera que crea dependencia entre ellos, compaginando así todas las funciones de la empresa.
- De Dirección.- ayuda en las políticas a seguir, toma de decisiones y visión de conjunto, así como auxilio correcto y con buenas bases para conducir y guiar a los subordinados.
- De Control.- comparación a tiempo entre lo presupuestado y los resultados habidos, dando lugar a diferencias analizables, para hacer superaciones y correcciones antes de haber consecuencias.

2.3. MECÁNICA, TÉCNICA Y PRINCIPIOS

Para la elaboración de los presupuestos, es necesario considerar tres elementos básicos que están relacionados entre sí, y que sirven de apoyo a quienes participan en las diferentes etapas del ciclo presupuestal; tales elementos son:

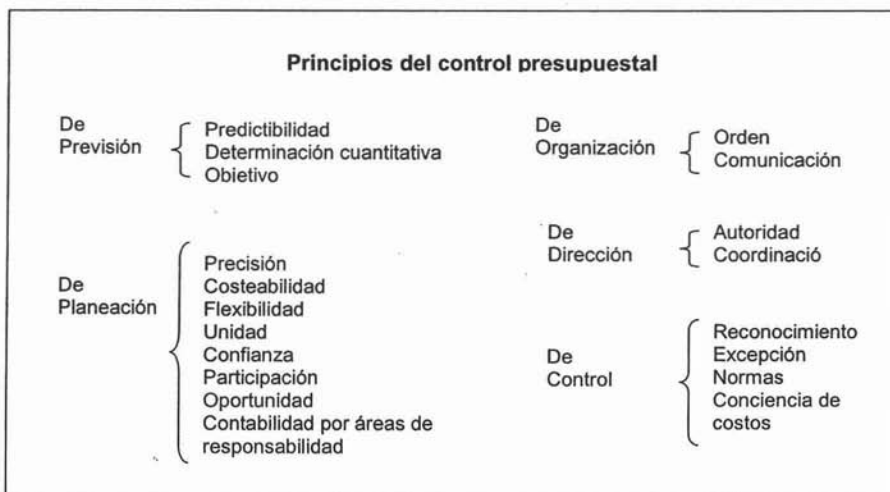
Los medios mecánicos; los cuales se relacionan con el diseño de formas y/o cédulas presupuestarias para la recolección de la información y los medios técnicos utilizados para el cálculo matemático.

Las técnicas son el conjunto de procedimientos utilizados para desarrollar su actividad, que pueden provenir de la experiencia o de investigaciones realizadas.

Los *principios*, tal como se mencionó en el capítulo 1, sirven de guías específicas o de moderadores del criterio de la persona encargada de confeccionar los presupuestos.

A continuación se expondrán los principios que señala Héctor Salas González, en *Control Presupuestal de los negocios*, clasificándolos en cinco grupos y aclarando que no todos son de cumplimiento obligatorio.

1. De previsión.- resaltan la importancia del estudio anticipado de las cosas y de las posibilidades de lograr las metas propuestas.
2. De planeación.- indican el cambio para lograr los objetivos deseados.
3. De organización.- recalcan la importancia de la definición de las actividades humanas para alcanzar las metas.
4. De dirección.- indican el modo de conducir las actuaciones del individuo hacia el logro de los objetivos deseados.
5. De control.- permiten comparaciones entre los objetivos y los logros.



Para un mejor entendimiento de los principios se dará un abreve explicación de los mismos.

De Predictibilidad: es posible predecir algo que ha de suceder o que queremos que suceda.

De Determinación Cuantitativa: expresar en unidades monetarias cada uno de los planes de la empresa para el periodo presupuestal.

De Objetivo: puede preverse algo siempre y cuando se busque un objetivo.

De Precisión: los presupuestos son planes de acción y deben expresarse de manera precisa y concreta. Deben evitar vaguedades que impidan su correcta ejecución.

De Costeabilidad: el beneficio de instalación del sistema de control presupuestal ha de superar el costo de instalación y funcionamiento del sistema.

De Flexibilidad: todo plan debe dejar margen para los cambios que surjan, en razón de la parte imprevisible y de las circunstancias que hayan variado después de la previsión.

De Unidad: cada presupuesto debe estar bien coordinado y dirigido, para que simule ser un solo plan integrador.

De Confianza: señala que el apoyo y la fe en la técnica presupuestal por parte de los participantes en la misma, es importantísima para su buena marcha.

De Participación: es esencial la participación de todos los empleados, para aprovechar la experiencia de cada uno de ellos en su área de operación.

De Oportunidad: finalizar los planes antes de iniciar el periodo presupuestal, para tener tiempo de tomar las medidas necesarias para el logro de los objetivos establecidos.

De Contabilidad por Áreas de Responsabilidad: la contabilidad además de cumplir con los postulados de la contabilidad general, debe adaptarse para que sirva el presupuesto como medio de control.

De Orden: la planeación y el control deben basarse en una organización trazada en organigramas (autoridad y responsabilidad) de cada miembro del grupo directivo.

De Comunicación: implica que dos o más personas entiendan de la misma manera un asunto determinado de manera oportuna y concisa.

De Autoridad: dispone que la delegación de autoridad no sea tan absoluta como para eximir al funcionario de la responsabilidad final de las actividades bajo su jurisdicción.

De Coordinación: el interés general debe prevalecer sobre el interés particular.

De Reconocimiento: debe reconocerse o dar crédito al individuo por sus éxitos y reprenderlo o aconsejarlo por sus faltas y omisiones.

De Excepciones: recomienda que los ejecutivos dediquen su tiempo a los problemas excepcionales sin preocuparse por los asuntos que marchen de acuerdo con los planes.

De Normas: El establecimiento de normas claras y precisas, contribuye en forma apreciable a las utilidades y produce además otros beneficios.

De Conciencia de Costos: para el éxito del negocio, cada decisión de un individuo tiene algún efecto sobre los costos; cada supervisor debe comprender el impacto de sus decisiones sobre los costos, para que cada decisión que tome sea efectiva para la empresa.

2.4. CARACTERÍSTICAS

Todos los presupuestos deben de tener una serie de características que van desde su formulación, presentación hasta su aplicación.

Cuando nos referimos a la **formulación**, abarca elementos como son la *adaptación a la entidad*; la cual se refiere a que la formulación de un presupuesto debe ir en función directa con las características de la empresa, adaptándose a las finalidades de la misma.

Así mismo abarca elementos de *planeación, coordinación y control de funciones*, esta característica se refiere a que el presupuesto debe partir de un plan preconcebido y deben ser coordinadas y controladas todas las funciones que lleven a alcanzar el objetivo deseado; para esto es recomendable:

- Seccionar el presupuesto por áreas de responsabilidad; es decir, que cada jefe cuente con autoridad precisa e individual para el cumplimiento del presupuesto correspondiente.
- Los presupuestos deben operar dentro de un mecanismo contable, de manera que se puedan determinar las variaciones o desviaciones y hacer las correcciones necesarias.
- No dejar oportunidad a malas interpretaciones o discusiones.
- Elaborar los presupuestos en condiciones de poder ser alcanzables.

Respecto a la característica de **presentación**, se refiere a *las normas contables y económicas*; es decir, cuando un presupuesto se utiliza como herramienta de la Administración, debe ir de acuerdo con la estructura contable, para efectos de

comparación, estableciendo periodo, mercado, oferta y demanda, ciclo económico, etc.

La característica de **aplicación**, hace referencia al elemento de la *elasticidad y criterio*, esto es considerar hacer cambios incluso a corto plazo, de acuerdo a las situaciones que se vayan presentando (flexibilidad).

2.5. CLASIFICACIÓN

El presupuesto como una herramienta de planeación existe generalmente en todas las organizaciones, aunque en muy pocas tienen realmente un sistema presupuestal completo, el cual debería de consistir de tres tipos de presupuestos: *de operación*, *de capital ó inversiones permanentes* y *financiero*.

Presupuesto de operación

Abarca los planes de la empresa en relación con los rubros que participan en el estado de resultados; es decir, participa el presupuesto de ingresos (ventas), gastos, costos de ventas, inventarios, etc. Todos ellos incluyen la planeación de operaciones para el siguiente periodo.

Presupuesto Financiero

Este presupuesto muestra por anticipado el origen y la aplicación de los fondos. El presupuesto financiero es un estado presupuesto de movimiento de efectivo.

Presupuesto de capital

Es esencialmente, una lista de lo que se cree que sean proyectos valiosos para la adquisición de nuevos activos fijos y el costo estimado de cada proyecto; generalmente se prepara por separado del presupuesto de operación y en muchas compañías se elabora también en época diferente y bajo la responsabilidad de un comité de inversiones de capital.

Existen otras clasificaciones de los presupuestos, las cuales dependen de las características particulares del mismo y de la manera en que ciertos tratadistas desean hacer dicha tipología.

El cuadro 2 presenta la clasificación señalada por (Del Río, 2003, Págs. I-17 a I-23), de ésta clasificación se pueden dar varios elementos dentro de un mismo presupuesto:

2.6. REQUISITOS PARA LA APLICACIÓN DE UN PRESUPUESTO.

Para que un presupuesto cumpla en forma adecuada con las funciones que de él se esperan, es necesario que siga ciertos lineamientos en beneficio de la organización.

Tales requisitos o lineamientos son los siguientes:

1. *Conocimiento de la empresa:* es necesario conocer bien a la empresa, su organización, sus necesidades y sobre todo los objetivos que desea alcanzar, ya que el presupuesto se basa en el principio de que todas las transacciones de la entidad están íntimamente relacionadas entre sí; de manera que se debe elegir bien el punto de partida para que el resto del mismo sea establecido con un grado razonable de seguridad y certeza.
2. *Exposición del plan o política:* Es importante que el personal de la compañía, tenga claro el objetivo que los directivos de la misma desean alcanzar al implantar un presupuesto, esto debe expresarse a través de manuales o instructivos, cuyo propósito además de lo anterior, es uniformar el trabajo y coordinar las funciones de las personas que de alguna manera están involucradas con el presupuesto.

CLASIFICACIÓN DE LOS PRESUPUESTOS		
POR EL TIPO DE EMPRESA	PÚBLICOS PRIVADOS	Los realizan los gobiernos Se llevan en empresas particulares
POR SU CONTENIDO	PRINCIPALES AUXILIARES	Son un resumen de todos los presupuestos Muestran en forma analítica cada presupuesto
POR SU FORMA	FLEXIBLES FIJOS	Permiten cierta elasticidad Permanecen invariables
POR SU DURACIÓN	CORTOS LARGOS	Abarcan un año o menos Se formulan para más de un año
POR LA TÉCNICA DE VALUACIÓN	ESTIMADOS ESTÁNDAR	Se elaboran sobre bases empíricas Son formulados sobre bases científicas
POR SU REFLEJO EN LOS ESTADOS FINANCIEROS	DE POSICIÓN FINANCIERA DE RESULTADOS DE COSTOS	Se presenta por medio del Balance General Muestra el Estado de Pérdidas y Ganancias Muestra las erogaciones por costo total
POR LAS FINALIDADES QUE PRETENDE	DE PROMOCIÓN DE APLICACIÓN DE FUSIÓN POR ÁREAS Y NIVELES DE RESPONSABILIDAD POR PROGRAMAS BASE CERO TRADICIONAL	Se presenta en forma de proyecto Se elaboran para solicitud de créditos Muestra operaciones de conjunción de filiales Se elabora por encargados de las áreas Los realizan los gobiernos No se considera la experiencia habida Se utiliza en la iniciativa privada
DE TRABAJO	PREVISIÓN PLANEACIÓN FORMULACIÓN APROBACIÓN PRESUPUESTO DEFINITIVO MAESTROS O TIPO	

Cuadro No. 2

3. *Coordinación para la ejecución del plan o política:* La elaboración del presupuesto en empresas grandes y algunas medianas, está a cargo de un Comité de Presupuestos o bien recae en el departamento de finanzas, pero en cualquier situación deberá existir un Responsable, de tal forma que coordine a todos los departamentos para la ejecución del plan. Esta sincronización se hará elaborando un calendario donde se precisen las fechas en que cada departamento deberá tener disponible la información necesaria para que las demás secciones puedan desarrollar sus estimaciones; y a la vez se enviará dicha información al Responsable para que la concentre en la programación de actividades.

4. *Fijación del período presupuestal:* Se refiere al lapso que abarcarán las estimaciones. La determinación de este período opera en función de diversos factores, tales como: estabilidad o inestabilidad de las operaciones de la empresa, el tiempo del proceso productivo, ventas de temporada, etc. Normalmente se hacen coincidir los períodos de las estimaciones con los de los resultados, para poder efectuar con mayor facilidad las comparaciones entre lo real y lo presupuestado y hacer las correcciones necesarias.

5. *Dirección y vigilancia:* Una vez aprobado el plan, cada departamento recibirá la delegación de elaborar los presupuestos que le correspondan; después se hará un estudio minucioso de las diferencias entre los datos reales con los predeterminados y hacer revisiones periódicas de las estimaciones y, de ser necesario hacer modificaciones.

6. *Apoyo directivo:* El apoyo y respaldo de los directivos en la implantación del presupuesto, es indispensable para su buena realización y desarrollo ya que además de ser una fuente de información, se convierte en un plan de acción operativo.

2.7. ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO DE OPERACIÓN

El presupuesto de operación se lleva a cabo en las empresas privadas, en él se sientan las bases para la realización de los demás presupuestos y parte del presupuesto de ventas. Para entender el porque inicia con el presupuesto de ventas daré antes una breve explicación entre el presupuesto público y privado.

El presupuesto público lo lleva a cabo los organismos gubernamentales, los cuales hacen primero una estimación de los gastos que se originen de las necesidades públicas y después planean la forma en como podrían cubrirlas. Por el contrario, las empresas privadas estiman sus ingresos, para sobre esta base, predeterminar el resto de sus operaciones.

Por consecuencia la diferencia entre uno y otro, es la distinta finalidad de cada organismo. Tradicionalmente las compañías privadas, tienen como fin primordial el logro de utilidades y las empresas gubernamentales, su función consiste en satisfacer las necesidades públicas de la mejor manera posible, con el fin de lograr la estabilidad económica del país, cuya administración les ha sido encomendada.

De la finalidad que persigue un organismo público y un privado, es que el presupuesto de operación inicia con la proyección de sus, con esto quiero decir que el presente trabajo se enfoca en la elaboración de un presupuesto privado.

A continuación conoceremos el proceso y características de cada presupuesto individual que finalmente al ser integrados conforman el presupuesto de operación.

Presupuesto de Ventas

El volumen preliminar de ventas es el dato más importante para la preparación de los presupuestos, puesto que a partir de la información que él arroje, podrán elaborarse los demás presupuestos sobre una base más sólida. De este volumen de ventas dependen los volúmenes de producción, inventarios y compras de materias primas, en él se basan los costos y gastos directos de producción, y hasta en cierto grado, los gastos de administración y ventas; el personal para el año presupuesto también depende en su mayor parte del volumen de ventas planeado. Para poder elaborar el presupuesto de ventas es necesario considerar diversos factores que pueden influir en el presupuesto total de ventas; solo cabe aclarar que la base para llegar a dicho presupuesto, es el volumen y valor de las ventas reales del ejercicio en curso, las cuales quedarán modificadas al considerar los factores que a continuación se explican:

Factores Específicos – Fuerzas Económicas – Influencia Administrativa

FACTORES ESPECÍFICOS

Dentro de éste rubro tenemos a los factores de ajuste, de cambio y normales de crecimiento.

Los factores de ajuste son aquellos hechos accidentales y que se presumen no vuelven a ocurrir. Estos accidentes pudieron influir en una reducción o aumento en las ventas del año en curso y cuya naturaleza e importe es necesario conocer, para proyectar las posibles ventas futuras.

Algunos ejemplos de factores de ajuste negativos son: incendio, huelgas, demandas legales, fallas en aprovisionamiento de materiales, cambios en ejecutivos de ventas, etc. Factores que pudieron influir en el aumento de ventas pueden ser: ventas extraordinarias hechas a empresas que en lo futuro produzcan el producto por sí mismas, agencias o sucursales que vayan a suprimirse por incosteabilidad, un importante contrato no renovable, etc.

Así, al sumar o restar los factores a las ventas del ejercicio actual según corresponda, podremos estimar las ventas que tendremos en el ejercicio futuro, ya que se espera que estos factores no vuelvan a presentarse.

Los factores de cambio se refieren a modificaciones que van a efectuarse, y que desde luego influirán en las ventas, tales como:

- Cambio de material, de productos, de presentación, rediseños, etc.
- Cambio de producción, adaptaciones de programas de producción, remodelación de las instalaciones de la empresa, etc.
- Cambios de mercados, teniendo éstos como finalidad el estudio de la variación de moda, de la actividad económica, el desplazamiento de industrias, etc.
- Cambios de los métodos de venta, se logra mejorando los precios, los servicios de publicidad, o aplicando mejores sistemas de distribución en los renglones referentes a las comisiones, etc.

Factores normales de crecimiento.- el crecimiento de un negocio, obedece a factores internos y externos, los primeros son aquellos que se refieren a los esfuerzos de venta en el pasado y que han producido un crédito mercantil; es decir, la conservación de la clientela y que con el tiempo se dé la expansión.

El crecimiento de un negocio, también deriva del desarrollo de la industria de que se forma parte, el desarrollo o decaimiento de la industria en cierto ramo, actúa en distinto grado a cada una de las empresas componentes de esa industria.

Existen organismos como la Cámara de Comercio que ofrecen información sobre cuestiones estadísticas de los diferentes ramos industriales y que como empresa podemos utilizar, comparando estos datos con la información interna y trasladarlos a una gráfica que nos permita observar la tendencia del crecimiento del negocio, en relación al ramo industrial al cual pertenece y proyectar dicha tendencia para el año presupuestal.

FUERZAS ECONÓMICAS

Representan una serie de factores externos que influyen en las ventas; para determinar ese factor, se deben obtener datos proporcionados por instituciones de crédito, dependencias gubernamentales y organismos particulares, que preparan índices de las fuerzas económicas generales, aportando datos tales como: producción, ocupación, poder adquisitivo de la moneda, finanzas informes sobre la banca y el crédito, ingreso y producción nacional, ingreso per-capita, por ocupación, por clase, por zona, etc.

INFLUENCIA ADMINISTRATIVA

Este factor es de carácter interno de la empresa, y se refiere a las decisiones que deben tomar los dirigentes de la misma, después de considerar los factores específicos y las fuerzas económicas que repercuten en forma directa en el presupuesto de ventas por formular. Éstas decisiones pueden ser respecto a: cambiar la naturaleza o tipo del producto, estudiar nueva política de mercados, aplicar otra política de publicidad, variar la política de producción, de precios, etc. Después de la obtención del presupuesto de ventas, se puede dividir en meses, por zonas de venta o por línea de productos, depende de las características y necesidades de la empresa y se comunica a todas las áreas correspondientes para que planifiquen el presupuesto de insumos.

Presupuesto de Inventarios

Después de determinar las ventas, cuyo presupuesto es indispensable para la formulación de todo el programa de trabajo, hay que proseguir con presupuestar la producción de artículos en cantidad suficiente para cubrir la demanda requerida en el presupuesto de ventas.

Considero necesario recalcar la importancia de que sean artículos suficientes para cubrir las ventas precalculadas porque, un exceso de inventarios ocasionaría gastos innecesarios derivados del manejo y almacenamiento de inversiones ociosas, intereses, pago de seguros, etc. Así mismo un inventario insuficiente

daría lugar a demoras en el despacho de pedidos, y por consecuencia las ventas bajarían.

Presupuesto de Producción

Está basado en el presupuesto de ventas, ya que debe satisfacer sus requerimientos considerando:

- Capacidad productiva de la planta
- Disposiciones y limitaciones financieras
- Accesibilidad a los elementos del costo, maquinaria, equipo, locales, instalaciones, etc.
- Requerimientos y/o políticas sobre inventarios

La determinación de este presupuesto debe hacerse en dos partes: *unidades y valores*. La primera consiste en determinar la cantidad de unidades a producir, en relación con la capacidad productiva, para la cual es necesario calcular las ventas y un inventario base; es decir, aquél al que se quiere llegar al finalizar el periodo, además de considerar el nivel de inventario con el cual contarán cada mes de acuerdo a la rotación de inventarios.

Ejemplo para determinar el presupuesto de producción

Presupuesto de ventas	1,750,000 Us.
Más inventario base	<u>175,000 Us.</u>
Suma	1,925,000 Us.
Menos inventario inicial	<u>900,000 Us.</u>
Presupuesto de producción	1,025,000 Us.

El departamento de producción requiere aprovechar su capacidad productiva y abatir costos, a través de estandarizar la producción, procurando el mínimo de cambios en el proceso; logrando esto a través de trabajar con un mismo volumen siempre para que la producción sea constante.

También es importante considerar tanto en la producción como en los inventarios tener flexibilidad, a través de buscar un equilibrio entre ventas, producción, finanzas e inventarios, para buscar los menores costos y las mayores utilidades, considerando: las políticas de inventarios, las necesidades de venta, la capacidad productiva y otros fenómenos aleatorios como son: periodos vacacionales, disponibilidad de material, condiciones sindicales, etc.

Una vez obtenido el presupuesto de producción en unidades, se procede a formular el calendario de elaboración, de acuerdo a las cantidades a producir en forma mensual, semanal, según se trabaje en la compañía.

La segunda parte, consiste en determinar el valor en pesos de las unidades presupuestadas, lo cual es sencillo si se tiene implantada la técnica de costos estimados o estándar, pues ambos manejan una hoja de costos unitarios, por lo que multiplicando el volumen de unidades por el costo unitario se conoce el costo de producción.

Presupuesto de Compras

Este presupuesto se refiere exclusivamente a las compras de materias primas, para elaborarlo es necesario hacer ese mismo presupuesto, en unidades, con el fin de determinar la cantidad de material a utilizar por cada tipo de producto.

Para estimar el presupuesto de compras es necesario determinar la cantidad de materiales que se necesitan para la producción presupuestada y considerar el inventario inicial y final de materias primas con el que se cuenta y con el que se desea terminar para evitar compras innecesarias.

Ejemplo para determinar el presupuesto de compras

Producción	1,025,000 Us.
Inventario final deseable	<u>200,000 Us.</u>
Suma	1,225,000 Us.
Menos inventario inicial	<u>400,000 Us.</u>
Presupuesto de producción	825,000 Us.

Una vez que se determinan las compras anuales de manera global y por cada producto, se hace la predeterminación de las compras por cada uno de los meses del período y con base en el presupuesto de producción, ajustándose a los inventarios base, de acuerdo con los máximos y mínimos de cada tipo de material. Así mismo en el presupuesto de compras se deben señalar las fechas en que se recibirán los materiales, las cuales deben ir de acorde con las necesidades de producción.

Para terminar con el presupuesto de compras, señalaré algunos beneficios que se obtienen con éste:

- Indica las necesidades de materia prima para cada periodo presupuestal de acuerdo con el presupuesto de producción, evitándose así los cuellos de botella en la producción por falta de abastecimiento.
- Genera información para compras, lo que permite a este departamento planear sus actividades.
- Determina niveles adecuados de inventarios para cada tipo de materia prima.
- Ejerce el control administrativo respecto a la eficiencia con que se maneja la materia prima.

Presupuesto de Gastos de Venta

Dentro de este presupuesto se consideran las operaciones habidas desde que el producto fue fabricado, hasta que es puesto en manos del cliente; es decir, son costos inherentes a la venta del producto, como son: erogaciones por remuneración a vendedores, gastos de oficina de ventas, publicidad y propaganda, gastos de transporte, gastos de almacén de artículos sujetos a la venta, etc.

Al momento de hacer el presupuesto de gastos de ventas, se deben clasificar los gastos en fijos o variables, entendiendo por gasto fijo, aquel que tiene un comportamiento constante durante el paso del tiempo y es independiente del volumen de ventas; los gastos variables, son aquellos que aumentan o disminuyen en relación directa con el volumen de ventas, por ejemplo: las comisiones de los vendedores, publicidad, etc. Es importante señalar que los gastos variables se convierten en una erogación muy peligrosa si no se tienen controlados, ya que si la empresa ha presupuestado un aumento en el volumen de ventas, como resultado se tiene un aumento en los gastos variables, ya que al menos aumentarán los gastos relacionados a la fuerza de ventas, tales como: viáticos, comisiones, gastos de representación, hospedaje, etc., esto generaría que los gastos variables aumenten en mayor proporción que las ventas y por consecuencia que el aumento de las mismas no sea rentable.

También es importante señalar que el presupuesto de gastos de venta debe hacerse por zonas, territorios, sucursales o tal como se estableció el presupuesto de ventas, con el fin de conocer cual será la utilidad operativa por cada división, conocer el desempeño de cada una de ellas, y sobre todo en base a los resultados obtenidos tomar la mejor decisión.

Presupuesto de Gastos de Administración

En este presupuesto, se incluyen gastos que se derivan directamente de las funciones de dirección y control de las diversas actividades de la empresa, los principales son: sueldos de funcionarios, sueldos de empleados, honorarios a consejeros, gastos de representación de ejecutivos administrativos, honorarios a abogados, gastos de oficina, depreciaciones, amortizaciones, etc.

Para elaborar este presupuesto, es preciso efectuar un análisis de los gastos incurridos en el pasado, para precisar el porque de las erogaciones y clasificarlos en fijos o variables y determinar el volumen de gastos que se erogarán para el siguiente periodo, eliminando los gastos que resulten innecesarios.

Es importante contemplar la mayoría de gastos respecto a ventas y administración dentro del presupuesto; de manera que en el futuro no provoquen problemas financieros aquellos gastos no contemplados, pero de no ser así, es recomendable crear reservas o provisiones que ayudarán en su momento a solucionar o al menos disminuir los efectos negativos del problema; dichas reservas se general al final del ejercicio contable destinando un porcentaje de la utilidad del ejercicio del mismo, con cargo a la reserva o provisión, convirtiéndose en gasto cuando se dé este tipo de situaciones no previstas. Algunos gastos no contemplados dentro de los presupuestos de ventas o administración pueden ser: gratificaciones, liquidaciones, indemnizaciones, pensiones a empleados, etc.

Presupuesto de Impuesto Sobre la Renta

Para la preparación de este presupuesto, se tiene que tomar como base para su cálculo los resultados predeterminados que se derivan de los presupuestos de ventas y de gastos, para aplicar las tarifas en vigor a la fecha de su realización.

Presupuesto de Aplicación de Utilidades

Con base a las utilidades presupuestadas, es importante la elaboración de un presupuesto de aplicación de las mismas de acuerdo con los planes proyectados y los datos derivados de los demás presupuestos formulados, esto con la finalidad de asignar los recursos derivados de esta utilidad en mayor beneficio de la empresa, ya sea por obligación gubernamental o parámetros fijados por los propios directivos. Uno de los rubros que debe cubrir este presupuesto es la participación a los trabajadores de las utilidades.

Presupuesto del Costo de Producción de los Vendido

Con base en los volúmenes establecidos de los inventarios iniciales y finales de productos terminados, al efectuar el presupuesto de producción en unidades, y una vez conocido el costo de los inventarios iniciales, se procederá a valorizar los inventarios finales, de acuerdo con los valores que sirvieron de base para obtener el costo de producción presupuestado.

Con los datos anteriores se estará en condiciones de formular el presupuesto de inventarios iniciales y finales de productos terminados, y el presupuesto de costos de producción de los vendido.

En fórmula queda de la siguiente manera:

Inventario inicial de productos terminados

Más: Costo de producción presupuesto

Sumas

Menos: Inventario final de productos terminados presupuesto

Total: Costo de producción de los vendido presupuesto

2.8. ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO FINANCIERO

Para elaborar el presupuesto financiero, es necesario contar con el presupuesto de operación concluido; ya que éste dará las bases para reflejar la situación financiera de la empresa como resultado de los ingresos y egresos generados según la estimación. De ahí la importancia de la confiabilidad del presupuesto operativo, pues su adecuado o ineficiente realización repercutirá en una adecuada o ineficiente realización del presupuesto financiero y en consecuencia se verá afectada o beneficiada la empresa con la toma de decisiones con base a estos presupuestos.

Dentro del marco general de la administración financiera, el presupuesto financiero es el que se refiere al control, costo, redituabilidad del efectivo y del capital propio y ajeno, es decir, la administración de recursos invertidos y obtenidos tanto de fuentes internas como externas, comprendiendo básicamente a los presupuestos de efectivo, programa de pago y estado de situación financiera presupuestado.

A continuación se verá las características y proceso de elaboración del presupuesto de efectivo.

Presupuesto de efectivo o flujo de efectivo.

"El presupuesto de efectivo es la herramienta esencial para medir y valorar el objetivo de liquidez. Es un intento formal de predecir, por un periodo, los flujos de fondos tanto de entradas como de salidas, así como los niveles de fondos que la empresa tendrá en el futuro",⁶

Con la aplicación de este presupuesto logran preverse las necesidades o sobrantes de efectivo, las inversiones que se efectuarán, los compromisos financieros en que se incurrirá, así como el grado de liquidez y lo adecuado de la estructura financiera de la entidad.

⁶ Moreno Fernández, Joaquín. (1995). *Las Finanzas en la Empresa*. México: IMCP

Factores y limitaciones a considerar en su preparación.

- Disponibilidad y confiabilidad de la información fuente.
- Fuentes y canales de financiamiento.
- Dispersión geográfica de la cartelera, así como tiempos de envío y recepción de valores y correspondencia.
- Influencia del factor voluntad del cliente para hacer sus pagos, como situación limitante en la exactitud del presupuesto.
- Fijación de políticas de compras y pagos.
- Determinación de su flexibilidad y plazos de financiamiento.
- Saldo inicial y final, entradas y salidas de efectivo.
- Grado de análisis que se requiera al informar.

Normas que deben observarse en la formulación del presente presupuesto.

Definición de responsabilidades y procedimientos:

- Designar al ejecutivo financiero de la empresa como responsable directo de la formulación, actualización, control y funcionamiento de este presupuesto.
- Definir clara y objetivamente las políticas financieras.
- Establecer acuerdos con clientes, deudores, proveedores y acreedores, en relación a las políticas de cobro y pagos, respectivamente.
- Determinar el perfil del cliente que se desea tener.
- Determinar el grado de flexibilidad deseado y los límites máximo y mínimo.
- Formular graficas de flujo de entradas y salidas de efectivo.
- Determinar los recursos internos y externos para llevar a cabo la cobranza, así como la efectividad de los mismos.
- Selección de las fuentes de financiamiento.
- Determinar el nivel de endeudamiento de la entidad, acorde con la capacidad generadora de efectivo.
- Fijar el saldo de efectivo ideal o necesario al final de cada periodo.

Periodicidad.

Partiendo de proyecciones como el presupuesto anual, el flujo de efectivo debe llegar casi necesariamente al detalle semanal; se puede establecer que una semana antes del inicio de cada mes, se haga una revisión de las cifras anuales y determinar con precisión las transacciones que se efectuarán en ese periodo, así como detallarse minuciosamente el flujo de efectivo de la primera semana del mes, con información precisa a cerca de que cobros e ingresos se tendrán y los pagos que deben hacerse necesariamente y cuales pueden realizarse en otro periodo, todo esto con la finalidad de mantener una situación y estructura financiera sana de la empresa.

Proceso de elaboración del presupuesto

Debe partir del conocimiento del valor existente al comienzo del periodo de planeamiento y, para determinar la disponibilidad del efectivo en cada subperiodo, se le agregan las entradas previstas que incluyen las ventas de contado, recuperación de cartera, intereses provenientes de inversiones a corto plazo, fondos que proporcionen beneficios financieros, venta de activos fijos, etc.

Después de establecer los fondos monetarios disponibles, se estiman las salidas de efectivo asociadas con las diversas obligaciones que la empresa adquirió por concepto de servicios, bienes y capitales.

Al deducir las salidas de efectivo de las disponibilidades calculadas previamente, se obtiene el saldo final que, comparado con el monto mínimo pretendido, conducirá a tomar decisiones sobre inversión temporal externa cuando se pronostiquen excedentes o financiamiento o corto plazo cuando el valor mínimo exigido supere el saldo final calculado.

2.9 ELABORACIÓN DEL PRESUPUESTO DE CAPITAL

Este presupuesto también es llamado como de inversiones permanentes y su objetivo principal es la planeación a conciencia de los factores que intervienen en él, tales como la necesidad de adquirirlos, la época en que han de adquirirse, la disponibilidad de fondos, las fuentes de financiamiento, etc.

La importancia de este presupuesto recae en el valor de la cuantía de sus inversiones, ya que se refiere a la adquisición de activo fijo, como puede ser: maquinaria y equipo, inmuebles relacionados con la remodelación del edificio, gastos de ampliación, adquisición de una nueva planta, etc.

Para presupuestar este tipo de inversiones, será hara a través de realizar un análisis financiero por medio de las técnicas de evaluación de proyectos de inversión, de manera que para tomar una decisión de adquirir un bien de éste tipo, es necesario revisar el presupuesto de efectivo, para determinar los flujos de fondos necesarios para llevarlo a cabo, así como el tiempo que se realizará dicha erogación; de esta manera sabremos si el proyecto es viable de acuerdo la situación financiera de la empresa.

2.10. VENTAJAS Y LIMITACIONES DEL PRESUPUESTO

Ventajas

De Previsión:

- Es procurar todo lo que ha de necesitarse antes de pronosticar, tanto en la elaboración del presupuesto como en su ejecución, en cada una de sus partes.

De Planeación:

- Se tiene enorme visión a futuro, objetivos a realizar, conocimiento de mercados y productos, métodos de fabricación, con proyección hacia una buena dirección y eficiencia.
- Advierte sobre optimismo exagerado o irrealizable, que pudiera traer consecuencias negativas.
- Influye para utilizar al máximo el capital propio y ajeno.

De Organización

- Crea la necesidad de definir responsabilidades y límites de autoridad de las personas que intervienen en la técnica presupuestal a implantarse, desarrollarse, etc.
- Obliga a la empresa a establecer funciones por departamentos, y quizá modificar su estructura.

De Integración:

- Se establece secuencia de las operaciones para relacionar todas y cada una de las actividades que forman en conjunto a la empresa.
- Obliga a todos los departamentos a trabajar en equipo para alcanzar los objetivos comunes.

De Dirección

- Manejo de lo integrado, de tal manera que las desviaciones o variaciones que surjan sean estudiadas, para tomar una buena decisión.

De Control

- Es un medio para comparar y comprobar los resultados, es decir, un instrumento regulador de vigilancia y supervisión.
- Evita desperdicios en general y limita los gastos, regulándolos dentro del contorno presupuestado.

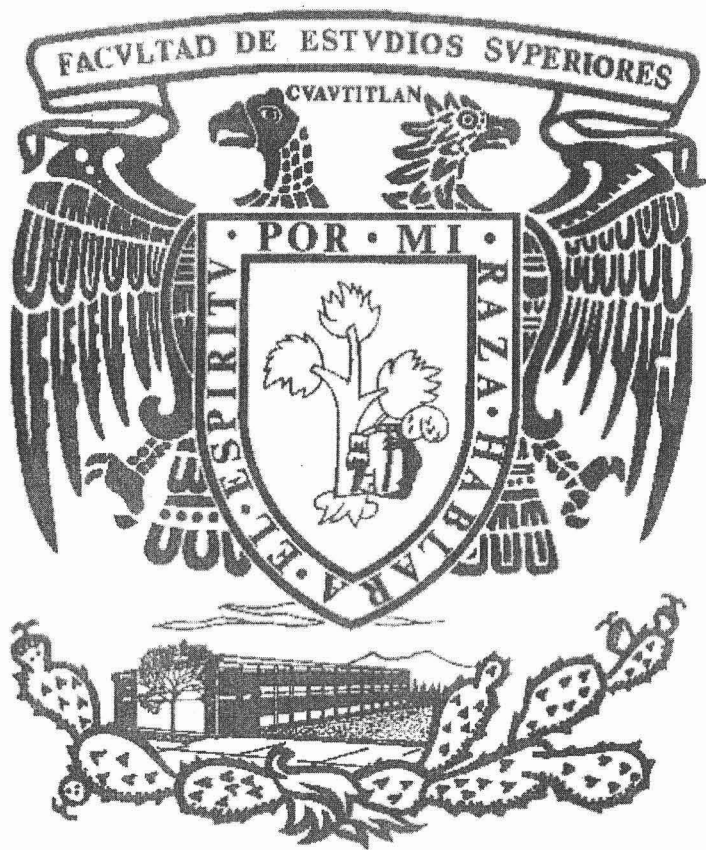
- Permite el análisis, estudio y corrección de las diferencia entre lo presupuestado y lo realizado.
- Constituye una guía administrativa, estableciendo una meta definida.
- Verifica el cumplimiento de las responsabilidades en todos los niveles.

De Personal:

- Conduce la fuerza de trabajo en forma más productiva.
- Simplifica la función de dirección y autoridad.

Limitaciones

- El presupuesto se basa en estimaciones, y muchas veces en pronósticos, en que como toda actividad humana, es susceptible de errores, sobre todo en el primer ejercicio de su implantación y a imprevisibles como: disposiciones fiscales, tendencia del mercado, actuación de la competencia, pérdida en poder adquisitivo de la moneda, etc.
- Es su costo, cuando es elevado, en relación a las posibilidades de la empresa, y a los beneficios que aporta.
- Cuando se lleva ya algún tiempo con el ejercicio presupuestal, se puede confiar demasiado en él, cayendo en errores por no revisarlo, superarlo y actualizarlo, pues en ocasiones por vicios, substituye parte de la administración, o privan a los directivos de su libertad de acción y decisión.



CAPÍTULO 3

CONTROL PRESUPUESTAL

CONTROL PRESUPUESTAL

3.1 CONCEPTO

Como se ha podido observar en el desarrollo del presente trabajo, los presupuestos son una herramienta de planeación sumamente útil y oportuna; pero que por sí solos, no evitan las desviaciones de lo planeado, ni tampoco asegura la realización de las metas. Para ello, es necesario la aplicación del control presupuestal en todo el proceso; no para asegurar el cumplimiento de lo presupuestado pero sí para obtener el mayor beneficio del mismo.

“La técnica del control presupuestal es un conjunto de procedimientos y recursos que usados con pericia y habilidad, sirven a la ciencia de la Administración para planear, coordinar, y controlar, por medio de presupuestos, todas las funciones y operaciones de una empresa con el fin de que obtenga el máximo de rendimiento con el mínimo de esfuerzo”.⁷

El control presupuestal hace una comparación del conjunto de previsiones establecidas por cada departamento, contra los datos históricos que refleja la contabilidad durante el mismo periodo. Así mismo, indica la coordinación de las actividades de los diversos departamentos de la empresa, por medio de la estructuración de un plan , en el que la omisión de alguna acción, afectaría el logro de los objetivos deseados.

3.2. OBJETIVOS

Los propósitos básicos del control presupuestal son:

- Encontrar la dirección que deben seguir las operaciones de la empresa para obtener el rendimiento óptimo. (Planeación).

⁷ Salas González, Héctor. (1974). *Control Presupuestal de los Negocios* (7ª. ed.). México: Hesago. Pág. 23.

- Formular un plan detallado, coordinado y balanceado para seguir la dirección escogida. (Coordinación).
- Ayudar en el control de las operaciones para que se ajusten al plan establecido. (Control).

3.3. ADMINISTRACIÓN DEL CONTROL PRESUPUESTAL

Ya se mencionó lo que es el control presupuestal, ahora corresponde señalar todo lo que se necesita y conlleva el implantar este sistema, el cual representa un conjunto de presupuestos que ordenadamente relacionados entre sí contribuyen al objetivo utilitario de la empresa. A este conjunto que abarca todas las operaciones de la empresa desde la planeación, coordinación y control se le conoce con el nombre de “plan financiero”.

Para iniciar con la implantación de control presupuestal es necesario hacer un estudio previo que incluye los siguientes aspectos:

El periodo del plan financiero

Se refiere a que fragmento de la vida de una empresa deben abarcar los presupuestos que controlarán sus existencia.

El periodo que abarcará el presupuesto se recomienda que sea a corto plazo (un año), debido a las situaciones cambiantes en el aspecto económico, político y social, que no permiten predecir con razonable exactitud los factores que afectarán al mismo. Sin embargo existe la planeación a largo plazo, ésta depende de las características y necesidades de cada empresa y dicha planeación se enfoca en lograr los objetivos generales de la empresa a largo plazo, por el contrario una planeación a corto plazo se preocupa por lo planes inmediatos y se establece de manera detallada como se van a alcanzar.

La coordinación del control presupuestal

Dicha coordinación debe estar en manos de un comité o de un responsable de presupuestos, esto lo decide cada empresa. La ventaja de ser un comité, es que éste se puede formar con los ejecutivos de la empresa y así todos revisarán los planes y estarán enterados con el programa de presupuesto y su desarrollo. En el caso de designar a un director de presupuestos, éste obtiene la colaboración de los demás ejecutivos mediante las juntas de administración.

Labor educativa

Consiste en dar a conocer al personal de la compañía las características del sistema del control presupuestal y que tengan fe en sus resultados. Para esto, se crean grupos a distintos niveles y se les explica lo que es necesario de acuerdo a sus actividades que desempeñan.

Revisión de políticas administrativas

Debe hacerse una revisión cuidadosa de todas las políticas en vigor, ya que al implantar el sistema de control presupuestal puede haber modificaciones, las cuales se harán y deben estar por escritas en cada manual que corresponda, a su vez dichos manuales tienen que estar en archivos de fácil acceso a cargo de los funcionarios responsables de aplicarlas y lo principal es hacérselas saber al personal de la empresa.

Definición de responsabilidad y autoridad

La autoridad y responsabilidad de cada jefe debe ser claramente asentada en manuales de personal para cada función y cada puesto, evitando con esto la duplicación de autoridad y la falta de responsabilidad en funciones que no han sido asignadas a nadie, así como respaldar el renglón de "salarios" , a través de organigramas que reflejan la necesidad y utilidad del personal que se propone para el periodo presupuesto.

Sistema de contabilidad

Se tiene que hacer una revisión al sistema contable manejado por la compañía, para así saber si cubre los requisitos del control presupuestal; de no ser así hay que hacer las correcciones necesarias y dejarlas por escrito en el manual de contabilidad, de manera que se cumpla en principio de contabilidad por áreas de responsabilidad.

Información estadística y económica

Debe aprovecharse al máximo la información estadística y económica respecto a la compañía y a los factores que le afecten de algún modo, ya que ésta es necesaria para los fines del plan financiero. Es necesario que si la empresa no cuenta con un departamento especial que le brinde esta información, hay que establecer los contratos correspondiente para hacerse llegar de la misma.

Informes de control presupuestal

Aquí se deben revisar los informes que fluyen en la actualidad, verificando que dichos informes cumplan con el cometido del control presupuestal, de no ser así, se sugiere que el responsable del presupuesto y sus subordinados preparen los informes que consideren necesarios para cada división y cada gerencia. Es recomendable que los informes que llegan a los altos ejecutivos se presenten de manera gráfica, ya que por su forma de presentación ayuda a que con una ojeada se puede observar la comparación de lo planeado con lo presupuestado y pueden aplicar la administración por excepción.

Una vez que se tienen los requisitos básicos para implantar el sistema de control presupuestal, se procede a señalarle a cada quien el papel que le tocará representar. El responsable del presupuesto, como coordinador, le corresponde establecer quién, cómo, cuándo y dónde dará los primeros pasos para la preparación del plan financiero.

Manual del control presupuestal

El objetivo principal del manual es definir responsabilidades y límites de autoridad de todas las personas que tienen que ver con los presupuestos; así como, mostrar la forma y procedimientos que deben seguir para la preparación de los mismos para integrar el plan financiero. El manual debe contener detalles específicos de procedimientos y prácticas inherentes al negocio, de ahí que cada compañía elaborará su propio manual de acuerdo a sus necesidades y características, sin embargo existen aspectos que deberían considerarse en cualquier manual de control presupuestal.

- Establecer por escrito el o los objetivos que la compañía desea alcanzar con el plan financiero. Ejemplo: Porcentaje de utilidad deseado.
- Considerar aquellos factores que de una u otra manera afecten los presupuestos.
- Definir términos para que las personas que intervienen en los presupuestos hablen el mismo idioma.
- Establecer el periodo que abarcará el presupuesto, así como los meses en que se subdividirá dicho periodo para que los interesados sepan el trabajo que deben de desarrollar, tanto en la preparación de su programa como en la elaboración de las cédulas.
- Enunciar todos los presupuestos que deben elaborarse y que ya hayan sido aprobados.
- Establecer los límites de autoridad y responsabilidad de los funcionarios en la preparación y control de los presupuestos, para un mejor aprovechamiento de los mismos.
- Diseñar formas específicas de cedulas presupuestarias con la finalidad de lograr uniformidad y poder en un futuro ver de manera más clara y sencilla la comparación de los real con lo presupuestado, así como la manera de llenarlas.

Calendario del control presupuestal

Se refiere a precisar las fechas en que la información y estimaciones de cada departamento deben estar disponibles para los demás departamentos y poder estos elaborar su presupuesto. Generalmente la preparación de este calendario le corresponde al responsable del presupuesto, quien coordina todas las actividades relacionadas al mismo; es decir, la información solicitada partirá de él y a él llegará. De ahí que todas las fechas en que el director envía o recibe algo, deben quedar escritas en el calendario.

El calendario del control presupuestal debe mostrar mínimo las siguientes columnas:

- 1ª. Fecha en que el director del presupuesto envía, recibe o solicita cualquier documento.
- 2ª. Descripción pormenorizada de la información que se solicite, envíe o reciba.
- 3ª. Nombre del funcionario y departamento responsable de proporcionar la información que se solicita o de quien se recibe cualquier información.
- 4ª. Fecha límite en que debe recibirse, enviarse o terminarse la información a que e refieren las columnas anteriores.
- 5ª. Fecha en que realmente se recibió o terminó la información que se pidió anteriormente.
- 6ª. Comentarios especiales.

El calendario del control presupuestal es sometido a discusión y aprobación por todos los funcionarios que intervendrán en la planeación presupuestal, ya que de no cumplir con las fechas establecidas, afecta no solo en el presupuesto de que se trate; sino en todos los que de alguna manera dependen de esa información.

Otra fecha que debe quedar establecida en el calendario del control presupuestal , será aquella en que queden aprobados los **programas de operación** de cada división de la compañía, los cuales incluyen planes específicos pero no implicaciones financieras.

Así mismo el calendario deberá incluir las fechas de **preparación de cada presupuesto**, considerando para esto el presupuesto de ventas, ya que como se explicó en el capítulo 2, subtema 2.7, es preliminar para la elaboración de los demás presupuestos.

La fecha de **integración del plan financiero** es trascendental en el calendario; ya que señala el día en que deben estar terminados el presupuesto de pérdidas y ganancias y el balance general presupuesto. La importancia se deriva en que si en estos estados financieros presupuestos, muestran que no se ha llegado al objetivo de utilidades que se puso como objetivo, es necesario hacer ajustes tanto en los planes como en los medios utilizados; hechos los ajustes se formulan los presupuestos sumarios y los estados financieros presupuestos y queda listo el plan financiero para ser presentado al consejo de administración.

El plan financiero al presentarse debe ir acompañado de comentarios y análisis que muestren el rendimiento de la inversión, los márgenes de utilidad por cada línea de producto, la utilidad antes de impuestos, el efecto de los impuestos, las fuentes de financiamiento, los dividendos que se pagarán en el año presupuesto y toda la información que se considere necesaria. Una vez **aprobado el plan financiero**, significa que dentro de él deberán marchar todas las operaciones de la empresa sin olvidar que los presupuestos cuentan con el principio de flexibilidad.

Después de que se ha aprobado el plan financiero se procede a su **ejecución**, a través de hacer llegar a cada departamento los presupuestos que quedarán bajo su responsabilidad y autoridad, acompañados de un mensaje del gerente general, resaltando la importancia de apegarse a lo planeado y que cualquier cambio, ameritará previa autorización de él, así también conviene incluir con los presupuestos que se envían, ciertos comentarios que ayuden a los jefes de departamento a explicar a sus subordinados y poner en práctica los planes que normarán sus actividades futuras.

3.4 PRÁCTICAS DE CONTROL

Dentro del proceso administrativo se mencionó cada una de las etapas que lo conforman; sin embargo se hizo la aclaración de que se dan simultáneamente varias etapas y que el control se da en cada una de ellas, lo mismo sucede dentro del sistema de Control Presupuestal, éste, existe desde su implementación hasta la ejecución de cada actividad que lo integra y la constante retroalimentación.

Saber el control que se necesita es el primer requisito para su obtención; de esta manera lleva implícito la determinación del objetivo, es decir, los resultados que se desean alcanzar, y luego lleva a aplicar el procedimiento que conduzca a tales resultados.

A continuación se mencionarán algunas practicas de control que deben ejercerse dentro de una compañía para lograr resultados eficientes.

Control sobre las políticas

Este control además de las características que se mencionaron en el punto 3.3 (revisión de las políticas administrativas) se puede agregar, que el propósito de las políticas es aprobar por anticipado la acción que debe seguirse frente a situaciones que se repetirán periódicamente, de ahí la importancia de tener un control sobre éstas, ya que de no existir o de no abarcar la información suficiente ocasiona que cada caso sea discutido individualmente y trae como consecuencia perdida de tiempo y gastos innecesarios.

Control sobre el ritmo de las operaciones

El ritmo de operaciones se refiere al equilibrio que debe existir entre la producción, las ventas y las compras.

Las políticas básicas que haya determinado cada empresa en estos rubros, son sumamente determinantes, ya que son ellas las que señalarán el rumbo que deben seguir las operaciones.

El ritmo de las operaciones proyectado generalmente se basa sobre las estimaciones del volumen de ventas, por consecuencia para ejercer el control en este aspecto, es necesario considerar los factores para elaborar el presupuestos de ventas, producción y compras. En términos generales serán los funcionarios de ventas, producción y finanzas los que se determinaran el ritmo de las operaciones.

Administración por excepciones

Esta es otra manera de ejercer con mayor eficiencia el control. La administración por excepción, no es otra cosa más que aplicar el principio por excepción, el cual menciona Héctor Salas González en su libro Control Presupuestal de los Negocios: “ La eficiencia se incrementa considerablemente al concentrarse la atención del director sólo en aquellos puntos ejecutivos que significan variación en la rutina, plan o estándar”.

Para lograr esta administración es necesario que el director sea liberado de tareas constituidas por detalles, estableciendo para esto procedimientos y delegando autoridad y responsabilidad, con esto el director enfocará su atención en los puntos donde existan variaciones.

Se entiende por variación la diferencia entre los estándares establecidos y los resultados reales.

Una vez identificada una variación, se procede a identificar la causa que la originó; para ello se hace primeramente una revisión de los estándares con el fin de eliminar esta posibilidad rápidamente y antes de gastar el tiempo innecesariamente, de no encontrarse la falla en este rubro se procede a una revisión de los resultados, en donde se observa que el problema fue motivado por fallas de ejecución.

3.5. CONTROL DE LAS VENTAS

El control empieza en la comparación de la ejecución real con una unidad de medida seleccionada como referencia. En este caso las ventas no son la excepción; así que los propósitos del control de las ventas en un negocio presupuestado son:

- Mostrar si las ventas y sus utilidades son iguales, mejores o peores que las incluidas en el presupuesto
- Comparar las ventas reales con las presupuestadas para determinar las variaciones.

Las principales variaciones que se pueden encontrar al comparar las ventas reales con las presupuestadas son: variación en combinación de ventas, en volumen de industria y en penetración. A continuación se dará una breve explicación de cada una de ellas.

Variación en combinación de ventas

En muchas empresas es tal la diferencia en los márgenes de utilidad entre los distintos productos vendidos, que la combinación de ventas es la clave del éxito o del fracaso. Un cambio sustancialmente desfavorable en la combinación de las ventas puede significar una utilidad mucho menor de la que se espera.

Por lo tanto, la combinación de ventas se refiere a determinar producto por producto, la utilidad que se deriva de cada uno de ellos por cada peso de venta.

Cuando una compañía maneja una variedad muy grande de productos, es recomendable hacer clasificaciones de ventas, es decir, crear grupos de productos los cuales al momento de hacer las comparaciones se hacen mas fácil y reduce el número de las mismas.

Otros procedimientos para controlar la combinación de ventas, además de la utilidad económica de cada producto, son el "punto de equilibrio económico" y del "costo estándar".

Variación en el volumen de industria

Se refiere a las comparaciones con la competencia y las ventas en volumen de la industria a la cual pertenece la compañía.

En términos generales, el volumen de industria es igual a la suma de las ventas hechas por un sector industrial dado en todo el territorio en que compiten nuestros productos con otros similares, siguiendo con esta línea deberemos encontrar el volumen de nuestros productos que debiéramos haber vendido, si se hubiese mantenido nuestra penetración estándar o de presupuesto.

Variaciones en la penetración

Penetración se refiere a la parte de la demanda total que satisface nuestros productos en una industria determinada.

3.6. CONTROL DE LOS COSTOS Y GASTOS

De acuerdo a Charles T. Hongren y George Foster en su libro, *Contabilidad de Costos, un enfoque gerencial*, **costo o gasto** son los recursos sacrificados o perdidos para alcanzar un objetivo específico. Por lo tanto costo y gasto se consideran como lo mismo, pero las diferencias fundamentales son:

- Los costos se relacionan con la función de producción, mientras que los gastos lo hacen con las funciones de distribución, administración y financiamiento.
- Los costos se incorporan a los inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados y se reflejan como activo dentro del balance general, los costos de producción se llevan al estado de resultados a medida

que los productos terminados se venden, lo cual afecta al rubro de costo de ventas.

De acuerdo a estas diferencias los costos tienen el siguiente tratamiento :

Costos del producto.⁸ Son los costos relacionados con la función de producción, es decir, la materia prima directa, la mano de obra directa y los cargos indirectos. Estos costos se incorporan a los inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, y se reflejan como activo circulante dentro del balance general.

Gastos del periodo.⁹ Son gastos que se identifican con intervalos de tiempo y no con los productos elaborados. Se relacionan con las funciones de distribución y administración de la empresa. Estos gastos no se incorporan a los inventarios y se llevan al estado de resultados a través del renglón de gastos de venta, gastos de administración y gastos financieros, en el periodo en el cual se incurren.

Costos capitalizables.¹⁰ Son aquellos que se capitalizan como activo fijo o cargos diferidos y después se deprecian o amortizan a medida que se usan o expiran, lo cual da origen a cargo inventariables (costos) o del periodo (gastos).

Cabe mencionar que para el control de los costos de producción existen algunos métodos que las compañías aplican de acuerdo a sus necesidades y su infraestructura, y que por no ser el objetivo principal de este trabajo solo se mencionarán de manera general.

⁸ García Colín, Juan. (2001). *Contabilidad de Costos* (2ª. ed.). México: Mc Graw Hill. Pág. 10.

⁹ Idem

¹⁰ Idem

Costos históricos

Son aquellos que se determinan con posterioridad a la conclusión del periodo de costos. Para acumular los costos totales y determinar los costos unitarios de producción, debe esperarse la conclusión de cada periodo de costos

La ventaja de los costos históricos consiste en que acumula los costos de producción incurridos, es decir, costos comprobables.

La desventaja que presenta es que los costos unitarios de los artículos elaborados se conocen varios días después de la fecha en que haya concluido la elaboración, lo que implica que la información sobre los costos no llega en forma oportuna a la dirección de la empresa para tomar decisiones.

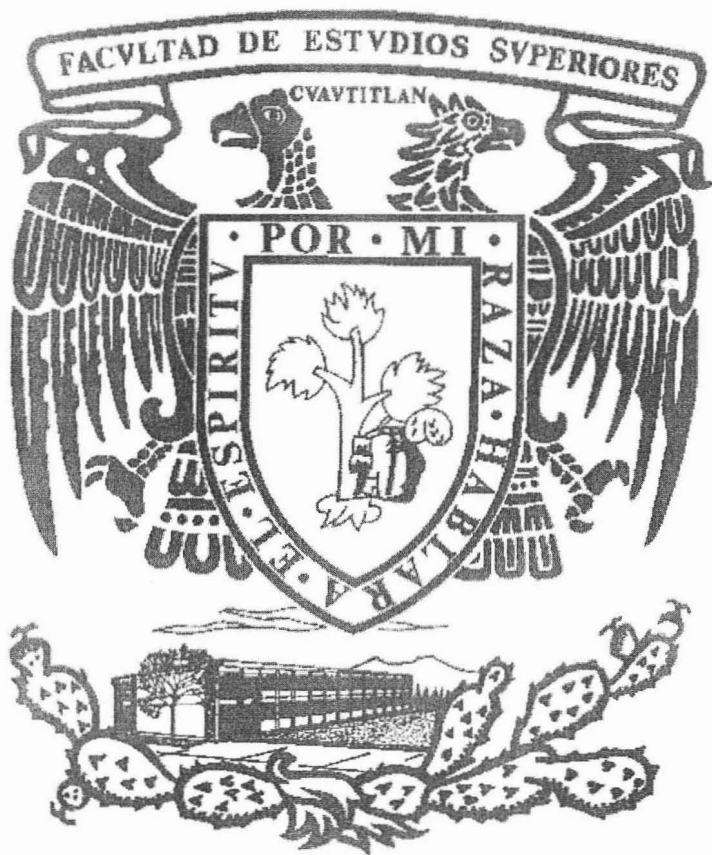
Costos predeterminados

Estos costos se determinan con anterioridad al periodo de costos o durante el transcurso del mismo. Tal situación permite contar con información más oportuna y anticipada de los costos de producción; así como controlarlos mediante comparaciones entre costos predeterminados y costos históricos. Se clasifican en costos estimados y costos estándar.

- *Costos estimados*: en estos costos el cálculo es un tanto general y poco profundo, se basa en la experiencia que las empresas tienen de periodos anteriores, considerando condiciones económicas y operativas tanto del presente como del futuro. Los costos estimados nos dicen lo que **puede costar** un producto o la operación de un proceso durante cierto periodo de costos.

- *Costos estándar:* son costos predeterminados que indican lo que, según la empresa, **debe costar** un producto o la operación de un proceso durante un periodo de costos, sobre la base de ciertas condiciones económicas y otros factores propios de la misma y sobre todo en el propósito primario de los costos estándar, que es medir la eficiencia más bien que calcular un costo exacto desde el punto de vista aritmético.

Hasta aquí solo se ha hecho mención del control de los costos en relación a la producción pero el siguiente capítulo tratará del control de los gastos a través de las áreas de responsabilidad.



CAPÍTULO 4

CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

4.1 CONCEPTO

Antes de definir la contabilidad por áreas de responsabilidad, se analizarán algunos de sus principales elementos.

- La contabilidad general, clasifica a los gastos de acuerdo a su naturaleza (depreciación, renta, sueldos, etc), la contabilidad de costos utiliza departamentos que le sirven como punto clave para acumular erogaciones para después aplicarlos al costo del producto y la C.A.R identifica las operaciones (gastos, costos, ingresos) con los ejecutivos responsables de las mismas.
- La C.A.R. además utiliza medidas de comparación, generalmente presupuestos y costos estándar, para medir los resultados obtenidos.
- La información, que tradicionalmente se turnaba al director de la empresa y a los altos ejecutivos, ahora se lleva debidamente seleccionada a todas las áreas involucradas.

La C.A.R. intenta crear conciencia en todas las personas responsables de ejecutar alguna operación, haciendo que ellos intervengan de manera directa en la formulación de sus objetivos y posteriormente comparen los resultados con los objetivos fijados, que expliquen las variaciones que pudieren existir y que den sugerencias para mejorar la marcha de la empresa.

“La contabilidad por áreas de responsabilidad es un conjunto de procedimientos que sirven como instrumento de la administración para el control de los costos y gastos, tomando en cuenta las responsabilidades asignadas a cada funcionario, permitiendo su reducción al mínimo, sin perjuicio de la eficiente operación de la empresa”.¹¹

¹¹ Correa Quintero, Luis. (1963). *Contabilidad por Áreas de Responsabilidad*. Tesis Profesional. FCA-UNAM. México. Pág. 23.

“La contabilidad por áreas de responsabilidad es una técnica de la Contabilidad Administrativa creada para controlar y reducir los costos y los gastos mediante la estimulación de la productividad individual en los ámbitos todos del negocio. Alcanza tales metas ejerciendo un control positivo sobre las personas: identificando las erogaciones con quienes las han originado, utilizando presupuestos como medida de eficiencia e informando a los integrantes de la organización de los resultados habidos; ello, mientras esgrime una poderosa arma administrativa: la Motivación Humana, única capaz de conducir a la satisfacción en la participación individual”.¹²

Se mencionaron algunos conceptos de contabilidad por áreas de responsabilidad, pero ¿qué es un área de responsabilidad?. 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 ambos (nombre y número) claramente establecidos en el esquema de organización (organigrama por áreas de responsabilidad). Algunos ejemplos de esto son: una oficina, un departamento, una sección, una gerencia, etc.

Dados los conceptos de área de responsabilidad y CAR se puede observar que precisamente se trata de controlar los costos y los gastos en cada una de estas áreas que conforman una organización, a través de la autoridad y responsabilidad de los funcionarios correspondientes a cada área.

¹² Perea Roman, Francisco. (1977). *La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad: Significación contemporánea y humanística* (3ª ed.). México: Ediciones Contables y Administrativas S.A. de C.V. Pág. 34

4.2 ESTRUCTURA DE LA ORGANIZACIÓN COMO FUNDAMENTO DE LA CAR

Localización de las áreas de responsabilidad

El sistema de CAR, se puede implantar en cualquier organización siempre y cuando se tengan bien definidas las funciones, responsabilidades, los departamentos y sus gerentes o jefes, de tal manera que no se presente una situación en la cual no haya un responsable; por lo tanto, la organización debe contar con un organigrama por áreas de responsabilidad que muestre dichos aspectos, ya que este se convierte en la espina dorsal del sistema

El cuadro 3 muestra escalonadamente la forma en la que se ha delegado la responsabilidad; a cada escalonamiento se le llama nivel de responsabilidad y a continuación se mencionan los niveles aplicables de manera general a una empresa industrial:

- Primer nivel: Director General; quien es responsable de los resultados obtenidos por la empresa ante el Consejo de Administración.
- Segundo nivel: Gerencias específicas; son responsables ante la Dirección General del área que les corresponda, conformado por las áreas tradicionales de: Producción, Finanzas, Mercadotecnia, Relaciones Industriales, Informática y Sistemas.
- Tercer nivel: Jefes de departamento; es un nivel que depende de la gerencia específica y puede haber tantos departamento como lo requiera la empresa.
- Cuarto nivel: jefes de sección o supervisores, que tengan a su cargo el control de varias gentes.

Como se observó solo se mencionan cuatro niveles básicos dentro del organigrama, aunque se da la posibilidad de establecer mas nivele, no es recomendable, porque esto nos llevaría a responsabilizar a personas que por el tipo de trabajo que desempeñan no resulta conveniente definir y controlar sus responsabilidades contablemente; es decir, se limitan a desempeñar las labores

específicas que son señaladas por el 4º. Nivel, así mismo, no se justifica enviarles información o pedirles que ejerzan labores administrativas para las cuales no tendrían capacidad.

Codificación de las áreas de responsabilidad

Una vez definidos los niveles y las áreas de responsabilidad, se procede a codificarlas; es decir, establecer un número que permita identificarlas, a fin de poder clasificar posteriormente la documentación contable relativa a los ingresos, gastos y costos que pudieran afectar dichas áreas.

La codificación se inicia desde el primer nivel, permitiendo identificar cada uno de los departamentos que forman la organización, de tal manera que se conecten entre sí los diferentes niveles y se establezca una corriente ascendente tanto en responsabilidad como en la información que debe proporcionarse a los diferentes niveles.

En el cuadro 3 se puede observar que la codificación está dada por cuatro dígitos, observando que el primer nivel está dado con el número 0100 porque es solo una área, en lo que respecta al segundo nivel se utiliza el primer dígito de izquierda a derecha para delimitar cada área de responsabilidad; así tenemos el número 1000 para mercadotecnia, 2000 para finanzas, 3000 para producción y 4000 para relaciones industriales; de manera que aún quedan cinco codificaciones más (del 5000 al 9000) para adaptarse a las necesidades de la empresa conforme lo necesite. El segundo dígito se utiliza para delimitar a las áreas del tercer nivel; con esto tenemos al 1100 para logística, 1200 para ventas y 1300 para publicidad; quedándonos aún una capacidad de seis departamentos más en este nivel que dependan del área de mercadotecnia; ya que puede observarse que el primer dígito del tercer nivel tiene el número uno, esto quiere decir, que son departamentos dependientes del área 1000. El último nivel tiene asignados los dos últimos dígitos, por lo tanto tiene una capacidad para noventa y nueve departamentos dependientes de alguna área del tercer nivel. Por ejemplo

división norte tiene asignado el número 1201, división centro 1202 y división sur 1203. Los primeros dos dígitos indican que pertenecen al departamento de ventas pues todos tienen los números uno y dos. De esta manera se puede continuar codificando el resto de las áreas.

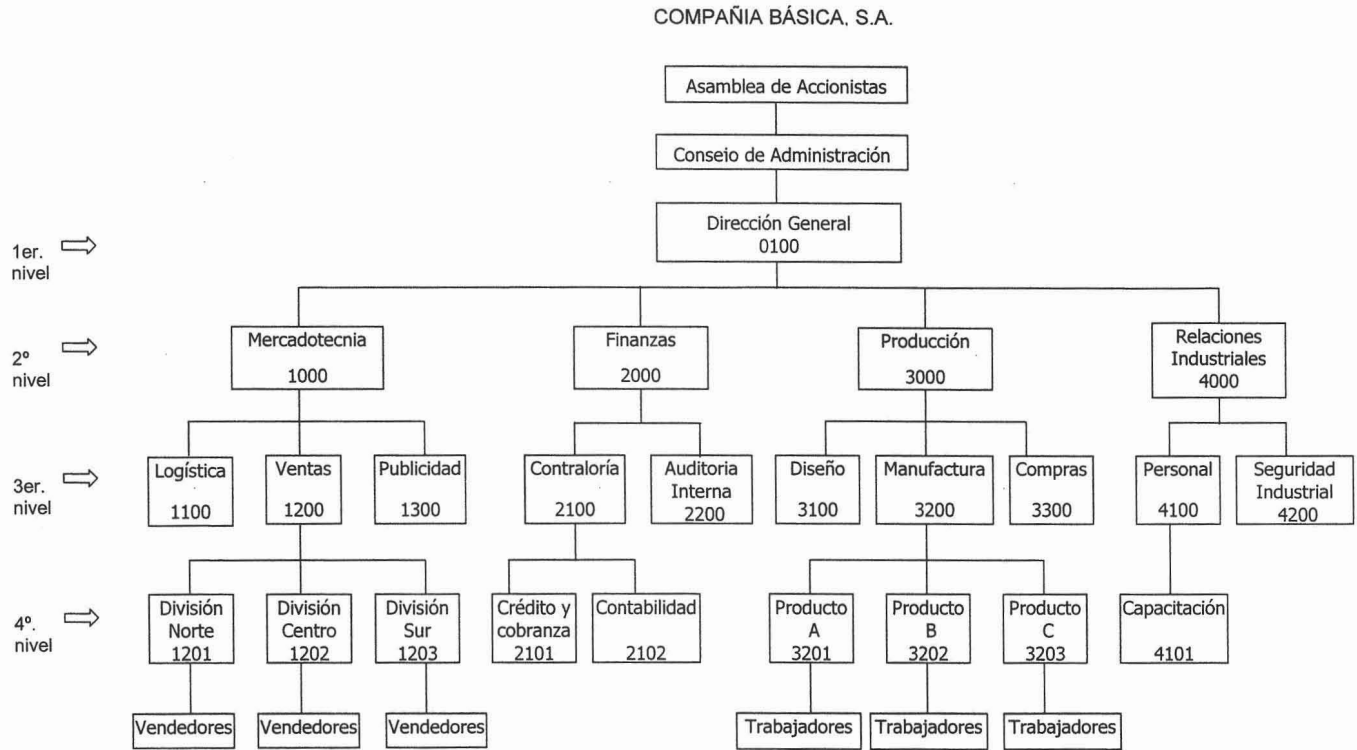
Con este tipo de codificación se puede identificar fácilmente el nivel y el área de responsabilidad, los cuales quedan establecidos en una lista junto con los nombres de los responsables de las mismas; a esta relación se le denomina *Catálogo de áreas de responsabilidad*.

Codificación de las cuentas y subcuentas de costos y gastos

Una de las características de la CAR es clasificar a los costos y gastos por el área que los ejecuta, para ello hay que coordinar su clasificación con las subcuentas tradicionales de la empresa establecidas en las cuentas de costos y gastos. Es aquí en donde se codifican las subcuentas con el fin de que tengan el mismo número de código, independientemente de la cuenta de gastos o costos a que se apliquen. Esta codificación queda establecida en el catálogo de codificación de áreas de responsabilidad, el cual se define a continuación.

Catálogo de codificación de áreas de responsabilidad: Es la distribución, a cada área, de los conceptos de costos y gastos que la misma puede controlar. Expresado de otra manera, es la fusión de otros dos catálogos: el de áreas de responsabilidad y el de cuentas normal de la empresa. Este último da comienzo a ese proceso de fusión cuando es uniformado en sus conceptos de gastos; es decir, cuando se asigna un mismo número a todas aquellas subcuentas que expresan un mismo concepto. Así por ejemplo, la subcuenta de sueldos de empleados, gratificaciones, prestaciones sociales, etc., deberán tener el mismo número, ya sea que formen parte de la cuenta de gastos de administración, gastos de venta, gastos financieros ó gastos de distribución.

Organigrama por áreas de responsabilidad
Muestra las cuatro niveles de autoridad y responsabilidad



Cuadro 3

En el capítulo siguiente se puede ver en forma gráfica como queda este catálogo al formar parte de un caso práctico.

Separación de gastos controlables y no controlables

Se mencionó que una de las características de la CAR es controlar los costos y gastos identificando la erogación con la persona que los origina. Para esto es necesario identificar los conceptos de costos y gastos sobre los que cada jefe de área tiene responsabilidad; quedando clasificados en controlables y no controlables.

Gastos controlables: está constituido por partidas tales como mantenimiento, consumo de energía eléctrica, utilización de la mano de obra directa, consumo de papelería, etc., que dependen, en su importe, de la eficiencia con que las maneje el responsable de cada área.

Gastos no controlables: se refiere a partidas cuyo aprovechamiento cae en un departamento en particular; pero el responsable de esa área no puede hacer nada para controlar su importe; por ejemplo, la depreciación de la maquinaria y de los inmuebles, los impuestos prediales, primas de seguros, los sueldos fijos, etc.

Estos son solo algunos ejemplos de cuales gastos pueden considerarse como controlables o no controlables; sin embargo, no existe alguna regla de carácter general que defina una exacta clasificación. Generalmente se piensa que aquellos costos y gastos de carácter fijo se consideran no controlables y los que tienen carácter variable podrían considerarse controlables. Cabe aclarar que esta característica no siempre es aplicable, ya que existen gastos de carácter fijo que pueden ser controlables y por lo tanto caer bajo la responsabilidad de una persona determinada; generalmente esto sucede con los gastos de administración.

De acuerdo a los conceptos anteriores, la responsabilidad de cada jefe de área por lo que toca a la CAR se limitará a los gastos controlables. Por lo que toca a los gastos no controlables, estos deben vigilarse en su oportunidad, por ejemplo, al hacer una adquisición de maquinaria, es una inversión y debe responsabilizarse al ejecutivo que decidió sobre la operación y que frecuentemente no es el responsable del departamento involucrado. Continuando con los gastos no controlables, no quiere decir que se excluyan de la contabilidad por áreas de responsabilidad, ya que el dato de gasto no controlable deberá incorporarse también en los informes mediante una distribución adecuada en las diferentes áreas y con la observación de que es un gasto no controlable; todo esto para que puedan amarrarse los datos que da la CAR con los datos de la contabilidad de costos y la contabilidad general. De lo contrario se reflejaría información que no es correcta, porque no incluiría todos los elementos necesarios.

Presupuesto

La CAR no funcionaría adecuadamente si solo se limita a la simple aplicación de datos históricos hacia las áreas involucradas, es necesario contar con una técnica presupuestal adecuada para medir la eficiencia de la empresa en sus distintas áreas.

El concepto, características y elaboración de la técnica presupuestal se mencionan en el capítulo 2; la diferencia esencial en la elaboración del presupuesto tradicional y el de áreas de responsabilidad, está en el fin que pretende la información y en la manera de realizar el segundo; es decir, en el presupuesto tradicional los ingresos y gastos se identifican con el producto, en cambio en el presupuesto por áreas de responsabilidad, primero se adhieren al área o nivel de responsabilidad, la cual cuenta con un responsable que a futuro se medirá su eficiencia, sus méritos y después se incorporan con el producto. No olvidar que al elaborar el presupuesto por áreas de responsabilidad debe identificarse las cuentas de costos y gastos controlables y no controlables con su codificación respectiva, a fin de que sea fácil

ligar el presupuesto con los datos reales y poder obtener rápidamente la información contable que requiere la CAR.

La CAR, utiliza la técnica del control presupuestal, el cual se explicó en el capítulo 3, como instrumento de medición en la eficiencia de las operaciones realizadas por la empresa. El cuidadoso análisis de las variaciones debe convertirse en la herramienta más valiosa de la técnica presupuestal, ya que del mismo se derivarán las medidas correctivas a tomar a fin de eliminar las deficiencias observadas.

Elaborar el presupuesto de la empresa por áreas de responsabilidad tiene las siguientes cualidades:

- Motiva, pues permite que los empleados participen en la fijación de los objetivos del presupuesto y por consecuencia en los de su área; provocando que dichos empleados se esfuercen en alcanzarlos.
- Identifica los ingresos y erogaciones con las personas que los realizan, dando lugar al reconocimiento personal, evitando responsabilidades ocultas.
- Los presupuestos se elaboran con ayuda de las personas que los ejecutan.
- Hace jueces de sus propias decisiones de quines las toman, además de encausarlos en este sentido.
- Evita que los objetivos funcionales sean manipulados por los encargados.
- Consolida la estructura organizacional, delimitando autoridad y responsabilidad, más no organiza.
- Retroalimenta e informa acerca de la actuación de los responsables de área.

El presupuesto, como herramienta auxiliar de medición, permitirá controlar:

- A los individuos responsables de área, según su nivel.
- Los costos, las operaciones y eficiencia que generan y desempeñan los individuos responsables, de acuerdo a las actividades de su área.

- Los objetivos institucionales, evitando que se conviertan solo en personales, sino que existan ambos.
- Que los rendimientos sean mayores o que los déficits sean mínimos.

Con la elaboración del presupuesto por áreas de responsabilidad, será fácil ligar éste con los datos reales y poder obtener rápidamente la información contable que requiere la CAR.

4.3 MANEJO CONTABLE DEL SISTEMA

La CAR opera integrado al de contabilidad general por las siguientes razones:

- La fuente de datos sobre los gastos que se incurren en un determinado período, es la misma de la contabilidad general, por ejemplo: facturas de proveedores, acreedores, recibos de honorarios profesionales, etc.
- Para que la CAR funcione económicamente es necesario utilizar los mismos auxiliares de las subcuentas de gastos empleados en la contabilidad general.
- La integración de los dos sistemas asegura la corrección numérica de los cargos tanto a las áreas de responsabilidad como a las cuentas y subcuentas de gastos.

El registro de los gastos se hace tal como se hicieran en el auxiliar de gastos, por partida simple, pero atendiendo al área de responsabilidad a que corresponda cada uno. Además, dentro de cada área se conserva el concepto del gasto, ya que los informes internos que se elaboran con estos datos presentan una descripción de los distintos renglones de gastos correspondientes a cada área.

Hoy en día los registros auxiliares para la CAR, pueden hacerse de manera manual o sistematizada; es decir pueden utilizarse hojas de cálculo o programas especiales que se adapten a las necesidades de cada compañía. La combinación de estos auxiliares con la contabilidad general evita la duplicación de esfuerzo. Esto se hace

posible mediante el uso de hojas tabulares que por las características de su diseño se puede obtener tanto una relación mensual de gastos por cuenta y subcuenta, así como los informes internos para cada encargado de área.

Cómo se codifican y registran los documentos comprobatorios.

La codificación de los documentos comprobatorios la realiza cada área, anotando en cada documento la cuenta, subcuenta y el número de área en que se incurrió el costo o el gastos, consultando para tal efecto los catálogos antes mencionados. Con estas claves es posible proceder al registro en la Contabilidad General, de Costos y por Áreas de Responsabilidad.

4.4 INFORMES DE LAS ÁREAS DE RESPONSABILIDAD

Gran parte del éxito en una compañía depende de la forma en que se maneje la información; dicho flujo de información debe contestar tres preguntas básicas: ¿A quien se va a informar? ¿Cuándo? ¿Cómo?, anexo a estas tres preguntas es necesario que los informes sean relevantes y oportunos. Por un lado se debe excluir información que no ayude a ejercer la administración por excepción por parte de cada responsable; es decir, que cada jefe pondrá énfasis solo en aquellas desviaciones que salgan de lo planeado, y por otro lado deben de ser oportunos, que se emitan a tiempo para que se apliquen las acciones correctivas en el momento preciso.

La información en la CAR, implica un estrecho contacto entre el sistema contable y las responsabilidades de cada funcionario encargado de los segmentos de la empresa en cuanto a bienes de activo, pasivo y resultados.

Elementos de un sistema de información

Los principales elementos de un sistema eficaz de información son:

- Oportunidad: se deben definir los informes en cuanto a su periodicidad (diarios, semanales, mensuales, anuales) y fijar la fecha en que deben de ser presentados.

- Claridad: los informes deben de presentar específicamente los conceptos a que se refieren y evitar tecnicismos.
- Sencillez: evitar presentar grandes volúmenes de cifras que hagan que se pase por alto cifras trascendentes.
- Base de medida: proporcionar la base contra la cual se va a medir la información: presupuesto: cuota de gastos, plazo de cumplimiento, etc.
- Análisis de variaciones: el informe se convierte en constructivo cuando interpreta las cifras obtenidas con respecto a la base de medida y proporciona conclusiones tanto a causa de fallas como con relación a pasos de acción futura.

Guía para la formulación de los informes

Nivel de la información

- Identificar los resultados con el funcionario responsable.
- Formular para cada jefe un informe que refleje los resultados por los que es responsable.
- Formular el juego de los informes de manera que se puedan agregar estados analíticos para áreas que así lo requieran, sin modificar la estructura básica de los informes.

Contenido de los informes:

- Comparar los resultados con el presupuesto a fin de analizar las variaciones.
- Presentar cifras que permitan la administración por excepción, es decir, apreciar lo bueno y detectar y corregir lo malo.

Oportunidad

- Expedir los estados financieros lo más pronto posible después del cierre del mes.
- Diseñar estados que sean rápido y fácilmente formulados.

Sencillez

- Presentar la información en la misma forma en que los responsables planean y piensan acerca de sus operaciones.
- Los estados deben de presentar cifras de relevancia.
- Expresar los resultados en un cifra al calce del estado, para que sea fácilmente identificable en el estado que le siga.
- Hacer los resultados fácilmente legibles.
- Omitir centavos, eliminar cientos y miles en cuanto sea posible.

4.5 CENTROS DE RESPONSABILIDAD

La manera de medir los resultados de un departamento es mediante comparación entre lo obtenido y lo que se esperaba; sin embargo los estándares con los cuales se realiza esta comparación depende de la naturaleza del área de responsabilidad de que se trate, por lo que es necesario dar una breve explicación de los diferentes centros de responsabilidad.

Centros de costos

En este centro, al responsable se le confiere responsabilidad y autoridad para controlar los costos en los cuales incurre; este ejecutivo no toma decisiones en relación a ventas o cantidad de activos fijos invertida en el área, la eficiencia se mide en términos monetarios.

Centros de utilidades

Aquí, el gerente tiene la responsabilidad y autoridad para tomar decisiones que afectan tanto a los costos como los ingresos y por consiguiente a las utilidades. Como centro de ingresos trata de medir la captación del mercado expresado en términos de ventas, por consiguiente se supone el establecimiento de un presupuesto de ventas y de gastos de ventas; y como centro de utilidades puede medirse el resultado simplemente de la diferencia de los ingresos y los costos. Su eficiencia también se expresa en términos monetarios.

Centro de gastos discrecionales

Algunas áreas de la empresa no pueden ser medidas ni como centros de costos ni de utilidades, tal es el caso de: Contabilidad, Recursos Humanos, Compras, Investigación y desarrollo, etc., cuya misión es proporcionar un servicio.

A estas áreas se les asigna un presupuesto de gastos, el cual es comparado periódicamente con lo realizado, pero su efectividad no se puede traducir en términos monetarios, de aquí se desprende que el control de gastos no es representativo de la actuación de estos ejecutivos, pero si los motiva a ajustarse a él. No olvidar que la forma de evaluar a estos ejecutivos es la calidad del servicio prestado.

Centros de inversión

En este tipo de centros, se mide la forma en que se han manejado los activos o recursos asignados a cada área de responsabilidad.

GENERALIDADES DE LA EMPRESA

El siguiente caso práctico refleja de manera general la información necesaria para que una organización aplique el control de sus gastos por áreas de la empresa; para ello es necesario contar con los siguientes aspectos los cuales en el capítulo anterior se trataron a detalle:

- Organigrama por áreas de responsabilidad
- Catálogo de cuentas general
- Catálogo por áreas de responsabilidad
- Catálogo de subcuentas por áreas de responsabilidad
- Presentación de informes por áreas de responsabilidad

Es necesario aclarar que el presente caso práctico presenta situaciones ilustrativas y no limitativas, para que cualquier interesado pueda consultar y obtener elementos suficientes para aplicar este tipo de control en una entidad y formularse su propio juicio al respecto.

El desarrollo del siguiente ejercicio parte de que ya existe el presupuesto y de que ya corrió el ejercicio fiscal de la empresa (año 2004) y que ahora es necesario hacer un análisis de las variaciones que presentan los informes por áreas y niveles de responsabilidad.

Antes de ver el desarrollo del ejercicio expondré algunas generalidades de la Empresa.

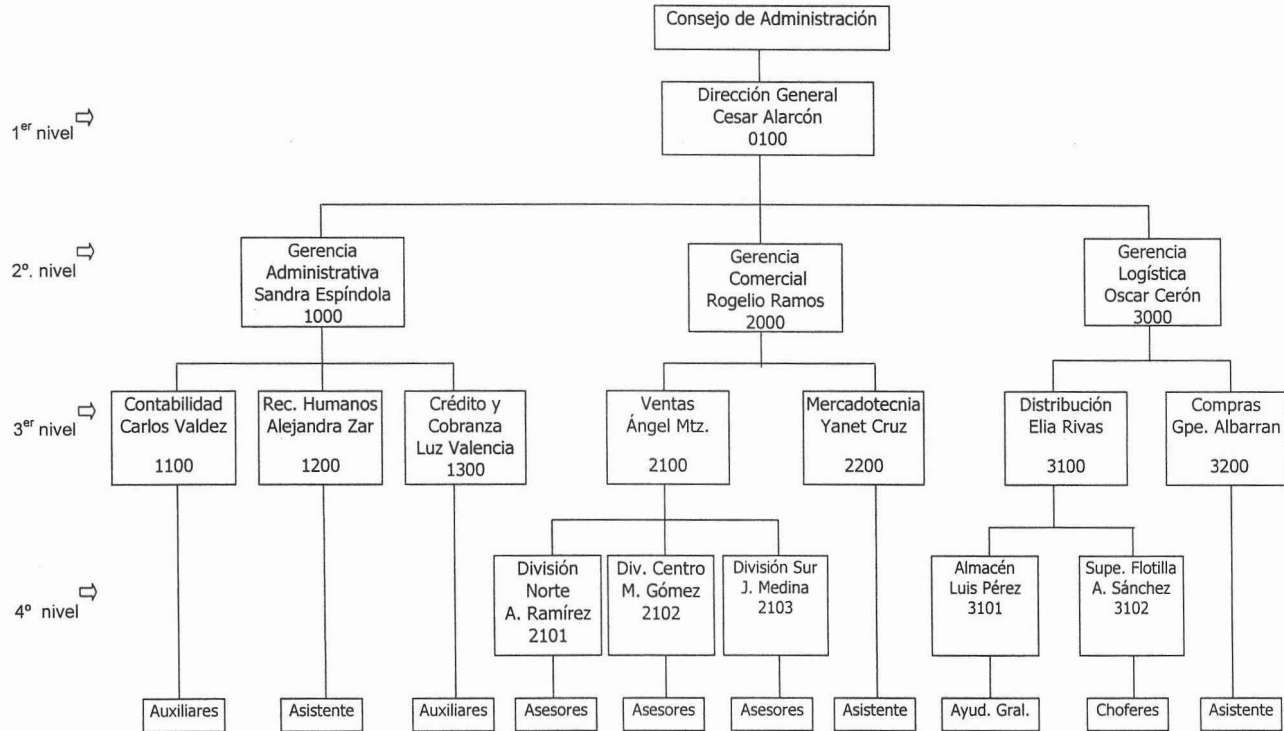
La compañía se denomina Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A., el giro de la misma es la compra y venta de equipo neumático pero a su vez no solo vende los productos solos, sino que trabaja también en la idea de ofrecerle al cliente sistemas completos de automatización; es por eso que como se puede observar en su organigrama, en lugar de tener vendedores tiene asesores, porque ofrecen asesoría integral de funcionamiento de una máquina.

El mercado en el que actualmente trabaja es a nivel nacional pero a pesar de eso el mercado potencial aún es muy grande así que tiene oportunidad de tener una mayor participación en el mismo.

Hace tres años la compañía decidió abrir sucursales en el norte y sur del país, pero como la aplicación de los gastos y de los ingresos se concentraban en la casa matriz no podía observar si ambas sucursales estaban generando productividad, así que se tomó la decisión de aplicar la Contabilidad por áreas de responsabilidad para identificar las operaciones en donde realmente corresponden.

ESTA TESIS NO SALE
DE LA BIBLIOTECA

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.



Catálogo General de Cuentas

10 ACTIVO		20 PASIVO	
11 CIRCULANTE		21 A CORTO PLAZO	
1100	Caja	2100	Documentos por pagar
110001	Fondo fijo D. Norte	2110	Proveedores
110002	Fondo fijo D. Centro	2120	Acreedores diversos
110003	Fondo fijo D. Sur	212001	IMSS
1110	Bancos	212002	Otros acreedores
111001	Banco X	2130	Impuestos por pagar
111002	Banco Y	213001	IVA por pagar
1120	Clientes	213002	ISR
1130	Documentos por cobrar	2140	Anticipos de clientes
1140	Deudores diversos	2150	PTU por pagar
114001	Empleados		
114002	Varios		
1150	Almacén	30 CAPITAL	
115001	Artículos en tránsito	31 CAPITAL CONTABLE	
1160	Anticipo a proveedores	3100	Capital social
1170	IVA Acreditable	3110	Reserva legal
		3120	Utilidad acumulada
		3130	Utilidad del ejercicio
12 FIJO		40 INGRESOS	
1200	Terrenos	4000	Ventas
1210	Edificios	4010	Productos financieros
121001	Depreciación acum. edificios	4020	Intereses ganados
1220	Equipo de oficina	4030	Pérdidas y ganancias
122001	Depreciación acum. eq. oficina		
1230	Equipo de cómputo	50 EGRESOS	
123001	Depreciación acum. eq. cómputo	5000	Costo de ventas
1240	Maquinaria y equipo	5010	Gastos de administración
124001	Depreciación acum. maq. y equipo	5020	Gastos de venta
1250	Equipo de reparto	5030	Gastos financieros
125001	Depreciación acum. eq. reparto		
13 DIFERIDO			
1300	Rentas pagadas por anticipado		
1310	Intereses pagados por anticipado		

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Catálogo de Cuentas por Áreas de Responsabilidad

Nivel del área Nombre del área	1	2	3	4
Dirección General	0100			
Gerencia Administrativa		1000		
Contabilidad			1100	
Recursos Humanos			1200	
Crédito y Cobranza			1300	
Gerencia Comercial		2000		
Ventas			2100	
División Norte				2101
División Centro				2102
División Sur				2103
Mercadotecnia			2200	
Gerencia Logística		3000		
Distribución			3100	
Almacén				3101
Supervisor Flotilla				3102
Compras			3200	

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Catálogo de subcuentas de gastos por áreas de responsabilidad

5010 Gastos de administración

5020 Gastos de venta

5030 Gastos financieros

No. Subcuenta	Concepto	Área															
		100	1000	1100	1200	1300	2000	2100	2101	2102	2103	2200	3000	3100	3101	3102	3200
01	Sueldos y salarios	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
02	Comisiones sobre ventas						*	*	*	*	*						
03	Fondo de ahorro	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
04	Comedor	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
05	Incentivos	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
06	Prima vacacional	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
07	Aguinaldo	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
08	Cuotas IMSS	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
09	Cuota Infonavit	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
10	Depreciaciones	*	*	*	*	*	*	*				*	*	*	*		*
11	Combustibles y lubricantes								*	*	*						
12	Refacciones								*	*	*					*	
13	Publicidad								*	*	*	*					
14	Rentas ferias y exposiciones								*	*	*	*					
15	Papelería	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
16	Gastos notariales	*	*				*	*					*				
17	Gastos de viaje	*	*				*	*	*	*	*	*	*				
18	Honorarios	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
19	Servicio telefónico	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
20	Servicio energía eléctrica	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
21	Rentas								*	*	*						
22	Seguros y fianzas	*	*	*		*	*	*	*	*	*	*	*			*	
23	Fletes								*	*	*	*					
24	Amortizaciones	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
25	Artículos de aseo y limpieza	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
26	No deducibles	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.
Informe Resumen Costos/Gastos - Responsabilidad
 Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

1/2

Nivel	Código del área	Nombre del departamento	Presupuesto	Real	Variación o Desviación	%	
1	0100	Dirección General	\$ 8,532,300	\$ 8,713,730	-181,430	-2.13	
		Oficina Dirección General	354,400	354,600	-200	-0.06	
		1000 Gerente Administrativo	1,003,800	1,009,200	-5,400	-0.54	
		2000 Gerente Comercial	6,562,700	6,732,350	-169,650	-2.59	
		3000 Gerente Logística	611,400	617,580	-6,180	-1.01	
2	1000	Gerente Administrativo	1,003,800	1,009,200	-5,400	-0.54	
		Oficina Administrativa	186,100	187,700	-1,600	-0.86	
		1100 Contabilidad	250,500	250,000	500	0.20	
		1200 Recursos Humanos	175,200	178,300	-3,100	-1.77	
		1300 Crédito y Cobranza	392,000	393,200	-1,200	-0.31	
		2000	Gerente Comercial	6,562,700	6,732,350	-169,650	-2.59
			Oficina Comercial	255,800	246,850	8,950	3.50
			2100 Ventas	6,085,000	6,243,000	-158,000	-2.60
		3000	2200 Mercadotecnia	221,900	242,500	-20,600	-9.28
			Gerente Logística	611,400	617,580	-6,180	-1.01
			Oficina Logística	185,100	186,000	-900	-0.49
			3100 Distribución	479,300	482,280	-2,980	-0.62
		3000	3200 Compras	132,100	135,300	-3,200	-2.42
3	1100	Contabilidad	250,500	250,000	500	0.20	
		Oficina					
	1200	Recursos Humanos	175,200	178,300	-3,100	-1.77	
		Oficina					
	1300	Crédito y Cobranza	392,000	393,200	-1,200	-0.31	
	Oficina						

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.
Informe Resumen Costos/Gastos - Responsabilidad
 Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

2/2

Nivel	Código del área	Nombre del departamento	Presupuesto	Real	Variación o Desviación	%
2100		Ventas	6,085,000	6,243,000	-158,000	-2.60
		Oficina Ventas	221,000	205,800	15,200	6.88
	2101	División Norte	1,213,900	1,210,900	3,000	0.25
	2102	División Centro	3,518,600	3,739,500	-220,900	-6.28
	2103	División Sur	1,131,500	1,086,800	44,700	3.95
2200		Mercadotecnia	221,900	242,500	-20,600	-9.28
		Oficina				
3100		Distribución	479,300	482,280	-2,980	-0.62
		Oficina Distribución	145,700	148,300	-2,600	-1.78
	3101	Almacén	141,300	139,500	1,800	1.27
	3102	Supervisor Flotilla	192,300	194,480	-2,180	-1.13
3200		Compras	132,100	135,300	-3,200	-2.42
		Oficina				
4						
2101		División Norte	1,213,900	1,210,900	3,000	0.25
2102		División Centro	3,518,600	3,739,500	-220,900	-6.28
2103		División Sur	1,131,500	1,086,800	44,700	3.95
3101		Almacén	141,300	139,500	1,800	1.27
3102		Supervisor Flotilla	192,300	194,480	-2,180	-1.13

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Cesar Alarcón

Gerencia de pertenencia:
Dirección General

Departamento: Dirección General
Código área 0100
Nivel: 1

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5010	01	Sueldos y salarios	\$ 336,000		\$ 336,000	\$ 336,000		\$ 336,000	0
5010	10	Depreciaciones		2,500	2,500		2,500	2,500	0
5010	11	Combustibles y lubricantes	3,000		3,000	3,000		3,000	0
5010	17	Gastos de viaje	10,500		10,500	11,000		11,000	-500
5010	15	Papelería	900		900	700		700	200
5010	19	Servicio telefónico	1,500		1,500	1,400		1,400	100
5010	22	Seguros y fianzas			0			0	0
		Sumas	\$ 351,900	\$ 2,500	\$ 354,400	\$ 352,100	\$ 2,500	\$ 354,600	-200
									0.06%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Sandra Espíndola

Gerencia de pertenencia:
Administrativa

Departamento: Oficina Administrativa
Código área 1000
Nivel: 2

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5010	01	Sueldos y salarios	\$ 168,000		\$ 168,000	\$ 168,000		\$ 168,000	0
5010	10	Depreciaciones		2,500	2,500		2,500	2,500	0
5010	11	Combustibles y lubricantes	3,000		3,000	3,000		3,000	0
5010	12	Refacciones			0			0	0
5010	15	Papelería	900		900	900		900	0
5010	19	Servicio telefónico	1,200		1,200	1,300		1,300	-100
5010	17	Gastos de viaje	10,500		10,500	12,000		12,000	-1,500
		Sumas	\$ 183,600	\$ 2,500	\$ 186,100	\$ 185,200	\$ 2,500	\$ 187,700	-1,600 0.86%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Carlos Valdéz

Gerencia de pertenencia:
Administrativa

Departamento: Contabilidad
Código área 1100
Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5010	01	Sueldos y salarios	\$ 228,000		\$ 228,000	\$ 228,000		\$ 228,000	0
5010	10	Depreciaciones		3,500	3,500		3,500	3,500	0
5010	11	Combustibles y lubricantes	2,000		2,000	1,600		1,600	400
5010	12	Refacciones	500		500	0		0	500
5010	15	Papelería	3,000		3,000	3,500		3,500	-500
5010	19	Servicio telefónico	1,500		1,500	1,400		1,400	100
5010	22	Seguros y fianzas		12,000	12,000		12,000	12,000	0
		Sumas	\$ 235,000	\$ 15,500	\$ 250,500	\$ 234,500	\$ 15,500	\$ 250,000	500
									-0.20%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Alejandra Zar

Gerencia de pertenencia:
Administración

Departamento: Recursos Humanos
Código área: 1200
Nivel: 3
3000

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5010	01	Sueldos y salarios	\$ 168,000		\$ 168,000	\$ 171,000		\$ 171,000	-3,000
5010	10	Depreciaciones		2,500	2,500		2,500	2,500	0
5010	25	Artículos de aseo y lim.	1,200		1,200	1,600		1,600	-400
5010	12	Refacciones			0			0	0
5010	15	Papelera	2,000		2,000	2,000		2,000	0
5010	19	Servicio telefónico	1,500		1,500	1,200		1,200	300
5010	22	Seguros y fianzas			0			0	0
		Sumas	\$ 172,700	\$ 2,500	\$ 175,200	\$ 175,800	\$ 2,500	\$ 178,300	-3,100 1.77%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Luz Valencia

Gerencia de pertenencia:
Administrativa

Departamento: Crédito y Cobranza

Código área 1300

Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5010	01	Sueldos y salarios	\$ 384,000		\$ 384,000	\$ 384,000		\$ 384,000	0
5010	10	Depreciaciones		3,500	3,500		3,500	3,500	0
5010	11	Combustibles y lubricantes			0			0	0
5010	18	Honorarios			0			0	0
5010	15	Papelería	3,000		3,000	4,000		4,000	-1,000
5010	19	Servicio telefónico	1,500		1,500	2,000		2,000	-500
5010	22	Seguros y fianzas			0			0	0
		Sumas	\$ 388,500	\$ 3,500	\$ 392,000	\$ 390,000	\$ 3,500	\$ 393,500	-1,500
									0.38%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Rogelio Ramos

Gerencia de pertenencia:
Comercial

Departamento: Oficina Comercial

Código área 2000

Nivel: 2

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5020	01	Sueldos y salarios	\$ 120,000		\$ 120,000	\$ 120,000		\$ 120,000	0
5020	2	Comisiones s/ventas	120,000		120,000	105,000		105,000	15,000
5020	11	Depreciación		2,500	2,500		2,500	2,500	0
5020	17	Gastos de viaje	9,000		9,000	15,000		15,000	-6,000
5020	15	Papelería	300		300	150		150	150
5020	19	Servicio telefónico	1,000		1,000	1,200		1,200	-200
5020	11	Combustibles y lubricantes	3,000		3,000	3,000		3,000	0
		Sumas	\$ 253,300	\$ 2,500	\$ 255,800	\$ 244,350	\$ 2,500	\$ 246,850	8,950 -3.50%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Ángel Martínez

Gerencia de pertenencia:
Comercial

Departamento: Ventas
Código área 2100
Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5020	01	Sueldos y salarios	\$ 84,000		\$ 84,000	\$ 84,000		\$ 84,000	0
5020	2	Comisiones s/ventas	120,000		120,000	105,000		105,000	15,000
5020	11	Depreciación		5,000	5,000		5,000	5,000	0
5020	17	Gastos de viaje	9,000		9,000	9,000		9,000	0
5020	15	Papelería	2,000		2,000	1,800		1,800	200
5020	19	Servicio telefónico	1,000		1,000	1,000		1,000	0
5020	21	Rentas			0			0	0
		Sumas	\$ 216,000	\$ 5,000	\$ 221,000	\$ 200,800	\$ 5,000	\$ 205,800	15,200 -6.88%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Alfonso Ramírez

Gerencia de pertenencia:

Comercial

Departamento: División Norte

Código área 2101

Nivel: 4

960

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5020	01	Sueldos y salarios	\$ 72,000		\$ 72,000	\$ 112,000		\$ 112,000	-40,000
5020	2	Comisiones s/ventas	960,000		960,000	900,000		900,000	60,000
5020	11	Combustibles y lubricantes	120,000		120,000	128,000		128,000	-8,000
5020	17	Gastos de viaje	3,000		3,000	3,000		3,000	0
5020	15	Papelería	900		900	900		900	0
5020	19	Servicio telefónico	2,000		2,000	2,000		2,000	0
5020	21	Rentas	36,000		36,000	42,000		42,000	-6,000
5020	14	Rentas ferias y expos.	20,000		20,000	23,000		23,000	-3,000
		Sumas	\$1,213,900	\$ -	\$1,213,900	\$1,210,900	\$ -	\$1,210,900	3,000
									-0.25%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Mario Gómez

Gerencia de pertenencia:
Comercial

Departamento: División Centro
Código área 2102
Nivel: 4

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5020	01	Sueldos y salarios	\$ 120,000		\$ 120,000	\$ 120,000		\$ 120,000	0
5020	2	Comisiones s/ventas	3,000,000		3,000,000	3,200,000		3,200,000	-200,000
5020	11	Combustibles y lubricantes	360,000		360,000	380,000		380,000	-20,000
5020	17	Gastos de viaje			0			0	0
5020	15	Papelería	1,100		1,100	1,500		1,500	-400
5020	19	Servicio telefónico	2,500		2,500	3,000		3,000	-500
5020	21	Rentas			0			0	0
5020	14	Rentas ferias y expos.	35,000		35,000	35,000		35,000	0
		Sumas	\$3,518,600	\$ -	\$3,518,600	\$3,739,500	\$ -	\$3,739,500	-220,900
									6.28%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Jimena Medina

Gerencia de pertenencia:
Comercial

Departamento: División Sur
Código área 2103
Nivel: 4

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5020	01	Sueldos y salarios	\$ 58,000		\$ 58,000	\$ 58,000		\$ 58,000	0
5020	2	Comisiones s/ventas	890,000		890,000	840,000		840,000	50,000
5020	11	Combustibles y lubricantes	125,000		125,000	130,000		130,000	-5,000
5020	17	Gastos de viaje	3,000		3,000	3,000		3,000	0
5020	15	Papelería	900		900	1,200		1,200	-300
5020	19	Servicio telefónico	2,000		2,000	3,000		3,000	-1,000
5020	21	Rentas	33,600		33,600	33,600		33,600	0
5020	14	Rentas ferias y expos.	19,000		19,000	18,000		18,000	1,000
		Sumas	\$1,131,500	\$ -	\$1,131,500	\$1,086,800	\$ -	\$1,086,800	44,700
									-3.95%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Yanet Cruz

Gerencia de pertenencia:
Comercial

Departamento: Mercadotecnia

Código área 2200

Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
5020	01	Sueldos y salarios	\$ 144,000		\$ 144,000	\$ 144,000		\$ 144,000	0
5020	10	Depreciaciones		2,500	2,500		2,500	2,500	0
5020	13	Publicidad	50,000		50,000	65,000		65,000	-15,000
5020	12	Honorarios	14,000		14,000	18,000		18,000	-4,000
5020	15	Papelería	1,100		1,100	2,000		2,000	-900
5020	19	Servicio telefónico	1,300		1,300	2,000		2,000	-700
5020	17	Gastos de viaje	9,000		9,000	9,000		9,000	0
Sumas			\$ 219,400	\$ 2,500	\$ 221,900	\$ 240,000	\$ 2,500	\$ 242,500	-20,600 9.28%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Oscar Cerón

Gerencia de pertenencia:
Logística

Departamento: Oficina Logística
Código área: 3000
Nivel: 2

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
	01	Sueldos y salarios	\$ 168,000		\$ 168,000	\$ 168,000		\$ 168,000	0
	10	Depreciaciones		1,500	1,500		1,500	1,500	0
	11	Combustibles y lubricantes	3,000		3,000	3,000		3,000	0
	12	Refacciones			0			0	0
	15	Papelería	900		900	800		800	100
	19	Servicio telefónico	1,200		1,200	1,200		1,200	0
	17	Gastos de viaje	10,500		10,500	11,500		11,500	-1,000
		Sumas	\$ 183,600	\$ 1,500	\$ 185,100	\$ 184,500	\$ 1,500	\$ 186,000	-900
									0.49%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Elia Rivas

Gerencia de pertenencia:
Logística

Departamento: Distribución
Código área 3100
Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
	01	Sueldos y salarios	\$ 132,000		\$ 132,000	\$ 132,000		\$ 132,000	0
	10	Depreciaciones		\$ 2,500	2,500		\$ 2,500	2,500	0
	11	Combustibles y lubricantes			0			0	0
	26	No deducibles	200		200	400		400	-200
	15	Papelería	700		700	900		900	-200
	19	Servicio telefónico	1,300		1,300	1,500		1,500	-200
	17	Gastos de viaje	9,000		9,000	11,000		11,000	-2,000
		Sumas	\$ 143,200	\$ 2,500	\$ 145,700	\$ 145,800	\$ 2,500	\$ 148,300	-2,600 1.78%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Luis Pérez

Gerencia de pertenencia:
Logística

Departamento: Almacén
Código área 3101
Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
	01	Sueldos y salarios	\$ 126,000		\$ 126,000	\$ 126,000		\$ 126,000	0
	10	Depreciaciones		2,500	2,500		2,500	2,500	0
	26	No deducibles			0			0	0
	12	Refacciones	10,000		10,000	8,000		8,000	2,000
	15	Papelería	1,500		1,500	1,600		1,600	-100
	19	Servicio telefónico	1,300		1,300	1,400		1,400	-100
	22	Seguros y fianzas			0			0	0
		Sumas	\$ 138,800	\$ 2,500	\$ 141,300	\$ 137,000	\$ 2,500	\$ 139,500	1,800
									-1.27%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Antonio Sánchez

Gerencia de pertenencia:
Logística

Departamento: Supervisor Flotilla

Código área 3102

Nivel: 4

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
	01	Sueldos y salarios	\$ 126,000		\$ 126,000	\$ 126,000		\$ 126,000	0
	10	Depreciaciones		\$ 2,500	2,500		2,500	2,500	0
	11	Combustibles y lubricantes	14,400		14,400	15,100		15,100	-700
	12	Refacciones	12,000		12,000	13,500		13,500	-1,500
	15	Papelería	300		300	280		280	20
	19	Servicio telefónico	1,100		1,100	1,100		1,100	0
	22	Seguros y fianzas		36,000	36,000		36,000	36,000	0
		Sumas	\$ 153,800	\$ 38,500	\$ 192,300	\$ 155,980	\$ 38,500	\$ 194,480	-2,180 1.13%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Informe Gastos - Responsabilidad

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Responsable: Guadalupe Albarran

Gerencia de pertenencia:
Logística

Departamento: Compras
Código área 3200
Nivel: 3

Cuenta mayor	Sub-cuenta	Concepto	Presupuesto			Real			Variación o Desviación
			Controlable	NO Controlable	Total	Controlable	NO Controlable	Total	
	01	Sueldos y salarios	\$ 120,000		\$ 120,000	\$ 120,000		\$ 120,000	0
	10	Depreciaciones		2,500	2,500		2,500	2,500	0
	11	Combustibles y lubricantes			0			0	0
	12	Refacciones			0			0	0
	15	Papelería	1,300		1,300	1,300		1,300	0
	19	Servicio telefónico	1,300		1,300	1,500		1,500	-200
	18	Honorarios (remodelación)	7,000		7,000	10,000		10,000	-3,000
		Sumas	\$ 129,600	\$ 2,500	\$ 132,100	\$ 132,800	\$ 2,500	\$ 135,300	-3,200
									2.42%

Sistemas Integrales de Automatización Neumática, S.A.

Estado de Resultados por áreas de ingresos

Del 01 de Enero al 31 de Diciembre del 2004.

Código de área	Concepto	Presupuesto		Real		Variación o desviación	
		Parcial	Total	Parcial	Total	Parcial	Total
	Ventas		23,500,000		21,000,000		-2,500,000
2101	División Norte	6,000,000		3,400,000		-2,600,000	
2102	División Centro	12,000,000		12,900,000		900,000	
2103	División Sur	5,500,000		4,700,000		-800,000	
	Menos						
	Costo de Ventas		14,603,400		13,195,131		-1,408,269
2101	División Norte	3,713,350		2,373,783		-1,339,567	
2102	División Centro	7,426,700		7,797,565		370,865	
2103	División Sur	3,463,350		3,023,783		-439,567	
	Utilidad Bruta		8,896,600		7,804,869		-1,091,731
2101	División Norte	2,286,650		1,026,217		-1,260,433	
2102	División Centro	4,573,300		5,102,435		529,135	
2103	División Sur	2,036,650		1,676,217		-360,433	
	Menos						
	Gastos de Operación		5,864,000		6,037,200		173,200
2101	División Norte	1,213,900		1,210,900		-3,000	
2102	División Centro	3,518,600		3,739,500		220,900	
2103	División Sur	1,131,500		1,086,800		-44,700	
	Utilidad en Operación		3,032,600		1,767,669		-1,264,931
2101	División Norte	1,072,750		-184,683		-1,257,433	
2102	División Centro	1,054,700		1,362,935		308,235	
2103	División Sur	905,150		589,417		-315,733	
	Menos						
	Impuesto sobre la renta		1,061,410		618,684		-442,726
	Utilidad a los trabajadores		303,260		176,767		-126,493
	Utilidad del Ejercicio		1,667,930		972,218		-695,712

ANÁLISIS DE VARIACIONES

De acuerdo al Informe Resumen Costos/Gastos, se pueden obtener las siguientes observaciones:

- Como compañía total la variación de lo real con lo presupuestado es solo de \$181,430 de manera desfavorable y en términos de porcentaje representa solo el 2.13 %; y observando los resultados de los dos primeros niveles nos damos cuenta de que las variaciones son en la mayoría de los casos desfavorables pero mínimas, esto significaría que la compañía se manejó de acuerdo a lo planeado, y que esa pequeña diferencia no afecta a la empresa; sin embargo, al seguir analizando la información de los demás niveles nos daremos cuenta de que no es grato los resultados que se obtuvieron.
- La variación mas desfavorable en términos de porcentaje (9.28%), se observa en el área de Mercadotecnia con la cantidad de \$20,600. Una vez analizando el informe gastos-responsabilidad de esa área nos dimos cuenta de que se gasto mucho más de lo que se había previsto en rubro de publicidad; esto se debió a que cuando Mercadotecnia elaboró su presupuesto no lo hizo con buenas bases; es decir, solo se basó en cotizaciones del año en que elaboró el presupuesto y no consideró posibles aumentos de precios.

- Otra área con una desviación aparentemente muy desfavorable es la División Centro con \$ 220,900 (6.28%). La razón de ese exceso en gastos se debió al pago de comisiones sobre ventas. De acuerdo a la presentación de resultados por el Informe Gastos-Responsabilidad, podríamos decir que esta área se manejó muy por debajo de sus objetivos; sin embargo al entrar en detalle y analizar el Estado de Resultados por Centros de Utilidades, nos podemos dar cuenta que el exceso de pago de comisiones es porque vendieron más de lo planeado y esto generó el aumento en gastos variables pero como resultado final proporcionaron a la Compañía un aumento en la utilidad en operación de \$308,235 es un % mucho mayor a lo previsto.

Se preguntarán la razón de por qué como Compañía total hubo variación desfavorable, si la División Norte a pesar de sus gastos provocó un aumento en la Utilidad en Operación. Pues las razones se expresan a continuación.

- Continuando con el Estado de Resultados por Centros de Utilidad, podemos observar que las Divisiones Sur y Norte quedaron muy por debajo de lograr el presupuesto de ventas fijado; esto quiere decir que aunque en el Informe Resumen tengan variación favorable, no fue favorable su actuación durante el año, ya que lo que se les presupuestó como gastos en comisiones sobre ventas, lo gastaron en otros rubros que no debían, o bien no lo usaron, pero si perjudicaron la Utilidad que como Compañía se había presupuestado.

En términos generales se puede decir que la Compañía logro cubrir sus gastos con el total de lo planeado, porque lo que favoreció en unas áreas ayudo a reconfortar a otras; pero el objetivo principal (utilidad) no se logró, es por eso que aplicamos la Contabilidad por Áreas de Responsabilidad, para encontrar de manera rápida y eficiente donde esta la falla.

CONCLUSIONES

La presente obra ha tratado de resaltar con fundamentos teóricos y un caso práctico, el beneficio de trabajar en una empresa bajo el concepto de Contabilidad por Áreas de Responsabilidad.

Tal y como se establece en el título de este trabajo "Control de Gastos por Áreas de la Empresa para eficientar la operación de la misma", lo que realiza la CAR es identificar a cada departamento de la organización como un área responsable de su actuación. De manera que el jefe o gerente de esa área se le da en la misma proporción la autoridad suficiente para que cumpla con sus objetivos y la responsabilidad de las erogaciones que este ejecute, de manera que no quede acto alguno sin identificarse con una área y un responsable.

Para que se tenga bien definida la autoridad y responsabilidad de cada gerente es necesario contar con una estructura organizacional adecuada, para que también el flujo de información que se presenta por áreas de responsabilidad sea funcional.

La CAR aprovecha el manejo contable de la Contabilidad Tradicional, y además ayuda a la Administración en su actuación; es decir, con la información que se proporciona a través de los informes por áreas de responsabilidad se pueden tomar mejores decisiones; ya que dicha información refleja de manera sencilla

donde es que el Gerente debe enfocar su atención (aplicar el principio de excepción).

Otra característica a resaltar de la CAR, es que es sumamente importante trabajar con presupuestos, ya que es una manera adecuada en que se pueden medir los resultados; es decir a través de la comparación de lo real con lo presupuestado podemos identificar variaciones y controlar los gastos identificándolos con el ejecutivo responsable de su ejecución. Los presupuestos forman parte de una planeación, en él se detallan de manera específica los objetivos a alcanzar por cada departamento, y en su elaboración es vital que participen las personas que son las responsables de las erogaciones de la unidad.

En términos generales considero que controlar los gastos por áreas de la empresa es una manera muy eficiente, debido a que el responsable de cada unidad se siente comprometido en cumplir con las metas fijadas ya que fue el mismo quien definió las metas sin olvidarse del objetivo general de la empresa y además la CAR permite precisamente que se de la motivación del personal al considerarlo dentro de todo el proceso.

Aunque en el desarrollo del trabajo hice mención que la CAR puede implantarse en cualquier empresa, yo no considero conveniente aplicarla en empresas familiares o pequeñas a pesar de que se tengan definidos algunos departamentos, si es que la responsabilidad y la autoridad recaen en el gerente

general, que quizás sea el dueño y tome decisiones lo mismo en ventas, o que en compra de papelería o compra de materia prima, etc., aquí no se podría medir la productividad tanto del departamento como de la persona que esté a cargo del mismo, ya que las decisiones que se toman en un departamento y otro son tomadas por la misma persona. Por eso es vital tener identificada la autoridad y responsabilidad del personal.

Como Licenciados en Contaduría, considero que esta herramienta de trabajo es una oportunidad mas para mostrar el papel que como profesionistas podemos y debemos desempeñar, al sugerirla que la apliquen en la empresa en donde laboremos o bien sugerirla a nuestros clientes si trabajamos de manera independiente, y demostrar la importancia que tiene el trabajo que desempeña un contador, ya que puede ser capaz de implantar este sistema de CAR en una organización, desde la estructuración de la empresa hasta los informes que elabora y la interpretación de los mismos para una correcta toma de decisiones.

BIBLIOGRAFÍA

Ortiz Gómez, Alberto. (1998). *Presupuestos: Enfoque Moderno de Planeación y Control de Recursos*. Colombia: McGrawHill.

Perea Roman, Francisco. (1977). *La Contabilidad por Áreas de Responsabilidad: Significación contemporánea y humanística* (3ª ed.). México: Ediciones Contables y Administrativas S.A. de C.V.

Ramírez Padilla, David Noel. (1994). *Contabilidad Administrativa* (4ª. ed.). México: McGraw-Hill.

Río González, Cristóbal Del. (2000). *El Presupuesto* (8ª ed.).México: Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S. A. de C. V.

Morales Felgueres, Carlos. (1997). *Presupuestos y control en las empresas*. (2ª. ed.). México: Ediciones Contables, Administrativas y Fiscales S. A. de C.V.

Munch Galindo, Lourdes.(1990). *Fundamentos de Administración* (5ª. ed.). México: Trillas

Salas González, Héctor. (1982). *Control Presupuestal de los Negocios* (7ª. ed.). México: Hesago.

Reyes Ponce, Agustín. (2002). *Administración Moderna*. México: Limusa.

Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A. C. (1972). *Contabilidad por Áreas de Responsabilidad* (2ª. ed.). México: Centro de Estudios Contables A.C.

- Baena Paz, Guillermina. (1986). *Instrumentos de Investigación: Manual para elaborar trabajos de investigación y tesis profesionales*. México D. F.: Editores mexicanos Unidos.
- Eco, Humberto (1997). *Cómo se hace una tesis: Técnicas y procedimientos de estudio, investigación y escritura* (20ª. ed.). Barcelona: Gedisa.
- Correa Quintero, Luis. (1963). *Contabilidad por Áreas de Responsabilidad*. Tesis profesional. México: ENCA -UNAM
- Paniagua Bravo, Víctor. (1999). *Sistema de Control Presupuestario* (5ª. ed.). México: Instituto Mexicano de Contadores Públicos A.C.
- Morales Felgueres, Carlos (1970). *El Presupuesto y Control en las Empresas Industriales*. (2ª. Ed.). México D.F.: Ediciones Contables y Administrativas
- Warren, Carl S., Reeve, James M. (2000). *Contabilidad Administrativa*. (6ª. ed.). Traducción: Guadalupe Meza Satines. México D.F.:International Thomson.