



# PRESUPUESTOS II



# INDICE

## ADMINISTRACION POR OBJETIVOS

DEFINICION Y CARACTERISTICAS  
CRITICAS  
FUNDAMENTOS  
APLICACIONES  
METODOS DE FUNCIONAMIENTO  
LIMITACIONES Y ALCANCES

## CONTABILIDAD POR AREAS DE RESPONSABILIDAD

IMPORTANCIA  
TIPOS DE CONTROL  
ETAPAS

## PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES

CONCEPTO  
OBJETIVO  
ESTRUCTURA  
ETAPAS  
CODIFICACION  
VERIFICACION DE RESULTADOS  
DIFERENCIAS CON EL PRESUPUESTO TRADICIONAL  
VENTAJAS Y LIMITACIONES

## PRESUPUESTO BASE CERO

ANTECEDENTES  
CONCEPTO  
PAQUETES DE DECISIÓN  
CAMPO DE ACCION  
VENTAJAS E INCONVENIENTES

# ADMINISTRACIÓN POR OBJETIVOS

## Antecedentes

La teoría neoclásica fue desplazando progresivamente la atención antes puesta en las llamadas “actividades-medio”, hacia los objetivos o finalidades de la organización; los enfoques que se basaban en el “proceso” y los “medios” fueron sustituidos por un enfoque centrado en los resultados y objetivos alcanzados (fines), por lo que la preocupación acerca de “cómo” administrar pasó a ser la preocupación de “por que o para qué” administrar.

La administración por objetivos (APO) o administración por resultados constituye un modelo administrativo bastante difundido y plenamente identificado con el espíritu pragmático y democrático de la teoría neoclásica.

Este tipo de administración apareció recientemente en 1954 con Peter F. Drucker, que se considera el creador de la APO, quien publicó un libro en el cual la caracterizó por primera vez. La APO surgió en la década de 1950, cuando la empresa privada norteamericana estaba sufriendo fuertes presiones. El empresario en esa época estaba medio consciente de las pérdidas de sus márgenes de ganancias y de la necesidad de reducir gastos, y se concentraba más en los resultados que en esfuerzos superfluos y dispersos. La presión económica de la época generó dentro de las empresas una “administración por presión”, pero la presión ejercida sobre los gerentes no condujo a mejores resultados.

Como respuesta, las empresas hacían más fuertes los controles y con eso se cerraba más el círculo vicioso: mayor control, mayor resistencia; mayor resistencia, mayor control. Fue entonces cuando se buscó una forma de equilibrar los objetivos, admitir una mayor participación descentralizar las decisiones, permitir el autocontrol y la auto evaluación, proporcionando mayor libertad y mayor flexibilidad en los controles.

Desde la intervención keynesiana durante la depresión que siguió a la crisis de 1929, el capitalismo sufrió sucesivamente mayores injerencias y controles gubernamentales, pues se llegó a creer que las decisiones nacionales no podían depender de la acción de los empresarios.

La administración por objetivos surgió como método de evaluación y control sobre el desempeño de áreas y organizaciones en crecimiento rápido. Inicialmente constituyó un criterio financiero de evaluación y de control. Como criterio financiero fue válido pues los criterios de ganancia y de costo no son suficientes para explicar la organización social y humana. La respuesta de los niveles medios e inferiores de la organización a ese criterio fue de descontento y apatía, lo cual ocasionó conflictos entre los funcionarios de nivel medio e inferior y la alta dirección.



Fue entonces cuando comenzaron a surgir las ideas de descentralización y administración por resultados. El único modo que encontró la dirección para revertir el proceso antes descrito fue la descentralización de las decisiones y la fijación de objetivos para cada área clave: cada cual escogería “cómo” alcanzar los resultados. Se eliminaron los órganos de staff, quedando a cargo de cada división la creación de los “servicios que se necesitaran para alcanzar los objetivos”, lo que fortaleció la posición de autoridad de cada jefe operativo.

## **Definición y características de la administración por objetivos.**

La APO es una técnica de dirección de esfuerzos a través de la planeación y el control administrativo basada en el principio de que, para alcanzar resultados, la organización necesita antes definir en qué negocio está actuando y a dónde pretende llegar. Inicialmente se establecen los objetivos anuales de la empresa, formulados sobre la base de un plan de objetivos a largo plazo y los objetivos de cada gerente o departamento, con base en los objetivos anuales de la empresa.

La APO es un proceso por el cual los gerentes, principal y subordinado, de una organización identifican objetivos comunes, definen las áreas de responsabilidad de cada uno en términos de resultados esperados y emplean esos objetivos como guías para la operación de la empresa. El desempeño esperado de un gerente debe ser reflejo de lo que se espera en cuanto a la realización de los objetivos de la empresa; sus resultados deben ser medidos por la contribución de éstos al éxito del negocio.

La “Administración por objetivos es un sistema dinámico que integra la necesidad de la empresa de alcanzar sus objetivos de lucro y crecimiento, con la necesidad del gerente de contribuir a su propio desarrollo. Es un estilo exigente y equilibrado de administración de empresas”.

La APO es, por tanto, un método por el cual el administrador y su superior definen conjuntamente las metas y especifican las responsabilidades para cada posición, en función de los resultados esperados, pasando estos últimos a conformar los estándares de desempeño bajo los cuales los gerentes serán evaluados. Analizado el resultado final, el desempeño del gerente puede ser evaluado objetivamente y los resultados alcanzados pueden compararse con los resultados esperados

## **Principales críticas que se aplican a la administración por objetivos**

La evaluación de los subordinados es difícil porque puede generar tensión y resentimiento además que no todos los objetivos son cuantificables y medibles. Por ejemplo:

- Estilo y apoyo de los gerentes : si los gerentes de alta dirección son autoritarios y la toma de decisiones está centralizada, habrá que reeducarlos antes de implantar la APO

- Adaptación y cambio: la APO requiere cambios en la estructura de la empresa, patrones de autoridad y procedimientos de control, los gerentes deben apoyar fielmente estos cambios.
- Destrezas interpersonales: el proceso de establecimiento de metas y el proceso de evaluación en que intervienen gerentes y subordinados requieren un alto grado de habilidad en las relaciones interpersonales.
- Descripciones de trabajo: las descripciones deben ser evaluadas y revisadas conforme cambian las condiciones en la empresa. Durante las etapas de realización de la APO, pueden cambiar los deberes y obligaciones en todos los niveles.
- Establecimiento y coordinación de objetivos: establecer objetivos interesantes y realistas a la vez suele ser la causa de confusión para los gerentes. A veces puede ser difícil coordinar los objetivos globales de la organización con las necesidades y objetivos personales de los individuos.
- Control de los métodos para alcanzar los objetivos: los gerentes pueden frustrarse si el logro de sus objetivos depende del éxito de los miembros de la empresa y éstos no tienen lo necesario para lograrlo. Por ello deben establecerse metas en grupo y que sean flexibles.
- Conflicto entre creatividad y APO: si los gerentes no ensayan cosas nuevas, ni corren riesgos porque prefieren enfocarse a objetivos específicos, perderán oportunidades.

Aunque la aplicación de la dirección por objetivos plantea algunas dificultades en diversos puestos, especialmente por la dificultad de cuantificación de los objetivos, en principio es aplicable a todos los niveles de la organización.

## **Fundamentos de la administración por objetivos**

### *Ventajas de la Administración por objetivos*

- Permite a los individuos saber que se coopera con ellos.
- Ayuda a la planeación al hacer que los gerentes establezcan metas y plazos.
- Mejora la comunicación entre gerentes y subordinados
- Hace que los individuos conozcan mejor las metas de la organización
- Hace más justo el proceso de evaluación al centrarse en logros específicos.

La “administración por objetivos es un modelo de administración a través del cual todos los gerentes de una organización establecen metas para sus administraciones, al inicio de cada periodo o ejercicio fiscal, de preferencia coincidiendo con el ejercicio fiscal de la empresa, en consonancia con las metas generales de la organización fijadas por los accionistas, a través de la dirección”.

Un “objetivo es un enunciado escrito sobre resultados por alcanzar en un periodo determinado. Un objetivo debe ser cuantificable, complejo, relevante y compatible. Un objetivo es una declaración escrita, un enunciado, una frase; es un conjunto de números. Son números que orientan el desempeño de los gerentes hacia un resultado medible, complejo, importante y compatible con los demás resultados”.

## **Aplicaciones de la administración por objetivos**

Aunque la aplicación de la dirección por objetivos plantea algunas dificultades en diversos puestos, especialmente por la dificultad de cuantificación de los objetivos, en principio es aplicable a todos los niveles de la organización.

En muchas empresas multinacionales se utiliza para dirigir a las empresas filiales situadas en diversos países.

Su aplicación de bajo nivel organizativo más clásica es la que se efectúa con la fuerza de ventas. El vendedor de cada territorio, junto con el jefe de fuerza de ventas, fija su objetivo para el próximo período y, se sigue, también, el proceso habitual.

La práctica ha demostrado que la dirección por objetivos, si se aplica correctamente y con una buena dosis de planificación, puede ser muy útil.

Está comprobada la conveniencia de que la información sobre el grado de consecución de los objetivos sea entregada por el subordinado por escrito, pero puede caerse en la tentación de crear complejos formularios de información que generen un trabajo administrativo innecesario. Además, algunos directivos tienen dificultades para comunicarse individualmente con sus empleados y para formular, con ellos, objetivos a corto plazo.

Algo muy importante en la APO, es que los objetivos han de resultar del acuerdo entre las partes. Si son impuestos, desaparece la motivación y puede ser sustituida por la frustración y otra serie de actitudes negativas.

Estrategias de implementación de la administración por objetivos.

Los objetivos deben ser graduados según un orden de importancia, relevancia o prioridad, en una jerarquía de objetivos, en función de su contribución relativa a la organización como una totalidad.

La jerarquía de objetivos de una organización puede sufrir innumerables cambios, ya sea en la ubicación relativa de los objetivos o en la sustitución de

ciertos objetivos por otros diferentes. Algunos objetivos pueden dificultar el alcance de otros, mientras algunos otros pueden facilitarlos, provocando el efecto sinérgico. Para que la jerarquía de objetivos pueda ser eficientemente alcanzada, se hace necesario tomar las siguientes precauciones:

- + Los objetivos no necesitan traducir inicialmente las grandes aspiraciones fundamentales de la empresa, aunque todos los que están incluidos en la jerarquía deben ser compatibles
- + deben lograr que todos los órganos y componentes de la empresa contribuyan con una parte del esfuerzo general;
- + deben tener en cuenta la necesidad de varias alternativas para su ejecución, así como la relativa eficiencia y costo de cada una de ellas:
- + deben comunicarse a todos los interesados para que cada cual comprenda las metas de la respectiva unidad y sus relaciones con los objetivos fundamentales de la empresa; deben ser periódicamente reexaminados y reformulados

## **Métodos de funcionamiento de la administración por objetivos.**

La Administración por objetivos presenta las siguientes características principales:

1. Establecimiento conjunto de objetivos entre el ejecutivo y su superior.- Tanto el ejecutivo como su superior participan del proceso de establecimiento y fijación de objetivos. En la mayor parte de los casos, el superior hace el trabajo preliminar, mientras que en otros, los consultores externos hacen casi todo. La participación del ejecutivo puede ir desde su simple presencia durante las reuniones hasta la posibilidad de iniciar la propuesta de reestructuración del trabajo, con relativa autonomía en el desarrollo del plan.

2. Establecimiento de objetivos para cada departamento o posición.- está fundamentada en el establecimiento de objetivos por niveles de gerencia. Los objetivos, a alto nivel, pueden denominarse objetivos, metas, propósitos o finalidades. Los sistemas de la APO definen objetivos cuantificables y con tiempos predeterminados. Algunos definen objetivos subjetivos para los cargos de staff. La mayoría de los sistemas acepta de cuatro a diez objetivos para cada posición específica.

3. Interrelación de los objetivos de los departamentos.- Siempre existe alguna forma de correlacionar los objetivos de varias unidades o gerentes aunque no



todos los objetivos se apoyen en los mismos principios básicos. Ese encadenamiento es casi automático, e involucra objetivos comerciales con objetivos de producción.

4. Elaboración de planes tácticos y planes operacionales, con énfasis en la medición y el control.- A partir de los objetivos trazados por cada departamento, el ejecutivo y su superior elaboran los planes tácticos adecuados para alcanzarlos de la mejor manera. Dichos planes se constituyen en los instrumentos para alcanzar los objetivos de cada departamento. A continuación, los planes tácticos se descomponen y detallan mejor en planes operacionales. En todos esos planes la APO hace énfasis en la cuantificación, la medición y el control. Se hace necesario medir los resultados alcanzados y compararlos con los resultados planeados. Si un objetivo no puede medirse, sus resultados no pueden conocerse. Si un objetivo no puede ser controlado, al alcanzarlo no se podrá evaluarlo. La medida y el control son los dos factores que causan mayores dificultades en la implantación de la APO.

5. Evaluación permanente, revisión y reciclaje de los planes.- Casi todos los sistemas de la APO tienen alguna forma de evaluación y revisión regular del progreso realizado. Generalmente existe un ciclo típico de la APO que contiene las siguientes etapas:

- A partir de los objetivos globales de la empresa y de la planeación estratégica se establecen los objetivos por departamento para el primer año, en una reunión entre el ejecutivo y su superior;
- El ejecutivo elabora su plan táctico que le permita alcanzar los objetivos fijados por departamento;
- El ejecutivo elabora conjuntamente con sus subordinados los planes operacionales necesarios para la implementación del plan táctico del departamento;
- Los resultados de la ejecución de los planes se evalúan y comparan continuamente con los objetivos fijados;
- En función de los resultados obtenidos, se procede a revisar y a reajustar los planes o a modificar los objetivos establecidos;
- En el ciclo siguiente, se establecen los objetivos por departamento para el segundo año, en una reunión entre el ejecutivo y su superior, tomando como base los resultados del primer año;
- Se repite la secuencia del ciclo indicado anteriormente

6. Participación activa de la dirección.- La mayor parte de los sistemas de la APO involucran más al superior que al subordinado. En algunos casos, el superior establece los objetivos, los “vende”, los mide, y evalúa el progreso. Ese proceso, frecuentemente utilizado, es mucho más un control por objetivos que una administración por objetivos.



7. Apoyo constante del staff durante las primeras etapas.- La implantación de la APO requiere del fuerte apoyo de un staff previamente entrenado y preparado. El enfoque del tipo “hágalo usted mismo” no es aconsejable en la APO, pues ésta exige coordinación e integración de esfuerzos, lo que puede ser efectuado por el staff.

Cada área de actividad de la empresa presenta una tendencia muy fuerte a maximizar sus objetivos y resultados, de tal manera que el esfuerzo de un área generalmente anula el de otra, estableciendo en la empresa un esfuerzo de sub-objetivación. Ansoff destaca que el esfuerzo ideal sería no simplemente la suma de esfuerzos, sin su multiplicación: el sinergismo. El sinergismo es el efecto multiplicador que se produce al combinar los recursos, ya que los recursos utilizados conjugadamente producen un efecto mayor que cuando se los suma, simplemente. De allí, la necesidad de un sistema de resultados globales previamente definidos por divisiones, por departamentos, etc., donde los objetivos convergen en una misma dirección. Toda empresa es, en el fondo, un conjunto de conflictos que coexisten en una situación de equilibrio inestable.

Las características estructurales son:

- Los ejecutivos fijan propósitos a largo y a corto plazo. Los de largo plazo son establecidos por los dirigentes de mayor rango;
- Los objetivos y metas se expresan como resultados finales y no como tareas o actividades;
- Los objetivos y metas deben ser coherentes, además de estar coordinados en los respectivos niveles y áreas de la organización.

Las características comportamentales son:

- Se hace énfasis en el compromiso propio de los subordinados, en relación con las metas, es decir, éstos preparan sus propias metas y se hacen responsables por ellas;
- Se hace énfasis en el auto análisis del desempeño y, en consecuencia, en el autocontrol, en relación con los resultados obtenidos frente a las metas preestablecidas;
- Las desviaciones de los resultados con relación a las metas llevan a la auto corrección en el desempeño y, si es necesario, a la orientación específica por parte del superior.

## **Limitaciones y Alcances**

En una etapa posterior a la definición de objetivos, es necesario definir una “red de objetivos” en la que se pueda apreciar la interrelación que existe entre las diversas áreas de la empresa y los objetivos, los cuales al lograrse benefician a otra área y así sucesivamente.

No se puede ignorar como sostiene Paul Meli, que se deben establecer ciertas reglas básicas para formular los objetivos tal como establecerlos en función de los resultados que puedan ser modificados si es necesario, redactarlos en términos imperativos, y en modo infinitivo (hacer, diseñar, etc.), y términos positivos y de manera concisa y breve.

## **CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD**

Es aquélla que clasifica la información contable y estadística de las actividades de una empresa, de acuerdo con la autoridad y responsabilidad de los gerentes o los responsables de ellas.

Es una técnica que sirve para controlar los ingresos, costos y gastos, tomando en consideración las responsabilidades asignadas a cada funcionario o supervisor de área o departamento.

La contabilidad administrativa tiene un objetivo triple: ayuda a planear, a tomar decisiones y ejercer control administrativo. Algunas herramientas facilitan el control administrativo, como los costos estándar, los presupuestos, el modelo costo-volumen-utilidad, costeo basado en actividades. Sin embargo, carecen de sentido si no existiera un sistema de información contable que las integraran, ayudando a efectuar adecuadamente el control administrativo. Corresponde estudio y análisis de los sistemas de información para ejercer el control administrativo y de la forma en que deben ser utilizados para realizar dicha actividad.

### **IMPORTANCIA DEL CONTROL ADMINISTRATIVO**

Toda organización es perfectible es decir siempre puede mejorar determinadas áreas para lograr los objetivos fijados por la administración. Si se acepta que todo es perfectible y que toda organización debe estar dispuesta a encontrar sus fallas y corregirlas, resulta obvia la importancia que tiene un correo control administrativo. Ese control sólo es posible si se cuenta con un sistema de información que sirva como punto de referencia para cuantificar las fallas y los



aciertos, lo cual traerá como consecuencia el incremento del valor de la empresa.

Errónea la idea, muy arraigada en algunas organizaciones, de que un sistema de control administrativo solo es útil para diagnosticar fallas, también muestra los ciertos de lo administrativo, con el fin de que se capitalicen en planes futuros. Resulta vital conocer las fallas y los ciertos para lograr una superación constante. Se alcanzará esta superación en la medida en que se posea un sistema de información que permita ejercer un buen control administrativo.

## **TIPOS DE CONTROL:**

### **Control Guía o direccional:**

Este método consiste en que los resultados se pueden predecir y que las acciones correctivas deben efectuarse antes de completar la operación. Un ejemplo sería un vuelo espacial donde se planean y se aplican acciones correctivas antes del alunizaje.

### **Control selectivo:**

Consiste en la verificación de muestras de determinada operación para detectar si cumple los requisitos previstos, para determinar si se puede continuar con el proceso. Como ejemplo de este método se encuentra el control de calidad, en la modalidad que emplean muchas empresas de producción.

### **Control después de la acción:**

Una vez que la operación ha concluido, se miden los resultados y se comparan con un estándar previamente establecido. Los presupuestos son el ejemplo típico de este sistema de control.

### **Objetivos del control administrativo:**

El control administrativo en la organización contribuye al logro de los siguientes objetivos: diagnosticar, comunicar y motivar.

#### ***Diagnosticar:***

El control administrativo es una herramienta que durante la actuación o toma de decisiones de la administración permite que se descubran síntomas que arrojen luz sobre afeos problema o áreas de ciertos, para determinar las acciones que se deben realizar a fin de corregir una situación o capitalizar un acierto. En esta forma se logran determinar focos conflictivos o de aciertos, utilizándose el control administrativo como un medio de prever, más que de

corregir apresuradamente bajo presión. La acción preventiva es mejor que la correctiva.

### ***Comunicación:***

Otro objetivo básico del control es proporcionar un medio de comunicación entre las personas que integran la organización. Esto se logra informando los resultados de las diversas actividades que se lleven a cabo dentro de la empresa.

### ***Motivación:***

El ser humano necesita ser estimulado. Requiere incentivos para que contribuya al logro de los objetivos de la compañía. Pero también requieren que los objetivos de la empresa no se encuentren en conflicto con sus objetivos personales o con los de su grupo social.

## **ETAPAS PARA DISEÑAR UN SISTEMA DE CONTROL ADMINISTRATIVO**

### **1.- Definición de los resultados deseados:**

El diseño de un buen sistema de control debe iniciarse en función de un objetivo fijado por la administración, determinado el conjunto de acontecimientos deseables en el futuro. Una vez más queda demostrada la interacción entre plantación y control. En esta etapa se debe tratar de que los resultados deseados expresen en dimensiones cuantificables la definición de los resultados deseados.

### **2- Determinación de las predicciones que guiaran hacia los resultados deseados:**

La idea de que el control administrativo consiste exclusivamente en comparar lo efectivamente producido con lo deseado es errónea. Un control administrativo efectivo es el que se preocupa por determinar con anticipación los elementos de predicción que durante el proceso del control ayudaran a la obtención de los resultados deseados.

### **3-Determinación de los estándares de los elementos predictivos en función de los resultados:**

Lo que se pretende en esta es fijar el nivel que se considera aceptable y con el cual se harán las comparaciones. Es decir, cada elemento predictivo necesita un estándar en función de los resultados deseados

### **4- Especificación de flujo de información :**

El éxito de un sistema de información para ejercer el control administrativo esta en función de aplicar la filosofía de la calidad del servicio, es decir barra que preguntarle a cada responsable de las diferentes áreas que integran la empresa sean de línea o bien de staff.

### **5-Evaluación y aplicación de la acción correctiva.**

Antes de iniciar la acción correctiva se requiere un análisis cuidadoso de cada elemento predictivo para detectar donde se encuentran realmente la falla y no emprender acciones correctivas sin estar seguros de la efectividad del remedio.

La elección final y aplicación de la correctiva deben ser responsabilidad del ejecutivo de línea, de modo que dicha acción no perturbe la secuencia normal de actividades. En esta etapa, el administrador debe preguntarse si es imprescindible planear nuevamente, es decir, corregir el curso de acción actual, en la función de la corrección propuesta, de tal forma que la brecha entre lo presupuestado y lo real se haga cada vez menor.

### **VENTAJAS DE LA CONTABILIDAD POR ÁREAS DE RESPONSABILIDAD**

- 1- Facilita la correcta evaluación de la actuación de los ejecutivos de la empresa. Proporciona información y señala las áreas que lograron su objetivo, la que lo superaron, siempre hay un responsable a cargo de cada área.
- 2- Ayuda a la aplicación de la administración por excepción. Permite a cada administrador comparar entre su presupuestado y lo realmente obtenido para atender las variaciones significativas, especialmente a detectar que actividades o procesos no agregan valor y deben ser eliminados.
- 3- Elimina la presentación tradicional de los resultados favoreciendo una mejor delimitación de responsabilidad.
- 4- Motiva a utilizar la administración por objetivo o por resultado, ya que separa el objetivo principal de la empresa en sub. objetivos destinados a cada área, señalando a cada ejecutivo las pautas para lograrlo.

### **Partidas controlables y no controlables:**

Una vez que se han determinado las áreas, sus responsables y la codificación respectiva, toca determinar en cada una de las áreas de responsabilidad el control que se tendrá de las partidas que utiliza dicha unidad. Las partidas controlables son la clave para evaluar la actuación de los ejecutivos. El costo controlable es realizado por una persona que tiene autoridad y responsabilidad sobre su incurrencia. Esto no quiere decir que el ejecutivo responsable de un área solo se preocupe de las partidas controlables, porque existen ciertas partidas que aunque no sean controlables para el, se deben mostrar en su reporte de actuación, para analizarle cuidado que tiene al administrar los recursos encomendados el. Por ejemplo la depreciación de la maquinaria del grupo tecnológico dos, no es controlable para el jefe del cuidado del grupo tecnológico, porque el monto de la inversión y de la depreciación fue decidido por el director de la división.

### **Evaluación de las diferentes áreas de responsabilidad:**

La eficiencia con que se maneja un área depende de la relación de sus insumos y resultados. Dicha relación puede ser medida comprando lo que agrega valor respecto a lo que no agrega valor. La manera en que se realiza esta comparación depende de la naturaleza del área de responsabilidad de que se trate. No es igual el análisis para un centro de costos, que el de un centro de utilidades, por lo que es necesario analizar los diferentes matices que pueden tomar las áreas de responsabilidad y con base en ello elaborar el estudio basado en actividades con el cual se medirá la eficiencia de dicha unidad o área.

## **PRESUPUESTO POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES**



## **I. GENERALIDADES**

Dentro de la moderna técnica presupuestaria, el Presupuesto por Programas y Actividades presenta una orientación clara y objetiva de la política económica y fiscal de una entidad, mediante el establecimiento de programas y la clasificación de los gastos en: gastos de funcionamiento y gastos de inversión.

Este presupuesto contiene una distribución por sectores o funciones, con el señalamiento de los programas a realizar, tomando como base las metas a alcanzar.

Para el cumplimiento de los programas, el logro de los objetivos en ellos señalados, y las labores a realizar, se distribuyen los montos entre las distintas secciones; formándose así diversas categorías dentro de los mismos programas, como son los subprogramas, actividades, proyectos, etc.

En América Latina se ha visto la conveniencia de llegar al uso de presupuesto por programas dentro del sector público, por considerarlo una eficaz herramienta de planificación, desarrollo, y control.

Las actividades a efectuar de un organismo, deberán estar enfocadas a lograr su ejecución en plazos no mayores de dos años, para lo cual se fijan los programas específicos de acción inmediata, que es una de las principales finalidades de Presupuesto por Programas.

En la actualidad no existe uniformidad en cuanto a la estructuración de los programas a incluirse dentro de un presupuesto.

Se tendrían una serie de ventajas si se hiciera la presentación uniforme de programas dentro de un sistema presupuestario, entre estas se señalan las siguientes:

- A. Podría hacerse una comparación entre los programas de los sectores de la actividad pública con base en conceptos uniformes de presentación.
- B. Mejor apreciación de los beneficios del programa y sus costos, lo que permitiría determinar los grados de preferencia de un programa respecto de los demás.
- C. Sería factible estudiar el grado de compatibilidad y consistencia interna de cada programa, ya que mostrarían las metas, los medios para alcanzarlas, y el costo total del programa. El establecimiento del coeficiente de rendimiento de los recursos, permitiría medir el grado de eficiencia con que se les está empleando y así determinar la consistencia entre las metas y los medios.
- D. Sería viable establecer una coordinación entre los programas de acción a corto plazo y los proyectos de desarrollo a largo y mediano plazo, mediante una adecuada estructuración de los programas presupuestarios.





- E. Facilitará identificar y medir los costos finales de las actividades específicas, tanto en términos generales, como unitarios.
- F. Mejor control de los resultados y contabilización de gastos, estableciendo una comparación entre gastos proyectados y gastos efectivos; entre metas propuestas y las alcanzadas, para evaluar la eficiencia de operación del Organismo.

El avance técnico logrado por México y otros países industrializados, ha sido resultado de la combinación de esfuerzos del pueblo, gobierno e iniciativa privada. El incremento del valor de las exportaciones ha influido en el desarrollo económico, e impulsado la industrialización, permitiendo una mayor captación de recursos por parte del estado.

## **II CONCEPTO**

Según la División Fiscal de las Naciones Unidas, el presupuesto por programas “es un sistema en que se presta particular atención a las cosas que un gobierno realiza, más bien que a las cosas que adquiere, como serían: servicios personales, provisiones, equipos, medios de transporte, etc., ya que estas no son sino medios que emplea para el cumplimiento de sus funciones, que pueden ser carreteras, escuelas, casos tramitados, etc. “

El Presupuesto por Programas es un conjunto de técnicas y procedimientos que sistemáticamente ordenados en forma de programas y proyectos, muestran las tareas a efectuar, señalando objetivos específicos y sus costos de ejecución, además de racionalizar el gasto público, mejorando la selección de las actividades gubernamentales. En la programación presupuestaria, el Presupuesto por Programas es el instrumento que cumple el propósito de combinar los recursos disponibles en el futuro inmediato, con las metas a corto plazo, creadas para la ejecución de los objetivos de largo y mediano plazos.

## **III. OBJETIVOS**

El Presupuesto por Programas y Actividades, pertenece a la Técnica Presupuestal, por lo tanto, persigue los mismos objetivos generales, o sean: de Previsión, Planeación, Organización, Coordinación, Dirección, y Control

Además de esos objetivos, existen los peculiares o propios de él, como es el tener en los campos del Proceso Administrativo todo estructurado jerárquicamente por:

### **Funciones**

Subfunciones

Programas de operación

++ Subprogramas

++ Actividades, y

++ Tareas

Programas de inversión

- ++ Subprogramas
- ++ Proyectos
- ++ Obras, y
- ++ Trabajos específicos

Con este tipo de presupuestos se tiene más profundidad en el estudio y realización de todo, por lo que permite un mayor control interno, se evalúa y conoce la eficiencia en cada una de las partes, por lo que sus objetivos son específicos, de gran profundidad y análisis, *para racionalizar el gasto, de acuerdo con la eficiencia.*

Otro de los objetivos sobresalientes es conocer las actividades, y ordenarlas jerárquicamente por su importancia, para seleccionar cuáles se pueden abordar y a qué grado de profundidad o desarrollo.

Facilita la Administración por Excepciones, combinando los recursos disponibles inmediatos, con las metas a corto plazo.

Presta más atención a lo que se realiza, que a lo que se adquiere.

#### **IV. ESTRUCTURA**

Un sistema de presupuesto por programas y actividades, está formado por un conjunto de categorías, en virtud de las cuales, se distribuyen o clasifican los fondos para hacer lo programado, esto debe precisarse e integrarse en una nomenclatura uniforme en la que se apoye técnicamente la programación del presupuesto.

##### **1. FUNCION**

Es el conjunto de gastos presupuestales, cuya finalidad inmediata, o a corto plazo, es la de proporcionar un servicio público determinado.

##### **2. PROGRAMA DE OPERACION**

Es el instrumento destinado a cumplir con una función, mediante la fijación de metas u objetivos, ya sean éstos cuantificables o no; y para cuya realización se emplearán tanto recursos materiales como humanos y , financieros; los cuales previamente serán costeados.

Su ejecución quedará a cargo de una dependencia ejecutora del mismo.

- A. **SUBPROGRAMA.** Es una subdivisión de un programa, según su función específica, y mediante metas parciales.
- B. **ACTIVIDAD.** Es la realización de una meta u objetivo de acuerdo a un programa o dentro de un subprograma; es decir, la realización de ciertos trabajos mediante el empleo de los recursos materiales, humanos, y financieros para cumplir con las metas de los mismos.

C. TAREA. Operación específica dentro de un proceso gradual y a través de la cual se obtiene un resultado parcial.

### **3. PROGRAMA DE INVERSION**

Instrumento a través del cual se fijan las metas a obtener, mediante la aplicación de recursos para aumentar la capacidad operativo.

- A. SUBPROGRAMA. Subdivisión del programa en áreas específicas en las que se llevarán a cabo los proyectos de inversión.
- B. PROYECTO. Es el conjunto de obras por realizar dentro de un programa o subprograma de inversión, para la obtención de bienes capital determinados por el programa o subprograma.
- C. OBRA. Parte de un proyecto, es un bien de capital específico.
- D. TRABAJO. Es el esfuerzo precisado dentro de un proceso.

### **4. CLASIFICACION DE LOS PROGRAMAS**

A) GENERAL. Dentro de los proyectos, tanto la obra como el trabajo, sirven de análisis, control, y evaluación de los mismos, por parte de las entidades controladoras y ejecutaras. Esta clasificación es tanto para los programas de operación como para los de inversión, en la forma siguiente:

- Básicos
- De apoyo directo
- De apoyo interno general
- De apoyo indirecto y/o difundido

a) *Programas Básicos.* En este tipo de programas el principal objetivo es la atención directa de las necesidades de la comunidad. Como ejemplo se puede citar la necesidad de educación primaria.

b) *Programas de Apoyo Directo.* Sirven de base para que se concreten los programas básicos tanto del ejercicio en curso como los de ejercicios posteriores. Como ejemplo se tiene la construcción de escuelas.

c) *Programas de Apoyo Interno General.* Este tipo de programas comprenden todas las actividades que desempeña una secretaría en función de los programas finales que son de su competencia y que deba desarrollar. Por ejemplo, la planificación escolar.

c) *Programas de Apoyo Indirecto y/o Difundido.* Por medio de estos programas se otorgará respaldo a los programas básicos de Gobierno.

B) PROGRAMAS PRESUPUESTARIOS, POR SUS CARACTERISTICAS:

- a. *Programas Simples Estructuralmente.* No pertenecen a una subdivisión de subprogramas, sino que pasan directamente a las actividades o proyectos.

- b. *Programas Complejos Estructuralmente.* Pasan a los subprogramas y de ahí a las actividades o proyectos.
- c. *Programas Simples Institucionalmente.* Serán ejecutados por un solo organismo, de acuerdo a su estructura.
- d. *Programas Complejos Institucionalmente.* Su ejecución se asigna a varios organismos, de acuerdo a su nivel jerárquico.
- e. *Programas Nacionales.* Comprenden todo el País o casi su totalidad.
- f. *Programas Regionales,* No integran todo el País, sino sólo de una a tres regiones.
- g. *Programas de Funcionamiento.* Su objetivo es la producción de bienes o la prestación de servicios, mediante el empleo de la capacidad instalada.
- h. *Programas de Transferencia de Capital.* Sirven de intermediarios para el traspaso de recursos financieros a las personas o entidades que los van a utilizar en su consumo.
- i. *Programas Financieros.* No producen bienes o servicios, pero generan una transacción bilateral.
- j. *Programas Temporales.* Son de ejecución transitoria, durante algunos períodos.
- k. *Programas Permanentes.* Son los que se ejecutan todo el tiempo.

## **5. CLASIFICACION DE LOS PROYECTOS**

También dentro de los proyectos se establece la clasificación con base en la finalidad de los mismos, en:

- A) SIMPLES. Creación de una obra con la finalidad de prestar un solo servicio.
- B) COMPLEJOS. Creación de una obra para producir varios servicios.

## **6. DIFERENCIA ENTRE ACTIVIDAD Y PROYECTO**

Tanto las actividades como los proyectos, son subdivisiones de un programa.

La diferencia entre ambos, estriba en que la actividad se realiza dentro de un programa de operación y se repite periódicamente; en tanto que el proyecto corresponde a un programa de inversión, que se efectúa por una sola vez.

Con el fin de que se vean con más claridad los conceptos expuestos, se presenta el siguiente ejemplo:

Función	EDUCACION
Subfunción	ENSEÑANZA MEDIA
Programa	BACHILLERATO
Subprograma	AUDIOVISUAL
Actividad	PREPARACION DE MATERIAL

Según se aprecia, la relación existente entre las distintas categorías, guarda un orden descendente; un conjunto de tareas acaban una actividad, un conjunto de actividades forman un subprograma, y así sucesivamente, hasta integrar las funciones.

Sin embargo, cabe hacer notar que el presupuesto por Programas no es tan sólo una clasificación de gastos, es un método que coordina los recursos disponibles con los objetivos que se pretenden alcanzar.

### **7. UNIFICACION DE LA CLASIFICACION PRESUPUESTARIA**

La coordinación entre los planes de desarrollo económico y social con los presupuestos, se logra a través de la unificación en la clasificación que sirve de base a los procesos de planificar y presupuestar en forma simultánea.

Las entidades ejecutoras serán las encargadas de llevar a cabo las actividades de los programas que les son encomendados, los cuales tendrán su identificación dentro de la siguiente clasificación:

- Según el objeto del gasto
- Administrativa, por ramas a instituciones
- Económica
- Por funciones
- Sectorial
- Por Programas y Actividades

A) SEGUN EL OBJETO DEL GASTO. Se hace la identificación del gasto con lo adquirido, y centra su interés en el aspecto contable de las operaciones. Su finalidad es la de detallar todos los gastos en que se incurren en la realización de un programa, indicando también los respectivos renglones del costo.

Esta clasificación se combina con el Presupuesto por Programas, llegando entre ambos a ligar las cosas que se van a realizar con las que se van a adquirir, determinando el uso del dinero que le ha sido asignado al programa, cuando sea posible.

B) ADMINISTRATIVA, POR RAMAS O INSTITUCIONES. Se presta especial atención al gasto público por instituciones, y su finalidad es otorgar facilidad en la administración de los fondos para la ejecución de los programas.

C) ECONOMICA. Se basa en el empleo adecuado de los gastos y los ingresos. Este tipo de presupuestos presentan los gastos corrientes del Gobierno, los de inversión, otorgamiento de subsidio, y los préstamos gubernamentales. Mediante esta clasificación se determina la proporción de los gastos públicos en relación con el producto nacional y su distribución.



Igualmente se tratan de ordenar las transacciones gubernamentales, según su naturaleza y sus efectos en la vida nacional.

D) **POR FUNCIONES.** Su principal objetivo consiste en el detalle de los servicios que presta el Gobierno y que cubren con las contribuciones de los ciudadanos.

Estos servicios pueden referirse al aspecto económico o sea prestación de un servicio en las áreas productivas o de bienes primarios tendientes al fomento y desarrollo económicos; también pueden referirse al aspecto de protección social o sean a aquellos servicios que aceleren el desarrollo económico-social de la comunidad, pudiéndose hacer tantos detalles de servicios, como necesidades haya en la comunidad.

E) **SECTORIAL.** Es una variante de la clasificación anterior, muestra las áreas de actividad, prestando especial atención a los objetivos concretos en dichas secciones.

La clasificación sectorial señala como áreas de actividad las siguientes:

a) Sectores económicos:

- Agricultura y Ganadería
- Minería
- Energía y Combustibles
- Industria de Transformación y de Construcción
- Transportes, almacenamiento, y comunicaciones
- Comercio

b) Sectores sociales:

- Educación
- Investigación y servicios científicos
- Salud Pública
- Previsión Social
- Vivienda y servicios comunales

c) Sectores de servicios generales:

- Administración General
- Justicia y Policía
- Defensa Nacional
- Finanzas

La finalidad de esta clasificación es la de crear áreas de actividad homogéneas, para que en los planes de desarrollo y el presupuesto se les clasifique en igual forma.

F) **POR PROGRAMAS Y ACTIVIDADES.** Su objetivo es el de relacionar los gastos con los resultados que se esperan obtener, mediante la agrupación de

dichos gastos en programas y el señalamiento de las actividades a realizar para la ejecución del programa.

## **V. ETAPAS EN LA IMPLANTACION**

A) Fijación de las cuotas del ingreso nacional que absorberá el sector público y establecimiento de cuotas para distribuir los recursos en las diversas dependencias, distinguiendo entre las partidas que se destinarán a inversiones, y los fondos de consumo.

B) Elaboración de programas de trabajo, procurando definir la responsabilidad de los funcionarios respectivos.

C) Examen de la estructura administrativa, con objeto de responsabilizar a cada departamento de un programa completo, o parte de él.

G) Definición de metas a alcanzar dentro de cada programa o actividad.

E) Organización de un sistema de informes internos, de manera que puedan compararse los resultados que se obtengan, con el programa establecido.

F) Elaboración de registros contables, en que sea factible adaptar los diferentes conceptos a la estructura misma de los programas, clasificando los gastos en unidades representativas del trabajo realizado.

## **VI. CODIFICACION PROGRAMÁTICA PRESUPUESTARIA**

Es necesidad primordial del Presupuesto por Programas, la codificación, con la cual se tiende a uniformar la terminología, las operaciones, etc., en materia del presupuesto.

Para tal efecto, la codificación se elaborará tomando sólo como base de ejemplificación, el aspecto de *Educación Superior*.

Por medio de la codificación programática se obtendrán:

1 .Un costo programático que incluye los costos por:

- A. Funciones
- B. Tipos de programas
- C. Programas
- D. Subprogramas

2. Un costo presupuestal que determinará el costo por:

- A. Dependencia
- B. Subdependencia
- C. Partida

EJEMPLO:



**FUNCION.** Entendiéndose por este concepto, al conjunto de actividades tendientes a cumplir con los objetivos de la Entidad, en este caso, su código se forma con un dígito, como a continuación se aprecia en el siguiente ejemplo aplicado a la enseñanza:

<b>CODIGO</b>	<b>FUNCION</b>
1	Docencia
2	Investigación
3	Difusión cultural
4	Administración

**PROGRAMA.** Tomando en cuenta la clasificación de:

a) *Básico.* Son aquellos programas cuyo objetivo está íntimamente ligado a una función.

b) *Auxiliar.* Contribuyen a la realización de las actividades básicas de una función.

c) *De obra.* Son los programas que tienen como finalidad la construcción, ampliación, y mantenimiento de obras, inmuebles, e instalaciones. Su código se formulará con un dígito, como sigue:

<b>CODIGO</b>	<b>TIPO DE PROGRAMA</b>
1	Básico
2	Auxiliar
3	De obras

Tomando en cuenta el concepto de lo que es un programa, o sea el conjunto de actividades homogéneas entre sí, en las que se produce un resultado. Su código se forma de dos dígitos:

<b>CODIGO</b>	<b>PROGRAMA</b>
01	Mantenimiento de Edificios e Instalaciones



**SUBPROGRAMA.** Subdivisión de un programa específico, para facilitar su ejecución en un campo también preciso. Su código se integra igualmente de dos dígitos:

<b>CODIGO</b>	<b>SUB-PROGRAMA</b>
02	Obras Civiles

**DEPENDENCIA.** Es la división de la estructura de la Entidad; estas divisiones son órganos que responden a actividades homogéneas y específicas, y el código de la dependencia se forma de tres dígitos, correspondiendo el primero al ramo, el segundo al grupo, y el tercero a la dependencia.

**CODIGO DEPENDENCIA**

111	Dependencia encargada de prestar servicios de mantenimiento a los edificios en instalaciones propiedad de la Entidad
-----	--

**SUB-DEPENDENCIA.** División secundaria de la estructura de la Entidad, y primaria de la dependencia. Cada sub-dependencia corresponderá a la unidad ejecutara de un subprograma.

El código se compone de dos dígitos:

<b>CODIGO</b>	<b>SUB-DEPENDENCIA</b>
00	Sub-Dependencia

**PARTIDA.** Indica el concepto del gasto. El código se forma de tres dígitos:

<b>CODIGO</b>	<b>PARTIDA</b>
311	Materiales de mantenimiento para edificios e instalaciones.

De acuerdo con el código al que se ha venido haciendo mención en los conceptos anteriores, éste se vería integrado de la siguiente manera:

4.3.01.02.111.00.311

El ejemplo que sirvió de base para su estructuración, fue el siguiente:

Se compran materiales para la restauración de aulas, este servicio será solicitado a la dependencia encargada del mantenimiento de los edificios e instalaciones.

Por lo tanto, su código, de acuerdo con lo expuesto es:

- 4. *Función:* "Actividad de Apoyo"
- 3. *Tipo de Programa:* "Obras"
- 01. *Programa:* "Mantenimiento de Edificios e instalaciones"
- 02. *Sub-programa:* "Obras civiles"
- 111. *Dependencia:* "La encargada de prestar ese servicio"
- 00. *Sub-dependencia:* "En este caso no hay" (por esto tiene ceros).
- 311. *Partida:* Materiales de mantenimiento para edificios e instalaciones.

Lo esencial en el Presupuesto por Programas son las diversas jerarquías, con objetivos parciales enfocados todos a un fin general.

Con la finalidad de tener establecida la jerarquía, importancia, y las partes que forman cada programa, deberá elaborarse una estructura programática, a través de un catálogo semejante al contable, en el cual se clasifiquen todos los programas por grupos principales.

En este catálogo el objetivo general será el indicador de la clasificación, siendo por lo tanto las características particulares y propias del mismo, los que determinen su estructura.

## **VII. MEDICIÓN DE RESULTADOS Y COSTOS**

### **1. MEDICION DE RESULTADOS Y DE COSTOS**

#### **MEDICION DE RESULTADOS**

Este aspecto se refiere a la relación de los costos con las metas alcanzadas, examinando el progreso, atraso, etc., en el logro o no de las mismas y los objetivos de programa, para así realizar, a tiempo, las modificaciones o adaptaciones necesarias.

Constituye un informe que presenta el análisis y evaluación de la parte financiera en relación al programa, esta medición deberá tener una periodicidad de rutina sobre elementos significativos, dependiendo de la meta que contengan los programas.

El informe de medición de resultados se hará por unidades absolutas o relativas, estableciéndose registros que controlen los aspectos de cada caso en particular, tanto en los programas de inversión, como en los de tipo administrativo o de servicios.

Dentro del Sistema de Presupuestos por Programas, se hace necesario el empleo de coeficientes de rendimiento, que son las comparaciones o relaciones de datos que coadyuvan a la evaluación de los resultados y en la toma de decisiones; ya que no sólo es importante saber que se están obteniendo utilidades, sino cerciorarse de que éstas sean óptimas, lo cual se puede conocer comprobando que los recursos se están aprovechando en la mejor forma posible.

## MEDICION DE COSTOS

Se puede efectuar mediante las técnicas de valuación conocidas:

- Costos Históricos
- Costos Predeterminados: Estimados, y Estándar.

Los Costos Históricos son valores acontecidos.

Los Costos predeterminados, como su nombre lo indica, se basan en cálculos anteriores a su ejecución; existiendo una subdivisión: estimados y estándar. El primero es sobre bases empíricas y el segundo sobre bases científicas.

El Presupuesto por Programas cae dentro de la clasificación de costos predeterminados, subdivisión estimados, con algo de estándar.

En la técnica de Presupuestos por Programas, se aplican los siguientes conceptos:

*a) Costo Total del Programa.* Comprende el valor total de los bienes y servicios utilizados en todas las actividades de un programa.

*b) Costo Unitario de las Metas.* Representa el valor de cada producto final a alcanzar. Por ejemplo: costo de cada individuo a alfabetizar.

*c) Costo de la Actividad.* Incluye el valor de los bienes y servicios utilizados en cada actividad.

**Costo Unitario de Cada Actividad.** Determina el valor de cada unidad de resultado o trabajo.

e) *Costo de Materiales y Servicios.* Comprende el valor de los salarios y material directo para la realización de un programa, proyecto, o actividad.

En cada programa y actividad se hará la agrupación de los gastos por partidas, para así formar un costo total, el cual se relacionará con cada una de las metas y poder determinar costos unitarios.

Lo anterior implica la necesidad de establecer un Sistema de Contabilidad por Programas, para con base en él, obtener información de ejecución y un control financiero.

El control financiero se puede realizar de dos maneras:

- Mediante el control de fondos asignados.
- Mediante el control del costo del programa.

El control de fondos se ejerce a través de:

- Cuotas asignadas a las organizaciones usuarias.
- Planificación de los mismos, en relación con el período de disponibilidad.
- Información periódica del monto de las cuotas, lo que se ha gastado, y el saldo disponible.

El control de los programas se hará a través de una planificación financiera, señalando la responsabilidad de las unidades ejecutaras para la realización de los programas; se aprobarán presupuestos de operación, en los que se establecerán metas flexibles de costos en relación con los calendarios de trabajo de los programas asignados. Si estos presupuestos de operación se cambian con los datos contenidos en las cuentas por actividades de los programas, darán los informes sobre los resultados en relación con los programas y el plan financiero aprobados.

## 2. EVALUACION DE RESULTADOS Y DE COSTOS

Con base en la medición de Resultados y de Costos, es como se puede hacer la evaluación de los mismos, mediante el análisis, revisión e interpretación de ellos, para la formación de un juicio y así poder determinar si se está procediendo correctamente, o de lo contrario se tomen las decisiones necesarias para la corrección.

Estos juicios servirán de plataforma a los directivos para la toma de decisiones futuras y para la obtención de mayor eficiencia, así como, obviamente un costo óptimo.

## 3. VALUACION DE RESULTADOS Y DETERMINACION DE COSTOS

Para llevarlos a efecto, se utilizan los siguientes conceptos clasificados estructuralmente:

- A. NECESIDAD PÚBLICA. Es aquella que la comunidad estima vital y de repercusiones sociales. Frente a ella El Gobierno se fija una meta.
- B. OBJETIVOS. Son la expresión cualitativa de ciertos propósitos. Desde el punto de vista del Presupuesto por Programas, los objetivos se expresan en función de metas por realizar; por lo tanto al medir la ejecución de las metas, se sopesará también la consecución de los objetivos.
- C. META. Es el propósito que autodetermina El Gobierno, pero cuantificado. Es la cualificación del objetivo.
- D. Para el logro de una meta, se realizarán pasos intermedios que representarán el volumen de trabajo hecho en las diferentes actividades.
- E. VOLUMEN DE TRABAJO. Son las acciones intermedias al logro de un producto final.
- F. PRODUCTO FINAL. Es un factor limitante en el Presupuesto por Programas. Está representado por los logros efectuados por la actividad estatal.
- G. SUBPRODUCTO FINAL. Es la segregación de las partes de un producto termina.
- H. FUERZA DE TRABAJO. Es el tiempo efectivamente invertido en un trabajo, requiere del uso de una unidad de tiempo.

Las unidades de medida pueden ser:

*Horas-hombre, días-hombre, años-hombre*, lo que significa el trabajo de un hombre en esos lapsos. Cuando un individuo interviene en varios programas, deberá contarse el tiempo y el costo de cada uno de ellos.

El coeficiente de rendimiento de la fuerza de trabajo, es la relación entre el lapso-hombre con el número de unidades de producto final, para así determinar su productividad. También es necesario medir las unidades de material requerido para las operaciones de un programa.

Para la determinación de los gastos de materiales y personas, se hará uso de coeficientes de rendimiento, los cuales indicarán las relaciones entre los resultados obtenidos y los recursos empleados; aplicando dicho coeficiente, se calcula el volumen de los mismos en los programas, subprogramas, o actividades, los cuales tendrán una clasificación según sea su naturaleza: de personal, material, equipo, etc.

La unidad ejecutara del programa será una dirección general; la del subprograma un departamento, y la de la actividad una sección. La suma de los costos parciales de estas unidades formarán el costo total.

El costo unitario se obtiene dividiendo el costo de operación entre el número de productos finales o de trabajos realizados, tanto en programas, como subprogramas, y actividades.

Es conveniente también la determinación del costo unitario de acuerdo a la clasificación de los gastos en: remuneraciones personales, materiales, equipo, etc.



Las técnicas de valuación conocidas (históricas o reales, y predeterminadas) se sugiere se utilicen en los siguientes casos:

*Las Históricas o Reales*, para el ejercicio del presupuesto.

*Las Predeterminadas*, se subdividen según su grado de profundidad en el estudio, y se emplearán para la determinación del presupuesto, pero ocupándolas de acuerdo con esa profundidad, como a continuación se aconseja:

*Predeterminadas-Estimadas*, para la obtención del presupuesto, en general.

*Predeterminadas-Estándar*, para aquellas partidas presupuestales que sean de valor reconocido, y que se presume no tendrán o no deberán tener variación, para que sean un patrón o medida de eficiencia entre lo presupuestado y lo ejercido, siendo sus diferencias superaciones, o deficiencias.

En cualquier caso de aplicación de la técnica predeterminada, al comparar lo presupuestado con lo ejercido, aparecerán discrepancias o diferencias, que serán verdaderas llamadas de atención, estudiando, analizando, y superando las de mayor cuantía, lo cual contribuye a la Administración por Excepciones.

## **VIII. DIFERENCIAS CON EL PRESUPUESTO TRADICIONAL**

El Presupuesto por Programas, es un nuevo concepto de aplicación de la técnica presupuestal, y aunque los resultados que se obtienen con su implantación son más objetivos en los organismos gubernamentales, empresas descentralizadas, entidades estatales, etc., su uso no está limitado a ellas, ya que puede adaptarse a cualquier tipo de negocios con resultados satisfactorios.

Se considera como una innovación, por la forma en que presenta los conceptos tradicionales, característicos del presupuesto público, ya que los gobiernos primero estiman sus gastos, y después estudian la forma de allegarse recursos para satisfacerlos, pero esa estimación, que en el presupuesto normal está representada exclusivamente por cifras, soportadas por estimaciones que se basan en estudios estadísticos y proyecciones de hechos pasados a probables sucesos futuros, en el Presupuesto por Programas se convierten en planes perfectamente estructurados, que analíticamente expuestos, muestran programas fundamentados en aquellas actividades que el Gobierno debe realizar para poder subsanar las necesidades de los gobernados.

## **IX. VENTAJAS Y LIMITACIONES**

### **1. VENTAJAS**

A) Existe una mejor planeación de trabajo, puesto que se hacen estimaciones sobre la actividad de cada programa, los funcionarios deben decir la cantidad de servicios que deberán prestar en el ejercicio, indicando además el costo de cada uno de ellos.



- B) Se acumula información indispensable para hacer revisiones constantes, en donde se puede apreciar si los planes se están cumpliendo.
- C) A través de los índices de aprovechamiento, que se desprenden de sus actividades, se evalúa la eficiencia en operación de cada una de las dependencias encargadas de la ejecución de los proyectos.
- D) También por medio de los índices de rendimiento, se facilitan las decisiones tendientes a disminuir los costos.
- E) Es más fácil detectar las funciones que se duplican, en cuanto a que todos los programas se encuentran debidamente controlados.
- F) Y por último, por su estructura, es más comprensible para el público en general, y hasta para la misma persona que lo elabora.

## **2. LIMITACIONES**

- A) Debido a que la medición de resultados está basada en aquellas actividades gubernamentales que pueden catalogarse como cosas hechas, puede prestarse a confusiones por parte de; programador del presupuesto, bien porque las metas que elija no sean representativas, o porque las cosas realizadas no sean aplicables a algún programa.
- B) Ocasiona que se pueda pensar que todas las actividades estatales son medibles, aun cuando muchas de ellas sean realmente inmateriales, haciendo que pueda dársele demasiado interés a algo que no lo tiene, o por el contrario, despreocuparse de las actividades de vital importancia.

# **PRESUPUESTO BASE CERO**

## **I. INTRODUCCION**

En la búsqueda constante de nuevas técnicas que ayuden a resolver la problemática económico-financiera, que hoy en día se presenta en las empresas como consecuencia no sólo de la elevación desmedida de sus costos de operación, sino también de exigencias de cambio, propias de su natural desarrollo, apareció un método presupuestal, dado a conocer por Peter A. Pyhrr, *basado en el Presupuesto Base Cero* que indudablemente aporta nuevos aspectos en este campo y que también por cierto, en nuestro medio, es aconsejable en algunas entidades adaptar en lo posible; tomando en consideración las leyes y costumbres que nos rigen en materia de trabajo y seguridad social, y en las partes en que accionaría, etc., además de la serie de obstáculos que presentará, dada nuestra experiencia administrativa.

## **II. ANTECEDENTES**

Si se toma literalmente la exposición *Presupuesto Base Cero*, como la elaboración del presupuesto sin haber considerado los presupuestos anteriores a lo hecho, entonces este tipo de presupuestos nada tienen de novedad, puesto que se han utilizado, pero no siempre han tenido éxito como presupuesto absoluto o integral, debido básicamente a ser imprácticos y costosos.

Existe un antecedente sobresaliente, de intento de este presupuesto, por parte de Departamento de Agricultura de los EE.UU., para el año de 1964, que fue un verdadero fracaso, puesto que resultó extremadamente laborioso, con obtención de cifras extemporáneas, que lejos de ayudar perjudicaron, por haber retardado todo, y cuando fueron obtenidas, para nada sirvieron.

A pesar de lo expuesto, el Presupuesto Base Cero se ha utilizado con éxito para casos parciales en las entidades, sobre todo cuando se ha viciado la determinación del presupuesto con partidas que por "inercia", o por costumbre se habían presupuestado, y que al aplicar el Base Cero, se observó que no eran necesarias, por lo que se erradicaron. Esta forma de presupuestar es muy aplicable al sector público donde es común que existan partidas de este tipo, improductivas, etc.

Lo que ha puesto como novedad la expresión de Presupuesto Base Cero, ha sido la modalidad que le ha dado el norteamericano Peter A. Pyhrr, supuestamente a ese tipo de presupuestos.

La obra de Pyhrr fue el resultado de arduos estudios y grandes experiencias en la División de Asesoría e Investigación de Texas Instrumentos (1970) y posteriormente en el presupuesto del Ejecutivo de Estado de Georgia, con lo que demostró que para que un método de presupuesto pueda asignar eficazmente los escasos recursos disponibles, deberá basarse en los mismos principios y procedimientos generales, aunque las técnicas específicas de implantación difieran ligeramente, ya que habrá que ajustarlas y adaptarlas a las necesidades propias de cada organización para convertirlas en una herramienta útil tanto para la iniciativa privada como para el gobierno, la cual deberá dar solución simultánea a dos interrogantes:

1. ¿Dónde y cómo se pueden emplear más eficazmente los recursos económicos de la entidad?
2. ¿Qué cantidad de recursos deberán emplearse?

Esto naturalmente requiere un proceso de elaboración de presupuestos que obligue a identificar y analizar lo que se quiere, en conjunto, a fijar metas y objetivos, a tomar decisiones de operaciones necesarias, evaluar los cambios de responsabilidad y cargas de trabajo durante la elaboración como parte integral del proceso.

### **III. ¿QUE ES EL PRESUPUESTO BASE CERO?**



*El Presupuesto Base Cero* es una metodología de planeación y presupuesto que trata de reevaluar cada año todos los programas y gastos de una entidad organizacional, de ahí su denominación. Se emplea el término planeación porque en su elaboración se establecen programas, se fijan metas y objetivos, y se toman decisiones relativas a la política básica de la organización, se analizan en detalle las distintas actividades que se deben llevar a cabo para implantar un programa, se seleccionan las alternativas que permitan obtener los resultados deseados, y se hace un estudio comparativo de sus beneficios y costos correspondientes.

La acepción, simple y llana que utiliza Pyhrr, es en términos generales, sobre este tipo de presupuesto: *El Presupuesto Base Cero por medio de "Paquetes de Decisión"*, es decir, los paquetes de decisión se elaboran bajo Presupuesto Base Cero.

Con esa concepción se desarrolla todo lo referente al tema.

#### **IV. ¿COMO ES EL PRESUPUESTO BASE CERO?**

La secuela lógica para una presupuestación con base cero es:

1. Identificar y analizar cada una de las *diferentes actividades existentes y nuevas* de la empresa, en "Paquetes de Decisión".
2. Evaluar y categorizar todos los paquetes de decisión por medio de un estudio de costos-beneficio o en forma subjetiva.
3. Asignar los recursos conforme a los dos puntos anteriores.

#### **V. ¿QUE ES EL PAQUETE DE DECISION?**

Dada la característica de que en el Presupuesto Base Cero de Pyhrr es indispensable la utilización de *Paquetes de Decisión*, en forma jerárquica y de consolidación, mediante la cual los paquetes se van clasificando por su importancia en forma descendente, para tomar decisiones, es necesario conceptualizar qué se entiende por ello:

*Paquete de Decisión* es el documento que identifica y describe una actividad específica de tal manera que la administración pueda:

Evaluarla y jerarquizarla con relación a otras actividades que compiten por los mismos o similares recursos limitados y

B) Decidir si la aprobará o desaprobará.

La descripción completa de cada actividad, función u operación que la Administración necesita para evaluarla y compararla con otras similares incluye:

- a) Metas y objetivos
- b) Consecuencias de no aprobar la actividad
- c) Medida de rendimiento
- d) Otros posibles recursos de acción
- e) Costos y beneficios

Los paquetes de decisión se pueden clasificar en dos grupos:

1. De eliminación mutua; o sean aquellos que presentan diversas alternativas para realizar la misma actividad, eligiéndose la mejor, excluyendo los paquetes restantes y
2. De incremento, son aquellos que presentan diferentes niveles de actividad o costo.

## **VI. INTEGRACION DE LOS PAQUETES DE DECISION**

Los Paquetes de Decisión son formados a *nivel básico* por los gerentes departamentales, puesto que ellos son los que están en contacto directo con las actividades, lo cual estimula su interés y participación en el estudio y selección de alternativas, siendo ellos los responsables del presupuesto aprobado.

El proceso de formulación de los paquetes, se inicia con la identificación que realiza cada gerente departamental de las actividades vigentes de su área, calculando su costo, absteniéndose de involucrar alternativas o incrementos.

Tomando como base las operaciones de este paquete de decisión, preliminares, el gerente departamental analiza sus planes para el año siguiente, ayudado de las suposiciones formales que ha emitido su alta gerencia (Administrador en Jefe) relativas a niveles de actividad, aumentos de sueldos y salarios, prestaciones al personal, políticas de desarrollo y otros aspectos semejantes. Estas suposiciones formales son necesarias para los gerentes departamentales en virtud de que les permite:

- a. Determinar de manera uniforme los recursos indispensables para el presupuesto siguiente.

- b. Planear y establecer las actividades para el siguiente período.
- c. Detectar y analizar las variaciones de costos obtenidos durante el presupuesto del año vigente.
- d. Revisar las suposiciones, controlar la frecuencia de esas revisiones, y
- e. Mantener detalle de la revisión de suposiciones, así como de los cambios de niveles de actividad y costos que las revisiones ocasionan.

Para determinar los costos del año siguiente, los gerentes de departamento formulan su lista preliminar de paquetes de decisión, incluyendo la serie formal de suposiciones relativas a las operaciones del año próximo, ajustan los costos según los cambios de niveles de actividad, aumento de sueldos y salarios con base anual, los gastos de personal y operaciones no ocurridos en el año presupuesto vigente o que no se incurrirán en el año presupuestal próximo.

Es en este momento en que el gerente departamental está en condiciones de desarrollar su conjunto final de paquetes de decisión, basándose en sus paquetes de negocios rutinarios, mediante la separación de cada uno de ellos para integrar paquetes de exclusión mutua y de incremento en su caso, anotando las alternativas desechadas como conceptos finales de] documento relativo a paquetes de decisión. Si decidiera que alguna de estas alternativas constituye paquete base más razonable o realista para determinada actividad, que aquél que se ha colocado en su lista, sólo tiene que intercambiar los dos y desarrollar un grupo de paquetes de incremento en derredor del nuevo paquete base.

Al ser analizadas las actividades vigentes, se deben identificar aquellas que pueden ser nuevas en el área para el año siguiente, e integrar paquetes de decisión que las controlen agrupándolas al conjunto final.

Como se observa, los "Paquetes de Decisión" requieren de un estudio tal, que se identifica perfectamente con el nombre *base cero*, pero no todo el presupuesto se puede elaborar por medio de ese tipo de paquetes, porque además de costoso, en muchos casos no es aplicable.

A continuación se procede a la jerarquización de los paquetes de decisión que es la técnica mediante la cual se pueden asignar los recursos limitados de la Entidad, permitiendo al Gerente Departamental pensar en cuánto y dónde se debe gastar.

Esto se logra mediante un listado de todos los paquetes analizados por orden de mayor o menor beneficio, identificados y evaluados en cada nivel de gastos, estudiando simultáneamente las consecuencias de la no aprobación de paquetes de decisión que se encuentren por debajo de ese nivel de gastos.

La jerarquización inicial debe hacerse a nivel básico o de centro de costos, donde se integran los paquetes con objeto de que cada gerente departamental pueda evaluar la importancia relativa de sus propias actividades y categorizar sus paquetes conforme a ella.

Posteriormente, el administrador del siguiente nivel junto con los gerentes departamentales, revisan y estudian esas jerarquizaciones y las utilizan como guía para elaborar una sola consolidada de todos los

Paquetes que presentan los niveles inferiores. Naturalmente que la mejor manera de lograr esta categorización de paquetes sería constituyendo un comité formado por los gerentes departamentales y un administrador del nivel inmediato superior que hiciera las veces de presidente.

Teóricamente podría integrarse una jerarquización de paquete de toda la Entidad, para ser juzgada por la alta gerencia, a quien le representaría una gran cantidad de trabajo, resultándose casi imposible hacerlo. Por otra parte no es conveniente que los paquetes de decisión sólo sean juzgados a nivel de los Centros de Costos, ya que la Gerencia Departamental no podría realizar cambios compensatorios entre diferentes centros de costos o entre departamentos mayores de la entidad.

Para solucionar el problema se principia por agrupar los centros de costos de manera natural, de acuerdo a sus tipos de actividad, formando jerarquizaciones consolidadas para cada grupo.

La amplitud y profundidad organizacional de tales grupos se determina conforme a tres factores:

1. Número de paquetes involucrados, tiempo y esfuerzo requeridos para revisarlos y jerarquizarlos.
2. Capacidad y disposición de los gerentes departamentales para categorizar actividades con los que no están familiarizados.
3. Necesidad de revisar ampliamente, atravesando límites organizativos, para determinar cambios compensatorios de o niveles de gastos. Esto es fundamentalmente importante cuando es necesario recordar los niveles de gastos para combatir deficiencias en las utilidades.

El proceso de jerarquización generalmente implica tres problemas:

- 1o. Número excesivo de paquetes de decisión a evaluar y categorizar.
- 2o. Dificultades conceptuales para jerarquizar los paquetes considerados obligatorios desde el punto de vista ortodoxo u operativo.
- 3o. Insuficiencia de capacidad para juzgar la relativa importancia de actividades diferentes en renglones que requieren evaluación cualitativa.

De estos tres problemas el primero requiere de mayor atención y los restantes se resuelven con la práctica.

Para reducir el número de paquetes a revisar detalladamente por niveles administrativos, sucesivamente superiores, que permita enfocar la atención



de la Alta Gerencia en las actividades jerarquizadas en los niveles inferiores, se recomienda trazar una línea divisoria de gastos en cada nivel organizativo. El comité de cada nivel únicamente revisará en detalle y categorizará en forma consolidada los paquetes de decisión que impliquen gastos inferiores a la línea divisoria, en tanto los paquetes con gastos por encima de esa línea, sólo se revisarán brevemente y de hecho deben serlo en cada nivel sucesivo, permitiendo de esta manera que la Alta Gerencia verifique a satisfacción la importancia relativa de los paquetes que resulten arriba de la línea divisoria y la de los que queden abajo de ésta; es decir los paquetes se deben estudiar y categorizar detalladamente.

En virtud de que el número total de paquetes a revisar tiende a aumentar a cada nivel sucesivamente superior, la línea divisoria tendrá que trazarse más estrictamente cuanto más alto sea el nivel organizacional.

## **VII. PROCEDIMIENTO DE CLASIFICACION UTILIZANDO LOS NIVELES DE GASTOS DE "CORTE"**

Es aconsejable fijar primero la línea divisoria del nivel de consolidación más alto y partir de ahí para establecer las líneas divisorias para los niveles inferiores. Esto se logra en forma más efectiva cuando la Alta Gerencia estime el gasto que será aprobado a su nivel máximo y fije la línea divisoria lo suficientemente abajo de esta cifra probable de gastos, que permita los cambios compensatorios entre las divisiones cuyos paquetes se estarán jerarquizando.

Los niveles de consolidación inferiores precisarán líneas divisorias menos estrictas para su propio uso. Estas líneas deberán fijarse antes de iniciar la consolidación a cualquier nivel.

## **VIII. CAMPO DE ACCION DEL SISTEMA BASE CERO**

El Sistema de Presupuestos Base Cero, como ha quedado expresado, consiste en identificar actividades y en clasificarlas mediante análisis y evaluación de costo beneficio. En consecuencia este proceso de elaboración de presupuestos *puede aplicarle a toda actividad, función u operación donde sea posible determinar esa relación, de costo-beneficio.*

Este tipo de presupuestación en la industria no es aplicable a las operaciones directas de producción ni en los gastos indirectos de fabricación, puesto que del aumento de estos no puede derivarse algún beneficio, es decir no existe relación costo-beneficio. Sin embargo, sí puede adaptarse a todos los demás gastos en que se incurre por los servicios que se proporcionan para ayudar a la producción tales como: mantenimiento, supervisión, planeación de la producción, ingeniería industrial, control de calidad, etc., y además de otras actividades de servicio que representan gastos generales a niveles departamental, de división, o corporativo y que justifican relación de costo-beneficio, como por ejemplo, mercadotecnia, publicidad, personal, protección y seguridad, contabilidad y control, investigación y desarrollo, etc.



En el Gobierno, por ser una organización de carácter eminentemente de servicio que genera beneficios como consecuencia del empleo de los cargos impositivos, bien puede determinarse la relación costo-beneficio.

Por lo expuesto, el Presupuesto Base Cero, es aplicable tanto a las actividades comerciales, industriales, o de servicios de cualquier índole siempre y cuando se pueda detectar la apreciación costo-beneficio, aun cuando resulta mejor su aplicación en los renglones de servicio y mantenimiento de las actividades empresariales que en las de tipo fabril.

## **IX. VENTAJAS E INCONVENIENTES**

### **1. VENTAJAS**

#### **A) PERFECCIONAMIENTO DE PLANES Y OBJETIVOS.**

- a) Identificación, evaluación, y justificación de las actividades propuestas, considerando los diferentes niveles de esfuerzo y medios para desempeñar cada actividad.
- b) Debido a la jerarquización consolidada de actividades, se obtiene una aplicación más justa de los recursos.
- c) Se evita la duplicación de esfuerzos al identificar plenamente las actividades.
- d) La identificación y categorización de los paquetes de decisión ayuda a lograr el nivel de gastos deseado.
- e) Esta técnica presupuestal no provoca cambio especial en la contabilidad normal, únicamente consolida las bases de información y control.

#### **B) OPTIMIZACION DE BENEFICIOS**

- a) Los gerentes pueden ser valorados por las metas y beneficios que establecen en sus paquetes.
- b) Fácilmente se identifican las actividades productivas de las que no lo son.

#### **C) DESARROLLO DE COMITES GERENCIALES.**

- a) Se acrecentó un ambiente de unidad y coordinación para el bien de toda la entidad.

### **2. INCONVENIENTES**

#### **A) PROBLEMAS Y RECELOS ADMINISTRATIVOS:**

- a) Con frecuencia los administradores sienten aprensión ante cualquier proceso que los obligue a tomar decisiones y que requiera de una revisión detallada de sus funciones.
- b) La administración y la comunicación del proceso de presupuestación base cero pueden ser el origen de graves problemas, debido a la participación de un número mayor de gerentes de los que son necesarios en otros procedimientos de planeación o presupuestación.
- c) Generalmente durante el primer año requiere más tiempo que el empleado mediante otros procesos de planeación y presupuestación en los años anteriores.
- d) De no contar con un método formal y apropiado que prevea y revise las suposiciones, se tendrá una inadecuada coordinación entre actividades afines y de servicio.

## B) PROBLEMAS EN LA FORMULACION DE PAQUETES DE DECISION

- a) Determinar las actividades, funciones u operaciones que requieren para integrar un paquete de decisión. Lo que puede ser significativo para un gerente departamental puede no serlo para la alta gerencia.
- b) Establecer el nivel mínimo de esfuerzo, lo cual requiere un juicio de cada gerente y además sujeto a discusión.
- c) Minimizar los costos en el paquete de decisión y conservar al personal a nivel presente. Con frecuencia la reducción de gastos por persona reduce la eficacia de las operaciones.
- d) Es difícil y en ocasiones hasta imposible identificar claramente los medios de trabajo en muchas actividades para su evaluación en forma adecuada.

## C) PROBLEMAS DEL PROCESO DE JERARQUIZACION

- a) Determinar quién hará la clasificación, a qué nivel de la organización será jerarquizado cada uno de los paquetes y, qué métodos y procedimientos se utilizarán.
- b) Evaluar las distintas funciones, especialmente cuando se requiere un criterio subjetivo.
- c) Categorizar los paquetes considerados como de gran importancia o bien como "básicos".

## BIBLIOGRAFÍA

1. BURBANO Ruiz Jorge E. / Ortiz Gómez Alberto; Presupuestos, enfoque moderno de planeación y control de recursos; Ed. Mc Graw Hill, México 2000, 376 pp.
2. RÍO González Cristóbal del, El Presupuesto, Ecafsa. México 2000, 333 pp.
3. WELSCH Glenn A. y colaboradores; Presupuestos, Planificación y Control de Utilidades; Ed. Prentice Hall Hispanoamericana, 5ª edición, México 1990, 697 pp.