



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



La empresa y el presupuesto

Arena, Roberto Pedro

1967

Cita APA: Arena, R. (1967). La Empresa y El Presupuesto.
Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios".
Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.
Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

Col. 1501
891

ORIGINAL

TESIS DOCTORAL

Título:

LA EMPRESA y EL PRESUPUESTO

Autor:

ROBERTO PEDRO ARENA

Nº de Registro: 957

Profesor a Cargo:

D^o. Juan Carlos Fresco

Fecha de Presentación: 2 de Diciembre de 1967

Distinguido



A

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

INDICE GENERAL

<u>LA EMPRESA</u>	1
GENERALIDADES	1
ORGANIZACION	2
FINALIDADES	2
Mejorar la productividad económica	2
Mejorar la eficiencia operativa	3
FUNCIONES GERENCIALES BASICAS	3
Planificación	3
Coordinar	3
Controlar	4
PROCEDIMIENTOS DE ORGANIZACION	4
A) Procedimientos para mejorar la productividad económica	4
Determinar las áreas de responsabilidad	4
Redactar el Manual de Organización	5
Dibujar el organigrama	7
Programar el presupuesto	8
Contabilidad mensual de resultados	10
Información para el control superior	11
Posición operativa	13
Posición comercial	15
Posición financiera	17
Posición económica	19
Integración de un equipo de dirigentes	20
Habilidad técnica	23
Habilidad humana	24
Habilidad conceptual	25
Unidad de mando	25
Alcance del control	26
Homogeneidad operativa	26
Delegación efectiva	26
B) Procedimientos para mejorar la eficiencia operativa	28
Análisis de tareas	28
Información que se recibe	29
Información que se procesa	30
Información que se emite	30
Análisis de la información procesada	31
Resumen general de la información procesada	31
Diseños de circuitos	31 (bis)

II

Diagrama de flujos de procesos	31 (bis)
Diagrama de análisis de procesos	31 (ter)
Cuantificación	32
Cronogramas	33
Normas de trabajo	34
Catálogo de puestos	35
Formularios	36
<u>EL PRESUPUESTO</u>	37
CONCEPTOS	37
Planeamiento del sistema	38
Fijación de standards	40
Análisis de las variaciones	40
OBJETO	41
PRINCIPIOS	41
METAS	42
Clarificar el programa	42
Coordinar las actividades	43
Medir la eficiencia operativa	43
Facilitar el control gerencial	44
Ayudar al manejo financiero	44
Informar sobre el plan de trabajo	44
Seguir el plan de ganancias	45
VENTAJAS	45
Obliga a fijar objetivos	45
Obliga a definir las áreas de responsabilidad	46
Obliga a participar en la confección del plan	46
Impone responsabilidad financiera	47
Obliga a mantener al día la contabilidad	47
Obliga a usar más convenientemente los elementos de la producción	48
Obliga a decidir mediante la información	49
Evidencia las jefaturas ineficientes	49
Obliga a analizar periódicamente la gestión	49
LIMITACIONES	50
Se basa en estimaciones y pronósticos	50
El sistema presupuestario no es materia de improvisación	50
No es un método automático	51
Es sólo una herramienta de la dirección	51
LAS FUNCIONES GERENCIALES BASICAS Y EL PRESUPUESTO	51

III

FUNCION PLANIFICADORA	52
FUNCION COORDINADORA	53
FUNCION DE CONTROL	54
LOS PROBLEMAS HUMANOS Y EL PRESUPUESTO	54
TIPOS DE PRESUPUESTO	56
Presupuesto Anual	56
Presupuesto Suplementario Mensual	56
Presupuesto con Alternativas	57
Presupuesto Anual Móvil	58
PRESUPUESTOS FUNDAMENTALES	60
PLAN DE GANANCIAS	61
PRESUPUESTO DE VENTAS	63
PRESUPUESTO DE PRODUCCION	65
PRESUPUESTO DEPARTAMENTO COMERCIAL	71
PRESUPUESTO DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO	73
PRESUPUESTO FINANCIERO	74
PRESUPUESTO DE INVERSIONES	76
CONTROL CONTABLE PRESUPUESTARIO	77
COMPRAS	78
VENTAS	79
MATERIALES EN LA PRODUCCION	79
MANO DE OBRA EN LA PRODUCCION	80
<u>SINTESIS</u>	81

BIBLIOGRAFIA

- 1) "El presupuesto de la empresa"
Paul Loeb
Editorial Aguilar
- 2) "Organización y control de empresas"
V.L. Perel, J. Krasuck y J.D. López Cascante
Editorial Macchi
- 3) "El presupuesto en el control de las empresas"
W. Rauntenstrauch y R. Villers
Editorial Fondo Cultura Económica
- 4) "El presupuesto en las empresas particulares"
J.E. Spinosa Cattera
Editorial Macchi
- 5) "Administración Financiera"
R.W. Johnson
Compañía Editorial Continental S.A.
- 6) "Control Presupuestario"
Robert Saet
Editorial Dirección y productividad S.A.
- 7) "Costos"
N euner
- 8) "Temas de Administración N° 3"
D. Mesutti
Editorial Macchi
- 9) "¿Cómo controlar la rentabilidad de una empresa?"
Guy Bouchet
- 10) "Curso de Presupuesto en C.P.A. - 1964"
- 11) "El Aspecto circulatorio de la Organización moderna"
Dr. J.C. Fresco
Editorial Macchi

MACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

6666

mal

LA EMPRESA

I - GENERALIDADES

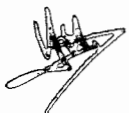
Toda empresa comercial es creada con el propósito de ejercer actos de comercio de los cuales resulten beneficios económicos para sus titulares (Cod.Comercio, arts. 1, 8 y 282).

En función de dicho objetivo, los administradores de empresas siempre tratan de ordenar su funcionamiento de manera tal que les permita obtener la mayor proporción de beneficios en relación con los capitales empleados.

Si bien la meta empresaria en este aspecto es siempre la misma, "mejor organización para obtener mayores beneficios", es de tener en cuenta que no sucede lo mismo con los métodos utilizados en cada caso para lograr la más perfecta organización, puesto que cada administrador aplicará sólo aquellos procedimientos que sean de su conocimiento y estén a su alcance. De esta forma, la organización es imperfecta y, en consecuencia, el éxito de la empresa dudoso.

Al respecto, puede apreciarse que, en todo tiempo, han existido puntos coincidentes sobre algunas metas a lograr por los administradores mediante la aplicación de métodos de organización, destacándose entre otros, los siguientes:

- a) Responsabilidad de los jefes



FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

- b) Determinación de áreas de responsabilidad
- c) Control de personal
- d) Control de fondos y valores
- e) Control de bienes patrimoniales
- f) Control de gastos
- g) Control de créditos y deudas
- h) Control de producción
- i) Estimación de costos presupuestos
- j) Determinación de costos resultantes
- k) Implantación de contabilidad general analítica de resultados.

Pero es de advertir que la aplicación de los conceptos enunciados, aunque lo fueran en su totalidad, no significa haber alcanzado una óptima organización, si es que esto último no surge de una planificación previa en la que se tuvo en cuenta la coordinación de las áreas de responsabilidad y de todas las actividades de la empresa, así como su correspondiente control y la información. Es decir entonces, que la adopción de medidas aisladas tendientes a mejorar la productividad económica y la eficiencia operativa no significa "organizar", si es que para ello no se cumplieron con las funciones básicas de "planificación", "coordinación" e "información" establecidas al efecto por la moderna ciencia de la organización de empresas.

II - ORGANIZACION

FINALIDADES

Los métodos preconizados por la organización científica de la empresa, cumplen con la doble finalidad ya citada, de:

- 1º) Mejorar la productividad económica

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

El sentido de este concepto, es el de obtener más altos beneficios, ya sea imponiendo mayores precios de venta, o logrando reducir los costos de producción o los valores de compra en su caso.

Sobre este punto, debemos recordar que la productividad económica, significa la relación existente entre las utilidades resultantes y los recursos aplicados para tal objetivo.

2º) Mejorar la eficiencia operativa

En este caso, se trata de minimizar el costo administrativo, aplicando criterios de racionalización.

III - FUNCIONES GERENCIALES BASICAS

Para alcanzar las finalidades enunciadas, el funcionario (gerente, administrador, etc.) a cuyo cargo se encuentre la función organizativa, deberá aplicar indefectiblemente las funciones básicas de su absoluta competencia, que son:

1º) Planificar

Que consiste en poner la imaginación creadora, criterio práctico y buen juicio del organizador al servicio de la planificación, previendo los acontecimientos futuros que hacen a los negocios y política de la empresa. Para tal propósito utilizará procedimientos técnicos apropiados: estudio de coyunturas, análisis de tendencias, formulación de planes de acción, confección de presupuestos, etc.

2º) Coordinar

Que significa obtener la mejor combinación, para su u-

tilización, de los distintos factores concurrentes a la producción (hombres, materiales, equipos, máquinas, dinero, etc.), tanto en lo que hace a volúmenes, calidades y valores, como en lo tocante a continuidad, tiempo y ordenamiento.

3º) Controlar

Que implica adoptar un sistema de información relativo a los planes de acción y presupuestos en aplicación, basado en procedimientos de verificación contable y estadístico, que permitan establecer las desviaciones ocurridas e identificar a los responsables.

IV- PROCEDIMIENTOS DE ORGANIZACION

En cumplimiento de sus funciones básicas, las gerencias deben alcanzar las "finalidades" puntualizadas, ejecutando una serie de pasos, estrechamente interrelacionados, que se pasan a comentar.

A) Procedimientos para mejorar la productividad económica.

1º) Determinar las Areas de Responsabilidad.

a) Conocidos los objetivos de la empresa y determinada la política para lograrlos, se procederá a enumerar y analizar las actividades que han de desarrollarse con tales motivos. Luego se procederá a agrupar a aquéllas que representen funciones homogéneas, creando así sectores específicos o áreas de responsabilidad (dirección, administración, ventas, compras, producción, personal, etc.).

b) La creación de estas áreas, donde se ejecuten funciones homogéneas, permitirá que los jefes responsables de las mismas se especialicen en tales funciones, con lo que se obtendrán mejores resultados en la gestión. Este aspecto es muy importante, ya

que la heterogeneidad de tareas a cargo de un área determinada no da a la jefatura responsable el exacto conocimiento de todas y cada una de ellas, situación que perjudica la productividad y va contra la organización.

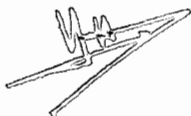
c) Asimismo, deberán establecerse claramente los límites de las áreas en cuanto a las funciones que se les hubiera asignado, y los sistemas de relaciones y comunicaciones con los demás sectores de la empresa. También se delimitará la responsabilidad de los jefes y se precisará la autoridad de que están investidos.

d) La comentada creación de áreas de responsabilidad, con jefes responsables de sus funciones y con autoridad suficiente, trae aparejado el proceso de "delegación" y "departamentalización".

e) Cuando el número de subordinados es superior al que pueda efectivamente controlar un jefe, a los fines de evitar el resentimiento del control, se debe recurrir al procedimiento de la delegación de funciones. Esta delegación lleva consecuentemente la de la autoridad necesaria para que el delegado pueda disponer sobre la coordinación y combinación de los factores de producción puestos bajo su mando y responsabilidad.

f) La departamentalización, consiste en agrupar actividades para lograr una acción eficiente y efectiva, otorgando al jefe del grupo constituido la autoridad necesaria para llevar a cabo las actividades asignadas. Estos jefes reciben autoridad y responsabilidad, de acuerdo con el proceso de delegación referido.

2º) Redactar el Manual de Organización



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

- 1) Constituidas las áreas de responsabilidad, se redactará el Manual de Organización que versará sobre:
 - a) Actividades a cargo del área: su detalle analítico.
 - b) Finanzas del departamento: su contribución al plan de ganancias de la empresa.
 - c) Sistema de información: la que debe producir para otros sectores y la que será de su propio uso.
 - d) Sistema de relaciones: internas y externas del área y con terceros relacionados con la empresa.
 - e) Funciones básicas del jefe: para el manejo del área.
 - f) Responsabilidad del jefe: sobre las operaciones del sector.
 - g) Autoridad del jefe: de la que está investido y de la que puede delegar.
 - h) Contribución al progreso de la empresa: manifestando nuevas ideas para alcanzar mayor productividad técnica y económica.

- 2) Previo a la confección del manual de organización, deberán cumplirse dos requisitos:
 - a) que la política de la empresa esté definida clara y concretamente.
 - b) que la organización básica sea fácilmente comprensible y no deje lugar a dudas sobre los límites y dimensión de las áreas de responsabilidad, los niveles de autoridad y las funciones a desarrollar.

- 3) El manual de organización debe cumplir los siguientes propósitos:
 - a) Constituir el registro para la planificación, coordina



ción y control empresarial. Se indicará la manera en que los jefes concurrirán al cumplimiento de las funciones gerenciales básicas.

b) Conformar una fuente de información para todas las actividades de la empresa. En tal sentido, todo debe estar escrito, para que nada quede en el aire. De lo contrario, se perderían los resultados de la experiencia, capacidad y habilidad de las jefaturas anteriores; se crearían conflictos de jurisdicción; se producirían superposición de funciones y sería imposible una adecuada coordinación, planificación y control.

c) Informar cuáles son las funciones, responsabilidad y autoridad de cada jefe, con el propósito de medir su actividad y facilitar a la dirección la selección de estos responsables.

d) Establecer los medios indispensables para coordinar la recepción y emisión de las informaciones, con vistas a un sistema de racionalización administrativa.

3º) Dibujar al Organigrama

Por intermedio del manual de organización se fijaron los límites de las áreas de responsabilidad, las funciones y la autoridad de los jefes, correspondiendo entonces proseguir el proceso organizativo mediante la confección del organigrama.

Como puede observarse, este gráfico de la organización es el resultante de un planeamiento administrativo previo, en el que se debieron cumplir diversas etapas; creación de áreas de responsabilidad, manual de organización y estructuración formal de la empresa.

En este aspecto es de tener en cuenta que la organización debe llevarse a cabo con las limitaciones que le imponen las posi-

bilidades reales de la empresa (equipos, hombres, materiales, dinero, etc.) pero considerando las necesidades humanas de las personas con las que se va a trabajar. A ese respecto, el organigrama deberá tratar de satisfacer las aspiraciones del equipo de jefes, dándole a cada uno de ellos la jerarquía formal del cargo que ocupa, reconociéndole mando efectivo y otorgándole el prestigio que tal investidura reviste.

Por lo expuesto en el párrafo anterior, puede afirmarse que no es posible diagramar una organización modelo de aplicación general, sino que sólo es factible programar un equilibrio adecuado entre el ideal buscado y los elementos disponibles en cada caso.

Debe tenerse también en cuenta, que el organigrama significa un planeamiento de la estructuración formal de la empresa en el cual se consideraron la ubicación, los niveles jerárquicos y las relaciones de dependencia y colaterales de cada uno de los sectores que integran el ente. De este modo, el conocimiento que los jefes tengan sobre la ubicación del sector de su cargo dentro del organigrama, clarifica el tipo de relación que los mismos deben mantener entre sí, lo que asegura procedimientos formales permanentes de comunicación.

Además, debe comprenderse que el organigrama es una efectiva herramienta de trabajo gerencial, ya que mediante ella tuvieron solución diversos problemas fundamentales de la administración; estructura, jerarquías y líneas de comunicación.

4º) Programar el Presupuesto

Concretamente, el presupuesto tiene por objeto y finalidad, planear los resultados (operativos, económicos y financieros) y medir a los jefes en función de su contribución al logro de los mismos. Por tal razón, este paso del proceso organizativo, es considerado como el eje de la organización.

Conociendo que el presupuesto es la evaluación monetaria de un plan de acción, vemos que no es posible su programación si no se cuenta previamente con dicho plan, confeccionado en condiciones especiales que permitan su correcta valorización y posterior control.

En esas condiciones el plan de acción debe cubrir todas las actividades de la empresa, en todos los sectores y para todos los tipos de producción, de modo que nada escape a la previsión y al control posterior y todo sea pasible de medida, análisis e información.

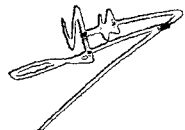
No obstante que más adelante, en la segunda parte, se tratará el "Presupuesto" en forma amplia, se estima oportuno expresar a continuación algunas ideas sobre este sistema, que se relacionan con esta última etapa del proceso de la organización.

a) El presupuesto no debe ser tenido como un método contable para controlar gastos, sino que es un sistema de organización puesto al servicio de la gerencia a los fines del cumplimiento de las funciones básicas de su competencia (planificar, coordinar, controlar).

b) El sistema no sustituye a la dirección y a la administración, sino que es una herramienta a su servicio, que le proporciona los elementos de juicio necesarios para el mejor cumplimiento de su cometido.

c) El presupuesto fija la responsabilidad financiera de los jefes, puesto que es el elemento que les establece el volumen de las actividades a desarrollar y el costo de las mismas. En consecuencia el jefe es responsable por las previsiones así establecidas.

d) El presupuesto es una técnica de negocios y no un método contable. En su preparación, se pone imaginación



creadora al servicio de la empresa, previendo las actividades y los resultados antes de que se manifiesten concretamente. La contabilidad registra los hechos, el presupuesto los prevé.

e) La preparación del presupuesto, significa un acercamiento disciplinado y estudiado a los diversos problemas de la empresa, respecto de los cuales existe un reconocimiento general sobre la necesidad de establecer un standard de actividad, con el propósito de alcanzar resultados predeterminados. De tal manera, previstos los resultados (plan de ganancias) se programa la actividad de cada sector, estableciendo la medida en que cada uno de ellos contribuirá a dicho plan.

5º) Contabilidad mensual de resultados por áreas de responsabilidad.

En la empresa se deberá instituir una contabilidad general de gestión, a los fines de la registración de todas las operaciones relativas a las actividades que le conciernen.

Esta contabilidad deberá estar organizada en forma adecuada para dar balances generales mensuales, de los que surjan los resultados económicos, logrados por departamento, sector o área de responsabilidad, así como la situación financiera y el estado patrimonial, analizados en la misma forma.

El plan de cuentas a utilizar, deberá ser clarificado a los fines del control presupuestario, incorporándole al efecto los rubros necesarios, o adaptando los convencionales en uso, para posibilitar la comparación entre las previsiones y las realizaciones, sin ajustes previos o posteriores al balance.

De esta manera, a través del control contable se



producirá el control presupuestario, y la contabilidad se constituirá básicamente en la fuente de la información que necesitan los jefes responsables y la dirección superior para conocer la marcha de la empresa y estar en condiciones de tomar decisiones inteligentes.

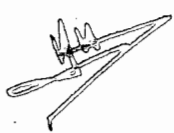
Además la contabilidad deberá registrar los aspectos industriales de la gestión, reflejando costos de producción por productos o grupos de productos, por talleres (productivos, auxiliares y complementarios) adoptando para ello, entre otros, los sistemas de apropiación diaria de los elementos directos del costo, y el de inventario permanente.

6º) Información para el control superior

Una de las funciones gerenciales básicas es la de "controlar", concepto que puede enunciarse como un "sistema de información" sobre la marcha de un plan de acción y presupuesto, en el cual se señalan las desviaciones, se aclaran las causas que las originaron y se puntualicen a los responsables.

Esta información, que tendrá como fuente la contabilidad de la empresa convenientemente planeada y un sistema estadístico apropiado, se manifestará por intermedio de los balances generales mensuales y las carpetas de información adecuadamente programadas.

Los elementos informativos así producidos, se llevarán a conocimiento de todos los niveles de la empresa, en forma adecuada a la necesidad e interés de cada uno de ellos. De esta manera, a los grados inferiores se les comunicará detalladamente sobre la marcha de todas las actividades programadas para su sección; en cambio, para los jefes superiores la información será concentrada y resumida a los conceptos principales que les preocupan, evitando in



cluir detalles que distraerían su atención y que sólo les ocasionarían pérdidas de tiempo, En cualquier forma, cuando el superior considere necesario conocer el análisis de las operaciones a cargo de agentes de inferior rango, está habilitado para requerir la información pertinente del caso en cuestión.

Un aspecto importante de la información, es que proporciona los datos para medir la eficacia y los resultados de la gestión individual de cada jefe responsable, abarcando este término hasta los niveles superiores de más alto grado.

La información para la Dirección Superior, debe tratar en forma amplia e ilustrativa todos los aspectos de la gestión de la empresa, de manera que permita a los directivos conocer claramente la situación de la entidad con relación al presupuesto en desarrollo, verificar las tendencias y tomar las decisiones que las circunstancias impongan.

Este tipo de información que involucra datos que significan "futuro", desborda las posibilidades de la contabilidad general que sólo registra hechos "pasados", por lo que los datos de esta última, deben ser considerados como parciales e insuficientes respecto de las finalidades señaladas anteriormente.

Por todo ello, la información a proporcionar a los directivos, a los efectos de habilitarlos con suficientes elementos de juicio para que puedan ejercer con eficacia el control superior a su cargo, debe fluir no sólo del sector contable, sino también de todas las áreas de responsabilidad, mediante informes especiales (carpetas de información) convenientemente planeadas para aquel propósito. Este tipo de información, para que sea realmente útil, deberá cubrir, como mínimo, las cuatro posiciones fundamentales



básicas que hacen a la gestión, y que se pasan a detallar.

1.- Posición Operativa

Esta posición se refiere, entre otras, a los siguientes aspectos.

a) Marcha del plan de producción.

Se indicará el volumen de la producción, en unidades y valores, por cada sección de la fábrica o taller, comparando lo realizado con lo presupuesto y estableciendo las desviaciones en términos absolutos y relativos.

b) Grado de productividad de la fábrica.

Del cuadro de la información referida en el apartado anterior, surgen los volúmenes de producción previstos y realizados. La comparación de ambos conceptos da un cociente representativo del grado de productividad.

c) Análisis de horas trabajadas.

Para este efecto, se expresan los totales de horas trabajadas, divididas en normales y extras, en forma que posibilite su relación porcentual. Asimismo, deben indicarse para cada tipo de ellas lo previsto, lo real y la variación, tanto en número de horas como en importe.

d) Porcentajes de Actividad Fabril.

Para calcular esta actividad, se dividen los departamentos de producción, en "Productivos", "Indirectamente Productivos" y "No Productivos". Para cada uno de estos agrupamientos se indica el



total de horas-hombre posibles y luego se procede a dividir las en "horas aprovechadas" y en "horas no aprovechadas" (estas últimas se analizarán por concepto), la relación entre lo "aprovechado" y lo "posible", da el coeficiente de actividad buscado.

e) Rendimiento absoluto y relativo de la mano de obra, los materiales y el equipo.

A los fines de establecer los valores relativos, se compararán mensualmente los valores absolutos, referidos a los conceptos que se indican a continuación.

-Para la Mano de Obra;

Importes de jornales, sobre las horas obreros; resultando el valor promedio de la hora obrero.

Horas obreros, sobre las unidades producidas; obteniéndose el promedio de horas por unidad producida.

Salarios pagados, sobre las unidades producidas; que indica el promedio de salarios pagados por unidad producida.

-Para los Materiales;

Atento que la utilización de materiales difiere entre las empresas según la actividad específica de cada una de ellas, no es posible establecer relaciones tipos, siendo lo más propio que cada una determine en cada caso las relaciones que puedan serle de utilidad para el estudio de su gestión.

-Para el Equipo;

Horas-máquina, sobre las unidades producidas; da la cantidad de horas-máquina, por cada unidad producida (tasa de hora-má-

quina).

Costo primo, sobre las horas-máquina; manifiesta el costo primo por hora-máquina utilizada (tasa de eficiencia).

f) Causas que mantienen ociosas a las máquinas.

Se detallan por sección, individualizándolas, todas las máquinas, marcando para cada una de ellas las horas de utilización normal (standard), las horas trabajadas y las horas ociosas (analizadas por motivos). Valorizado cada concepto, se los comparan entre sí, obteniéndose cocientes de aprovechamiento (horas standard, sobre horas trabajadas) y costo del tiempo ocioso (horas ociosas valorizadas).

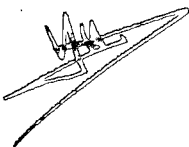
g) Marcha de cada sección de producción.

Se analizarán por sectores y por conceptos, la mano de obra, la materia prima y los gastos de fabricación; relacionando lo presupuesto con lo realmente invertido se obtendrán las variaciones resultantes (en valores absolutos y relativos). Además, conocidas las unidades producidas, se relacionarán éstas con los valores invertidos y se establecerá el costo unitario por concepto.

h) Situación del personal ocupado en la empresa.

Se clasificará el personal por departamento, y dentro de cada uno de ellos, se lo agrupará por categorías (Directores, Jefes, empleados, obreros, etc.) La comparación del número de personal y valores presupuestos, con los reales, delatarán las variaciones en cifras absolutas y relativas.

2.- Posición Comercial



Para esta posición, se informará, entre otros, de los siguientes aspectos;

a) Ventas.

Las ventas se planificarán por productos, dividiéndolas por zonas, sucursales, etc. Luego se compararán las operaciones reales con las presupuestas (en unidades e importes) y se establecerán las diferencias.

También se cotejarán las ventas con las tendencias, utilizándose para ello el "promedio anual móvil".

b) Pedidos.

Se verificará si los pedidos en curso son suficientes para mantener la actividad presupuesta en el nivel previsto. A tal efecto se compararán los pedidos recibidos y los cumplidos con lo presupuesto. Se informará sobre los retrasos en los cumplimientos.

c) Gastos de Venta.

Se compararán los gastos reales con los previstos. Se considerarán para ello los sectores que los originan (dirección, departamentos, secciones, casa central, sucursales, zonas, etc.) y se analizarán por conceptos (personal, viáticos, artículos de escritorio, alquileres, teléfonos, luz, correos, etc.). Corresponderá también que estos gastos se clasifiquen en "apropiables" y "no apropiables" a los fines de su relación con el volumen de ventas y a los efectos de la absorción.

d) Utilidad por productos.

Se listarán los productos dándose para cada uno de ellos el



total vendido y el costo de la venta, hallando por diferencia la utilidad; estos conceptos se dividirán en valores presupuestos, realizados y desvíos.

e) Utilidad por grupos de productos.

Utilizando la tabla de "Mezcla de Ventas". Para tal evento se agrupan los artículos según su rentabilidad y se fija el volumen de venta, resultando la utilidad total presupuesta. Esta previsión se compara con las realizaciones, lográndose los desvíos resultantes. El cuadro así confeccionado permite verificar si, no obstante el volumen de ventas efectuadas, se mantienen los porcentajes de utilidad previstos y si no se altera la utilidad total.

3.- Posición Financiera

Informará sobre los siguientes aspectos:

a) Monto de las disponibilidades.

Se indicarán analíticamente los ingresos y egresos (caja y bancos) y se dará el saldo. Se cotejarán esos movimientos con los programados.

b) Monto de créditos.

Se analizarán por fecha probable de cobro. Se informará sobre la evolución del rubro, cotejándose el movimiento con lo calculado.

c) Monto de deudas.

Se analizarán por fecha de compromiso de pago. Se informará sobre la evolución del rubro y se cotejará el movimiento con lo previsto.

d) Origen de los ingresos.

Se indicarán las actividades que produjeron los ingresos.

e) Aplicación de ingresos.

Se puntualizarán los destinos en que se aplicarán los fu
turos cobros.

f) Estado de deudores morosos.

Se planillarán estos créditos, señalándose antigüedad de
las deudas y situaciones del trámite.

g) Títulos, Acciones y Otros Valores.

Indicarás el movimiento operado y los saldos.

h) Situación del inventario del activo circulante.

Se dará el monto de los bienes de cambio y de consumo
existentes en stock, el valor de la producción en curso etc. Se com
pararán los niveles resultantes con los previstos.

i) Inversiones de capital.

Se especificarán los montos de inversiones proyectadas
por concepto de inventario.

j) Esta información se completará con los índices relati-
vos a liquidez inmediata = $\frac{\text{Disponibilidades} + \text{Créditos a Corto Plazo}}{\text{Deudas a Corto Plazo}}$

liquidez total = $\frac{\text{Disponibilidades} + \text{Créditos} + \text{Bienes de Cambio}}{\text{Deudas} + \text{Provisiones}}$

$$\text{capacidad de pago} = \frac{\text{Disponibilidades}}{\text{Deudas}}$$

$$\text{endeudamiento} = \frac{\text{Deudas}}{\text{Activo total}}$$

4.- Posición Económica.

Referente a este concepto, la información evidenciará los resultados económicos de la gestión (total, sectorial y por productos) y los comparará con el plan de ganancias.

Informará sobre los montos de ventas, de costos, de márgenes y de beneficios por productos, en forma analítica por los elementos directos del costo y los gastos básicos no aplicables, determinándose consecuentemente el beneficio bruto, el costo directo, el beneficio directo (ganancias marginal), el costo total y el beneficio neto.

A continuación se desarrolla esta secuencia:

a) Total Neto de Ventas
b) Costo Primo
Valores de Compra o inversiones directas en la producción.	
c) Gastos Proporcionales
d) Gastos Básicos Aplicables
e) Costo Directo (b + c + d)
f) Gastos Básicos no aplicables
g) Costo Total (e + f)

a - b = Beneficio Bruto

a - e = Beneficio Directo (Ganancia Marginal)

a - g = Beneficio Neto.

La información anterior, se graficará a los fines de su estudio y comparación, mediante el "diagrama de nivelación".

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Se deberá indicar en qué medida los diversos productos concurren a formar las ganancias y a absorber los gastos. A tal fin se aplicarán también los "diagramas de nivelación" y "gráficos de mezclas de ventas".

Se comprobará si la expansión de la producción no perjudica la situación patrimonial.

Se considerarán también los siguientes coeficientes:

$$\text{de rotación de capital} = \frac{\text{Ventas}}{\text{Capital Invertido}}$$

$$\text{de ganancia marginal} = \frac{\text{Ingreso Marginal}}{\text{Ventas Netas}}$$

$$\text{de ganancia sobre ventas} = \frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Ventas}}$$

$$\text{de rentabilidad} = \frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Capital Invertido}}$$

$$\text{de retorno sobre activos} = \frac{\text{Utilidad Neta}}{\text{Activo Total}}$$

7º) Integración de un equipo de dirigentes

Una empresa se realiza a través de los hombres que la integran. La mayor capacidad técnica, el mayor conocimiento de los negocios y la mayor compenetración de estos hombres con los objetivos de la entidad en que prestan servicios, puede ser el factor decisivo en el éxito de la organización.

Pero si lo dicho es válido para todos los niveles jerárquicos, el hecho se agudiza y toma caracteres definitivos cuando se trata del personal de jefes, ejecutivos y directivos.

En el alto nivel referido, el personal no actúa en forma aislada o individual, sino que lo hace en forma conjunta, constituyendo un verdadero "equipo" de jefes, para cuyo fin deben conformar personalidades de carácter homogéneo, que complementen sus conocimientos y especialidades, de modo tal que puedan cubrir todas las áreas de la empresa, en procura del logro de las finalidades propuestas, aportando ideas e información a la superioridad para que ésta pueda decidir en forma satisfactoria.

La formación de este equipo, se origina en la necesidad de los directivos de delegar funciones que por su dimensión no pueden manejar directamente, en ejecutivos y jefaturas de menor nivel.

Estos jefes actúan individualmente para la ejecución de las funciones dentro del área de responsabilidad de su personal incumbencia, pero lo hacen en forma conjunta, integrando grupos de trabajo, cuando deben emitir opiniones coordinadas sobre asuntos que hagan al interés general y sobre los que debe resolver la dirección superior.

Los nombrados grupos de trabajo, expresamente constituidos por la dirección superior bajo la denominación de "comisiones de gerencia", le sirven como órganos de asesoramiento a los fines del cumplimiento de las funciones específicas de planificar, coordinar y controlar. En esta forma se le alivia la carga de trabajo y se fomenta el cambio de ideas entre los jefes responsables, evitando que los departamentos se conviertan en sectores separados, sin relación ni comunicación entre sí.

Las comisiones de gerencia, tendrán como finalidad tratar hechos e ideas previamente propuestas y desarrolladas, o



planteadas en el momento y, luego de un análisis y juzgamiento colectivo, recomendar actitudes o apoyar conclusiones.

Para mayor eficacia de estas comisiones, deberá asignarseles funciones, autoridad y responsabilidad bien definidas y su funcionamiento debe ser convenientemente estructurado para lograr una acción rápida y eficaz.

En una empresa se constituirán, básicamente, las siguientes comisiones de gerencia;

a) de Control Superior; integrada por representantes de la dirección superior y los jefes departamentales; su objetivo es verificar el desarrollo del plan de ganancias, vigilar a los responsables de su cumplimiento e informar a la dirección superior.

b) de Control Presupuestario: integrada por los responsables del control presupuestario, los jefes de departamentos y un representante de la dirección superior; verificará la ejecución de los presupuestos (ventas, compras, producción, gastos, etc.), a través de los cuales seguirá la marcha integral de la empresa.

c) de Control de Remuneraciones y Relaciones: integrada por los jefes de personal, de los departamentos de Administración y Producción y de cualquier sector especialmente afectado; evaluará la eficiencia del personal y tratará todo lo referente a remuneraciones, relaciones laborales, asistencia social, etc.

d) de Control de Comercialización: integrada por los gerentes de Ventas, de Producción y una representación de la dirección superior; su objetivo es el de estudiar la comercialización en forma integral y total (montos de ventas, eficiencia de vendido

res, problemas de distribución, niveles de stocks, etc.) e informar a la dirección superior.

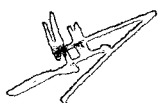
e) de Control de Métodos, integrada por los jefes de Organización y Métodos, de Administración y de Producción; revisará permanentemente la organización y los métodos de trabajo, proponiendo las mejoras necesarias que mantengan a la empresa en el más alto nivel técnico, de acuerdo con sus posibilidades y necesidades.

f) de Control de Producción: integrada por el gerente de Producción y los jefes de inventarios, de compras, de control de materiales y de secciones de fábrica; verifica la marcha de los planes de producción y su coordinación con las ventas, compras e inventarios; formula planes de expansión; analiza el desarrollo de nuevos productos; propone el reequipamiento de la fábrica; planifica reducción de costos; aconseja cambio de métodos de retribución al personal; etc.

De lo expuesto, surge la fundamental importancia que reviste la selección de los jefes que han de constituir el elenco superior de la empresa, para cuyo fin tendrán que ponderarse sus habilidades en relación con las funciones a cumplir, procediéndose a analizar las siguientes condiciones personales para cada uno de ellos.

1.- Habilidad técnica.

Se trata de la capacidad para realizar y ordenar el trabajo o función específica que han de dirigir o supervisar. A tal efecto, deberán tener amplio dominio de los métodos, procedimientos, sistemas de trabajo y especialidad profesional si así co-



rrespondiere, relativa a las actividades del área bajo su responsabilidad.

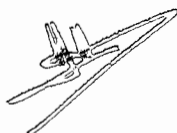
2.- Habilidad humana.

Las relaciones humanas constituyen uno de los factores primordiales a tener en cuenta para la buena marcha de una empresa, si se considera que el "hombre" es el elemento que mueve a los demás factores de la producción (capitales, máquinas, equipos, materiales, etc.) y el que ejecuta las actividades planificadas para lograr los objetivos propuestos.

Por ello, el jefe debe estar capacitado para conducir a sus subordinados en forma humana, es decir, con comprensión respecto de los problemas técnicos y de orden laboral que los preocupan y con consideración sobre los problemas de índole particular que los afectan.

En relación con los primeros, deberá asesorarlos sobre los métodos adecuados para superar las dificultades técnicas operativas que dificultan las tareas y convencerlos de la eficacia de los procedimientos que se le indican, de modo que obren por convencimiento y no por imposición.

Sobre los problemas de orden laboral (retribuciones, horarios, vacaciones, medio ambiente, etc.), así como los de índole meramente privada (habitacional, asistencial, escolaridad, etc.) también deben ser atendidos por los jefes para su solución individual, pero en estos casos, por intermedio de la dirección de la empresa, la que sobre el particular deberá seguir una política apropiada a tono con la evolución social del mundo moderno.



El personal atendido material y moralmente en la forma indicada, estará mejor dispuesto a cooperar con el grupo de trabajo en que actúa, e integrará con la jefatura un verdadero equipo con interés en el progreso de la empresa.

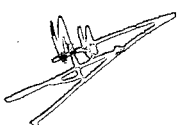
3.- Habilidad conceptual.

El elenco de jefes tiene que comprender que la empresa forma un todo homogéneo, donde todos deben trabajar para todos, aunque ello pueda significar circunstanciales trabajos extraordinarios, ya que el éxito de la institución redundará también en beneficio particular para cada uno de sus integrantes. En tal sentido, deben reconocer cabalmente la interrelación de las actividades y que el mayor rendimiento se alcanza si cada uno ajusta exactamente su labor a lo especialmente previsto en el plan general.

Por otra parte, para que las jefaturas actúen con eficacia y sin inhibiciones, al constituirse las áreas de responsabilidad correspondientes, la gerencia debió tener en cuenta los cuatro principios fundamentales atinentes a la organización a saber

1.- Unidad de mando.

Este principio establece que nadie debe tener más de un jefe. Esto es, que todo subordinado tiene que saber exactamente de quien depende, es decir, quién tiene mando directo sobre él, y en consecuencia, de quién debe recibir las órdenes a cumplir. La falta de claridad de este aspecto, conduce a que puedan recibirse órdenes contradictorias provenientes de dos superiores jerárquicos, lo que va en detrimento del servicio.



De la misma manera, todo jefe debe tener conocimiento concreto sobre quienes son sus dependientes directos a los que puede impartir órdenes sin invadir la jurisdicción de otra jefatura.

2.- Alcance del control.

Se trata del alcance y límite del mando que la jefatura ejerce sobre el área a su cargo y bajo su personal responsabilidad.

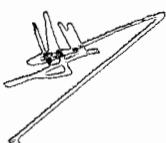
La extensión de este control no puede ser de mayor dimensión que las posibilidades físicas del responsable, es decir, que nadie debe tener mando directo sobre un número de agentes o de actividades, mayor que el que pueda controlar efectivamente. Caso contrario, diversos sectores del área a su cargo se resentirán en sus actividades por inadecuada o incompleta supervisión.

3.- Homogeneidad operativa.

Es importante que a cada jefe se le asigne la responsabilidad respecto de un sector en el que se ejecuten actividades homogéneas. El motivo es obvio; es más fácil para una persona especializarse en tareas similares que en disímiles, hecho que en definitiva va a incidir en la mejor conducción del área a su cargo, por el mejor conocimiento que adquirirá sobre las funciones que en ella se desarrollen.

En consecuencia, puede afirmarse que la adjudicación de funciones heterogéneas a una jefatura, se opone a todo principio de organización.

4.- Delegación efectiva.



Al comentar el "alcance del control", se expresó que nadie debía manejar un número de actividades de mayor dimensión que las que podía controlar efectivamente. La solución a este problema está en la "delegación", que consiste en transferir tareas a jefaturas de nivel inferior, asignándole simultáneamente, la función, la responsabilidad y la autoridad compatibles.

En esta forma, se alivia la carga de trabajo del superior con beneficio para la organización.

Pero el procedimiento de delegar constituye una verdadera habilidad gerencial, puesto que requieren de ésta conocimientos profundos, tanto de las funciones que se delegan como de la capacidad del personal seleccionado para ejercerlas, ya que en definitiva, por medio de este sistema, la gerencia distribuye parte de sus funciones para que sean ejercidas por otros funcionarios de menor nivel, que deberán rendirle cuenta de su cumplimiento.

Considerando que no todos los jefes pueden actuar en el mismo plano, ni deben hacerlo, al organizar el elenco superior, la dirección debe considerar la ubicación de aquéllos, según el nivel de las actividades a cumplir; a saber:

a) **Decisión:** Esta función queda a cargo de la dirección superior, que es la que está facultada para decidir sobre la acción a desarrollar por la empresa.

b) **Acción:** Esta actividad comprende el nivel operacional de la empresa y está a cargo de sus ejecutivos, constituidos por las jefaturas hasta el grado de jefes de departamento.



c) Información y Enlace: Corresponde al personal de control e información.

A su vez, entre la dirección, gerencias y demás jefaturas se mantienen relaciones que se diferencian de acuerdo con el tipo de dependencia que se establezca:

a) Jerárquicas: para ubicar a cada uno respecto de quién es el jefe, de quién depende y quiénes dependen de él. Este concepto concuerda con el principio de "unidad de mando".

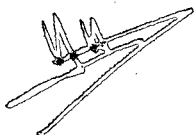
b) Funcionales: se establecen para que el responsable de una función la supervise, cualquiera sea el lugar de la empresa en que se desarrolle. Evita que los sectores actúen como departamentos estancos en lugar de desarrollar sus actividades en forma similar y coordinada.

c) Asesores: se consideran para que cada especialista aplique íntegramente sus conocimientos específicos y, mediante su práctica, los mantenga al más alto nivel.

B) Procedimientos para mejorar la eficiencia operativa

1º) Análisis de tareas

Las tareas a considerar en este análisis, son las rutinas administrativas referidas al trámite de la información que se procesa. Este análisis operacional, se efectúa con vistas a la racionalización de las referidas rutinas, en procura de reducir las cargas de trabajo originadas en la atención de aquel trámite y minimizar los gastos.



La aludida carga de trabajo, que se intenta reducir mediante procedimientos de racionalización, consiste en el trabajo cuantificado o medido, asignado a cada empleado o sector. Por lo tanto, previo a organizar o racionalizar las rutinas de trabajo, es condición indispensable cuantificarlas, es decir, medir su volumen y calcular el tiempo necesario para su ejecución.

Para cuantificar una tarea, se verificará el tiempo que insume en su realización un empleado normal, en condiciones normales, trabajando normalmente. Esta operación, repetida con distintos empleados y en distintos momentos, permite obtener tiempos promedios aceptables.

Pero para poder llegar a establecer las cargas de trabajo, es necesario primero tener conocimiento de cuáles son las tareas que se realizan, para cuyo fin deberá analizarse el trámite de la información, consistente en conocer la que se recibe, la que se procesa y la que se emite. En este análisis deberán verificarse los siguientes aspectos:

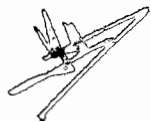
1.- Información que se recibe?

a) Si compete a la oficina; si debe ser procesada o es de mero conocimiento.

b) Si viene por vía correcta; si se recibe directamente del sector que la produce o si intervienen oficinas ajenas al trámite.

c) Si se recibe dos veces, duplicándose la información sin razón alguna de necesidad.

d) Provieniendo de varias fuentes, estudiar la posibi



lidad de implantar un formulario único.

e) Si se recibe con la frecuencia necesaria y en el momento oportuno en que se requiere para su proceso.

2.- Información que se procesa

a) Si el proceso es correcto; si las operaciones que se efectúan son las indispensables para alcanzar el objetivo fijado.

b) Si se producen tramitaciones innecesarias, que alargan el tiempo de trabajo.

c) Si los datos elaborados son útiles o carecen de efectividad.

3.- Información que se emite.

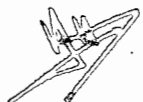
a) Si la frecuencia de la emisión es la apropiada y si el despacho de la información coincide con la necesidad de la oficina receptora.

b) Si el formulario es adecuado; si se adapta al uso a que está destinado.

c) Si se producen copias innecesarias.

Al analizar las tareas en la forma descripta, deberá tenerse en cuenta que dicha labor se lleva a cabo para lograr las siguientes metas.

a) Reducir la dimensión de los elementos de la información (empleados, formularios, máquinas, etc.), pero manteniendo los datos necesarios y mejorándolos en su caso.



b) Coordinar los referidos elementos de la información para simplificar los trámites, reducir las cargas de trabajo y disminuir el costo operativo.

El análisis de las tareas que se viene comentando en este apartado primero, se materializa mediante la utilización de dos formularios especiales, que configuran dos etapas del estudio que se realiza.

1.- Análisis de la información procesada, por oficina

Se encolumna la información recibida puntualizando:

- a) Tipo de información
- b) Sector de origen
- c) N° del formulario
- d) Frecuencia de recepción
- e) Cantidad periódica (mensual)

En una segunda columna, se detallan los procesos que se cumplen.

Finalmente, en una tercera, se detalla la información que se remite:

- a) N° de formulario
- b) Frecuencia de emisión
- c) Cantidad periódica (mensual)
- d) Cantidad de ejemplares
- e) Destino

2.- Resumen general de la información procesada.

El formulario anterior muestra el total del proceso de la información en un sector u oficina, éste acumula dicha infor-



mación para toda la empresa.

En una columna se indican:

- a) Secciones que procesan
- b) N° de formulario
- c) Frecuencia del proceso
- d) Cantidad periódica (mensual)
- e) Cantidad de ejemplares

En otra columna se puntualizan los "Destinos" (des-
glosados por lugares de entrega).

2º) Diseños de circuitos

Analizadas las tareas de rutina a realizar en cada oficina, se diseñará el circuito de cada una de ellas, de acuerdo con las necesidades de su trámite, a través de los distintos sectores de la empresa, de modo que sea posible producir, elaborar y proporcionar la información necesaria en la forma más conveniente y al menos costo.

Estos circuitos surgen de formularios en los que se analizan los procesos, a saber:

1.- Diagrama de flujos de procesos

Tienen por objeto graficar:

- a) las secuencias de trabajo
- b) los distintos tipos de trabajo que se efectúan y cuando deben realizarse.

Conocido el "flujo actual" (real), podrá programarse



otro que se convertirá en "flujo presupuesto". Para poder realizar estos diagramas, se debieron haber completado los formularios descriptos anteriormente en 1.- y 2.- del apartado primero in-fine.

Este diagrama de flujos de proceso, se desarrollará en un formulario, que comprenderá:

a) En una columna detallará el proceso de un trabajo, a medida que se va desarrollando a través de los diversos sectores de la empresa, especificando cómo y cuándo debe ejecutarse.

b) En columnas sucesivas, una para cada sector interviniente en el proceso en análisis, se especificarán tales sectores y se señalará su intervención en el proceso según se haya indicado en la primer columna.

2.- Diagrama de Análisis de Procesos

Se realiza a través de un formulario especialmente diseñado según sea la intensidad del análisis que se quiera efectuar y las conclusiones a que se intente arribar.

De cualquier forma, partiendo del método en uso, se pretenderá conocer:

a) Qué se hace? Porqué?

Buscando la posibilidad de eliminar tareas innecesarias.

b) Donde se hace?

Procurando cambiar o eliminar papeles e información.

c) Cuándo se hace?

Tratando de verificar si la secuencia y el momento de ejecución es el correcto.

d) Quién lo hace?

Para averiguar si la persona que realiza el trabajo es la indicada.

e) Cómo se hace?

Con vistas a simplificar y mejorar el método.

3.9) Quantificación

Cuando se quiere establecer si el trabajo que realiza una personal, o una oficina, es cuantitativamente suficiente, no puede opinarse en términos de "mucho", "poco", "complejo" o "simple", sino que el mismo debe ser medido, comparándolo con medidas unitarias, o standards, logradas mediante estudios científicos y experimentaciones serias.

El proceso de cuantificación, se realiza por intermedio de dos formularios que se describen a continuación:

1.- Descripción individual de tareas

Cada tarea será numerada correlativamente y se describirá analíticamente en la columna principal, indicándose el proceso a cumplir.

En la columna siguiente se indicará el "volumen" procesado (tareas de compilación, cálculos, registraciones, pases, balance, etc.).

En otra, se colocará el tiempo unitario necesario para la realización de cada tarea cuyo volumen se indicó en la columna anterior.

Finalmente, en una columna final, se inscribe el resultado del producto de las dos columnas anteriores, de los que resulta la cantidad de horas necesarias para la realización de la tarea analizada, en un período determinado (día, semana, etc.).

2.- Resumen de descripciones individuales de tareas

Esta planilla determinará la carga de trabajo y para ello se harán las siguientes registraciones:

- Nº de la actividad (la misma de la planilla anterior)
- Designación de la tarea
- Volumen procesado (de la planilla anterior)
- Horas necesarias (de la planilla anterior)

La suma de las horas necesarias para la realización de las tareas, da la carga de trabajo en un período especificado (día, semana, mes) ya sea para un sector determinado o para la generalidad de la empresa.

La carga total para cada tarea, será asimismo desdoblada, asignando la parte que le toca a cada uno de los que participan en su proceso (hombre o sector).

Este resumen, será también confeccionado en dos series: una, con el movimiento actual, es decir el tiempo real del proceso y otra, con un tiempo "presupuesto". La permanente comparación de ambos, mostrará el progreso logrado por la racionalización.

4.º) Cronogramas

Cada tarea administrativa debe coordinar en el tiempo con las otras tareas que realiza el mismo sector y con los trabajos afines a dichas tareas efectuados en otros sectores, es decir, que entre las tareas a cargo de un sector, así como las realizadas por varios de ellos, debe existir coordinación cronológica.



UNIVERSIDAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Por lo tanto, cada trabajo administrativo debe tener su propio cronograma.

Para confeccionar los cronogramas, las tareas deben ser previamente programadas, respondiendo a la necesidad de coordinarlas para establecer a cada oficina la obligación de su cumplimiento en el tiempo previsto.

Estos cronogramas pueden ser:

- a) mensuales, con análisis diarios.
- b) anuales, con análisis por semana.

Para ambos casos, se listarán las actividades y se fijarán las fechas de compromiso que deben ser cumplidas por los responsables. Estos cronogramas pueden dibujarse utilizando el gráfico de Grant, que, convenientemente coloreado, permite verificar rápida y fácilmente la marcha de las tareas.

Con tal motivo, se diagramarán formularios en donde se especifiquen las tareas programadas y, en columnas representativas de días, semanas, o meses, consten los plazos estipulados y los tiempos de cumplimiento.

5º- Normas de trabajo

Los procedimientos, formalidades y tiempos necesarios para la realización de las tareas, deben ser fijados y mantenidos en forma permanente a los fines de evitar que el trabajo se deteriore con el tiempo. La herramienta indispensable para lograr esta finalidad, es el "Manual de Normas".

Por su intermedio, se trata de asegurar las prácticas

aceptadas por los jefes, evitando la aplicación de criterios o procedimientos dispares para trámites similares y que las tareas iguales se realicen de la misma manera y en el mismo tiempo, cualquiera sea el lugar en que se ejecuten.

En este manual, figuran las instrucciones precisas para la exacta ejecución de las tareas de rutina, previamente estudiadas, analizadas, planificadas y aceptadas por la empresa. En ellas se indica la mejor manera de realizar los trabajos.

Además, tiene el propósito de proveer un elemento básico para la remisión de los sistemas en aplicación, en forma periódica y ordenada, adaptándose a las condiciones cambiantes del mercado y de las necesidades de progreso técnico y mejora económica.

De esta forma se consigue asegurar la continuidad de las prácticas aceptadas por los jefes, evitando la aplicación de criterios o procedimientos dispares para trámites similares, que las tareas iguales se realicen de la misma manera y en el mismo tiempo cualquiera sea el lugar en que se ejecuten.

Proveer un elemento básico para la revisión de los sistemas en aplicación, en forma periódica y ordenada, adaptándose a las necesidades de progreso técnico y mejora económica.

6º- Catálogo de Puestos

Podemos definir a "puesto", como una agrupación de tareas susceptibles de ser ejecutadas por una sola persona en un tiempo determinado.

De acuerdo con lo expuesto en el apartado 3º Cuantificación, mediante el formulario "Resúmenes de descripciones individua



les de procesos" se determinó la carga de trabajo por cada sector, calculando las horas necesarias para la ejecución de todas las tareas y las requeridas particularmente para cada una de ellas, en períodos determinados.

El procedimiento indicado, nos permite conocer cuantos puestos deben habilitarse para ejecutar las tareas a desarrollar, de acuerdo con las horas de labor necesarias para tal objeto.

Conocido así el número de puestos, se formula un catálogo de acuerdo con las especialidades requeridas para cada uno de ellos.

De este modo, se crean puestos prescindiendo de los hombres, que han de cubrirlos, es decir, se despersonalizan los cargos a cubrir.

7º) Catálogo de Formularios

La aptitud del formulario para los fines a que está destinado, es una condición importante para el desarrollo de las tareas.

Aparte de la normalización de los formatos y tipos, deberá vigilarse que su rayado permita transcribir las leyendas y cifras pertinentes, evitando partes complementarias o informaciones extraordinarias. Asimismo, se considerará que sean confeccionados con las copias y leyendas correspondientes.



EL PRESUPUESTO

En la primera parte de esta exposición, se expusieron sucintamente los diversos aspectos atinentes a la organización de la empresa, los métodos a aplicarse y la operativa a desarrollar para tal finalidad; asimismo, se enunciaron los conceptos básicos y fundamentales a tenerse en cuenta y a cumplir para alcanzar aquel objetivo.

Sobre el particular, cabe aclarar que "organizar", no significa solamente realizar las funciones gerenciales básicas de planificar, coordinar y controlar, sino que además incluye el propósito de instalar y hacer marchar dinámicamente todos los sistemas de información necesarios, para que los directivos puedan tomar más y mejores decisiones que coadyuven al progreso de la sociedad.

También se indicó anteriormente que el sistema de información requerido, piedra básica de la organización de la empresa, fincaba en la formulación del presupuesto, y su debido control a través de un régimen contable específico. Estas ideas son las que se desarrollarán a continuación.

CONCEPTOS:

1º) "El presupuesto es la evaluación monetaria de un plan de actividades".



Al respecto vemos que una vez determinados los objetivos de la empresa y establecida su política, se deberán planificar las actividades a desarrollar para alcanzar aquellas finalidades.

Para ello, partiendo de un plan general de tareas se asignará claramente a cada una de las áreas de responsabilidad que integran la entidad, la parte del plan que le corresponda ejecutar.

A su vez, dentro de cada una de las áreas mencionadas el plan se desglosará por cada sección o sector que las integran o por cada tipo de producto que elabore, para fijarles su propio plan de trabajo particular, con el propósito de que cada responsable integrante de la empresa, conozca exactamente su misión y responsabilidad en el logro del plan total.

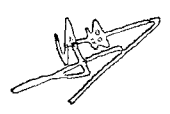
Este plan general de actividades, suma de los planes particulares de cada uno de los sectores o grupos de trabajo integrantes de la empresa, debidamente valorizado, configura el presupuesto general.

2º) "El control presupuestario es un sistema de información que permite conocer la marcha de un plan y sus desviaciones".

Este control, significa adoptar procedimientos de rutina para recoger datos a un cierto nivel operativo, con el propósito de obtener información sobre el estado real de las operaciones, expresadas en términos de valores, cantidades o plazos.

Sobre los procedimientos de control deben señalarse tres situaciones:

- a) El planeamiento del sistema



Para este planeamiento, se implantarán normas específicas de control presupuestario, que se aplicarán en primer término a través de la contabilidad general, cuyo plan de cuentas será adaptado al sistema, incorporándole los rubros pertinentes concordantes con los del presupuesto, de modo que se llegue a una fácil comparación entre las previsiones y las realizaciones sin necesidad de ajustes previos o posteriores.

Al efecto son de aplicación los rubros intermedios de distribución que: 1º) se debitan por los valores reales (mano de obra liquidada, materiales adquiridos o de stock, etc. con crédito a "sueldos y jornales", "proveedores" o "materiales" o "almacenes", y 2º) se acreditan por los valores "standards" o "previstos", previamente determinados, con débito a las cuentas de producción o de gastos.

Los débitos citados en el apartado 2º del párrafo precedente, analizados por departamentos, secciones, talleres, tipos de producción o de gastos, deben ser factibles de comparación con los presupuestos programados para cada uno de esos sectores o conceptos.

El procedimiento expuesto, con las variaciones correspondientes a cada emergencia, es de aplicación para todos los aspectos relativos a "producción", "gastos", "compras" y "ventas", que puedan ser incluidos en los planes del presupuesto.

Es obvio destacar que para los efectos indicados, la contabilidad debe producir balances generales mensuales de resultados, con análisis sectoriales, tanto funcionales como conceptuales. Además, la contabilidad instituida deberá considerar los



aspectos industriales o específicos de la gestión y estar habilitada para proporcionar los costos de los servicios, de los gastos o de la producción de la empresa.

b) La fijación de "standards" o "normas de comparación"

En todos los casos, los standards, tasas o alícuotas de comparación que se establezcan en los presupuestos, deberán estar debidamente estudiados y ponderados, atendiendo que los mismos deben constituir metas concretamente alcanzables por los responsables de la realización del presupuesto. Caso contrario, estos ejecutores se desanimarían y perderían el estímulo necesario para el logro de los objetivos presupuestos.


c) El análisis de las variaciones

Las diferencias entre lo presupuesto y lo realizado, son denunciadas en primer término, por el control a cargo de la contabilidad general adaptada para tal finalidad.

Dichas diferencias son analizadas por los jefes responsables de los sectores en que se hubieran producido y explicadas y aclaradas a través de la información que los mismos elevan a la Dirección Superior mediante las respectivas "carpetas de trabajo".

La dirección citada considerará en definitiva tales informes y dispondrá las medidas de corrección necesarias para solucionar los defectos de ejecución causantes de las desviaciones comprobadas.

Lo indispensable, para que las decisiones tomadas



sean valederas, es de que sean formuladas rápidamente. Para ello, es absolutamente necesario que la información se produzca lo más cercanamente posible a los hechos analizados.

OBJETO

"El presupuesto tiene por objeto planear resultados y medir a los jefes en función de su contribución a los mismos".

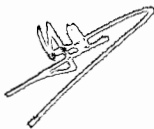
Este tipo de juzgamiento de los jefes, se materializa a través del control presupuestario, que permite conocer en qué proporción, por qué causa y con qué variación se cumplió o dejó de cumplir, en la práctica, la evaluación presupuesta del plan de acción, produciéndose incrementos o disminuciones respecto de los resultados previstos.

Esta facultad especialísima de verificar la gestión, comprobar los resultados y medir la capacidad de los responsables, convierte al presupuesto en el "eje de la organización".

PRINCIPIOS

1.- No puede formularse un presupuesto, si no existe previamente un plan de operaciones. Esto es una consecuencia del concepto definitivo del presupuesto, que expresa que éste es un plan de actividades valorizado.

2.- No es posible estructurar ni realizar un presupuesto sin una clara organización de la empresa. Ello se debe a que los jefes de los distintos sectores son los responsables de la ejecución del presupuesto en sus respectivas jurisdicciones, de mo



INSTITUTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS

do que la responsabilidad de cada uno no se discuta ni diluya. Esta delimitación de funciones y responsabilidades se opera a través del manual de organización y del organigrama.

3.- De lo expuesto en los dos puntos anteriores, se concluye que planeamiento, presupuesto y estructura orgánica constituyen un conjunto integrado e interdependiente, donde la organización es indispensable para formular un planeamiento operativo correcto y un presupuesto realizable.

4.- El presupuesto tiende a fijar la responsabilidad financiera del jefe, En efecto, el presupuesto programa las actividades a realizar en un área determinada y establece su costo. El responsable del área, debe ejecutar las tareas presupuestas dentro de los costos previstos, pero procurando también mejorar la productividad económica y la productividad técnica del sector.

La responsabilidad de la jefatura sobre la ejecución del programa presupuestario y la optimización de la productividad, es lo que se considera su responsabilidad financiera.

METAS:

1.- Clarificar el programa de trabajo

El programa, o plan de trabajo, asigna a cada sector las actividades a desarrollar en un período determinado.

El presupuesto, al valorizar el plan, fija los alcances y establece los límites de la responsabilidad económica y financiera de cada sector; en consecuencia, sus jefes responsables se encontrarán en óptimas condiciones para cumplir con su cometido, dado el amplio conocimiento que el presupuesto les proporciona, sobre



los trabajos a cumplir.

Además, el control presupuestario al verificar los resultados e informar al respecto, promueve las medidas tendientes al mejor cumplimiento de las tareas programadas.

2.- Coordinar las actividades

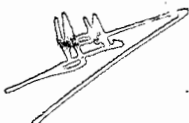
El presupuesto determina el volumen y el importe de las actividades a desarrollar en los distintos sectores de la empresa, así como el tiempo a emplear y la oportunidad en que han de ejecutarse. Es decir que el presupuesto prevé la realización coordinada de los trabajos.

Siguiendo la marcha de ese presupuesto, por aplicación del sistema de control presupuestario, se vigila el cumplimiento del plan previsto y se advierte sobre sus desviaciones a los fines de la corrección de los hechos que las originaron. En esta forma se mantiene y perfecciona la correlación prevista.

3.- Medir la eficiencia operativa

Todas las actividades de la empresa son planificadas por el presupuesto, donde se les fijan volúmenes, tiempos y costos. El control presupuestario mide las realizaciones y comprueba si se cumplieron en la forma prevista, informando luego sobre las diferencias encontradas.

De esta manera, la información dará cuenta de la eficiencia de los responsables, respecto del resultado de la gestión de las actividades a su cargo.



4.- Facilitar el control gerencial

La información emergente del control presupuestario lleva a conocimiento de la gerencia, en forma conveniente y en tiempo oportuno, el desarrollo de la marcha del presupuesto. De este modo, la gerencia contará con elementos de juicio idóneos, que le permitirán tomar decisiones para mejorar la gestión empresarial de su incumbencia.

5.- Ayudar al manejo financiero

El presupuesto es el plan de acción valorizado, por el que se le establece a cada sector responsable los volúmenes de trabajo a ejecutar, así como el costo de los mismos.

Por este sistema, cada área de responsabilidad conoce concretamente su aporte financiero al plan de ganancias de la empresa.

El control presupuestario al medir las actividades cumplidas por cada sector en relación con lo presupuesto y determine las diferencias resultantes, pone en evidencia la incidencia financiera de estas desviaciones y, en consecuencia, habilita a los responsables para tomar las medidas rectificatorias tendientes a mejorar la posición financiera de su sector y evitar el deterioro de las finanzas de la empresa.

6.- Informar al responsable sobre el plan de trabajo

La información emergente del control presupuestario debe llegar a todos los interesados en forma adecuada y en relación con sus necesidades, de manera que cada uno cuente con los datos



suficientes para resolver con eficiencia los problemas de su sector.

Para tal finalidad, la información debe ser muy detallada para los jefes de nivel inferior, pero concentrada para los directivos; de modo de que cada uno cuente con la que justamente necesita, y no otra, que si es abundante distrae su tiempo y desvía su atención, pero que si es insuficiente no le permite conocer la realidad de la situación y, por ende, no lo habilita para tomar decisiones correctas.

7.- Seguir el plan de ganancias

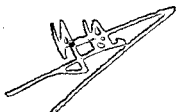
Al valorizar el plan de actividades, se lo convierte en presupuesto, en el que se reflejará el resultado económico previsto para la totalidad de la gestión de la empresa. Pero este resultado, se integra con la suma de los resultados parciales correspondientes a la actividad particular de cada sector componente de la entidad.

En consecuencia, es misión del control presupuestario comprobar que cada sector de la empresa cumpla con la exacta ejecución del presupuesto sectorial correspondiente, de modo que no se alteren los resultados económicos generales previstos.

Las desviaciones verificadas, llevadas a conocimiento del sector interesado y de la gerencia, darán oportunidad a los responsables para decidir sobre su corrección, a los fines de mantener o mejorar el plan de ganancias calculado.

VENTAJAS:

- 1.- Obliga a fijar objetivos



Para poder estructurar un plan de tareas y presupuesto, la gerencia necesita primeramente fijar los objetivos a alcanzar (producción, ventas, compras, resultados, etc.). Es decir que nada debe dejarse librado al azar, sino que deben fijarse claramente y con la anticipación debida las metas a lograr, así como las actividades a desarrollar para su obtención y cómo se han de ejecutar.

2.- Obliga a definir las áreas de responsabilidad

El presupuesto establece analíticamente los trabajos a efectuarse en cada uno de los sectores de la empresa, siendo los jefes de esos sectores los responsables directos de su realización. Por tal motivo, cada jefe debe conocer cuál es el área de responsabilidad a su cargo.

Pero no sería posible asignar a una jefatura la responsabilidad de un sector, si previamente ese sector no fue específicamente creado durante el proceso organizativo de la empresa, asignándole las funciones y fijándosele los límites de su responsabilidad. Todo ello debe estar perfectamente establecido en el "manual de organización".

3.- Obliga a que todos los responsables participen en la confección del plan.

El presupuesto asigna determinadas actividades a cada sector, cuyos jefes son los responsables directos de su cumplimiento. Es indispensable, por lo tanto, que los mismos participen activamente y opinen en la confección del plan de tareas, ya que el conocimiento íntimo que cada uno de ellos tiene del sector a su



cargo, les permite asesorar debidamente a las gerencias sobre las posibilidades de realizaciones en los mismos en relación con las tareas a programar y comprometerse a su fiel cumplimiento en el caso de que fueran aprobadas.

De lo contrario, puede acontecer que, sin consultar a los jefes responsables, las gerencias elaboren un presupuesto irre al imposible de realizar, encontrándose en definitiva en la situación, en caso de fracaso, de no poder responsabilizar de este evento a los jefes de los sectores operativos que no fueron consultados.

4.- Impone responsabilidad financiera

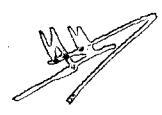
El plan de trabajo adjudica a cada responsable el volumen de los trabajos a cumplir; el presupuesto calcula los valores correspondientes al costo de dichas tareas; este costo está relacionado y cordinado con el plan de ganancias de la empresa.

En consecuencia, los jefes encargados de las áreas de trabajo en las cuales se ejecutarán las actividades planeadas, no sólo son responsable de llevar a feliz término esas realizaciones, tanto en volúmenes como en tiempo y forma, sino que deberán también tener en cuenta los importes presupuestos, ya que cualquier modificación a dichos valores traería como consecuencia la alteración del resultado previsto en el plan de ganancias.

Por todo ello, resulta que el presupuesto fija la responsabilidad financiera de los jefes.

5.- Obliga a mantener al día a la contabilidad.

La información, para que sea eficaz, debe ser proporcionada lo más cercanamente posible a los hechos registrados, de



modo que las jefaturas responsables, en conocimiento de lo acaecido, estén en condiciones de resolver con prontitud las dificultades que originaron desviaciones en la ejecución del presupuesto, antes de que, por demora en su solución, resultaran mayores perjuicios a la empresa.

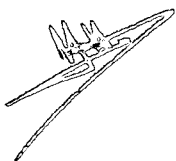
Para ello es necesario, en primer término, mantener la contabilidad estrictamente al día, es decir, registración y balance en el día, en libros auxiliares y analíticos, de las operaciones realizadas en ese lapso, y balance general mensual con resultados sectoriales y por concepto, dentro de los primeros días del mes si siguiente del período en cuestión.

De esta manera la información, extraída de la contabilidad, será oportuna y de actualidad, dando a la gerencia las armas necesarias para tomar decisiones convenientes.

6.- Obliga a usar más convenientemente los elementos de la producción

Al tener los responsables participación en la confección del plan de actividades y un exacto conocimiento del presupuesto, asumen la responsabilidad total respecto de su ejecución dentro del sector a su cargo.

Esta situación los obliga a buscar la mayor productividad económica posible en la utilización de los elementos de la producción puestos a su disposición (hombres, materiales, máquinas, etc.) mediante una mejor aplicación técnica de los mismos, de manera que le sea permitido no sólo alcanzar sino superar el resultado financiero previsto dentro de la esfera de su responsabilidad.



7.- Obliga a considerar la información para tomar de -
cisiones

Las jefaturas toman decisiones a tenor de la información recibida; por tal motivo, para tomar buenas decisiones es necesario una buena información, esto es, que sea correcta y oportuna.

Es correcta, cuando sigue un plan, evidencia sus desviaciones, explica los motivos que las ocasionaron, señala a los responsables, promueve ideas y genera acción.

Es oportuna cuando se entrega inmediatamente después de ocurridos los hechos que se analizan.

8.- Evidencia las jefaturas ineficientes

El presupuesto establece la medida de la acción que deben cumplir los responsables. El control presupuestario señala la dimensión de la parte cumplida y destaca las desviaciones, poniendo de manifiesto la capacidad ejecutiva de los jefes responsables de las mismas.

Ello permite a las gerencias tener conocimiento de cuáles son los responsables que actúan con eficiencia y quiénes no reúnen las condiciones necesarias para el cumplimiento regular de las actividades programadas. En esta forma, estarán en condiciones de seleccionar a los buenos jefes y desplazar a los menos eficientes.

9.- Obliga a analizar periódicamente la gestión

El control presupuestario provee a la información, en forma periódica (diaria, semanal, mensual) de datos ciertos sobre la marcha del plan de tareas, destacando los avances o retro-

cesos sobre lo previsto.

Esta información entrega a todos los responsables, los obliga a considerar cada vez que la reciben, el resultado de su gestión para, a su vez, informar de ello al control superior. De esta manera todos los responsables se encuentran periódicamente habilitados para analizar la total gestión de la empresa y decidir en consecuencia.

LIMITACIONES:

- 1.- El presupuesto se basa en estimaciones y pronósticos

El plan de acción y presupuesto se elabora previos estudios serios y completos sobre la materia, realizados por expertos que habrán tenido en cuenta y ponderado todos los factores apropiados que la técnica aconseja para tal finalidad.

No obstante todas las medidas que se tomen para formular un presupuesto, con el propósito de que sus cifras reúnan las mayores condiciones de exactitud y veracidad en cuanto a las previsiones que representan, debe tenerse en cuenta que los volúmenes y valores allí consignados resultan, en definitiva, de cálculos meramente estimativos y de pronósticos, por lo que siempre debe admitirse un cierto margen de error.

Esta situación debe ser especialmente recordada al comentar, en la información, los desvíos verificados.

- 2.- El sistema presupuestario, no es materia de improvisación.

La aplanificación, instalación y puesta en marcha de un sistema de presupuesto y del control presupuestario, re-



quiere un tiempo más bien largo, tal vez uno o dos años, antes de alcanzar un grado de perfección aceptable como eficiente.

En cualquier forma, siempre es necesario un período de experimentación y adaptación, cuya duración está condicionada a la dimensión de la empresa y a los recursos y medios disponibles para tal fin. Durante este período, no pueden esperarse resultados definitivos ni de magnitud.

3.- No es un método automático

Para la aplicación del sistema presupuestario, se necesita la comprensión, el interés, el esfuerzo y la acción de todos los responsables; solamente así, el mismo podrá ser llevado adelante dentro de la planificación prefijada.

Si no se cumplen dichas condiciones, el método pierde todo sentido y eficacia, paralizándose su realización.

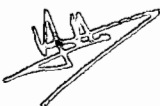
4.- El método es sólo una herramienta de la dirección

El sistema presupuestario es una indispensable herramienta para dirigir y administrar la empresa, pero no debe pensarse que, por sí mismo, puede reemplazar a la dirección y a la administración en sí.

LAS FUNCIONES GERENCIALES BASICAS Y EL PRESUPUESTO.

Las funciones gerenciales básicas de "planificar", "coordinar" y "controlar", se concretan y realizan a través de la estructuración y aplicación del presupuesto y su sistema de control específico.

Cuando esta circunstancia se produce en forma in



regal, puede afirmarse que "la organización está basada en el presupuesto".

Pero, en este caso, puede apreciarse que el presupuesto deja de ser simplemente un método contable para controlar gastos y se convierte en un sistema apto para medir a los jefes responsables de acuerdo con los resultados logrados por cada uno de ellos, en la realización de las actividades asignadas al sector a su cargo.

1.- FUNCION PLANIFICADORA

La planificación mediante el presupuesto, se produce en tres etapas:

1º) Se elabora un plan o programa de trabajo, considerando unicamente cantidades y plazos. Este plan fijará a cada sector o grupo de trabajo su misión y responsabilidad concreta dentro del plan general, de manera que sea factible la verificación de las realizaciones efectuadas atendiendo ambos conceptos precitados. Esta etapa es la correspondiente a la planificación de las actividades.

2º) Se valoriza el plan, transformándolo en un presupuesto susceptible de control en cuanto a su cumplimiento y resultados. De esta manera se han planificado los costos y los resultados económicos y financieros.

3º) Se implanta un sistema metodizado de información que permita seguir el desarrollo del plan y verificar sus desviaciones. Esto significa la planificación del control y de la información.

Los aspectos puntualizados demuestran en qué forma el sistema presupuestario aplicado en la empresa, habilita a la gerencia para cumplir con su función planificadora y, al mismo tiempo

po, llenar uno de los objetivos de la organización: "conseguir resultados a través de otras personas, mediante procedimientos sistemáticos y con la conducción de jefes responsables".

2.- FUNCION COORDINADORA

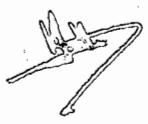
La empresa no está formada por un solo cuerpo ni realiza una tarea única, sino que se encuentra integrada por áreas sectores, departamentos, secciones, etc., en donde se realizan multitud de actividades.

Estas partes integrantes de la empresa, no actúan en forma independiente o desconectadas entre sí, sino que deben coordinar sus trabajos para alcanzar un objetivo único, el éxito de la empresa.

Esta situación de organizar la empresa creando áreas o sectores de trabajo, proviene de la necesidad de descentralizar las funciones operativas que la gerencia no puede controlar directamente. A tal fin, esta autoridad debió aplicar los procedimientos propios de la "delegación" y "departamentalización".

Entonces, la función de conseguir resultados centralizados y únicos en una empresa descentralizada y con funciones delegadas, se denomina "función coordinadora" y es ejercida por la gerencia en conocimiento de la información periódica sobre la marcha del presupuesto, que al efecto le remiten las diversas áreas de responsabilidad de la empresa.

Por tal motivo, puede decirse que siguiendo la marcha del plan de acción y su costo, mediante un apropiado sistema de información, la coordinación es automática.



3.- FUNCION DE CONTROL

La información sistematizada que provee un conjunto de datos correctos y oportunos, que permite conocer los hechos pasados, establecer tendencias, hacer pronósticos a corto y largo plazo y anticiparse a las circunstancias futuras, se denomina "control". Si este último coordina con un plan previo y su correspondiente presupuesto, se lo conoce como "control presupuestario".

La gerencia necesita este tipo de control para tomar decisiones idóneas referentes a la administración y coordinación de la empresa. Por lo tanto la función gerencial de controlar, está íntimamente ligada al presupuesto, ya que es éste, el que provee la información que aquélla requiere.

LOS PROBLEMAS HUMANOS Y EL PRESUPUESTO

La calidad y conducta humana es factor primordial en el desarrollo de cualquier actividad. La buena voluntad personal puesta al servicio de la función encomendada, así como el completo dominio de la misma, junto con los conocimientos técnicos y científicos correspondientes, aseguran ampliamente el éxito, en el desarrollo de cualquier tarea programada.

La falta de alguna de dichas condiciones hará fracasar la labor en cuestión, en la proporción en que la misma valga para el resultado final. Pero el fracaso es mayor, cuando la que falta es la buena voluntad, ya que este elemento no sólo no es reemplazable por los otros, sino que su ausencia tiende a anularlos en el caso de que existan.

Una de las causas de la mala voluntad en la eje




cución de una actividad y por ende su fracaso, es la falta de conocimiento por parte del ejecutor sobre la utilidad de la labor que realiza. Así, una persona que no cree en la positividad de la función que ejecuta no se aplicará a la misma en la medida requerida para su éxito, agravándose esta situación cuando la persona actuante, además de no creer, la considera impropia.

Por lo expuesto, se puede decir que todo sistema o plan de trabajo traducido a normas y procedimientos escritos, pierde su valor si al intentar llevarlo a la práctica, las personas intervinientes no se hallan convencidas de su eficacia.

Esto ocurre frecuentemente, cuando se trata de implantar el sistema presupuestario como factor fundamental en la organización y administración de una empresa. Tratándose de una ciencia moderna es aún desconocida por gran número de empresarios y profesionales que siguen aplicando los métodos tradicionales en tales materias y que, mientras no se los asesore y convenza sobre la importancia del referido sistema en beneficio de sus propios intereses, oponen seria resistencia a su implantación.

La persistencia de esta oposición, sobre todo en los niveles ejecutivos, es en muchos casos el motivo del fracaso en la implantación del presupuesto y del control presupuestario. Es por ello, que previo a su institución en cualquier organización empresarial, es absolutamente necesario convencer de sus beneficios no sólo a los directivos de la empresa, sino también a los responsables de su aplicación y utilización, para que, poniendo la necesaria buena voluntad de su parte, se logre el éxito buscado.

Por todo ello, en la empresa que se implante el sistema



presupuestario, debe adoptarse simultáneamente una verdadera política al respecto, tratando de lograr el máximo de predisposición favorable por parte del personal involucrado.

TIPOS DE PRESUPUESTO

Generalmente, los presupuestos se elaboran para programar las actividades de un período determinado (anual) concorde con un ciclo completo de la gestión del negocio. Pero no siempre el presupuesto de origen es el que perdura hasta el final del período, sino que, por razones de conveniencia circunstancial o prevista, el mismo sufre alteraciones durante su desarrollo.

De tal manera, pueden identificarse cuatro tipos de presupuesto:

1º) Presupuesto anual

Este presupuesto, confeccionado con la anticipación debida, una vez que entró en aplicación se mantiene sin modificaciones hasta la finalización del período.

Las actividades planificadas en el mismo, constituyen la meta presupuesta para la gestión de la empresa.

2º) Presupuesto Suplementario Mensual

En principio es el presupuesto anual referido anteriormente, pero que se modifica (ajusta) mensualmente de acuerdo con los resultados del balance general mensual y de la información producida en ese momento por las áreas de responsabilidad.

La Dirección Superior de la empresa, en conocimiento de la posición general de la entidad al cierre de cada mes, ajusta las tendencias, pondera los hechos ocurridos, hace nuevos

pronósticos y, a la luz de todos esos elementos de juicio, procede a modificar el presupuesto planificando nuevamente las futuras actividades. Al cierre de los meses subsiguientes adopta el mismo procedimiento de análisis y programación.

3º) Presupuesto con Alternativas

Se trata nuevamente del presupuesto anual, pero en el que se han previsto alternativas de acuerdo con los distintos volúmenes de producción programada, aunque manteniéndose sin variación los gastos básicos no apropiables.

Esta contingencia es posible en razón de la propiedad de "flexibilidad" que caracteriza a los presupuestos, la que consiste en el hecho de que con el mismo monto de gastos básicos no apropiables, es posible variar el volumen de la producción, con la sola modificación de los cargos variables.

Generalmente se preparan tres alternativas:

a) Baja: coincidente con el punto de equilibrio o nivelación, en el cual el resultado es cero, y la venta absorbe exactamente la totalidad de los gastos básicos no apropiables.

b) Alta: coincidente con el punto en que para seguir aumentando la producción es necesario aumentar también los gastos básicos no apropiables.

c) Media: es la alternativa que normalmente se intenta mantener, para evitar sobrepasar los otros dos extremos con las consecuencias inevitables de obtener resultados económicos negativos (en la baja) o necesitar aumentar los gastos básicos no apropiables (en la alta) lo que también podría significar pérdidas.



4°) Presupuesto Anual Movil (Variable)

Este presupuesto se asemeja en su origen al "anual", pero está preparado para variar en la medida en que lo haga la producción.

Pero en este caso, está prevista la variabilidad de los gastos básicos no apropiables en relación con la variación (aumento) de los volúmenes de la producción, determinándose para cada volúmen que se presupuesta el nuevo punto de equilibrio y su respectiva "alternativa alta".

En esta forma, dentro del gráfico de nivelación, el costo directo (suma de los cargos variables) será una línea recta ascendente proporcional al volúmen de la producción, mientras que los gastos básicos no apropiables irán formando sucesivos escalones, cada uno de los cuales se iniciará al sobrepasarse la "alternativa alta" del punto de equilibrio anterior.

El problema de este tipo de presupuesto es la necesidad de poseer un profundo, amplio y muy exacto conocimiento de los diversos gastos (fijos, variables, semivARIABLES) que concurren a la formación del costo, a los fines de su correcta apropiación y representación en el gráfico de nivelación. Para esta emergencia, es vital la información a proporcionar por la contabilidad general, adecuadamente organizada para dar costos analíticos sectoriales y funcionales y para efectuar el control presupuestario.

En consecuencia, la dirección superior atento la información contable comentada y el íntimo conocimiento que posea sobre la dinámica de la empresa, estará en condiciones de

pronosticar los gastos futuros en relación con las variaciones del presupuesto móvil.

Finalmente, es de señalar que más importante que la elección del tipo de presupuesto, es evitar que las sucesivas modificaciones del mismo lo transformen en una simple herramienta administrativa, en lugar de ser un factor vital y dinámico para la conducción de la empresa.



PRESUPUESTOS FUNDAMENTALES

Normalmente la preparación de un presupuesto se inicia en la gerencia (o autoridad superior similar) con intervención del sector especializado. Allí, se tiene en cuenta:

- a) la información emergente de la contabilidad general (datos históricos).
- b) la información acumulada a través de las "carpetas de información".
- c) los conocimientos que se tengan sobre la situación del mercado (coyuntura externa) en general y en particular en lo atinente a los aspectos de interés para la empresa.
- d) la situación de la empresa de acuerdo con su posición general (operativa, comercial, financiera y económica) (coyuntura interna).
- e) las posibilidades de expandir o modificar su producción de acuerdo con las tendencias de la demanda, la capacidad de producción y los recursos disponibles.
- f) la experiencia respecto de la aplicación de presupuestos anteriores, indagando sobre las causas de sus desviaciones con el propósito de evitar la posible repetición de tales errores en las nuevas previsiones.

Con los elementos de juicio enunciados, debidamente ponderados, se prepara un proyecto de presupuesto, calculándose las ventas, la producción, los gastos de dirección y administración, el movimiento financiero, las inversiones de capital y los resultados -



económicos esperados.

Este proyecto se deriva a los departamentos interesados (comercial, de producción, de administración, etc.) que analizan la parte de su competencia y se la remiten a los sectores responsables de la ejecución (talleres, secciones, oficinas, etc.). Cada uno de éstos, que tiene conocimiento directo de sus propias necesidades y posibilidades en relación con lo proyectado, analiza el parcial del presupuesto que le toca ejecutar y le formula las rectificaciones que estima necesario en razón de los elementos de trabajo de que dispone (hombres, equipos, materiales, recursos, etc.).

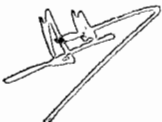
Estos parciales así ajustados son elevados a nueva intervención de los departamentos, donde se coordinan los relativos a los sectores de cada uno de ellos y, una vez que se efectúa esta operación, se da forma definitiva a los proyectos departamentales y se los remite a la gerencia para su consideración final.

La dirección superior, con los proyectos de los departamentos, procede a dar forma definitiva al presupuesto general de la empresa, que se integrará con un "plan de ganancias" y con los presupuestos que se consideran fundamentales, a saber: Ventas, Producción, Administración, Finanzas, e Inversiones de Capital; los que se pasan a considerar.

1º) PLAN DE GANANCIAS

Este plan es de resorte exclusivo de la dirección superior y se proyecta, tramita y aprueba exclusivamente dentro de su ámbito.

En él se resumen los presupuestos departamentales



y se establecen resultados unificados para la empresa.

A su vez se coordina el ritmo de la producción presupuesta en los distintos sectores para mantener la actividad de la fábrica a un nivel predeterminado. Esto es vital para lograr resultados económicos positivos, puesto que la fuente real de las ganancias está constituida por la actividad general de la empresa llevada a cabo dentro de los términos fijados en el presupuesto.

La realización de las tareas presupuestas por cada sector, sin ajustarse al ritmo de trabajo o plazos establecidos en el plan de actividades, puede ocasionar graves perjuicios financieros y económicos, aunque en apariencia los resultados sectoriales sean felices. Así por ejemplo:

a) Si la venta colecciona pedidos y toma compromisos de entrega con mucha anticipación a lo programado, la producción será insuficiente, no se cumplirán las entregas y los compradores terminarán por retirar todos los pedidos, con el consiguiente desprestigio para la empresa.

b) Si la producción acelera su ritmo aumentando las horas de trabajo, logrará anticiparse al programa, pero al no contarse con los pedidos presupuestos, la producción se acumulará constituyéndose en capitales inmovilizados con la consiguiente pérdida de intereses, sin contar con el uso anticipado de materias primas que trastornaría la gestión de compras y con el gasto ocasionado por el pago de horas extraordinarias al personal (de mayor valor que las normales) o la contratación de personal adicional con los posteriores problemas de despido y de administración para atenderlos.

c) Si el sector de compras anticipa las contrata-



ciones, acumulará stocks innecesarios, manteniendo capitales ociosos que cuestan intereses y que podrían ser necesarios en otras actividades que, por tal motivo, se paralizarían.

Pero en cambio, si las compras se demoran, la producción carecerá de la materia prima necesaria y deberá paralizarse, provocando cierres transitorios de los talleres, con los consiguientes gastos administrativos, además de los problemas sociales - provocados por el desempleo ocasionado y los que se originarán posteriormente a la empresa cuando trate de retomar a su personal especializado y no lo encuentre disponible.

Lo expresado en los apartados anteriores, explica concluyentemente los motivos por los cuales debe considerarse que el plan de ganancias se basa principalmente en la actividad integral y coordinada de la totalidad de los sectores componentes de la empresa.

2º) PRESUPUESTO DE VENTAS

1.- Las ventas se estimarán analíticamente, tratando de establecer las altas y las bajas de su volumen, que se considera han de ocurrir durante el desarrollo del período de que se trata.

2.- Para tal objeto se parte de las ventas (reales o estimadas, según sea posible) del ejercicio anterior al que se proyecta.

3.- Luego se procede a su rectificación, para com pensar la influencia ejercida sobre las mismas por los factores espe cíficos de ventas, que son:

a) Factores de ajuste.

Se trata de hechos accidentales no previsibles y de difícil repetición, por ejemplo: un invierno tardío, que paraliza las ventas de artículos propios de esa estación; un verano prolongado que provoca mayores ventas de ropa liviana y mayor concurrencia a balnearios y lugares de veraneo, etc.

b) Factores de cambio.

Hechos que provocan efectos durables: cambio de gustos, modas, precios, competencia, nuevos productos, etc.

c) Factores corrientes de crecimiento.

El crecimiento de las ventas en razón de la dinámica de la empresa, anterior y actual, y el desarrollo de la industria de la que la entidad forma parte.

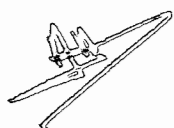
4.- Sobre los datos obtenidos según los procedimientos comentados en el punto anterior, deben considerarse la influencia de las fuerzas económicas generales sobre las ventas, en el año que se programa considerándose al respecto tres situaciones:

a) La situación económica internacional.

Que actúa sobre el comercio internacional, provocando oscilaciones en los precios, que pueden influir sobre el costo de la producción y los volúmenes de venta.

b) La situación económica interna del país.

Que atento factores de orden social, climáti-



cas, políticas, etc., se alteran los precios, los costos, los salarios y, por lo tanto, las ventas.

c) La situación particular de la industria específica.

Además de la incidencia de los factores tratados en los apartados a) y b), precedentes, existen otros de la industria en particular, que afectan su desenvolvimiento: una fábrica de artículos de lana, frente a hilados de polietileno, una fábrica de medias de seda, ante la competencia que utiliza hilados de nylon, etc.

5.- Consideradas las fuerzas económicas referidas anteriormente, se dividirá la acción gerencial a desarrollar durante el período de ejecución del presupuesto de ventas en gestación, fijándose los montos a realizar, los productos a vender, los precios a fijar, la forma de distribución a adoptar, la promoción a efectuar, etc..

6.- El presupuesto de ventas, así preparado, pasará a consideración de las gerencias de producción y administración, para que coordinen su gestión con las propias de estos sectores.

7.- Con los pasos señalados, el presupuesto de ventas se pasa a la Dirección Superior, para su aprobación definitiva.

8.- El presupuesto de ventas se preparará en:

a) Volúmenes: precisando las unidades físicas.

b) Valores: en base a precios standard predeterminados.

3º) PRESUPUESTO DE PRODUCCION



1.- Establecido el presupuesto de ventas el departamento de producción ordenará su propio presupuesto para cumplir las entregas de los productos vendidos, en la forma programada por aquél.

2.- Para tal finalidad, planeará la producción de manera que la misma, si bien concuerde con las necesidades de la venta, fluya en forma constante, estabilizándola a un nivel determinado en un tiempo sustancial. Esta condición y la de mantener el inventario en sus volúmenes acordes con las ventas, constituyen la clave del éxito de la fabricación moderna.

3.- Estabilizando la producción, se logra un mejor y más económico aprovechamiento de la mano de obra y se disminuyen los gastos de control y administración. El nivel óptimo de inventario impide inversiones innecesarias que restan capacidad financiera y económica a la empresa.

En consecuencia, los presupuestos de ventas, inventarios y producción, constituyen tres aspectos distintos pero interdependientes dentro de la economía de la empresa, ninguno de los cuales puede ser aludido sin considerarse a los otros dos.

4.- Para establecer los niveles del inventario para cada producto o grupo, se determinará una medida de rotación que, en un momento determinado indique la relación deseable entre ventas e inventario. Esta rotación, podrá expresarse en "días de venta" u otro índice que se estime más apropiado, de acuerdo con el tipo de los productos.

Mediante el coeficiente de rotación aplicado a la previsión de las ventas (por producto o grupo de productos) se deter



mina la modificación del inventario que se necesita para tener en disponibilidad los productos a un nivel conveniente en relación con el presupuesto de ventas, estableciéndose los volúmenes de existencia indispensables al principio, durante y al final del período presupuestario.

5.- Teniendo en cuenta las consideraciones formuladas, corresponde establecer el total de la producción por artículo, cuyo volumen anual será igual a: ventas presupuestas para el período; más o menos el aumento o disminución del inventario previsto para el cierre, con relación al del origen, y más los productos rechazados por defectos, durante la producción.

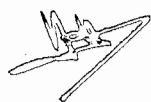
6.- Determinado el volumen anual a producir, se presupuestará su realización por períodos parciales (por mes o por semana) para atender las necesidades de:

a) mantener estabilizada la producción, pero en forma tal que no se perjudiquen los plazos de entrega previstos.

b) mantener el inventario presupuesto sobre el límite mínimo de seguridad pero lo más bajo posible en relación al máximo calculado.

7.- Establecido el presupuesto analítico de la producción, se entra a programar el calendario de la producción "real" por artículo, en el que se considerarán:

a) El presupuesto de la producción formulado según se expresó en el punto 6, anterior, a los fines de ajustar la producción real a los límites allí determinados.



b) Las órdenes de fabricación emitidas, para colocar los trabajos así dispuestos, dentro de las posibilidades de lo presupuesto.

c) La información de los demás departamentos o de los sectores pertinentes, respecto del cumplimiento de los trabajos complementarios o auxiliares a su cargo (aprovisionamiento de materiales, servicios de transportes, servicios de máquinas especiales, talleres de ajustes, pinturas, terminados, etc.), para evitar demoras o interrupciones en los trabajos.

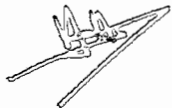
d) La capacidad de la planta, para ajustar el desarrollo de las actividades de manera que se trabaje en toda ella - sin producirse claros ni cuellos de botella que desequilibren su rendimiento.

e) Los pedidos recibidos, que se analizarán para requerir las respectivas órdenes de ejecución según la capacidad de fábrica que se prevea, de acuerdo con la producción en curso y la presupuesta.

f) Los tiempos a emplear, calculados en horas o días de trabajo.

8.- Este programa se preparará en el departamento de producción, en base a unidades o volúmenes, sin valorizar y se elevará a la gerencia, para su consideración y aprobación.

9.- La gerencia, debidamente asesorada por los sectores u órganos correspondientes, revisará el programa de producción, tratando de dar satisfacción al presupuesto de ventas. Para tal evento, tendrá en cuenta:



a) Si las máquinas y equipos existentes, posibilitan cumplimentar los requerimientos de "ventas".

b) Si para producir los volúmenes solicitados por las ventas sería necesario incorporar máquinas y equipos adicionales, así como la posibilidad de obtenerlos.

c) Si el programa de la producción es apto para mantener las condiciones de estabilidad de empleos, acorde con la política de la empresa.

d) Si el tiempo requerido para ejecutar el programa de producción, es satisfactorio para cumplir en término con los plazos de entrega comprometidos.

10.- Formulado el plan anual de la producción, concretado según lo indicado en el punto 6) de este apartado 3º), en el mismo se prevén los volúmenes y plazos de las actividades a cumplir, pero también se dan los valores de las mismas, determinándose de este modo el costo de la producción presupuesta.

Al efecto, se partirá de un costo total global presupuesto en el que incidirán los siguientes factores.

a) Materiales Directos

Se calculan los necesarios en cantidad y calidad para atender el volumen de la producción programada, valorizándose a precios standard. Este es un elemento del "costo primo".

b) Mano de Obra Variable

Este concepto importa la suma de todos los sa-

larios previstos (mano de obra aprovechada y no aprovechada) para todo el taller o fábrica. El valor así obtenido, dividido por las horas de mano de obra aprovechada presupuesta, produce la tarifa horaria de mano de obra variable, aplicable para obtener costos unitarios de producción. Junto con los "materiales directos", constituye el "costo primo" de la producción.

c) Gastos de Fabricación

Son los gastos relativos a la supervisión, mantenimiento y funcionamiento de la fábrica y de las secciones o talleres que la integran, pudiéndose señalar los siguientes conceptos:

- 1.- Supervisión: sueldos, viáticos, movilidad, etc..
- 2.- Reparaciones y mantenimiento: mano de obra, materiales, etc..
- 3.- Oficina: luz, teléfono, correo, movilidad, sueldos, papelería, útiles, etc..
- 4.- Limpieza: peones, ordenanzas, útiles, etc..
- 5.- Fuerza motriz
- 6.- Combustibles y lubricantes
- 7.- Reparaciones: mano de obra, repuestos, materiales, etc..
- 8.- Seguros
- 9.- Amortizaciones
- 10.- Varios

Los conceptos puntualizados deben ser analizados cuidadosamente, para clasificarlos en variables, semivariabes y fijos. De este modo se establecerá su incidencia en los costos. Así los considerandos en las dos primeras clasificaciones integrarán el costo directo, mientras que los "fijos" completarán el costo total.

Asimismo, se desdoblarán en:

a) Gastos propios de la sección o taller; donde se incluirán solamente los relativos a las secciones o talleres, de modo que sea posible la obtención de un costo directo exclusivamente referido al taller interviniente.

b) Gastos departamentales; donde figuran el jefe del departamento, los supervisores y técnicos que lo secundan y los gastos administrativos pertinentes, posibilitando llegar al costo directo y total departamental.

Los gastos serán preparados con intervención de los jefes de los sectores responsables de su realización y convalidados por el jefe del departamento y aprobados por la gerencia.

Por lo tanto, los jefes sectoriales serán responsables de la gestión del presupuesto que les incumbe y están obligados a mejorar la eficiencia técnica de los mismos en procura de un mayor beneficio económico-financiero para la empresa.

4º) PRESUPUESTO DEL DEPARTAMENTO COMERCIAL

Anteriormente se trató el presupuesto de Ventas, en el que se estimaron los posibles volúmenes de artículos a vender, considerando los factores intervinientes en esas operaciones y las influencias de las fuerzas económicas sobre las mismas, así como la acción de la propia empresa en lo referente a esa gestión.

Pero la actividad señalada tiene un costo, que debe ser calculado y presupuestado a los fines de la economicidad del operativo indicado y su posterior control. Este costo forma parte del

plan de ganancias de la empresa y es responsabilidad del jefe de este departamento preocuparse por su marcha y lograr las economías posibles, sin desmedro del servicio.

Los gastos que cubren este presupuesto se clasifican en:

1.- Fijos

Los que en principio no se alteran cualquiera sea el volumen de ventas en que se opera: sueldos de la jefatura del departamento, sueldos de los empleados del departamento (casa central) y los gastos varios inherentes al mantenimiento de dicha dependencia: alquileres, luz, teléfonos, correo, oficinas, amortizaciones, limpieza, viáticos, etc..

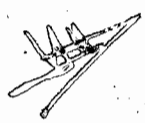
2.- Variables

Son los que varían en proporción al volumen de las ventas y que no se producirían si éstas no existieran: comisiones, transportes, viáticos, movilidad a vendedores, empaque, etc..

3.- SemivARIABLES

Son aquellos gastos que, aparentemente fijos, pueden ser tratados como variables en relación con las ventas en sucursales o representaciones en zonas determinadas, gastos de control y supervisión de sucursales, propaganda y promoción, etc..

Los gastos fijos, pasan a integrar los gastos básicos no apropiables, que serán absorbidos por el beneficio directo (ganancia marginal).



FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS

Los gastos variables y semivariantes, contribuirán a la formación del costo directo, en concepto de gastos proporcionales y gastos básicos apropiables, respectivamente.

Todos estos gastos se calculan en base a los efectuados en años anteriores, ajustados de acuerdo con el volumen del actual presupuesto de ventas y la respectiva política promocional de la empresa.

5º) PRESUPUESTO DEL DEPARTAMENTO ADMINISTRATIVO

Este departamento es el que se ocupa de la administración de los bienes y del control y supervisión administrativo contable de la empresa.

Sus gastos son prácticamente rígidos, ya que se mantienen sin variación, no importa el volumen de las actividades que se desarrollen. Este concepto de orden general es sin embargo relativo, ya que algunos de estos gastos llegan a aumentar en los casos en que se alteren sustancialmente los volúmenes de la producción, tal cual se explicó al tratar el presupuesto móvil. En estos casos, al sobrepasarse la "alternativa alta", aumentan en forma masiva, configurando "escalones".

Estos gastos son los que, junto con los de la dirección superior y gerencias, constituyen el grueso de los denominados "gastos básicos no apropiables", a cubrirse con la ganancia marginal o beneficio directo.

La jefatura de este departamento, es la responsable de sus finanzas y economía, debiendo tratar de mantener su costo operativo en el más bajo nivel, aplicando intensamente los métodos relativos



a la racionalización administrativa con el propósito de lograr la mayor eficiencia operativa.

6°) PRESUPUESTO FINANCIERO O DE CAJA

El dinero es el elemento indispensable de la producción que permite a la empresa desarrollar sus actividades.

El conocimiento permanente del origen así como del destino de los fondos, permite a los directivos de la empresa planear las actividades de la misma, en cuanto a atender las necesidades del capital de trabajo o las inmovilizaciones en bienes de uso.

El conocimiento fidedigno en períodos muy breves (diario para las disponibilidades y mensual para la situación general) del estado financiero integral de la empresa, es vital para su marcha ya que el déficit financiero es más fácil de ocurrir que el económico y es sabido que casi siempre es aquél y no el último el factor desencadenante que lleva a una empresa a la quiebra.

Es por ello, la importancia de este presupuesto, que normalmente se trasunta como de "Caja" porque su vigilancia o control queda a cargo del tesorero, con intervención de contador, aunque puede ser ejercido por un funcionario especializado o "controlador de gestión" (controller), cuya utilización se encuentra muy difundida en empresas europeas y americanas.

Respecto de estas previsiones presupuestarias, podemos decir:

- a) que se trata de una estimación de la posición de caja, por lapsos determinados y durante un período específico.

b) El período podría ser anual, pero se dividirá en mensuales a cuyo final corresponderá efectuar una revaluación para el siguiente mes.

c) Para el cálculo de los ingresos y erogaciones, se clasificarán estos últimos de acuerdo con su carácter de definitivos, o probalbes, u optativos.

d) Los ingresos se clasificarán según el tipo de operación: venta contado, cuentas corrientes, documentos, créditos bancarios, varios (intereses, dividendos, regalías, etc.), préstamos, aportes de capital, etc.

e) Los egresos se estimarán de acuerdo con las necesidades corrientes o extraordinarias: gastos en personal, compras de materiales y materia prima, gastos de mantenimiento, pago de deudas y dividendos, inversiones en bienes de uso, etc.

f) Este presupuesto será preparado por el contador (o gerente de administración) con intervención de todas las gerencias y el tesorero ~~y~~ controlador de gestión en su caso. Se tomará como base los datos de la contabilidad (analizados estadísticamente) la posición financiera de la empresa de acuerdo con la "información" el balance general y el presupuesto general de actividades programado.

g) Este presupuesto tiene por objeto:

- 1) Dar la situación financiera al cierre de cada mes.
- 2) Dar la situación de disponibilidades mensuales.



3) Conocer la existencia de efectivos inmovilizado

4) Conocer la necesidad de créditos.

5) Establecer previsiones para coordinar las disponibilidades con: el capital de trabajo; las ventas; las compras; las deudas; los créditos y las inversiones.

h) Tener una base seria para la gestión de créditos.

i) Sistematizar el control corriente de la posición de caja, bancos y valores.

7º) PRESUPUESTO DE INVERSIONES

La expansión de la producción o los cambios en la técnica crean a la empresa la necesidad de ampliar o modificar sus plantas de producción; habilitar nuevos edificios; instalar nuevas maquinarias; modificarsus instalaciones; cambiar equipos obsoletos, etc.

Estos proyectos deben concretarse en presupuestos, donde se contemplarán las siguientes situaciones:

a) Expresar los planes detallados de las adiciones, mejoras y reemplazos de bienes de uso, que representan generalmente activos a pagar en varios ejercicios futuros.

b) Cuando se trata de mejoras comunes u ordinarias, la erogación se atenderá con los recursos corrientes, pero tratándose de adiciones, reemplazos o mejoras extraordinarias, deberán ser atendidas mediante presupuestos especiales.

c) Por lo expuesto, el presupuesto será:



- 11 -

1) A largo plazo (tres o diez años), Junto a este presupuesto, se efectuará otro paralelo relativo a las mayores ventas resultantes de los nuevos equipos, y su ganancia estimada que permita justificar la inversión así como la recuperación de los capitales utilizados en la misma.

2) A corto plazo (menos de tres años). Este presupuesto se preparará antes de la iniciación del período de aplicación y se decidirá de acuerdo con los recursos disponibles según el presupuesto de "Caja" (cobranzas, créditos, aportes de capital, etc.).

d) Los proyectos serán formulados por los jefes de los departamentos competentes, pero estudiados, programados y decididos por la dirección superior, asesorada por su órganos específicos y comprenderán descripción del proyecto; ventajas técnicas, ventajas económicas; estimación del costo; necesidades financieras; fechas de iniciación y terminación; cronología de los trabajos, y planes que coordinen al proyecto con los objetivos y con la capacidad de la empresa.

CONTROL CONTABLE PRESUPUESTARIO

En los capítulos correspondientes, se sostuvo que la contabilidad general de la empresa debía planificarse de manera tal que permitiera el control directo y automático del presupuesto, ya sea incorporando los rubros necesarios o adaptando los convencionales a las necesidades de aquél.

Uno de los procedimientos pertinentes es la incorporación de rubros intermedios de control o distribución que cumplen aquellas funciones y permiten el uso de valores standard o presupuestos.



La contabilización en base a este tipo de valores, permite confrontar directamente los importes registrados en la contabilidad con los previstos en el presupuesto, ya que ambos, en caso de ser iguales, representan idéntico volumen de especies, en razón de que en los dos estados se utilizó el mismo valor unitario. Lo expuesto significa que mediante la habilitación de cuentas intermedias de control y la utilización de valores standard o presupuestos, el control presupuestario es directo y automático, mediante el simple cotejo de cifras entre los rubros específicos de la contabilidad y sus similares del presupuesto.

A continuación se desarrollan esquemáticamente, algunas secuencias de registraciones contables relativas a este sistema.

1º) COMPRAS

Jornalización:

Asiento Nº 1: registra las recepciones de elementos.

"Almacenes-Cta. General"	(Valores presupuestos)
a "Almacenes-Cta. Compras Presupuestas"	(Valores presupuestos)

Asiento Nº 2: registra las facturas del acreedor.

"Almacenes-Cta. Compras Presupuestas"	(Valor real)
a "Proveedores"	(" ")
a "Transportistas"	(" ")

El rubro "Almacenes-Cta. Compras Presupuestas", se saldará al cierre del ejercicio por Ganancias y Pérdidas.



Los créditos registrados en "Almacenes-Cta. Compras Presupuestas", servirán de control respecto del presupuesto de compras.

2º) VENTAS

Jornalización:

Asiento N° 1: para registrar los envíos.

"Almacenes-Cta. Ventas Presupuestas" (Valor de libros)
a "Almacenes-Cta. General." (" " ")

Asiento N° 2: para debitar "costo venta"

"Costo Venta" (Valor presupuesto)
a "Almacenes-Cta. Venta Presupuestas" (Valor presupuesto)

El rubro "Almacenes-Cta. Ventas Presupuestas" se saldará al cierre del ejercicio por "Ganancias y Pérdidas" o "Costo Venta", según se estime.


El crédito en "Almacenes-Cta. Ventas Presupuestas", servirá de control para el presupuesto de ventas.

3º) MATERIALES EN LA PRODUCCION

Jornalización:

Asiento N° 1: cargos a la producción.

"Cuenta Fabricación" (Valores standard)
(con análisis sectorial y por producto o grupo de productos)
a "Almacenes-Cta. Fabricación" (Valores standard)



- 00 -

Asiento N° 2: descargos de Almacenes.

"Almacenes-Cta. Fabricación" (Valores de libros)
a "Almacenes-Cta. General" (Valores de libros)

"Almacenes-Cta. Fabricación" se salda al cierre del ejercicio por Ganancias y Pérdidas.

Los créditos en "Almacenes-Cta. Fabricación" sirven de control respecto del presupuesto de materiales para la producción.

El análisis de los débitos en "Cta. Fabricación", permite controlar los materiales utilizados, con los presupuestos sectoriales y por tipo de productos.

4°) MANO DE OBRA EN LA PRODUCCION

Jornalización:

Asiento N° 1: cargos a la producción.

"Cta. Fabricación" (Valor tarifa presupuesta)
(con análisis sectorial y
por producto o grupo de
productos).

a "Mano de Obra Presupuesta" (Valor tarifa presupuesta)

Asiento N° 2: para acreditar las deudas.

"Mano de Obra Presupuesta" (Valores reales)
a "Sueldos y Jornales a Pagar (Valores reales)

"Mano de Obra Presupuesta", se salda al cierre del ejercicio por "Ganancias y Pérdidas".



Los créditos en "Mano de Obra Presupuesta", sirven de control respecto del presupuesto de mano de obra para la producción.

El análisis de los débitos en "Cta. Fabricación" permite controlar la mano de obra utilizada con los presupuestos sectoriales y por tipo de productos.

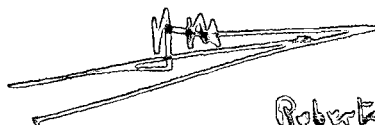
SINTESIS

En el presente trabajo se trató analíticamente el proceso de la organización de la empresa y la aplicación del sistema presupuestario como herramienta de dirección y administración.

Durante su desarrollo, se señalaron los procedimientos técnico-científicos para llegar a una aplicación integral del sistema y se puntualizaron los beneficios de su institución.

Finalmente, se consideró un esquema contable mediante el cual se coordinó la contabilidad general de la empresa con el control presupuestario, estableciéndose un sistema unificado y automático.

Buenos Aires, 30 de noviembre de 1967.



Roberto P. Arena