



República de Cuba  
Ministerio de Educación Superior  
Instituto Superior Minero Metalúrgico de Moa  
"Dr. Antonio Núñez Jiménez"  
Departamento de Contabilidad y Finanzas

# *Trabajo de Diploma*

*En opción al título de  
Licenciado en Contabilidad y Finanzas.*

*Tema: Análisis Cuantitativo y Cualitativo del presupuesto de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Reparación Capital en Nicaro de los años 2008 y 2009 para la toma de decisiones.*

*Autora: Ana Eldys Muñoz Rodríguez.*

*Tutor: Lic. Yamilka Blanco García.*

*Consultante: Técnico Medio: Marta Virgen Pupo Castañeda.*

*Moa 2010  
Año 52 de La Revolución.*

## *Pensamiento*

*En la disciplina está el secreto de la productividad, en la tecnología, en la organización racional, eficiente; en el uso racional y eficiente de las máquinas, de los recursos humanos. Por eso nosotros tenemos que tener disciplina, tenemos que desarrollar métodos científicos, verdaderamente, de organización y dirección, y tenemos que dominar la tecnología. Por esa vía podemos hacer mucho más de lo que pueden hacer los capitalistas, cuando nosotros perfeccionemos nuestro método de organización, y cuando nosotros seamos capaces de saber dirigir a los hombres que es donde está el secreto por los métodos revolucionarios”.*

*“Fidel Castro Ruz”.*



## *Dedicatoria*

*A mis padres que los amo, por ser tan especiales en mi vida, por su esfuerzo invaluable para contribuir con mi formación personal y profesional, por haberme brindado su apoyo incondicional, su amor y cariño, por darme las fuerzas e inspirarme para que hoy logre mis sueños.*

*A mis Hermanos, por su aliento constante, por ser guías en el empeño de ser cada día mejor.*

*A mis familiares, amigos y compañeros, por su incondicional apoyo, por haber confiado en que este sueño sería posible, por compartir junto a mí los momentos buenos y malos.*

*A todos ellos muchas gracias.*

## *Agradecimiento*

*A La Revolución y a Fidel por haberme dado la oportunidad de estudiar y formarme como profesional con una cultura general e integral.*

*A mis padres y hermanos por haberme dado todo el apoyo, dedicación y amor durante mi carrera.*

*A mis abuelos en especial, por su amor y dedicación, por ver mi sueño hecho realidad.*

*A mi tutora y consultante por la ayuda y el amor que me brindaron durante la realización de mi trabajo de diploma.*

*A todos ellos muchas gracias.*

## **Resumen.**

El presente Trabajo de Diploma titulado “Análisis Cuantitativo y Cualitativo del presupuesto de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Reparación Capital en Nicaro de los años 2008 y 2009 para la toma de decisiones”, tuvo como objetivo el cálculo, análisis e interpretación de los Presupuestos sobre la base de la comparación de un año con respecto a otro, facilitando la información para la toma de decisiones acertadas.

Para el logro del objetivo trazado se requirió la utilización de varios métodos entre los que se encuentra el teórico, que incluye el de análisis-síntesis, el histórico-lógico y el método empírico con la observación.

De forma general se pudo verificar que en La Empresa existen restricciones de mercado, con el fin de lograr alcanzar el objetivo estratégico trazado, por lo que se hace necesario implementar estrategias de marketing.

Existen deficiencias en el sistema presupuestario dado que no se elabora el presupuesto como es debido, dejando pasar por alto el análisis de cada partida de los gastos que se van a planificar.

Inexistencia de una propuesta de planificación por departamento, así como de los diferentes tipos de presupuestos:

Presupuesto de venta.

Presupuesto de producción.

Presupuesto de compras.

Presupuesto de mano de obra (salarios).

## **Summary.**

The present research work with title "Quantitative and Qualitative analysis of the budget of the Enterprise Base Unit (UEB) Essential repairing of years 2008 and 2009 in the location of Nicaro for the decision making", it had like objectives the calculation, analysis and the interpretation of the estimates comparing one year with respect to another one, supplying information for making right decisions.

In order to get the objective of this work it was required the usage of some methods, one of them is the theoretical method, it includes the analysis synthesis method, the historical logical and the empirical method with observation.

In a general way could be verified that in the Enterprise exist some market's limitation, in order to get wanted strategic objective, therefore is necessary to implement Marketing Strategies.

There are deficiencies in the budgetary system because the estimate is not elaborated like it requires. Without taking into account the analysis of each item of the costs will be planned.

The lack of a planning proposal by department, in the same way that the different kinds of budgets.

Sell Budget

Production Budget

Buying Budget

# ÍNDICE

<b>Introducción</b> .....	<b>1</b>
<b>Capítulo I: Análisis teórico conceptual del Presupuesto</b> .....	<b>5</b>
1.1 Base Conceptual del Presupuesto.....	5
1.1.1 Análisis del planeamiento estratégico del Presupuesto.....	5
1.1.2 Concepto: Presupuesto del Estado.....	6
1.1.3 Características del Presupuesto.....	6
1.2 Principios Básicos del Presupuesto.....	6
1.2.1 Fases del Presupuesto.....	8
1.2.2 La Programación Presupuestaria.....	9
1.2.3 Clasificaciones de Gastos e Ingresos.....	9
1.3 La Evaluación del Desempeño.....	11
1. 3.1 La importancia de la productividad.....	13
1.3.2 Tipos de Indicadores de Gestión Presupuestaria.....	14
1.3.3 Medición de la productividad del trabajo.....	15
1.4 Elementos que influyen en la creación de valor e incremento de la productividad del trabajo.....	15
1.4.1 Consideraciones de la planificación.....	16
1. 5 Presupuestos financieros.....	19
1.5.1 Presupuestos de Inversiones.....	20
1.5.2 Presupuesto de Operaciones.....	21
1.6 Control Presupuestal.....	23
1.6.1 Elementos de La Gestión Estratégica de Costos.....	26
1.6.2 Las siguientes condiciones del nuevo entorno competitivo, han originado la necesidad de gestionar los costos de manera estratégica.....	26
1.6.3 Elementos de un Sistema adecuado de Gestión Estratégica de Costos.....	27
1.6.4 Marco para el Análisis Estratégico.....	28
1.7 El Entorno: Concepto, Tipología y Técnicas de Análisis.....	29
1.7.1 Análisis efectivo del entorno.....	29
1.7.2 Planificación del Costo de Producción.....	30

1.7.3 Métodos de Planificación.....	31
<b>Capítulo II. Análisis Cuantitativo y Cualitativo del Presupuesto de la Unidad</b>	
Empresarial de Base (UEB) Reparación Capital en Nicaro de los años 2008 y 2009.....	34
2.1 Caracterización de la Empresa de Construcción y Reparación de la Industria del Níquel.....	34
2.2 Diagnóstico de los principales problemas del presupuesto existentes en la UEB # 4 Reparación Capital Nicaro en el año 2008 y 2009.....	38
2.3 Análisis de los principales indicadores del presupuesto 2008 y 2009 plan y real.....	40
2.3.1 Análisis del Proceso de Servicio.....	42
2.3.2 Presupuesto 2009.....	46
2.4 Análisis del indicador costo de producción Mercantil .....	47
2.4.1 Análisis de los indicadores de la eficiencia económica .....	48
2.5 Análisis del gasto de mano de obra, fondo de salario y salario medio .....	51
2.6 Presupuesto de materiales .....	52
2.6.1 Presupuesto de mano de obra directa .....	54
2.7 Análisis del Valor Agregado de la UEB .....	56
2.8 Análisis de correlación .....	56
2.9 Determinación de los problemas existentes en la UEB # 4 Reparación Capital .	57
2.9.1 Como elaborar un mejor presupuesto para obtener buena toma de decisiones.....	57
2.9.2 Propuestas de como obtener mejores planificación para la tomas de decisiones.....	60
2.9.3 Elementos de gastos de administración, ventas y distribución .....	60
2.9.4 Planeación de la producción e inventarios .....	61
2.9.5 Planeación de materiales directos .....	63
<b>Conclusiones</b> .....	65
<b>Recomendaciones</b> .....	66
<b>Sistema Bibliográfico</b> .....	67
<b>Anexos</b>	

## **Introducción.**

El mundo contable y financiero hace frente a retos, decisiones y oportunidades. Los eventos y circunstancias están dando lugar a que la administración y otras personas interesadas se muestren receptivas a los proyectos de mejoramiento de la información financiera.

Un antiguo principio de contabilidad sostiene que las operaciones deben ser registradas al costo histórico. Sin embargo, cuando las economías se ven afectadas por situaciones de aumentos o disminuciones del nivel general de precios, la información contable pierde parte de su utilidad para la administración.

El presupuesto es una expresión cuantitativa de los objetos de la administración y es un medio de control de la obtención de esos objetivos. Para que sea efectivo debe estar estrechamente coordinado con la administración y los sistemas de contabilidad. Por ejemplo debe exigir un organigrama completo y un catálogo de cuentas. El organigrama indica las responsabilidades de cada ejecutivo que elabora el presupuesto. Otro requisito importante de un buen presupuesto es un sistema de costos estándar que acumule los costos y proporcione datos para los informes, de acuerdo con la responsabilidad. Los ejecutivos responden por la preparación y administración de sus propias áreas del presupuesto. Para que sean efectivos, los funcionarios deben participar en la planeación del presupuesto y deben conocer su responsabilidad para ser operativos el presupuesto.

El horizonte presupuestario es a corto plazo (de uno a cinco años) y se consolida o tiene como finalidad la proyección de los estados financieros provisionales como son: el balance, el estado de resultado y el estado de flujo de efectivo.

La elaboración del plan económico y social es un proceso continuo de interacción entre los diferentes actores económicos para lograr determinados objetivos en el tiempo, a partir de la constante retroalimentación de las proyecciones que se plasman en un momento específico. Concebirlo como etapas independientes entre sí, es un error conceptual que limita el papel de la planificación.

Los criterios de eficiencia deben ocupar el papel rector en la elaboración del plan. De lo que se trata es de planificar niveles de actividad, recursos financieros y materiales, inversiones, etc. A partir de la dinamización de los principales indicadores de eficiencia, lo que resultará factible en la medida en que se tenga mayor conocimiento de las potencialidades existentes en los sectores y actividades primordiales.

Es indispensable priorizar los trabajos preparatorios en la planificación de la eficiencia económica, entre los que se encuentran el control y examen de los resultados del año, el análisis de los balances financieros, la determinación del nivel de aprovechamiento de los recursos y las reservas existentes, la definición de los factores neurálgicos que impiden el crecimiento de la eficiencia y las propuestas de medidas para solucionarlos con vistas al año planificado.

Los incrementos en la producción y los servicios tienen que obtenerse por vía intensiva, es decir, por el uso más eficiente de los recursos, única alternativa para el desarrollo de la economía sobre bases sólidas. No se proyectarán niveles de actividad, rendimientos, inversiones ni ningún otro indicador que entrañe ineficiencia o deterioro con respecto al año anterior.

El presupuesto en su última etapa, es decir la de evaluación y control expresada en términos cuantificables (económico – financieros) de las diversas áreas o unidades de la empresa como parte de sus planes de acción a corto plazo generalmente (un año) todo esto enmarcado dentro del plan estratégico adaptado inicialmente por la empresa y determinado por la alta dirección.

Por ser La Unidad Empresarial de Base Reparación Capital (UEB) de Nicaro, considerada dentro de la empresa como productora y con el fin de mantener la imagen en el territorio y el Ministerio de Industria Básica y la evidente necesidad de que la esfera de los servicios tenga un desempeño excelente por elevar al máximo la calidad del servicio brindado, se decide realizar el presente trabajo de **Análisis Cuantitativo y Cualitativo del presupuesto de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Reparación Capital en Nicaro de los años 2008 y 2009 para la toma de decisiones** con el

propósito de definir cuales son los principales problemas que afectan su desempeño para una mejor elaboración de los Presupuestos de Ingresos y Gastos en el año 2010.

La investigación enfrenta como **Problema Científico**, ¿cómo demostrar que las ineficiencias en la metodología aplicada en la planificación de los presupuestos del 2008 y 2009 impiden a la administración la toma de decisiones acertadas y oportunas?

Siendo el **Objeto de Estudio** la gestión empresarial de La Unidad Empresarial de Base (UEB) # 4 en Nicaro y el **Campo de Acción** su sistema de planificación.

Como **Objetivo General** se persigue determinar las principales debilidades de los presupuestos de los años 2008 y 2009 para la elaboración del presupuesto 2010 que sirva de base para una acertada toma de decisiones en La UEB # 4 de Nicaro.

**Hipótesis:** plantea que si se superan las deficiencias encontradas en la aplicación de la metodología de la planificación del presupuesto, le posibilitará a la entidad conocer cuales son las causas que impiden el logro de los objetivos estratégicos propuestos para la toma de decisiones oportunas.

**Objetivos específicos:**

1. Construir el marco teórico referencial del estudio sobre el tema objeto de investigación.
2. Analizar los presupuestos del 2009, sus debilidades y fortalezas para la toma de decisiones.
3. Evaluar las principales debilidades para enriquecer la toma de decisiones.
4. Ofrecer sugerencias estratégicas para mejorar el desempeño de la gestión empresarial de la UEB # 4 de Nicaro.

Para el desarrollo de la investigación nos apoyamos en métodos y técnicas a las que hacemos alusión a continuación:

Método histórico - lógico:

- Se empleó para analizar de forma periódica el surgimiento y evolución que ha tenido la ejecución del presupuesto en la UEB # 4 de Empresa de Construcción y Reparación de la Industria del Níquel.

Análisis y síntesis:

- De la información científico técnica a través de la cual se pusieron de manifiesto las insuficiencias planteadas en el problema.
- Revisión de documentos.
- Documentación contable de la entidad, tales como: Registros y otros documentos.
- Observación: Nos permite medir de forma visual el desarrollo de los instrumentos utilizados así como su efectividad.

Este trabajo está encaminado a incrementar la calidad de los servicios, apoyándose en la utilización de la metodología a seguir para la eliminación de los eslabones débiles de la planificación.

La importancia de esta investigación radica en que ofrece de forma clara como realizar presupuestos con mejor calidad, así como la mejora de los costos de producción para realizar una mejor toma de decisiones, las causas que lo originan y las posibles alternativas de solución que permitan eliminar los problemas detectados con anterioridad. Este trabajo evidencia además, la efectividad de la metodología utilizada en la esfera de la producción, así como se debe de reaccionar ante debilidades tales como un escaso mercado ó la imposición de nuevos coeficientes de precios, los cuales pueden provocar desviaciones negativas en la planificación ejecutada.



---

## **Capítulo I. Análisis teórico conceptual del Presupuesto.**

### **1.1 Base Conceptual del Presupuesto.**

Aunque su surgimiento en la Inglaterra feudal, se remonta al siglo XIII, no es hasta el siglo XX que el presupuesto, desde el punto de vista teórico y práctico, adquiere su plenitud como instrumento financiero, derivado de la necesidad de reacción a la ocurrencia de las guerras mundiales, los cambios financieros derivados de estas, la depresión de 1929, la revolución Keynesiana y el surgimiento del Estado de Bienestar. El Presupuesto del Estado pase a ocupar un rol protagónico en la planificación de la actividad económica del Estado y de la política económica general.

La evolución del presupuesto desde su surgimiento hasta nuestros días, posibilita afirmar que este ha estado estrechamente vinculado con el surgimiento y desarrollo del Estado. Por ello, además de constituirse como uno de los instrumentos financieros principales, refleja los intereses y el grado de compromiso del Estado para con sus ciudadanos, así como el grado de intervención de este en la vida económica del país.

#### **1.1.1 Análisis del planeamiento estratégico del Presupuesto.**

Se entiende por planificación al acto de prever y decidir las acciones que nos puedan llevar hasta un futuro deseado, ahora bien al hablar de un plan estratégico nos referimos al proceso de establecer todos los futuros posibles y deseados (que queremos ser) a partir de un diagnóstico interno (fortaleza y debilidades) y un diagnóstico externo (amenazas y oportunidades), es decir, un análisis estratégico de un entorno cada vez más cambiante así como los puntos altos y críticos de la empresa para a partir de ahí establecer los medios más adecuados (como hacerlo) para conseguir nuestras metas, todo esto con la finalidad de establecer una posición más ventajosa con respecto a nuestros competidores.



---

### **1.1.2 Concepto: Presupuesto del Estado.**

El presupuesto es el documento contable que presenta la estimación anticipada de los ingresos y los gastos relativos a una actividad u organismo, por cierto periodo de tiempo. Es el documento e instrumento jurídico político, elaborado periódicamente, en el que en forma de balance se plasma el nivel máximo de gastos y las provisiones de recursos financieros que realizará el Estado durante el ejercicio económico, en correspondencia con el plan de la economía.

### **1.1.3 Características del Presupuesto.**

**Carácter Jurídico:** el presupuesto es una institución jurídica fundamental de derecho público, que sanciona la competencia del poder legislativo, para controlar la actividad financiera del ejecutivo, al aprobarse generalmente con carácter de Ley Anual por los parlamentos, en los diferentes países.

**Carácter Político:** refleja cuantitativamente las líneas de política económica y, en particular, la fiscal, del Estado.

**Carácter Planificado:** es un plan económico que constituye la articulación entre recursos y objetivos.

Consecuentemente, la expresión general o ecuación presupuestaria puede adoptar diversas representaciones al descomponer sus factores básicos (ingresos y gastos) en sus componentes.

## **1.2 Principios Básicos del Presupuesto.**

🌸 Principio de la generalidad.

Este involucra los conceptos de universalidad y unidad, se concretan los elementos que conforman el principio de la generalidad y fijar sus alcances: el presupuesto debe reflejar la totalidad de los ingresos y de los gastos que origina la actividad financiera del Estado, es decir, no deben compensarse gastos con ingresos y la unidad se refleja



---

en que los presupuestos deben ser elaborados, aprobados, ejecutados y evaluados en función de una política presupuestaria común. La aplicación del principio de generalidad permite crear las condiciones necesarias para ejercer un adecuado control presupuestario.

✿ Principio de la especificación.

Todos los ingresos y los gastos deben ser clasificados y codificados de acuerdo con criterios lógicos establecidos en los clasificadores. La clasificación y designación de los diferentes conceptos es un elemento formal del presupuesto; no obstante, ello tiene marcada importancia para que este instrumento cumpla plenamente su finalidad en cuanto al uso eficaz y eficiente de los recursos públicos. No menos importante es que estos instrumentos posibilitan hacer agregaciones y comparaciones a las autoridades que ejercen el control.

✿ Principio de la publicidad.

El presupuesto es un documento público, así como las distintas fases por las que transcurre el proceso presupuestario. Debe estar elaborado de manera tal que posibilite la más amplia publicidad, y llegar no solo a los representantes que integran los órganos de gobierno, sino también a cada uno de los ciudadanos con derecho a conocer los resultados en la aplicación de los recursos públicos.

✿ Principio de la claridad.

Se debe presentar un presupuesto simple y claro, pero sin omitir reglas técnicas esenciales, con el fin de que favorezca y facilite la publicidad y su conocimiento e interpretación, por parte de especialistas, técnicos y de todos los agentes que de una forma u otra se vinculan con el Presupuesto.



✿ Principio de la uniformidad.

El presupuesto debe conservar una estructura uniforme a través de los distintos ejercicios. Ello significa cumplir con la regla de la uniformidad de los cuadros y estados; de otro modo no sería posible efectuar comparaciones con presupuestos de ejercicios anteriores, pues su distinta estructuración impedirá una fácil y clara comparación.

Lo anterior es aplicable a todo intento de ordenamiento contable, pues de ese modo se favorece la gestión administrativa económica y se hace más eficaz y sencilla la tarea de control.

✿ Principio de flexibilidad.

Considerando que el presupuesto es un pronóstico asociado al desempeño de la economía, la que es modificable tanto por causas internas como externas, el presupuesto debe posibilitar, dentro de los límites aprobados, la flexibilidad que permita a los gestores dar respuesta de los imprevistos que ocurran durante el ejercicio fiscal.

### **1.2.1 Fases del Presupuesto.**

Elaboración: la fase de elaboración se lleva a cabo mediante la conjugación de tres elementos claves: técnico, político y de negociación, (Ver anexo #1).

Aprobación: una vez evaluado, el presupuesto del Estado se somete a la consideración del plenario, sancionándose con carácter de Ley Anual del Presupuesto. Este acto se convierte de hecho en un elemento político importante, (Ver anexo # 1).

Ejecución: durante esta fase se lleva a cabo la realización de los ingresos y de los gastos inscritos en el presupuesto. Como regla, la recaudación de los ingresos tiene características diferentes a la ejecución de los gastos, (Ver anexo #1).



---

### **1.2.2 La Programación Presupuestaria.**

En el momento de construir los escenarios y en la programación, los fines de política económica y cómo conjugar esta con la política presupuestaria, deben destacarse:

1. Eficiencia en la correcta asignación de recursos.
2. Estabilidad en los precios.
3. La redistribución equitativa y justa del ingreso.
4. El pleno empleo o la reducción de los índices de desempleo.
5. Crecimiento de la economía.
6. La preservación del medio ambiente.

### **1.2.3 Clasificaciones de Gastos e Ingresos.**

Sustentado en el principio o regla de la especificación, explicado anteriormente, se requiere que todos los recursos y gastos se clasifiquen, codifiquen y agrupen de manera lógica.

Este requerimiento no solo está determinado por la necesidad de facilitar y uniformar los registros presupuestarios y contables, vínculo imprescindible para lograr la integración del Sistema de Administración, sino también para disponer de una fuente de información que posibilite la evaluación y análisis de los resultados y su comparación con lo planificado, así como garantizar la consolidación de los diferentes presupuestos que integran el sistema para la toma de decisiones en los diferentes niveles de gobierno, en cada una de las fases del proceso (elaboración, aprobación, ejecución y control).

En la diversa literatura sobre las finanzas públicas y específicamente la relacionada con el presupuesto, el tema de los clasificadores de gastos es tratado con mayor amplitud que el relacionado con los recursos, teniendo en cuenta que en estos últimos el proceso de agregación es mucho más sencillo y directo. No obstante, en ambos casos se reconoce que a través de estos clasificadores uniformes, se pueden obtener



---

diferentes evaluaciones e informaciones en correspondencia con las agrupaciones que se realicen.

Se podrán obtener informaciones con cortes sectoriales, institucionales, territoriales, por objeto y destino del gasto, de procedencia de los ingresos, si las erogaciones o los recursos son corrientes de capital, de operaciones financieras, etc.

Modernos o de gestión: con el mayor rol del Estado en la sociedad comenzó el interés en mostrar además el grado de participación del sector público en la comunidad desde múltiples puntos de vista: económico, político y social; y más recientemente en relación a la cantidad y calidad del servicio estatal de para qué, para quién y cómo se realiza el gasto público.

La combinación de clasificadores suministra un espectro más amplio de información para la toma de decisiones.

Por último, aunque no menos importante, resulta la necesidad de que los clasificadores empleados en el presupuesto, posibiliten los elementos y el vínculo necesario con el Sistema de Cuentas Nacionales.

En la medida que se han desarrollado herramientas técnicas y sistemas automatizados, se han ampliado las posibilidades de obtener agrupaciones que brinden una mayor cantidad de información a los organismos superiores al gestor, a partir de consolidaciones en los diferentes cortes requeridos, que permiten un análisis más objetivo para la toma de decisiones. Un ordenamiento bastante completo y comprensible de los diversos clasificadores usados hoy es:

Tradicionales o de legalidad: vinculados a la clasificación del gasto según quién es el organismo responsable de realizarlo (clasificador institucional); o en qué se gasta, atendiendo a determinadas características tecnológicas o de fabricación o de procedencia de cada insumo, necesario para el servicio público (clasificador por cuentas).



### **1.3 La Evaluación del Desempeño.**

La Evaluación del Desempeño facilita a los responsables del proceso de toma de decisiones, sobre una base informativa integral con su doble naturaleza financiera y física, el cálculo realista de los recursos, así como la determinación de los criterios evaluativos que se enmarcan en cinco grupos cualitativos y cuantitativos de desempeño que se conocen como:

- **Economía:** cuando se logra minimizar los costos de los insumos adquiridos o empleados, teniendo en cuenta la calidad adecuada, que significa “gastar menos”.
- **Eficiencia:** al lograr una relación entre la producción de bienes y prestación de servicios y los recursos empleados para producirlos o prestarlos, es decir, “gastar bien”.
- **Eficacia:** en la medida que se mantiene una correspondencia entre los resultados planeados y los reales del proyecto, programa o actividad, “gastar sabiamente”.
- **Ejecutividad:** solo si se logra brindar bienes y servicios en forma oportuna, lo que representa “gastar a tiempo”.
- **Efectividad:** al cumplir la interrelación entre necesidades demandadas y necesidades satisfechas medidas por la propia sociedad, que se simplifica en “gastar satisfactoriamente”.

Existen tres criterios comúnmente utilizados en la evaluación del desempeño de un sistema, los cuales están muy relacionados con la calidad y productividad: eficiencia, efectividad y eficacia. Sin embargo, a veces se les mal interpreta y utiliza o se consideran sinónimos; debido a ello, es conveniente puntualizar las definiciones de los mismos y su relación con la calidad y la productividad.

- **Eficiencia:** se utiliza para dar cuenta del uso de los recursos o cumplimiento de actividades con dos acepciones; la primera como relación entre la cantidad de recursos utilizados y la cantidad que se había estimado o programado utilizar; la segunda, como el grado en que se aprovechan los recursos utilizados transformándolos en productos. Ambas definiciones están muy vinculadas a una



vertiente de la productividad: la del uso de los recursos; sin embargo como se ha dicho anteriormente, no cuenta tanto de la calidad del producto o servicio, por lo que expresa parte del significado de la productividad. La exageración de la importancia de la eficiencia nos lleva a poner más énfasis en la administración de recursos de la calidad y de la productividad. Estos son los llamados estilos eficientistas: cumplimiento de presupuesto de gasto, uso de las horas disponibles, realización de actividades, etc., son expresiones muy comunes del eficientismo.

- ✿ Efectividad: es la relación entre los resultados logrados y los resultados que nos habíamos propuesto y da a conocer el grado de cumplimiento de los objetivos que hemos planificado: cantidades a producir, clientes a tener, órdenes de compra a colocar, etc. Cuando se considera la efectividad como único criterio se cae en los estilos efectivistas, aquellos donde lo importante es el resultado, no importa a que costo. La efectividad se vincula con la productividad a través de impacto en el logro de mayores y mejores productos (según el objetivo), sin embargo adolece de la noción de uso de recursos.
- ✿ Eficacia: valora el impacto de lo que hacemos, del producto o servicio que prestamos. No basta producir con 100% de efectividad el servicio o producto que nos fijamos tanto en cantidad y calidad, sino que es necesario que el mismo sea el adecuado, aquel que logrará realmente satisfacer al cliente o impactar a nuestro mercado. Como puede deducirse, la eficacia es un criterio muy relacionado con lo que hemos definido como calidad (adecuación al uso, satisfacción del cliente), sin embargo en esta última, en sentido amplio (calidad del proceso, sistemas, recursos), la eficacia debe ser utilizada en conjunción con los dos criterios anteriores.

Unidades de Medida.

Para la selección de las unidades de medidas que permitan evaluar el desempeño del servicio público, ha de tenerse en cuenta que la utilidad de aquellas no debe limitarse a las instituciones necesitadas de estos indicadores solamente, sino a todos aquellos beneficiarios interesados en conocer la información presupuestaria, ya sea desde el punto de vista de su programación como de su ejecución.



La selección de estas unidades de medida se realiza sobre la base del cumplimiento de cuatro criterios fundamentales:

1. Tienen que identificarse, cuantificarse y ser representativas del resultado que van a medir.
2. Lograr homogeneidad que posibilite la agregación de la información y su comparación en diferentes periodos de tiempo.
3. Deben ser cuantificables para su registro en el sistema de información financiera y estadística del sector público.
4. Cumplir con las características de simplicidad y claridad en todo el proceso de registro, análisis y estados financieros.

La productividad constituye uno de los principales indicadores que permite medir el crecimiento económico, por lo que al asumir que es necesaria la mejora de la misma, es indispensable su medición, para identificar niveles de desarrollo y de avance, determinar estrategias de mejoramiento, formas de gestión y organización de la producción.

### **1.3.1 La importancia de la productividad radica en que:**

- Provee una base de datos para establecer metas de crecimientos y define objetivos de mejora y desarrollo.
- Ayuda a conocer problemas en el proceso de producción (técnico organizativo, capacitación de seguridad y medio ambiente, etc.).
- Constituye una herramienta de aprendizaje, participación y motivación para los trabajadores.
- Puede usarse como una forma para medir el desempeño.
- Genera base objetiva para mejorar la retribución.
- Contribuye a la forma de decisiones más precisas.

Cuando se habla de productividad no solo está referida al nivel de la empresa, sino la que debe lograr cada trabajador en su puesto de trabajo, brigada, planta, y donde no



---

es posible calcular el Valor Agregado Bruto. La productividad puede medirse en unidades físicas, en horas de trabajo, cumplimiento de coeficientes de disponibilidad técnica, entre otros.

### **1.3.2 Tipos de Indicadores de Gestión Presupuestaria.**

Los indicadores generalmente se clasifican en: indicadores de eficiencia e indicadores de eficacia. Para los indicadores de eficiencia se deben relacionar dos parámetros de productividad, para mostrar la mejor combinación, y el menor uso posible de recursos reales y financieros tan necesarios para lograr que la producción pública de bienes y servicios sea óptima.

Estos indicadores pueden subdividirse en:

- Indicadores de recursos - recursos: para indicar las relaciones entre los recursos reales que se utilizan en cada categoría de programación. Es posible además relacionar los recursos reales asignados a los distintos programas de una institución.
- Indicadores de recursos – producción: se expresan a través de coeficientes de insumo-producto (ip), relacionando un parámetro estándar previsto con el grado de su ejecución. Muestra el grado de ejecución presupuestaria, los coeficientes de insumo-producto reflejan diversas relaciones: física - física, financiera – física, y física - financiera.
- Indicadores productos – productos: su utilidad radica en que permiten mostrar la relación entre la producción intermedia con la producción terminada intraprogramas; y también la producción terminada entre distintos programas.

Por su parte, los indicadores de eficacia constituyen todas las unidades de medidas de resultado final (resultado de la gestión) mediante los que se pueden representar la cantidad y la calidad del servicio público.



### **1.3.3 Medición de la productividad del trabajo.**

Elevar la productividad es el principal reto que tienen los colectivos laborales para continuar aportando al crecimiento de La Economía.

Es impostergable revertir la tendencia de enfocar el incremento de la productividad a partir solo de mecanismos salariales, sin considerar los estudios de organización del trabajo, la disminución de los costos y el ahorro de materias primas, materiales, combustible y de portadores energéticos, entre otros, teniendo en cuenta, que ahí, es precisamente, donde se encuentran las principales reservas en cada empresa del país. La organización del trabajo es la base que sustenta el incremento de la productividad.

Especial atención se debe brindar a la participación efectiva de los trabajadores, porque a través de ellos la dirección administrativa y sindical puede identificar las causas y posibles soluciones a los problemas que se detecten. Los trabajadores tienen conocimientos y argumentos que pueden contribuir a mejorar la productividad.

Los medios de Producción no pueden jamás añadir al producto más valores que el que ellos mismos poseen, independientemente del proceso de trabajo al que sirven.

### **1.4 Elementos que influyen en la creación de valor e incremento de la productividad del trabajo.**

- ✿ Condiciones en que se desarrolla el trabajo.
- ✿ Reconocimiento moral.
- ✿ Adecuado nivel de comunicación e información.
- ✿ Clima Laboral.
- ✿ Estimulación Laboral.

La aplicación de sistemas de pago por rendimiento en nuestras organizaciones, debe tener como uno de sus principales objetivos, el incremento de la productividad del trabajo.



---

La política retributiva forma parte de un sistema integrado de dirección cuya eficacia contribuye o entorpece, en función del acierto en su diseño, implantación y control.

En el desempeño de nuestras entidades laborales no es posible resolver los problemas de productividad, actuando solo sobre la remuneración.

#### **1.4.1 Consideraciones de la planificación.**

• El control de los costos indirectos de fabricación (CIF): deben hacerse en cada departamento ó centro de costos responsable por la utilización del recurso, aunque suelen controlar simplemente su consumo, no el precio del recurso (lo administra Logística o Servicios). La responsabilidad, en estos casos, es compartida.

• La asignación de dichos costos indirectos de fabricación (CIF): para una asignación correcta de costos a cada departamento y a cada producto (modelo), se debe considerar que los costos se clasifican en Variables y Fijos, siendo los costos variables asignados en forma directa (dependen del número de unidades producidas) mientras que los costos fijos deben ser asignados según la base de actividad (propia de cada departamento o actividad productiva). Esta base puede ser: unidades, número de piezas, horas hombre, horas máquina, valor de la mano de obra directa, valor de la materia prima, kilowatts hora, número de empleados, área en m<sup>2</sup>, etc.

Para la planeación de costos indirectos de fabricación (C.I.F) debe tomarse en cuenta las futuras inversiones en activos fijos como parte del programa de inversiones presupuestado.

Planeación de inventarios y costo de bienes terminados.

El valor del inventario final presupuestado se refleja en el Balance General, siendo un dato importante para la preparación del presupuesto de producción anual (el presupuesto mensual es relevante solo si hay cambios drásticos en los costos presupuestados o en el inventario final requerido mes a mes). En este presupuesto se incluyen los inventarios de materiales directos, los de productos en proceso y los de productos terminados.



---

La planeación de inventarios es preparada por la función producción, y debe ser coherente con las políticas de operación definidas por La Gerencia.

Esta planeación involucra dos presupuestos: el costo de producción unitario (costo de los recursos utilizados en producción durante el periodo en estudio) y el valor de los inventarios (de los tres tipos mencionados anteriormente).

$$\text{Inv. Inicial} + \text{comp. /producción} = \text{consumo / ventas} + \text{Inv. Final.}$$

Planeación de costo de bienes vendidos.

El programa reúne la información de los presupuestos anteriores, para determinar el valor que la función producción ha gestionado para la empresa. Este presupuesto sí es útil analizarlo mensualmente, pues sus variaciones afectan directamente los resultados proyectados para el negocio, incluso, se puede preparar por separado para cada línea de negocio (distribuyendo previamente los costos fijos). La responsabilidad de preparación de este programa es de la función contabilidad, con apoyo de los Gerentes de línea (Producción, Administración y Finanzas).

Planeamiento de gastos de distribución, administración y ventas.

Dentro de la estructura de costos y gastos de la empresa, existen partidas que corresponden a todos aquellos gastos incurridos fuera del ámbito de producción. Estos costos (costos de no producción) son generados por las áreas complementarias a la función producción y generalmente el responsable es el jefe de cada área.

Es así que se tiene varios presupuestos, entre los cuales destacan el presupuesto de gastos de venta y mercadotecnia, el programa de gastos de distribución y transporte, el programa de administración y de servicio generales. Es usual que se preparen estos programas con un detalle mensual de los gastos proyectados, donde únicamente los gastos e venta y mercadotecnia se diferencian por productos (modelo).



---

Para la elaboración de estos presupuestos (que pueden ser tantos o tan pocos, de acuerdo al giro del negocio y a la diversidad de funciones), es importante reconocer los gastos fijos y gastos variables (similar al caso de los costos indirectos de fabricación).

Las tendencias de los negocios ponen en relevancia ciertos programas:

- Presupuesto de gastos de venta (comisiones y viáticos usualmente variables).
- Presupuesto de mercadotecnia (publicidad y promociones – reajustables).
- Presupuesto de servicio al cliente (actividades para mantener clientes).
- Presupuesto de gastos de administración (gastos derivados de la oficina principal incluye la Alta Gerencia y otras áreas de apoyo legal, contable, fijos).
- Presupuesto de costos de investigación y desarrollo (relacionados al diseño del producto, y suelen ser fijos; muchas empresas no los consideran).
- Presupuesto de gasto de distribución (transporte del producto al cliente).

Se preparan presupuestos por cada función, para efectos del control.

Planeación de otros gastos e ingresos (financieros). Además de los gastos relacionados con la operación del negocio, existen algunos ingresos y gastos adicionales que influyen en la situación financiera de la empresa.

Los conceptos incluidos en este programa son:

- Gastos financieros (pago de intereses).
- Ingresos financieros (cobro de intereses o cobro de dividendos por valores negociables).
- Ingreso por venta de activos fijos (mobiliario e inmueble).

La planeación de estos gastos corre a cargo de la función finanzas, y estará muy vinculada al presupuesto de inversiones (por el financiamiento y el pago de cuotas).



## **1. 5 Presupuestos financieros.**

Una vez elaborado el presupuesto operativo y todos sus programas, se recopila esa información para elaborar el presupuesto financiero, que resume la posición contable y financiera proyectada de la empresa. Este presupuesto financiero es de especial interés para la Gerencia y los accionistas, pues muestra el resultado proyectado de la empresa en su totalidad. Incluso, es de suma utilidad para entidades externas.

Este presupuesto se compone a su vez de tres estados principales:

- Estado de resultado (ganancias y pérdidas).
- Estado de flujo de efectivo.
- Proyección del Balance General.

El responsable de elaborar estos presupuestos es la función Contabilidad o Finanzas. Se puede destacar también que la importancia de dichos presupuestos no sólo está en la previsión de resultados antes, sino que permiten un posterior control de los resultados reales al ser comparados y medir sus variaciones, buscando la causa de esa diferencia después. Así mismo, se puede aplicar un análisis financiero (ratios).Proyección del estado de ganancias y perdidas.

El estado de resultado presupuestado es la integración de los diferentes programas del presupuesto operativo. Como tal, refleja el valor contable neto que la empresa prevé lograr el cabo de un año (o por periodos). Esta proyección sirve de base para detectar y proponer mejoras en costos y gastos.

Planificación y control del flujo de efectivo.

El presupuesto del flujo de efectivo (también llamado flujo de caja proyectado o presupuesto de efectivo) es un programa de ingresos y egresos físicos de dinero esperados de acuerdo a la planificación operativa y al plan de inversiones. Es la herramienta fundamental de la función tesorería, y para efectos de planificación, se desarrolla en forma mensual, trimestral o anual (responsabilidad de finanzas).



Este presupuesto se compone de:

- Flujos de ingresos (desarrollar previamente un programa de cobranzas netas).
- Flujo de egresos (desembolsos de gastos y programa de pagos netos).
- Saldo de caja inicial (es la cantidad existente en caja al inicio del periodo).
- Financiamiento (en tanto se requiera para alcanzar el saldo final deseado).
- Saldo de caja final (es la cantidad existente en caja al finalizar el periodo).

Los flujos de ingresos y egresos pueden clasificarse según de donde provengan:

- Flujos de actividades operacionales (relacionados a las operaciones de la empresa, que son repetitivas; se les llama flujos normales).
- Flujos de actividades de inversión (relacionadas al presupuesto de inversión, usualmente movimientos de dinero para adquirir activos y financiamiento).
- Flujos de actividades financieras (obtención de dinero vía financiamiento externo o interno, y el pago por rendimiento a los acreedores – inversionistas; se les llama flujos anormales, igual que en las actividades de inversión).

Para elaborar el flujo de caja se pueden seguir dos métodos:

- Método directo: es detectar y estructurar cada uno de los ingresos y egresos físicos de dinero proyectados durante el año.
- Método indirecto: es parte de la utilidad neta resultante en el Estado de Ganancias y Pérdidas, y a ese valor se corrige los movimientos contables que no generan movimientos reales de dinero (cobros y pagos diferidos, depreciación, amortización de intangibles, ganancias ó pérdidas por la venta de activos).

### **1.5.1 Presupuestos de Inversiones.**

El presupuesto de inversiones considera aquellos movimientos contables y financieros de corto y largo plazo, que se producirán en la empresa como resultado de un programa de inversiones. Se enfocan principalmente en la compra de activos fijos.



---

Las inversiones responden a decisiones de largo plazo, en base a un planeamiento estratégico que requiere estudios especiales. Estas inversiones son necesarias para:

- Mantener y conservar la capacidad de producción.
- Preservar o mejorar el rendimiento de los activos.
- Expandir las operaciones, si la demanda lo permite.

El efecto de estas inversiones en los programas de la empresa se reflejan en el Balance General (aumento de activo no corriente), en el presupuesto operativo (cambio en los costos de mantenimiento, de depreciación; mayor capacidad de venta), en el presupuesto de gastos financieros (si la inversión se financia, debe considerarse intereses a pagar) y principalmente en el presupuesto de flujo de caja (desembolsos de dinero). La inversión también lleva consigo un beneficio al mediano y largo plazo que se detecta en un mayor volumen de ventas o en una disminución de los costos y gastos (por ahorros en costos). Generalmente la preparación de un presupuesto de inversiones corre a cargo de la función planeamiento, con la activa participación de la Alta Gerencia y del área donde se implementarán estos cambios.

### **1.5.2 Presupuesto de Operaciones.**

El presupuesto de operaciones se elabora considerando el corto plazo, es decir, para ser ejecutado en el lapso de un año: si bien puede prolongarse hasta dos o tres años, el grado de detalle que en estos programas se maneja dificulta tal proyección. Este presupuesto por lo general es fijo (estático), y permite la comparación con la situación real al cabo del periodo que abarque (usualmente un año), pues en caso de ser flexible, requerirá un cambio en todos los programas.

La elaboración del presupuesto operativo se adapta a cada tipo de empresa: en el caso de empresas no productivas de bienes (por ejemplo, comercializadoras, empresas de servicio, almacenes, etc.) algunas de estos presupuestos no son relevantes y se limitan solo los necesarios o resumirse en un par de ellos.



---

En este presupuesto resulta muy importante la participación del personal de menor jerarquía, pues son ellos quienes ejecutarán estos programas, y la información que ellos, manejan resulta ser valiosa para la planeación.

Planeación integral de ventas o ingresos.

Un presupuesto de este tipo muestra las proyecciones de ventas en unidades físicas y monetarias, constituyendo generalmente en la base sobre la que se desarrolla la planificación, integral de las ventas e ingresos de la empresa. El planeamiento de ventas abarca el corto y mediano plazo, en función a los planes tácticos y estratégicos; en ese sentido, el presupuesto de venta detalla los resultados de las acciones (corto plazo) e incluso esboza los resultados generales de las acciones a mediano plazo.

La función responsable de establecer este plan es el área de ventas. Si bien muchos autores coinciden en señalar que éste debe ser el primer presupuesto en elaboración, se debe empezar por el factor o función limitante en el nivel de actividad.

Es importante distinguir un plan o presupuesto de ventas de un pronóstico: es una apreciación cuantificada de las futuras condiciones que rodean a una situación, basadas en supuestos; entonces hará uso de diversas herramientas para predecir dichas condiciones. Una vez elaborado, forma parte del plan de ventas, que aunado a las decisiones de la Gerencia, dan forma a este plan integral.

Para elaborar un plan de ventas, los pasos a seguir se pueden resumir en:

1. Establecer políticas de planificación de ventas, indicando responsabilidades.
2. Preparar uno o más pronósticos de ventas, coherentes con las políticas, los supuestos básicos y las condiciones de mercado. El pronóstico puede elaborarse según información del personal de ventas, estimaciones estadísticas y juicio de la Gerencia.



3. Evaluar otros factores limitantes (capacidad de planta, abastecimientos de materia prima y suministros, disponibilidad de personal, de dinero y de canales de distribución).
4. Desarrollar planes de ventas a nivel estratégico y táctico.
5. Asegurar el compromiso y la participación constante de la Alta Gerencia para alcanzar las metas especificadas en el plan integral de ventas.

La elaboración del plan de ventas es muy particular para cada empresa, pues deben ser considerados factores tales como:

- Mezcla de líneas, productos y modelos.
- Relación de costos – volumen – utilidad.
- Control de gastos relacionados a las ventas.

Para evaluar la aplicación de este plan, se emiten reportes de control de desempeño, donde se analizan las variaciones sobre las que se toman medidas.

### **1.6 Control Presupuestal.**

El Control Presupuestal es una poderosa herramienta de gestión por medio de la cual se logran perfeccionar todos los sistemas y procedimientos de la organización y se puede administrar en forma más técnica y profesional bajo el principio de las excepciones, con todas las ventajas y ahorros que ello significa, lo que en el fondo se traduce en la aplicación del principio económico de obtener el máximo rendimiento y eficiencia con el mínimo costo y esfuerzo; además, se estaría logrando delinear el futuro de la entidad, llevando el timón del barco, guiándolo por la ruta debida y no permitiendo que el devenir de las circunstancias la enfilen hacia rumbos inexplorados, ignorados o a situaciones no deseadas. Sin embargo, la característica principal del modelo de control administrativo tradicional es su enfoque de corto plazo apoyado fuertemente en el Plan Anual o Presupuesto Maestro, el cual se constituye en el compromiso de toda la organización a lograr los resultados previstos para el próximo año.



---

A continuación se presenta la figura relacionada con el modelo del control administrativo tradicional, (Ver anexo 2).

En una investigación reciente, en cuanto al control presupuestal, se percató que las principales razones que argumentaron algunos empresarios, sobre todo de empresas medianas y pequeñas para no utilizar el control presupuestal tradicional fueron las siguientes:

El proceso para elaborar el Presupuesto Maestro consume grandes cantidades de tiempo, recursos y esfuerzos.

- ✿ El proceso para llevar a cabo las revisiones periódicas de resultados es también bastante laborioso.
- ✿ Es un proceso costoso que únicamente las grandes corporaciones pueden solventar, pues requiere de personal especializado.
- ✿ En muchas ocasiones no se cuenta con el personal confiable y capacitado para manejarlo.

Algunos directivos de empresas subsidiarias de grandes corporativos manifestaron abiertamente su malestar, y hasta cierto grado, inconformidad con el sistema de control presupuestal tradicional basado en un Presupuesto Maestro y en revisiones o ajustes periódicos; en virtud de ser una actividad desgastante y costosa.

En el siguiente cuadro se presenta el tiempo utilizado promedio en semanas al año por un Sistema de Control Presupuestal bajo el enfoque tradicional, (Ver anexo 3).

Como se puede apreciar en el cuadro anterior el tiempo utilizado al año por el proceso de control presupuestal tradicional demanda de la contratación de personal especializado y exclusivamente dedicado a tales funciones, razón por la cual muchas empresas, sobre todo medianas y pequeñas, se rehúsan a utilizarlo, motivadas por el aspecto del costo administrativo adicional que implica.



---

Algunos directivos y empresarios manifestaron que cuando terminaban de elaborar el presupuesto maestro, algunas premisas presupuestales habían cambiado; por lo que mencionaron la necesidad de contar con un sistema de control presupuestario que se adaptara más fácilmente a entornos más dinámicos y cambiantes.

Se podrían resumir las desventajas del modelo de Control Presupuestal Tradicional de la siguiente manera:

1. Depende totalmente de la eficiencia y eficacia con la que se haya elaborado el Presupuesto Maestro.
2. En empresas grandes y complejas, el proceso para elaborar el Presupuesto Maestro emplea grandes cantidades de tiempo, recursos y esfuerzo.
3. El proceso para llevar a cabo las revisiones periódicas de resultados, o lo que es lo mismo, el famoso Forecast o Presupuesto Ajustado es también bastante laborioso, razón por la cual la gran mayoría de empresas pequeñas y medianas se resisten a utilizar un sistema formal de planeación y control presupuestal bajo este enfoque.
4. Cuando se inicia el proceso de elaboración del Presupuesto Maestro (en el mes de agosto), para el mes de diciembre ya habrá muchas más consideraciones y premisas de planeación que se habrán pasado por alto o inclusive hayan cambiado.
5. Para su pleno funcionamiento requiere que la empresa en que se utiliza este procedimiento cuente con un involucramiento y liderazgo fuerte de la cúpula directiva y se encuentre debidamente entrenado y facultado el personal. Situaciones que no siempre se cumplen en la realidad.
6. Se requiere que el Coordinador del Presupuesto (Director de Finanzas o Contador) tenga un enfoque sistémico de toda la organización y además cuente con la autoridad suficiente para exigir a los directores de área el cumplimiento de sus presupuestos departamentales o, en su caso, la explicación periódica de las variaciones.
7. Cuando se aplica en forma inflexible, en cuanto a la asignación de recursos, puede significar un gran obstáculo para posibles oportunidades que se llegaran a presentar durante el año.



En cuanto a la problemática principal relacionada con la adecuada utilización de un sistema de gestión estratégica de costos, se deriva del hecho de que, en virtud de la universalidad del concepto costo, las demandas de información de los diferentes tipos de usuarios, se han dividido en las siguientes partes:

- ✿ Usuarios Externos: Contabilidad Financiera.
- ✿ Usuarios Internos: Contabilidad Administrativa / Contabilidad de gestión.

### **1.6.1 Elementos de La Gestión Estratégica de Costos.**

Hoy en día se habla de Gestión Estratégica de Costos. Este cambio en la terminología no es nada más de apariencia. Dicho enfoque requiere un entendimiento más profundo de la estructura de costos de la empresa. Los administradores deben ser capaces de determinar los costos tanto de corto como de largo plazo de las actividades y procesos, así como los costos de los bienes y servicios. Los costos de las actividades y procesos no aparecen en los estados financieros; pero sí se usan para la planeación, el control y la toma de decisiones.

### **1.6.2 Las siguientes condiciones del nuevo entorno competitivo, han originado la necesidad de gestionar los costos de manera estratégica, (Ver anexo 5).**

- ✿ Incremento sustancial de los Cargos Indirectos en la estructura de costos de las empresas, lo que ha originado la necesidad de contar con un sistema de costeo más exacto.
- ✿ Visión transfuncional de la organización.
- ✿ Mayor orientación al cliente.
- ✿ Administración de la calidad total y reducción de los niveles de inventarios.
- ✿ El tiempo como elemento competitivo.
- ✿ Avances en la tecnología de la información.
- ✿ Avances en el ambiente de manufactura.
- ✿ Crecimiento de la industria de servicios.
- ✿ Competencia global.



---

El análisis de la gestión estratégica de costos se compone de 4 elementos básicos que le permiten generar información adecuada a nivel estratégico. Los 4 elementos son los siguientes:

- ✿ Análisis del posicionamiento estratégico.
- ✿ Análisis de la cadena de valor.
- ✿ Análisis de los causantes de los costos.
- ✿ Sistema de control y evaluación estratégica. (Sistema de medición balanceado).

En el siguiente diagrama, se presenta esquemáticamente los elementos anteriores, (Ver anexo 6).

Dentro del ambiente empresarial, sobre todo, en las pequeñas y medianas empresas se tiene la idea de que la planeación estratégica a largo plazo es únicamente para empresas grandes y diversificadas con un objetivo central de predecir el futuro y adaptar las actividades de la empresa a las nuevas tendencias del mercado. Estas dos ideas son falsas por completo, porque la planeación estratégica es necesaria para cualquier empresa.

### **1.6.3 Elementos de un Sistema adecuado de Gestión Estratégica de Costos.**

De acuerdo a lo anteriormente comentado, se podría concluir, que para que se le de la denominación de Estratégico a un sistema de costos, la empresa deberá contar, para empezar, con un sistema de planeación estratégica, además de los elementos que se presentan en el siguiente diagrama (Ver anexo 7).

Los múltiples papeles de la estrategia. La estrategia como soporte para la toma de decisiones:

- ✿ Da coherencia a las decisiones de la empresa a lo largo del tiempo.
- ✿ Establece una serie de guías, limitaciones, reglas y criterios a seguir.
- ✿ Simplifica la toma de decisiones al imponer limitaciones a la gama de alternativas posibles.



---

La estrategia como medio de coordinación y comunicación:

- El propio proceso de elaboración de la estrategia es un mecanismo para el diálogo entre las distintas partes de la organización.
- La declaración de la misión de la empresa también facilita la coordinación y comunicación: ¿por qué existe la compañía? Razón de ser. Valores empresariales (cultura).

La estrategia como meta:

- Fijación de objetivos: ¿dónde deseamos estar en el futuro?
- Objetivos generales y específicos.
- El propósito estratégico como objetivo ambicioso, en el que aparece un desajuste entre las aspiraciones y los recursos.

#### **1.6.4 Marco para el Análisis Estratégico.**

La estrategia empresarial es el nexo de unión entre la empresa y su entorno, (ver anexo 8). La tarea de la estrategia es determinar cómo la empresa desplegará sus recursos en su entorno para satisfacer sus objetivos a largo plazo, y cómo se organizará para implantar tal estrategia.

Nota: el ajuste estratégico existe en todas las escuelas mencionadas.

El ajuste estratégico tiene 5 utilidades:

- Coherencia con los objetivos y valores: un papel importante de la estrategia es comunicar los objetivos a toda la organización para establecer un propósito común. Aquí tienen importancia los valores: responsabilidad social y medio ambiente.
- Coherencia con el entorno sectorial: además de conocer la situación actual, la estrategia debe anticiparse a los cambios que puedan aparecer.



- Coherencia con los recursos y capacidades: debe haber un ajuste entre los recursos que requiere la estrategia y la accesibilidad a los mismos por parte de la empresa.
- Coherencia con la organización y los sistemas: importancia de la estructura organizativa, cultura y estilo de dirección para implantar la estrategia.
- Coherencia interna: los elementos internos de la empresa (por ejemplo, departamentos funcionales, divisiones) deben mantener una coherencia entre sí.

### **1.7 El Entorno: Concepto, Tipología y Técnicas de Análisis.**

Concepto y tipología de entorno.

Lo que se pretende con el análisis externo es determinar las oportunidades y amenazas de la empresa que son brindadas por ese entorno.

El entorno son todas las influencias externas que afectan a las decisiones y resultados de la empresa. El control de las condiciones del entorno exige un marco para organizar la información.

Hay dos tipos de entorno:

- El microentorno, que es el entorno específico o sectorial: aquí están los clientes, los empleados y los proveedores.
- El macroentorno o entorno general: aquí está el estado de la economía, la tecnología, el Gobierno, la sociedad, el entorno natural.

#### **1.7.1 Análisis efectivo del entorno.**

La empresa ha de saber analizar bien el entorno, y para ello, distinguir lo que sea vital de lo que sea importante; evitando los altos costes que pueden derivar del exceso de información.



---

El núcleo del entorno empresarial lo constituye el microentorno. El macroentorno es también importante, por afectar al entorno sectorial (demanda, costes y posición competitiva) y nos muestra oportunidades y amenazas.

### **1.7.2 Planificación del Costo de Producción.**

Objetivos Principales:

El objetivo fundamental de la planificación del costo de producción, consiste en la determinación previa de los gastos indispensables para obtener un volumen dado y entrega de cada tipo de toda la producción de la empresa con la calidad establecida.

Así mismo, la magnitud del costo planificado se utiliza en:

- ✿ La confección de los planes de las empresas, expresando la eficiencia de su actividad económico-productiva.
- ✿ La valoración de la efectividad económica de las diferentes medidas técnico-organizativas y de la producción en su conjunto.
- ✿ La valoración de la eficiencia económica obtenida en cada una de las áreas de la empresa (talleres, establecimientos, brigadas).
- ✿ Los análisis de eficiencia a tomar en cuenta al formar los precios de cualquier tipo de producción.

El costo planificado se determina en la empresa mediante los cálculos técnico-económicos de la magnitud de los gastos para la fabricación de toda la producción y de cada tipo de artículo que compone el surtido de la misma.

En la medición de la efectividad del plan y en su ejecución, se emplean los indicadores del costo por unidad de producción en las producciones comparables y costo por peso de producción bruta y mercantil, para el nivel de actividad total de la empresa.



### 1.7.3 Métodos de Planificación.

Teniendo en cuenta las condiciones existentes actualmente en las empresas y la necesidad de vincular directamente a los obreros y trabajadores en la elaboración del plan de costo y fundamentalmente en los compromisos de su reducción para alcanzar una mayor eficiencia productiva, el énfasis mayor debe concentrarse en la utilización del método que más responda a esta exigencia. En tal sentido, el más adecuado es el normativo, a través de los presupuestos de gastos por área de responsabilidad.

En el caso de empresas con muchos surtidos o al efectuarse cálculos para la confección de planes prospectivos, puede utilizarse el método de cálculo analítico aunque resulta más complejo, requiriéndose un nivel de aseguramiento técnico superior.

Método Normativo.

El método normativo consiste en la aplicación de normas y normativas fundamentadas en la utilización de los equipos, materiales, combustibles, de fuerza de trabajo, etc. Este método posibilita la compatibilización del Plan de Costo con el resto de los Planes Técnico-Productivos y con el costo planificado por cada área estructural de la empresa. El mismo presenta dos vías de cálculo que se complementan, estas son:

Presupuestos de gastos.

Costo unitario.

✚ Presupuestos de gastos.

Los presupuestos de gastos permiten resumir y reflejar en términos monetarios los recursos a emplear, preferiblemente sobre la base de las normas y normativas, o de no existir éstas, sobre índices establecidos a partir del comportamiento histórico y la inclusión de las medidas de reducción de gastos.



---

La utilización de estos presupuestos permite controlar y analizar más racionalmente el uso de los recursos materiales, laborales y financieros existentes en las condiciones previstas en el plan.

La elaboración y apertura del presupuesto de la empresa por áreas de responsabilidad (establecimiento, taller, brigada, etc.) permite el control de los gastos en el proceso productivo y en cada una de las dependencias participantes. Esto contribuye al logro de un plan más objetivo, facilitando el análisis y discusión con los trabajadores, los cuales jugarán un papel activo en su control, en la búsqueda de mayor eficiencia y en su medición.

✿ Costo unitario.

Con vistas a asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia productiva en cada unidad de producto elaborado o en proceso, es necesario el cálculo del costo unitario, mediante las normativas de consumo, fuerza de trabajo y otros gastos, de los productos o grupos de productos homogéneos producidos por la empresa.

Para los artículos más importantes que componen el surtido de producción o grupos homogéneos de productos, se confecciona la ficha de costo, utilizando para su cálculo, las normas y normativas de consumo y de fuerza de trabajo, así como las cuotas para la aplicación de gastos indirectos previamente establecidas, es decir, que la información necesaria para la elaboración de las fichas de costo se basa en la utilización de las normas de las partidas directas, las cuales tienen su reflejo en los presupuestos de gastos de las actividades principales y la utilización de cuotas de gastos de las partidas indirectas, determinadas a partir de los presupuestos de gastos de las actividades de servicios, dirección, etc.

La hoja de costo planificado muestra de forma sintética, el costo unitario por partidas del período que se planifica y su dinámica con respecto a costos unitarios de períodos anteriores.



---

Las fichas de costo se elaboran por partidas y reflejan el costo unitario de cada producto o grupo de ellos y pueden elaborarse tanto para los productos finales, como para los intermedios o semielaborados.

Método de Cálculo Analítico.

Este método resulta más complejo que el normativo, pudiendo utilizarse fundamentalmente para la planificación anual en empresas con muchos surtidos de producción. Se basa en la reducción del costo para un período determinado, teniendo en cuenta la influencia de factores técnico-económicos y variaciones de las condiciones de trabajo en el período que se planifica.

Para la aplicación de este método se toman en consideración los ahorros o economía resultantes de la aplicación de medidas técnico organizativos. Sobre esta base se hace necesario tener en las empresas una correcta planificación y registro de los gastos de períodos anteriores, pues el mismo establece un nexo de continuidad entre el período base y el planificado, reconociéndose también el carácter ininterrumpido del proceso productivo, no obstante la posibilidad de una mayor rapidez en el cálculo, este método presupone la existencia de series históricas confiables, así como normas y normativas técnicamente argumentadas, además de tener confeccionados los presupuestos de gastos y fichas de costo del año base.



## **Capítulo II. Análisis Cuantitativo y Cualitativo del Presupuesto de la Unidad Empresarial de Base (UEB) Reparación Capital en Nicaro de los años 2008 y 2009.**

### **2.1 Caracterización de la Empresa de Construcción y Reparación de la Industria del Níquel.**

La empresa fue creada el 22 de noviembre de 1974, mediante la resolución No. 7480, del entonces Ministerio de la Minería, Combustible y Metalurgia, Manuel Céspedes Fernández, denominada Empresa de Mantenimiento y Servicios Mineros (EMSM), el 28 de enero de 1992 se le da la denominación de Empresa de Construcción y Reparación de la Industria del Níquel (ECRIN).

Datos oficiales de la Empresa.

- Nombre Oficial: Empresa de Construcción y Reparación de la Industria del Níquel Antonio Sánchez Díaz "Comandante Pinares".
- Dirección: Ave. 1ro de Mayo No. 7 e/ Níco López y Romel Matos, Reparto Armando Mestre Moa, Holguín.
- Teléfonos: (53)(024)60-7176 Fax: (53)(024)602261
- Dirección Electrónica: [aramis@ecrin.moa.minbas.cu](mailto:aramis@ecrin.moa.minbas.cu)

La Empresa está compuesta por 7 Direcciones y 11 Unidades Empresariales de Base que a continuación se enumeran.

1. Oficina Central de la Empresa que cuenta con las siguientes direcciones funcionales.

- Dirección General.
- Dirección de Recursos humanos.
- Dirección de Producción.
- Dirección de Construcción Nicaro.
- Dirección de Economía.



- 
- Dirección Comercial.
  - Dirección Técnica.
2. Unidad Empresarial de Base de Mantenimiento Moa.
  3. Unidad Empresarial de Base Montaje Moa.
  4. Unidad Empresarial de Base Reparación Capital Empresa “Comandante Ernesto Ché Guevara” Moa.
  5. Unidad Empresarial de Base Obras Ingenieras Moa.
  6. Unidad Empresarial de Base Servicio a la Producción Moa.
  7. Unidad Empresarial de Base Producción Industrial Moa.
  8. Unidad Empresarial de Base Materiales de la Construcción Sagua.
  9. Unidad Empresarial de Base Obras Ingenieras Nicaro.
  10. Unidad Empresarial de Base Montaje Nicaro.
  11. Unidad Empresarial de Base Reparación Capital Nicaro.
  12. Unidad Empresarial de Base de Mantenimiento Nicaro.

Las direcciones que componen la ECRIN, son las encargadas de dirigir y controlar el desarrollo de todas las actividades que tienen lugar en la entidad, la fuerza de trabajo con que cuentan, así como la distribución eficiente de los recursos que les son asignados, en aras de dar cumplimiento a los planes que se trazan.

Las Unidades Empresariales de Base (UEB) de acuerdo a su designación efectúan actividades, que estarán siempre en correspondencia con el Plan de Negocios de la Empresa, garantizando los contratos concertados con las entidades del Grupo Empresarial del Níquel, el Sistema del MINBAS y con terceros en caso de existir capacidades disponibles.



	Hombres	% H	Mujeres	% M	Total
Dirigentes	4	1.5	2	0.7	6
Téc. Medio	12	4.4	9	3.3	21
Téc. superior	4	1.5	7	2.6	11
Administrativo	1	0.4	2	0.7	3
Servicios	1	0.4			1
Obrero Calificado	156	57.8			156
Obrero no Calificado	72	26.7			72
<b>Total</b>	<b>250</b>	<b>92.7</b>	<b>20</b>	<b>7.3</b>	<b>270</b>

Datos Generales									
Por Edades			Nivel de Escolaridad				Color de la Piel		
Hasta	De 36	Mas de	Nivel	Técnicos de	Nivel medio	Nivel medio	B	N	M
35	55	56	superior	nivel medio	superior	(secundaria)			
<b>198</b>	<b>25</b>	<b>47</b>	<b>11</b>	<b>157</b>	<b>30</b>	<b>72</b>	<b>78</b>	<b>57</b>	<b>135</b>

✿ **Misión:** es una empresa de construcción y reparaciones dedicada en lo fundamental al mantenimiento de la Industria del Níquel. Se crea para garantizar los servicios de esta industria, el desarrollo de la infraestructura social y otros trabajos que pueda asumir en otras ramas del país acorde al objeto social, ofertando los mismos con un alto nivel de profesionalidad.

✿ **Visión:** convertirse en una empresa que brinde un servicio de construcción y reparación competitivo igualado a los parámetros internacionales.



---

Principales Servicios:

- Obras Ingenieras: Construcción de caminos, explanaciones, escombreo minero, construcción de diques etc.
- Montaje Industrial: Mecánica (equipos estáticos y dinámicos), Instrumentación (tuberías de impulso y señal, instalaciones de circuitos e instalaciones de instrumentos de medición y flujo),
- Reparaciones Capitales y Mantenimiento: Mecánica, Pailería y Soldadura, Reverbería, Eléctrica e Instrumentación.
- Construcción Civil: Obras de arquitectura, ingeniería e industriales. Material de construcción: arena, grava, bloques, mosaicos, carpintería de aluminio y hormigón.
- Protección Anticorrosivo: Exosídicas, Alquídicos y Vinílicos.

Logros fundamentales a alcanzar:

1. Incrementar todos los años los niveles productivos.
2. Ejecución de las principales reparaciones planificadas y cumplimiento del cronograma de las mismas.
3. Cumplir con las tareas sindicales.
4. Mantener en cero los accidentes y los hechos delictivos.
5. Darle seguimiento a los trabajos los fines de semana.
6. Preparar la reserva de cuadros en los sectores productivos y brigadas.
7. Cumplimentar el plan de acción para mantener las áreas sin hechos delictivos, dándole respuesta a la resolución 297.

Cuantificar los objetivos a largo plazo de la organización.

Con la finalidad de cuantificar los objetivos a largo plazo de la organización es necesario realizar una planeación estratégica. En la cual es de vital importancia la declaración de la misión. (Ver anexo 8).



---

## **2.2 Diagnóstico de los principales problemas del presupuesto existentes en la UEB # 4 Reparación Capital Nicaro en el año 2008 y 2009.**

Los principales problemas identificados en la elaboración del presupuesto de la UEB # 4 Reparación Capital Nicaro en el año 2008 y 2009 son.

- ✿ Existen decrecimiento en la planificación de la producción del plan año 2009 con respecto al real 2008, lo que representa una disminución negativa de 857.3 Miles de Pesos (MP) dejados de planificar para el 2009.
- ✿ Se mantiene el mismo promedio de trabajadores para el año 2009, lo que representa que los gastos de salario, servicios productivos, ropa y calzado, aseo, estimulación y reforzamiento alimentario se mantienen, aunque la planificación de la producción disminuye.
- ✿ La planificación del 2009 se realiza basándose en los históricos de la UEB, sin tener en cuenta el escenario en el cual se encuentra situado el país y el mundo, debido a la crisis económica de la cual ya éramos parte y la disminución del níquel a nivel internacional, sin tener un plan de contingencia debidamente estudiado.
- ✿ Disminución del mercado en el año 2009 con el principal cliente de la UEB, la empresa René Ramos Latour, lo cual ocasiona en los 5 primeros meses del año 2009 no alcanzar una buena producción incumpléndose los planes de producción y deteriorándose todos los indicadores de la UEB.
- ✿ La existencia de un sector dentro de la UEB (sector civil) el cual no ha dejado ganancia pues es un sector con un promedio de trabajadores de 59 y sin embargo se realizó una planificación de 36 trabajadores.
- ✿ No tener mercado con terceros en el año 2009 y el principal cliente la Empresa René Ramos Latour no tener aprobación de gastos para obras de mantenimiento y reparaciones capital, además de presentarse coeficientes de precios preferenciados para la Empresa René Ramos Latour.
- ✿ Falta de suministro principalmente para el sector civil lo que ocasionó el incumpliendo de los planes de producción en este sector.
- ✿ Mala planificación de la producción con respecto a los recursos humanos existente en ese año y la situación por la cual se estaba atravesando lo que de un total de 270



---

trabajadores planificados, 36 son indirectos a la producción, 18 son trabajadores con enfermedad profesional para un total de 216 directos a producción.

✿ No se logran cumplir los planes de producción del año 2009 quedándose por debajo de una planificación de 11044.1 Miles de Pesos plan, existe un real de 9783.9 Miles de Pesos para un 11.4% por debajo de lo planificado.

Al realizar un estudio del presupuesto del año 2008 con respecto al 2009 de forma vertical se observa en todas las partidas de la misma desviación de formas negativas lo que demuestra la mala planificación existente, se detecta que al realizarse la planificación del año 2009 se mantiene el mismo promedio de trabajadores, esto provoca que al existir una disminución en la planificación de la producción y mantenerse el mismo promedio de trabajadores el indicador productividad sobre el valor agregado disminuya de forma considerada.

Se realizan planificación de salario de forma conservadoras tratando siempre de planificar la estimulación algo que es completamente deficiente porque la estimulación debe de ser planificada, pues esta se logra disminuyendo gasto y aumentando producción manteniendo una valor agregado bajo y una producción con un 20% por encima de lo planificado, de esta manera n se deterioran indicadores tales como costo de producción mercantil, costo de materiales y salarios.



### .2.3 Análisis de los principales indicadores del presupuesto 2008 y 2009 plan y real.

#### Presupuesto 2008

Indicadores	Real	2008		
	2007	Plan	Real	%
		2008	2008	
Ingresos	10955.22	10600.0	11550.0	109
Total de gastos	8944.8	9081.2	9787.6	108
Costo x P. Prod	0.8165	0.8567	0.84.74	0.99
Utilidad o Pérdida	2010.42	1518.2	1762.4	116
Rentabilidad	18.35	14.32	15.25	107
Promedio de trabajadores	270	270	270	100
Productividad bruta	4057	3926	4277	109
Valor agregado	5195.4	4408.1	5126.80	117
<b>Productividad sobre valor agregado.</b>	19.10	16.21	18.85	117

Al realizar un análisis de los indicadores del presupuesto del 2008 se observa una disminución con respecto al año 2007, se detectan:

1. 355.22 Miles de Pesos dejados de planificar con igual número de trabajadores en el plan del año 2008, esta disminución en el plan de este año, implica una mala planificación pues los presupuestos deben de realizarse en base a los históricos y con un crecimiento de un 5%.
2. No se realizan estudio de mercado con la finalidad de identificar donde están las verdaderas debilidades para una planificación eficiente.
3. No se tiene en cuenta el promedio de trabajadores con el que cuenta la entidad para realizar el plan elaborado deteriorando la productividad por hombre además de trabajadores enfermos.
4. No existe una expansión de mercado con tercero pues su principal cliente es la Rene Ramos Latour, empresa para la cual se trabaja y le impone los precios, la mayor parte de trabajo que se realiza es cobrado por tarifa la cual es de \$ 20.53, estas



tienen un costo de material de 0.52 centavos , lo que provoca que se elevan los costos de materiales por encima de su planificación que es 0.48 centavos, se trabaja con un sistema de cálculo por PRECON , pero la empresa no cuenta con todas las condiciones para realizar cobro de todos los trabajos por este sistema , porque no existen todos los suministros para aplicar este en todas las posiciones en la fabrica Rene Ramos Latour .

El valor agregado se planifica bajo porque la producción es de 10600.00 Miles de Pesos (MP), los gastos de materiales 5004.4 MP y los servicios productivos 530.5 MP provocando una disminución en el mismo.

Análisis de valor agregado.

Valor agregado = Producción Bruta - Gastos Servicios Productivo - Gastos de Materiales.

La Ecuación Presupuestaria

$$R = I - G$$

R = resultado.

I = ingreso.

G = gastos.

Resultado >0 superávit, R < 0 déficit y R = 0 equilibrio.

$$G = GC + GK$$

$$I = IC + IK$$

Donde:

GC = gastos corrientes.



GK = gastos de capital.

IC = ingresos corrientes.

IK = ingresos de capital.

Así, el resultado en cuentas corrientes (AC) vendrá determinado por la ecuación:

$$AC = IC - GC.$$

Al analizar las utilidades planificadas de esta UEB se demuestra que no se arrojaron los resultados deseados, pues estas no representan un 15% de ganancia de los ingresos que se realizan, debido a que los gastos son elevados al analizar la ecuación de resultado.

$$\begin{aligned} \text{Resultado} &= \$ \text{ Ingreso} - \$ \text{ Gasto.} \\ &= \$1060000.00 - \$ 900081.20 \\ &= \$159918.80. \end{aligned}$$

### 2.3.1 Análisis del Proceso de Servicio.

Cálculo de las Capacidades del Proceso.

Análisis de la productividad 2008.

$$\text{Pr oductividad 2008} = \frac{\text{Pr oducción Bruta}}{\text{Pr omedio de Trabajadores}}$$

$$\text{Pr oductividad 2008} = \frac{10600.0}{270}$$

$$\text{Pr oductividad 2008} = \$3925.92$$



Análisis de la productividad 2009 plan

$$\text{Pr oductividad 2009} = \frac{\text{Pr oducciónBrutas}}{\text{Pr omedio de Trabajadores}}$$

$$\text{Pr oductividad 2009} = \frac{11044.10}{270}$$

$$\text{Pr oductividad 2009} = \$4090.40$$

Análisis de la productividad 2009 real.

$$\text{Pr oductividad 2009} = \frac{\text{Pr oducciónBrutas}}{\text{Pr omedio de Trabajadores}}$$

$$\text{Pr oductividad 2009} = \frac{9783.60}{270}$$

$$\text{Pr oductividad 2008} = \$3623.55$$

Al realizarse un análisis de la productividad se observa que esta se conforma de forma descendiente realizándose una disminución de la productividad por hombre en estos años, esto es debido fundamentalmente a la cantidad de hombres directos a la producción que se enferman, ocasionado por la alta contaminación existente y las condiciones de trabajo lo que provoca deterioro en la fuerza de trabajo y la no recuperación de la productividad planificada.

Para el cálculo de las capacidades deben realizarse los siguientes pasos:

1. Definir el tipo de producción (homogénea o heterogénea).
2. Definir la nomenclatura de productos a considerar.
3. Definición de los procesos a analizar, así como el parque de equipos de cada uno.



4. Determinación de las normativas de gasto de tiempo.
5. Definición del régimen de trabajo.
6. Determinar los fondos de tiempos disponibles.

A partir de las cantidades de equipos disponibles, del régimen de trabajo establecido normativamente y de los tiempos destinados a requerimientos tecnológicos y / o organizativos se define el fondo de tiempo disponible para cada grupo homogéneo de equipos.

Fondo de Tiempo Productivo Total (FPT).

Es el máximo de horas posibles a laborar en el periodo analizado. Se define de diferentes formas acorde con el tipo del proceso de fabricación del sistema.

Para empresas de procesos continuos corresponde a los 365 días del año por las 24 horas del día.

$(365 \text{ d/a} * 24 \text{ h/d} = 8760 \text{ h/a})$ .

Para empresas de procesos no continuos corresponde a 280 días del año por las 24 horas del día, se descuentan los sábados no laborables, los domingos y los días feriados,

$(280 \text{ d/a} * 24 \text{ h/d} = 6720 \text{ h/a})$ .

Fondo de Tiempo por Requerimientos Tecnológicos (FRT).

Es la cantidad de tiempo que se utiliza por la empresa en el desarrollo de actividades requeridas por las características tecnológicas del proceso de fabricación que requiera la parada del flujo de fabricación y sea obligatorio ejecutar para garantizar el normal funcionamiento del proceso tecnológico de la empresa.

Fondo de Tiempo Productivo Potencial (FPP).

Es la cantidad de tiempo máximo posible de trabajo para la empresa, luego de considerar los tiempos que por factores tecnológicos no pueden ser utilizados. Este fondo de tiempo se utiliza en el cálculo del indicador de capacidad productiva potencial y su utilización.



---

$$FPP = FPT - FRT$$

Fondo por Régimen Laboral (FRL).

Es el tiempo no utilizado por la empresa al existir diferencias entre el régimen de trabajo existente en la misma y el establecido acorde con las características del proceso de fabricación; que sirvió de base para el cálculo del fondo de tiempo productivo total. En este tiempo está reflejado:

- Tiempo no utilizado por existir diferencias entre el número de horas a laborar diariamente y las 24 horas al día definidas para el cálculo del fondo de tiempo productivo total.
- Tiempo no utilizado por no laborar la empresa en sistema de vacaciones masivas. Cuando ese tiempo es utilizado para labores de mantenimiento no se incluye.
- Tiempo no utilizado por no laborar la empresa el total de turnos de trabajo, o sea, los tiempos consumidos en la merienda de los obreros. Se tiene en cuenta cuando se paraliza el proceso tecnológico y todos los que no se incluyen en la norma de trabajo.

Fondo de Tiempo por Otras Causas (FOC).

Es aquel que no puede incluirse en los otros tiempos no utilizables y son causados por problemas organizativos de la empresa y sobre el cual el colectivo de trabajadores no puede incidir en su disminución. En este tiempo se incluyen las roturas casuales de los equipos al no efectuarse el mantenimiento preventivo correcto, la falta de energía eléctrica, etc. Su cálculo se efectúa a partir de datos estadísticos, utilizando el comportamiento de las producciones anteriores.



### 2.3.2 Presupuesto 2009.

Indicadores	Real 2008	2008		
		Plan	Real	%
		2009	2009	
Ingresos	11550.00	11044.1	9783.6	88.5
Total de gastos	9787.6	9745.0	9020.0	91.5
Costo x P. Prod	0.84.74	0.8824	0.9219	99
Utilidad o Pérdida	1762.4	1299.1	763.6	66.4
Rentabilidad	15.25	11.8	12.8	134
Promedio de trabajadores	270	270	270	100
Productividad bruta	4438	3753	2200	88.6
Valor agregado	5126.80	4145.60	2152.6	124
<b>Productividad sobre valor agregado.</b>	18.85	17.94	12.28	68

El escenario de la planificación en el año 2009 se presenta en esta UEB con mucha mas deficiencia que lo ocurrido en el 2008 pues se ven obligado en los primeros 5 meses del año a presentar un plan de contingencia debido a el insuficiente mercado, la caída de los precios del níquel y la imposición de nuevos precios por su principal cliente la RRL, apareciendo afectaciones en el primer trimestre del año, además de ocasionar un incumplimiento del plan técnico económico en el año, se observa que se mantiene una planificación sin datos sólidos, .al realizar un análisis de la producción planificada para el año 2009 se detecta que esta decrece con respecto al 2008 en 505.9 Miles de Pesos (MP), con igual número de trabajadores y una insuficiente planificación de la rentabilidad ocasionando desviación en las partidas que se analizan, en el primer trimestre del año 2009 se detecta un comportamiento de la Entidad completamente negativo, sin realizar una propuesta de ajuste de los planes técnicos económicos, ni de un profundo análisis del mercado que realmente se encontraba seguro para realizar este plan, no se prevé la necesidad de una disminución del promedio de trabajo, porque se mantiene durante tres años sin variación alguna, realizándose producciones bajas con gastos elevados de mano de obra , alimentación, no se prevé a la hora de realizar la planificación de este año , que se realizarían búsquedas de mercados hacías otros lugares lo cual ocasionaría



albergamiento y este no fue planificado , no se tuvo en cuenta el sector civil que contaba en ese momento con 54 trabajadores ocasionando perdidas por no poseer suministros y un mercado seguro, (Ver Anexo 9).

#### 2.4 Análisis del indicador costo de producción Mercantil.

Al efectuar un análisis del costo de producción mercantil lo que primero se debe tener en cuenta es que estamos en presencia en un proceso de producción terminada donde al finalizar cada mes el proceso productivo absorbe todos los gastos indirectos de la producción donde a través de un prorrateo son cargado a cada centro de costo con la finalidad de que por un coeficiente hallado sea cargado por igual a cada uno de los sectores productivos, en este proceso intervienen dos cuentas que son fundamentales en la producción, la cuenta producción en proceso y gastos indirectos de producción haciéndose cero esta ultima, en el costo de producción mercantil se analiza la totalidad de los gastos que intervienen es decir mano de obra que en esta incide el 12.5% (aportes a la seguridad social ) , 25%(aportes de la fuerza de trabajo), el gasto de salario, gastos de servicios productivos ( electricidad, alimentación , combustibles, teléfono, transportes, agua y otros gastos ) y gastos de materiales .

Indicadores	Real 2008	2008		
		Plan	Real	%
		2009	2009	
Producción Bruta	11550.00	11044.1	9783.6	88.5
Total de gastos	9787.6	9745.0	9020.0	91.5
Costo x P. Prod	0.84.74	0.8824	0.9219	99
Utilidad o Pérdida	1762.4	1299.1	863.6	66.4



Este indicador es analizado con la siguiente fórmula.

$$\frac{\text{Total de Gastos 2008}}{\text{Producción Bruta 2008}} = \frac{\$ 9787.60}{\$ 11550.00}$$
$$= \$ 0.8474.$$

$$\frac{\text{Total de Gastos 2009 Plan}}{\text{Producción Bruta 2009 Plan}} = \frac{\$ 9745.00}{\$ 11044.10}$$
$$= \$ 0.8824$$

$$\frac{\text{Total de Gastos 2009 Real}}{\text{Producción Bruta 2009 Real}} = \frac{\$ 9020.00}{\$ 9783.60}$$
$$= \$ 0.9219$$

Como se puede observar el indicador costo de producción mercantil se deteriora considerablemente manteniéndose en crecimiento del año 2008 al 2009 en 0.035 centavos y del plan del 2009 con respecto al real de igual año en 0.039 centavos, esto trae consigo un deterioro en este indicador además de no existir margen para ganar en utilidad porque de cada peso invertido se gana en este año 0.078 centavo cuando se había planificado ganar 0.11 centavos, (Ver Anexo 10).

#### 2.4.1 Análisis de los indicadores de la eficiencia económica.

El análisis de los indicadores de la eficiencia económica se realiza con el objetivo de conocer su comportamiento y evaluar su dinámica. Para el mismo se hace necesario apoyarse en la revisión de documentos relacionados con la actividad económica del sistema: balance económico del período, resultados de indicadores económicos, etc. La evaluación de los mismos se realiza teniendo en cuenta su tendencia al crecimiento y las desviaciones que se obtienen respecto al plan y al período anterior.



Para realizar este análisis se iniciará con el cálculo de las utilidades apoyándonos en la siguiente fórmula:

$$UN = \text{Ingresos} - \text{Costos}.$$

El resultado de este indicador estará determinado por el comportamiento de los ingresos y los costos. Si se presentaran desviaciones en los gastos totales estas estarían provocadas por:

- Variaciones en los costos de producción o servicios.
- Variaciones en los gastos fuera del proceso.
- El mayor peso de los gastos totales recae en los costos de producción por lo que cualquier desviación en su valor estarían asociados a estos. El costo de producción se analiza de la siguiente forma:
- Comportamiento global del costo de producción: se compara el valor real con el plan y se determina la desviación.
- Comportamiento por elementos: el costo de producción por su naturaleza estaría asociado a los elementos del proceso (objetos, medios, fuerza) a través del gasto de materiales, gasto de salario, depreciación y otros gastos, por lo que se determinaría en que medida cada uno de estos elementos influyó en su valor total.
- Para analizar las desviaciones del gasto de materiales se procede a evaluar si la misma constituye una economía o sobre gasto a través de la siguiente expresión:

$$E.S.M.C.P. = E.S.M.I. + E.S.M.D.$$

$$E.S.M.I. = G.M.I.R. - G.M.I.P.$$

$$E.S.M.D = G.M.D.R. - (G.M.D.P. * I.C.P.)$$



Donde: E.S.M.C.P.  $\Rightarrow$  Economía o sobregasto de materiales en el costo de Producción.

E.S.M.I.  $\Rightarrow$  Economía o sobregasto de materiales indirectos.

E.S.M.D.  $\Rightarrow$  Economía o sobregasto de materiales directos.

G.M.I.R.  $\Rightarrow$  Gasto de materiales indirectos real.

G.M.I.P.  $\Rightarrow$  Gasto de materiales indirectos plan.

G.M.D.R.  $\Rightarrow$  Gasto de materiales directos real.

G.M.D.P.  $\Rightarrow$  Gasto de materiales directos plan.

I.C.P.  $\Rightarrow$  Índice de cumplimiento del plan.

De obtener un valor positivo indicaría que se ha producido un sobre gasto en el gasto de materiales y su comportamiento es desfavorable para el costo de producción, de ser negativo indicaría un ahorro. De existir un sobre gasto en el gasto de materiales esto podría estar provocado por:

- Variaciones en la cantidad consumida (VQ).

- Variaciones en las cantidades suministradas.

Otro elemento que puede analizarse es el comportamiento de la depreciación, si se observan existir desviaciones en la depreciación estarían dadas por variaciones en el valor de los activos fijos productivos, por lo que se entrará a analizar como ha variado:

- Su estructura: definiéndose qué activos fijos variaron.

- Su composición: analizándose qué por ciento de los activos fijos son productivos.

Debiéndose observar en ambos casos que el incremento se produzca en aquellos activos vinculados con el proceso así como el mayor peso lo obtengan los activos fijos productivos.

El rendimiento se analiza prodúzcase o no variaciones en el valor de la depreciación. Debiéndose corresponder un incremento del valor de los activos fijos productivos con un incremento de su rendimiento. De no ser así se estaría incurriendo en un



gasto por depreciación sin un respaldo productivo, lo que tendría un efecto desfavorable en el costo de producción.

Además se puede analizar el comportamiento de otros indicadores como: productividad, fondo de salario, salario medio, etc.

La dinámica de rendimiento no es más que la posibilidad del proceso de elevar sistemáticamente su eficiencia; se puede evaluar comprobando los resultados de eficiencia económica alcanzados con lo igual período del año anterior, teniendo en cuenta la tendencia que debe ser a disminuir, mientras que aquellos que caracterizan la productividad deben tender a incrementarse.

## 2.5 Análisis del gasto de mano de obra, fondo de salario y salario medio.

Indicadores	Real 2008	2008		
		Plan 2009	Real 2009	%
<b>Mano de obra</b>	2397.6	1595.3	2298.5	144
<b>Fondo de salario</b>	1819.5	1496.9	2145.6	143
<b>Salario Medio</b>	6.7	6.0	7.1	118
<b>Promedio de trabajadores</b>	270	270	270	100
<b>Costo de salario</b>	0.1717	0.14	0.21	150

Al analizar como se comporta el gasto de salario planificado en el 2009 se detecta disminución en el mismo representando en 322.6 Miles de pesos dejado de planificar para el año 2009, esto trae consigo deterioro en el real de este año pues el salario real gastado es de 2145.6 miles de pesos esto es debido fundamentalmente a que el fondo de salario crece fundamentalmente por la categorización de los soldadores y mecánicos, pagos de condiciones anormales así como un aumento salarial en el sector civil, el cual no se tubo presente a la hora de realizarse la planificación. Este aumento no tenido en cuenta trae consigo afectaciones en el costo por peso de salario y se incurre en este año penalización en el salario de los trabajadores debido fundamentalmente por el incumplimiento de este indicador, (Ver Anexo 10).



Análisis del indicador costo de salario.

$$\frac{\text{Gasto de Salario 2008}}{\text{Producción Bruta 2008}}$$

$$\frac{1819.50}{10600.00} = 0.17 \text{ centavos .}$$

$$\frac{\text{Gastos de Salario 2009 Plan}}{\text{Producción Bruta 2009 Plan}}$$

$$\frac{\$1496.90}{\$11044.10} = 0.14 \text{ centavos .}$$

$$\frac{\text{Gastos de Salario 2009 Real}}{\text{Producción Bruta 2009 Real}}$$

$$\frac{\$2145.60}{\$9783.60} = 0.21 \text{ centavos .}$$

Como se puede observar el indicador real del año 2008 es de 0.17 centavos por cada peso ingresado, al analizar el plan del año 2009 se observa que en este indicador se dejan de planificar 0.03 con respecto al 2008 incidiendo en forma desfavorable como anteriormente se había explicado en el análisis del fondo de salario , pero se observa un incremento a la vez en el real del 2009 de 0.07 centavos, es decir, que si se hubiese realizado una planificación teniendo como base el histórico del año 2008 existiría una diferencia de 0.04 centavos dejado de planificar, esto es debido a que no se tuvo en cuenta los incrementos salariales que existieron para este año 2009 .

## 2.6 Presupuesto de materiales 2008.

Para la realización de este presupuesto se le aplica a la producción un coeficiente de 0.47% debido principalmente a que en la partida materiales directos son entregado más del 50% por el cliente y la empresa le aplica este coeficiente por una ficha que es confeccionada por un programa de cálculos para las construcciones del níquel llamado PRECONS, de esta forma la entidad cobra este porcentaje, en el año 2008 se comporta la planificación de los materiales y los costos de la siguiente forma:



$$\frac{\text{Plan 2008}}{\text{Materiales}} = \$10600.00 * 0.47\%$$

$$= \$ 4982.00$$

$$\text{Costo de Materiales} = \frac{\$ 4982.00}{\$10600.00}$$

$$= 0.47.$$

Como se puede observar en el año 2008 los materiales fueron planificados a un costo de 0.47 y verdaderamente no se tuvo en cuenta que las contrataciones del mercado no fueron todas por PRECONS, se realizaron un 50% de obras por tarifas en diferentes posiciones, esto produjo deterioro en los costos de materiales pues su planificación fue de 0.47centavos y su real se comportó en 0.50centavos debido fundamentalmente a que la tarifa aplicada era de \$ 20.53 y el costo de materiales de la misma se comportaba a 0.52 centavos.

Presupuesto de materiales 2009.

Para el 2009 la planificación del presupuesto de material es con el mismo coeficiente del 2008, 0.47% donde la producción solo crece un 3% y el mercado para este año es inseguro.

$$\frac{\text{Plan 2009}}{\text{Materiales}} = \$11044.10 * 0.47\%$$

$$= \$ 5190.72 \text{ MP.}$$

$$\text{Costo de Materiales} = \frac{\$ 5190.72}{\$11044.10}$$

$$= \$ 0.47.$$

En este año que se analiza no se tienen en cuenta las problemáticas del año recién acabado con respecto a la aplicación de los coeficientes de materiales esto trae consigo un deterioro de 0.55 centavo gastado de más con respecto a lo que se planificó, en esto inciden los planes de contingencia que son aplicados en todo el año, la caída del precio del níquel en el mercado internacional y la crisis financiera por la



que se estaba atravesando en este momento, lo cual ocasionó que el principal cliente de esta UEB , la Empresa Rene Ramos Latour restringiera los mantenimientos y las reparaciones capitales, lo que aparecen son trabajos con la Empresa EGC y todos son contratados por tarifas y las mismas fueron de \$18.73 , causando deterioro en el material planificado y en su costo.

### **2.6.1 Presupuesto de mano de obra directa.**

Calculo de Mano de Obra Directa 2008.

Total de Salario \* 12.5% = Aporte al Presupuesto de la seg. Social.

$$\$1819.50 * 12.5\% = \$ 227.44$$

Total de Salario \* 25 % = Aporte al Presupuesto de la Fuerza de trabajo.

$$\$ 1819.50 * 25\% = \$454.88$$

Total de Mano de obra = Producción Bruta + Aporte al Presupuesto de la Seguridad Social.+ Aporte al Presupuesto de la Fuerza de trabajo.

Total de Mano de Obra = \$1819.50 +\$ 227.44 +\$454.88

$$= \$2501.82 \text{ MP.}$$

Al realizarse el cálculo del presupuesto de mano de obra se planifica por debajo de lo real a planificar en este año analizado porque el promedio de trabajadores es 270 y sin embargo la planificación se realiza en base a 268 trabajadores.

En este año el salario a gastar fue planificado de \$1819.50 MP, para 270 trabajadores planificándose un salario medio para el año de \$ 6.7 MP con un aporte al presupuesto del 12.5% de \$ 227.44MP y de un 25% de \$ 454.88MP para un total de gasto de mano de obra planificada de \$2501.82MP.



---

Cálculo de Mano de Obra Directa.

Total de Salario \* 12.5% = Aporte al Presupuesto de la Seg. Social.

$$\$1496.90 * 12.5\% = \$ 187.11$$

Total de Salario \* 25 % = Aporte al Presupuesto de la Fuerza de trabajo.

$$\$ 1496.90 * 25\% = \$ 374.23$$

Total de Mano de obra = Producción Bruta + Aporte al Presupuesto de la seg. Social.+ Aporte al Presupuesto de la Fuerza de trabajo.

$$\text{Total de Mano de Obra} = \$1496.90 + \$ 187.11 + \$ 374.23$$

$$\text{Total de Mano de Obra} = \$ 2058.24$$

Al efectuar un análisis de la planificación de mano de obra en el año 2009 se observa las mismas deficiencias que ocurren en el 2008, que esta planificación en la cual la política debe de ser trazada por el área de los recursos humanos, en conjunto con los diferentes presupuestos de servicios productivos.

Presupuesto de servicios Productivos.

Al analizar los presupuestos ejecutados para la alimentación y reforzamiento alimentario de los años 2008 y 2009 se observa que el mismo se comporta de forma desfavorable porque en ambos años se realizó una planificación con precios por debajo de lo que existían implantados por la ESUNI, esto ocasiona un sobre giro en la partida de alimentación porque para 270 trabajadores se planificó un gasto de alimentación de \$176.9 MP, para una per cápita por trabajador de \$1.36, cuando en la realidad debía de ser una per cápita de \$1.70 dejándose de planificar para cada trabajador 0.34 centavos lo que representa 91.8 MP dejados de planificar.



## 2.7 Análisis del Valor Agregado de la UEB del 2008.

Valor Agregado = Producción Bruta – Gasto de materiales – Servicios Productivos.

Valor Agregado = \$ 10600.00 – \$ 4928.00 - \$ 930.5

Valor Agregado = \$ 4478.78.

En el año 2008 el valor agregado es bajo debido fundamentalmente a que existe una planificación de gastos de materiales muy bajos y de igual forma de servicios productivos lo cual provoca deterioro en el mismo.

Análisis del Valor Agregado de la UEB 2009.

Valor Agregado = Producción Bruta – Gasto de materiales – Servicios Productivos.

Valor Agregado = \$ 11044.10 – \$ 5190.72 - \$ 529.20

Valor Agregado = \$ 5324.18

El valor agregado aumenta en \$845.40MP con respecto al 2008 esto es debido a que aumentan los gastos de materiales y los de servicios productivos.

## 2.8 Análisis de correlación.

Indicadores	UM	Real	Plan	Real
		2008	2009	2009
		A	B	C
Produc. de Bienes y Servicios	MP	10600,0	11044,1	1090,3
Gastos Materiales	MP	4982,0	5190,72	490,6
Servicios Productivos	MP	930,5	529,2	71,3
Salario	MP	1819,5	1496,9	108,7
Promedio de Trabajadores	UNO	270	270	270
Valor Agregado	PESOS	4687,50	5324,18	528,37
Product. S/ Valor Agregado	PESOS	17361,11	19866,34	2147,83
Salario Medio	PESOS	6738,89	5585,45	441,87
Correl. S/Medio Product.	PESOS	0,9600	0,7243	0,5300
Costo por peso material	PESOS	0,4700	0,4700	0,4500
Costo por peso de servicios	PESOS	0,0878	0,0479	0,0654
Costo por peso de salario	PESOS	0,1717	0,1355	0,0997



La correlación salario medio productividad se planifica por debajo con respecto al 2008 obligando a la UEB a la mala planificación y a la disminución de los servicios productivos que son los mayores gastos en lo que incide esta UEB porque de una planificación de correlación en el 2008 de 0.9600 se planificó en el 2009, 0.7243 para una disminución de 0.24 centavos.

## **2.9 Determinación de los problemas existentes en la UEB # 4 Reparación Capital.**

Se ha logrado realizar un análisis de los diferentes problemas existentes en esta UEB donde se han identificado los principales problemas de la mala planificación estos son:

- 1- No existe un mercado asegurado para la ejecución de los planes de producción.
- 2- Escasez de recursos materiales lo que trae consigo incumpliendo en los compromisos a realizar.
- 3- Decrecimiento en la producción de un año con respecto al otro de un 3%.
- 4- Se trabaja con el mismo promedio de trabajadores y sin embargo en el año 2009 incumplen la producción plan y la productividad por hombre disminuye con respecto al 2008 en el plan y en el real.
- 5- Los sistemas de precios que se tienen estipulado no rezarse todos los gastos reales en lo que incurre la UEB entre los gastos fundamentales esta el salario.
- 6- El principal cliente que es la Empresa Rene Ramos Latour le inane coeficientes y no le permite que se incluya en la ficha de precio el cobro de la alimentación y el reforzamiento alimentario que son uno de los mayores servicios cobrados por la ESUNI.

### **2.9.1 Como elaborar un mejor presupuesto para obtener buena toma de decisiones.**

Mentalidad fiscalista a la defensiva.- Dejar de preocuparse tanto por el aspecto tributario y concentrarse en actividades realmente prioritarias.

- **Cultura de planeación** .- Visualizar los negocios en el largo plazo, porque las utilidades a corto plazo son un medio y no un fin en si mismas.



- 
- ✿ **Cultura de la delegación.-** Aprender a confiar en la gente, delegando aquello que sea factible de delegar en el personal adecuado.
  - ✿ **Cultura del factor humano.-** Darle un sentido más humano a la Unidad de Base, en el sentido de que el personal es uno de los factores más importantes para el éxito de los negocios.
  - ✿ **Cultura de atención al cliente.-** Crear conciencia de que el cliente es lo más importante en la empresa y de hecho es el jefe supremo, y por lo tanto, se debe esmerar en atenderlo.
  - ✿ **Cultura de capacitación.-** Concebir a la capacitación como una inversión y no como un costo innecesario para cumplir un requisito de orden burocrático.
  - ✿ **Cultura de calidad total.-** Tener en cuenta que la rentabilidad y las utilidades se derivan de la excelencia en todos los procesos internos.
  - ✿ **Liderazgo.-** Predicar con el ejemplo y crear cultura y valores corporativos que conlleven hacia un clima laboral democrático y ampliamente participativo.
  - ✿ **Cultura de Diagnóstico.-** Acostumbrarse a llevar a cabo periódicamente un Diagnóstico integral tanto interno como externo, a fin de guiar la gestión empresarial con un enfoque estratégico y de alta rentabilidad.
  - ✿ **Cultura de facultamiento.-** Olvidarse de que únicamente los directivos y gerentes son los únicos que piensan y de que el resto del personal sólo debe obedecer y ponerse a trabajar.
  - ✿ **Cultura de autoaprendizaje.-** Formarse el hábito de la capacitación empresarial continua y motivar al personal en el mismo canal.
  - ✿ **Cultura de Consultoría.-** Solicitar ayuda profesional cuando sea necesario, en todas las áreas de la empresa y no únicamente para la evasión de impuestos.
  - ✿ **Cultura de comunicación e involucramiento.-** Establecer los canales adecuados de comunicación en toda la empresa e involucrar al personal en los planes y proyectos más importantes.
  - ✿ **Cultura de compensación.-** Establecer sistemas de remuneraciones justos y equitativos, eliminando en lo posible las discriminantes brechas jerárquicas y no escatimando los repartos de utilidades.



- ❁ **Cultura de la alineación total.-** Mediante el ejercicio de un liderazgo positivo desde la cúspide, promover la mentalidad empresarial en todos los directivos, evitando la formación de los tan nocivos nichos de poder. Creando un ambiente de amplia y franca cooperación en todos los niveles hacia el logro de un objetivo común.
- ❁ **Cultura de las alianzas estratégicas.-** Desprendernos de nuestro egoísmo y desconfianza naturales y promover alianzas cuando sea necesario, pues la unión hace la fuerza.

La gestión por actividades, más que una caja de herramientas, es una nueva filosofía de gestión que sale al paso de muchos hábitos y muchos prejuicios. Citemos como ejemplos de costumbres heredadas del pasado y que pueden erigirse en otros tantos obstáculos a la introducción de los nuevos enfoques de gestión estratégica de costos:

1. La atención exclusiva que, todavía, muchos directivos dedican a los datos contables.
2. El culto a la productividad local y a las medidas de los índices horarios.
3. El desdén por las informaciones no cifradas en unidades no monetarias, consideradas como menos legítimas que las informaciones financieras, a pesar de que se encuentren cuantificadas.
4. La identificación , o más bien confusión, del control de la gestión empresarial con una inspección, y, por tanto, la concentración de esfuerzos sobre la confección de informes , los resultados y las responsabilidades en detrimento del trabajo participativo, la innovación y la creatividad .
5. La utilización de la información de costos únicamente como objetivos primarios de gestión elemental de costos (del siglo antepasado).
6. La búsqueda a nivel local, de unos óptimos, sin tener en cuenta los efectos externos de las decisiones.
7. La identificación de la eficiencia micro económica con la reducción o minimización de los costes totales.



---

### **2.9.2 Propuestas de como obtener mejores planificación para la tomas de decisiones.**

Como propuesta para mejorar la planificación en esta UEB así como una mejor base para realizar mejores análisis es necesario tener en cuenta primeramente sobre que base se realiza un presupuesto.

Bases de presupuesto

1. Presupuesto de Ventas.
2. Presupuesto Producción.
3. Material Directo.
4. Compras de Material Directo.
5. Presupuesto de Mano de Obra.
6. Presupuesto de costos indirectos de fabricación (planta, otros costos fijos y variables).
7. Presupuesto de inventario.
8. Presupuesto Costo de Ventas.
9. Presupuesto de inversión presupuestada.
10. Estado de flujo de caja presupuestado.
11. Balance general presupuestado.

### **2.9.3 Elementos de gastos de administración, ventas y distribución.**

- ✿ Gastos administrativos.
- ✿ Gasto ventas (servicios).
- ✿ Gastos distribución.
- ✿ Presupuesto neto financiero.
- ✿ Estado de resultados presupuestarios.

El presupuesto operativo consta de varios programas, cada uno relacionado a una función de la entidad, y todos ellos interrelacionados entre sí, pues la información de un área es relevante para las demás en lo referente a las bases del presupuesto.



---

Entre los programas más usuales encontramos:

1. Presupuesto de ventas o ingresos.
2. Presupuestos de producción.
3. Presupuesto de materiales directos (uso y compras).
4. Presupuesto de mano de obra directa de fabricación.
5. Presupuesto de costos indirectos de fabricación.
6. Presupuesto de inventario final y costos de bienes terminados.
7. Presupuesto de costo de ventas (bienes vendidos).
8. Presupuesto de gastos administrativos, de ventas y de distribución (por funciones).
9. Presupuesto de ingresos y gastos financieros.
10. Estado de Flujo de Ingreso.

Todos estos presupuestos y sub.-presupuestos permiten la preparación final de un Estado de Ganancias y Pérdidas proyectando, el mismo que da inicio al presupuesto financiero.

#### **2.9.4 Planeación de la producción e inventarios.**

La planificación de la producción es el conjunto de políticas y planes que permiten mantener los niveles eficientes de producción, es decir, el uso eficiente de recursos, instalaciones fabriles, que permitirán un abastecimiento continuo al mercado (clientes).

La elaboración de este plan corre a cargo de la función de producción, la misma que debe considerar:

- El plan de ventas proyectado en unidades (no debe dejar insatisfecho a la demanda).
- La capacidad instalada utilizable de la planta (volumen que puede producir).



- El tiempo de procesamiento o ciclo de producción (producir lo suficiente para cumplir en el tiempo con los requerimientos, inclusive si se trata de productos ó pedidos especiales).
- La capacidad y costo de almacenamiento de la empresa.
- Otros factores relevantes en el ciclo de producción: paradas de planta por mantenimiento, disponibilidad de materiales y mano de obra, disponibilidad de energía y suministros, autorizaciones de operación, etc.

El plan de producción esta íntimamente relacionado con la política de control de inventarios. La cantidad del inventario final planeando de productos terminados se basa en tres consideraciones:

- El futuro potencial de ventas de los productos.
- La capacidad de almacenamiento y de producción de la planta, en cuanto a dimensiones como a tiempo de vida del producto (percebilidad).
- El tamaño óptimo de inventario esta en función al costo de almacenamiento y al costo de hacer un pedido.

El desarrollo de un presupuesto de producción esta basado en la siguiente ecuación (a partir del concepto básico de balance de unidades).

Presupuesto de Venta

(+) Inventario final de producción terminada

Necesidad de Producción

(-) Inventario inicial de producción terminada.

Totales de unidades a producir.



### 2.9.5 Planeación de materiales directos.

A partir del presupuesto de producción se elaboran una serie de presupuestos y subpresupuestos por cada recurso y por cada función básica en la fabricación, tal que los recursos requeridos sean abastecidos, garantizando un proceso continuo. Uno de los recursos principales de la producción lo constituyen los materiales (materias primas) que serán procesados y convertidos en productos terminados.

Dentro de la producción, encontramos materiales directos (materia prima, partes o piezas) que pueden ser identificados en función a la cantidad asignada a cada producto terminado. El presupuesto de los materiales directos involucra tres aspectos:

- Determinar la cantidad y costo de las materias primas necesarias para cumplir con el programa de producción.
- Establecer el nivel deseado de inventario de materia prima.
- Preparar un presupuesto de compras de materia prima.

De acuerdo a las características del producto, puede ser necesario llevar un control de varias partes y piezas (todas consideradas materias primas) por separado, así como establecer la tasa de uso de dichas materias primas en cada uno de los productos terminados, y finalmente determinar su costo.

El proceso se resume en:

- Las cantidades de materias primas necesarias se determinan multiplicando el número de unidades de materias primas por unidad de producto terminado, por la producción programada (para cada material directo, por cada producto).
- $Tasa\ MP/PT \times Unid.\ PT\ (prod) = Unid.\ MP\ (consumo)$
- El costo presupuestado de la material prima se calcula multiplicando el número de unidades totales requeridas de dicha materia por su respectivo costo estándar.
- $Unid.\ MP \times Costo\ unid.\ MP = Costo\ Total\ MP$
- La cantidad de compras de materia prima presupuestada se determina del balance de unidades básico: al número de unidades de materia prima requerida en el



---

proceso productivo se suman el inventario final deseando de materia prima, y se le resta el inventario inicial existente de materia prima. A esta cantidad a comparar se le multiplica por el costo (precio) a la cual será adquirida.

Consumo de Materia Prima y Materiales (MP Y M)

(+)Inventario Final de (MP Y M)

Necesidad de Compra

(-)Inventario Inicial de (MP Y M)

(\*)Precio de (MP Y M)

Unidades a Comprar de (MP Y M).

En la planeación de materiales directos es muy importante considerar las políticas de control de inventarios (cantidades óptimas y métodos de valorización) y las políticas de gestión de stocks (cantidad óptima de inventarios, número de pedidos, tamaño del pedido), así como una gestión adecuada de compras y descuentos con proveedores. Por ello, en estos programas son varias las funciones responsables, como por ejemplo el planeamiento y control de la producción (determina un adecuado balance de volúmenes de materiales y productos terminados), el área de logística, abastecimiento y compras (busca el aprovechamiento continuo y oportuno al menor costo y en las mejores condiciones de entrega) y el área de almacén (vela por la optimización del espacio físico y las condiciones de seguridad y resguardo).



---

## CONCLUSIONES

Después de realizado el presente trabajo, consciente de la utilidad de las estrategias propuestas, se pudo concluir que:

- Existen restricciones de mercado, con el fin de lograr alcanzar el objetivo estratégico trazado, por lo que se hace necesario implementar estrategias de marketing.
- Existen deficiencias en el sistema presupuestario dado que no se elabora el presupuesto como es debido, dejando pasar por alto el análisis de cada partida de los gastos que se van a planificar.
- Inexistencia de una propuesta de planificación por departamento, así como de los diferentes tipos de presupuestos.
  - Presupuesto de ventas.
  - Presupuesto de producción.
  - Presupuesto de compras.
  - Presupuesto de mano de obra (salarios).
- No existe crecimiento en el presupuesto de un año con respecto al otro en la producción.
- El estilo de dirección que impera en esta empresa es participativo.
- No se realizan estudios de satisfacción del cliente, solo existe un sistema de retroalimentación a través de las cartas de conformidad.
- Al determinar las principales debilidades de los presupuestos de los años 2008 y 2009 para la elaboración del presupuesto 2010 que sirva de base para una acertada toma de decisiones se cumplió el objetivo trazado en la investigación.



---

## RECOMENDACIONES

Dado los resultados obtenidos, se recomienda que para la ejecución adecuada del presupuesto se deba tener en cuenta:

- Que se tengan en cuenta los resultados que arrojó este trabajo para implementar La Dirección Estratégica en La Empresa.
- Que se haga valer la fortaleza del liderazgo para llevar a cabo dicho proceso.
- Que se tengan en cuenta los resultados del diagnóstico de la cultura para implementar las estrategias.
- Se debe realizar un levantamiento de los riesgos existentes en la entidad con su respectivo plan de acción.
- Se actualicen las Reglas de Protección existentes por cada Puesto de Trabajo.
- Se realicen estudios de Satisfacción del cliente.
- Que exista participación de La Alta Dirección en la planificación.
- Tener estructura clara y definida.
- Responsabilidad explícita de la preparación y el control.
- Considerar el presupuesto como una herramienta para la toma de decisiones.
- Conocimientos contables mínimos.
- Sencillez y facilidad de manejo.
- Apoyo informático.
- Participación de los responsables de cada área de gestión.
- Planear todas las actividades a desarrollar en un periodo.
- Controlar y medir resultados cuantitativos y cualitativos.
- Fijar responsabilidades en el cumplimiento de las metas.
- Coordinar entre las diferentes áreas para la marcha de la empresa en forma integral.



---

## SISTEMA BIBLIOGRÁFICO.

- ACKOFF RUSSELL, L. (2003). *Planificación de la empresa del futuro*. México: Editorial Limusa.
- ACKOFF RUSSELL, L. (2000). *Recreación de las corporaciones*. México: Editorial Oxford, Primera Edic.
- EDUARDO BALLARIN F. JOSEPH MA. ROSANAS M Y MA. JESÚS. (1989). *Grandes Sistemas de Planificación y control*. España: Ed Biblioteca de Gestión.
- D. KIESO. *Contabilidad Intermedia*. Parte 6, Materiales de estudio en Microcampus.
- DON R. HANSEN Y MARYANNE MOWEN. (1996). *Administración de Costos*. México: Editorial Internacional Thomson Editores S de CV.
- DUARTE OLVERA, FELIPE. (2001). *Administración Estratégica de Costos*. México: Editorial del Instituto Mexicano de Contadores Públicos A C, Primera Edición.
- HENRY MINTZBERG Y JOMEN BRIAN QUINN. (1993). *El Proceso estratégico conceptos contextos y casos*. Edit Prentice Hall.
- JEREMY HOPE Y ROBIN FRAZER. (2003). *Más allá del presupuesto*. Estados Unidos de Norte América: Artículo publicado para Sounview Executive Book Summaries.
- KAPLAN S. ROBERT Y COOPER ROBIN (1997): *Cuadro de Mando Integral*. Barcelona, España: Editorial Gestión 2000, Primera Edición.
- La mejora continua. Una necesidad de estos tiempos*. [En línea] [Consultado 2010]  
Disponible en:  
[www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fuldocs/ger1/meconectis.htm](http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fuldocs/ger1/meconectis.htm)



---

*La mejora continua a través de PPMP.* [En línea] [Consultado 2010] Disponible en:  
[www.monografias.com/trabajos14/produccion-ppmp.shtml](http://www.monografias.com/trabajos14/produccion-ppmp.shtml)

MARZAN CASTELLANO, JUAN. *La Organización del Trabajo.* La Habana: Editorial ISPJAE. - 607 p.

MEIGS AND MEIGS, *Contabilidad: la base para decisiones gerenciales, parte IV, Principios y conceptos de Contabilidad.*

MICHAEL PORTER. *Estrategia Competitiva (Técnica para el análisis de los sectores industriales de la competencia).* Editorial CECSA.

ORLOV, PEDRO. (1985). *Manual de Economía del Trabajo en Cuba. Tomo I.* Impreso por Unidad de Producción No 3 de la Empresa de Producción y Servicio del Ministerio de Educación Superior. - 734 p.

PHILIPPE, LORINO (1996). *El control de gestión estratégico.* Barcelona, España: Editorial Alfaomega 14-Marcombo, Tercera Edición.

PORTER E, MICHAEL. (2002). *Ventaja Competitiva.* México: Editorial CECSA.

R. S. POLIMENI, F.J. F. BOZZI Y A. H. ADELBERG. *Contabilidad de costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales.* Ed Ma Graw Hill.

S. ROBERT Y COOPER ROBIN. (1999). *Coste y efecto.* Barcelona, España: Editorial Gestión 2000, Segunda Edición.

SCHROEDER, ROGER G. (1992). *Administración de Operaciones. Toma de decisiones en las Funciones de Operaciones.* México: Editorial Mc Graw. Tercera Edición. - 734 p.

STEINER A, GEORGE. (2002). *Planeación Estratégica.* México: Editorial CECSA.



---

TABOADA, CARLOS. (1987). *Organización Técnica y Planificación de la Producción. Tomo I.* La Habana: Editorial Pueblo y Educación. - 228 p.

MICHAELE.PORTER. *Ventaja competitiva (creación y sostenimiento de un Desempeño superior).* Editorial CECSA.

**Anexo # 1: Elaboración y aprobación del presupuesto**



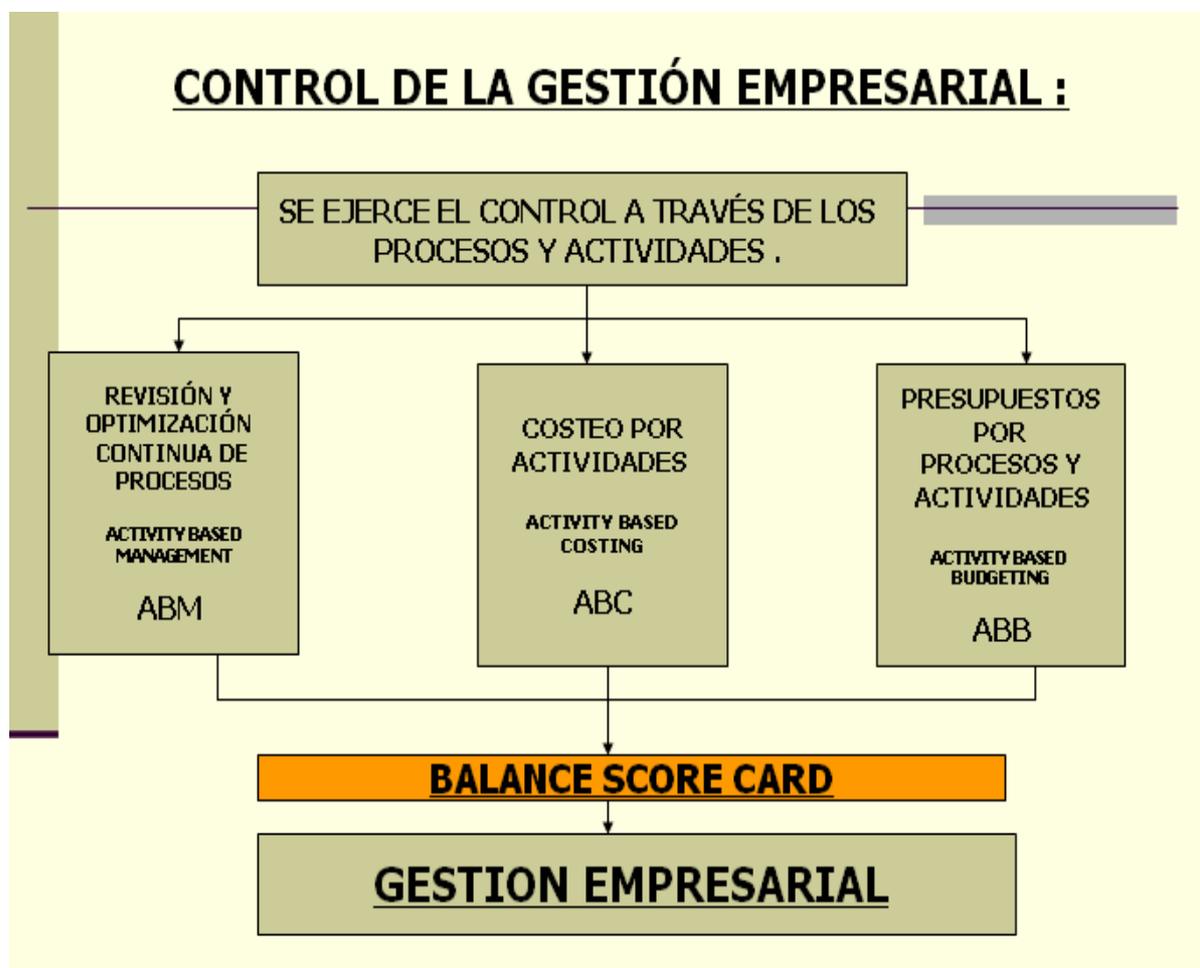
**Anexo #2 Control de la administración tradicional.**



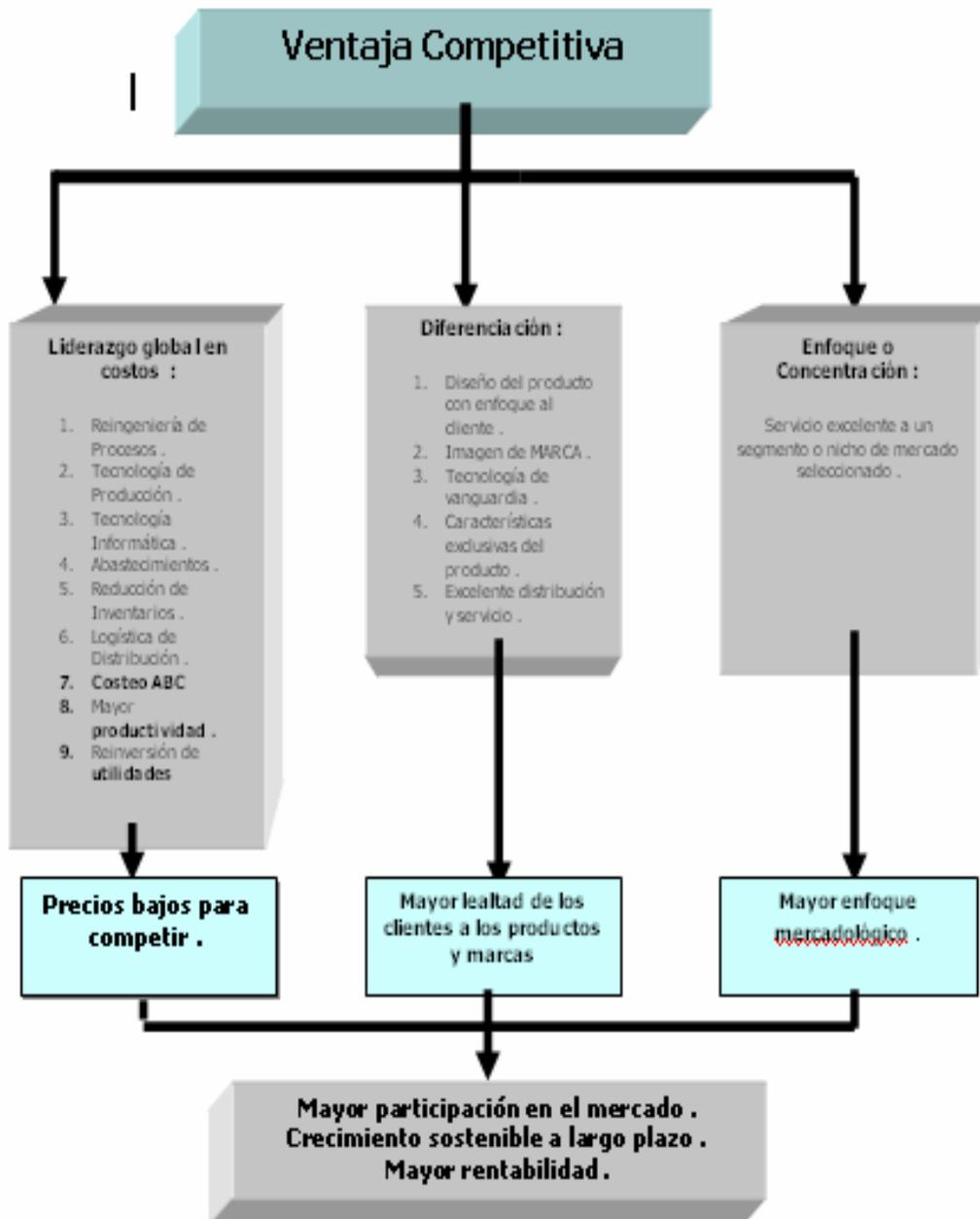
**Anexo # 3 Tiempo utilizado promedio en semanas al año por un Sistema de Control Presupuestal bajo el enfoque tradicional.**

<b><u>Actividad</u></b>	<b><u>N. de semanas al año</u></b>
1.- Presupuesto Maestro Anual.	24
2.- Análisis y explicación de desviaciones Mensuales.	12
3.- Ajustes trimestrales (Forecast)	6
4.- Presupuesto anual Preeliminar	4
<b>TOTAL</b>	<b>46</b>

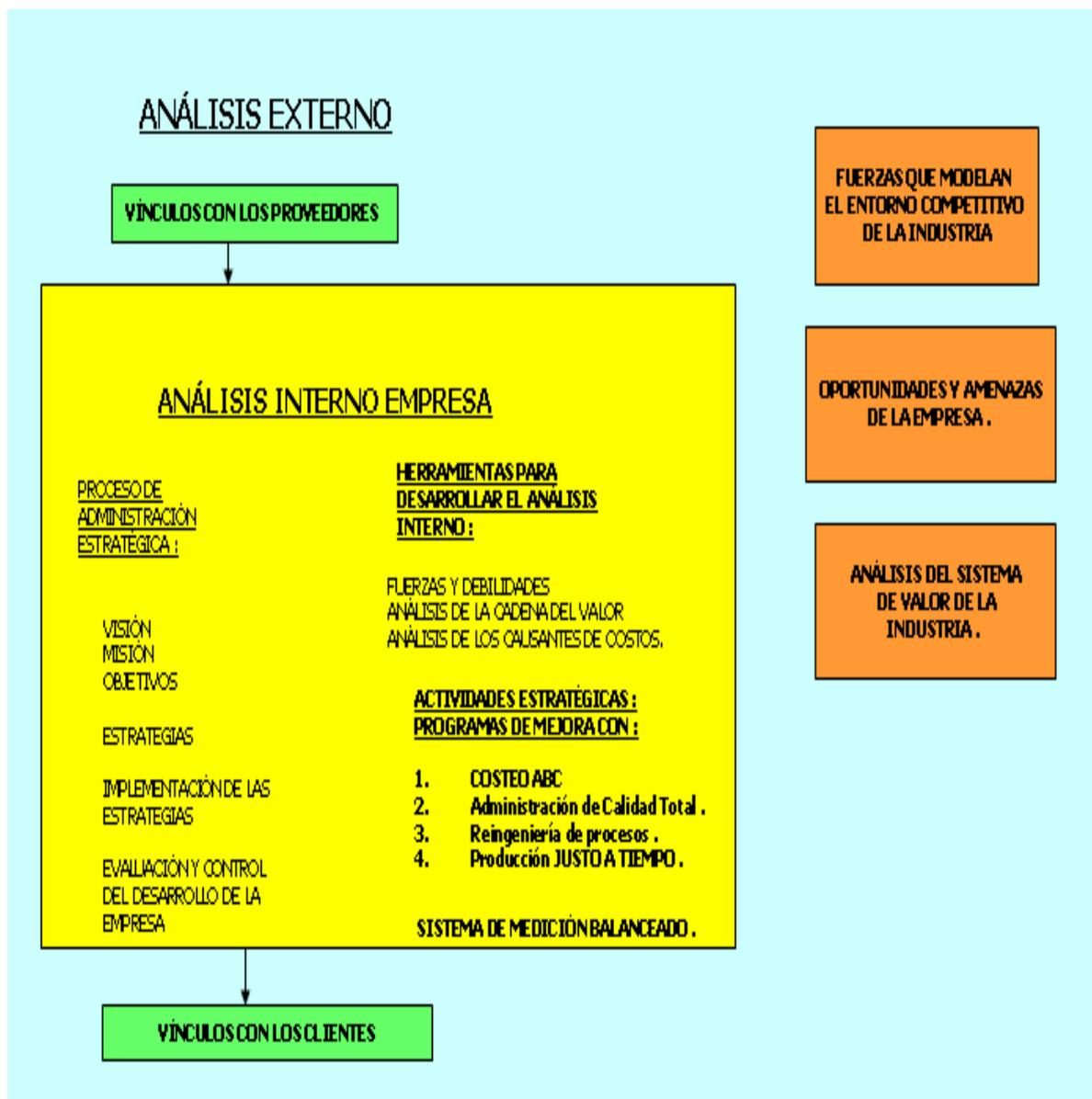
## Anexo # 4 Control de la Gestión Empresarial.



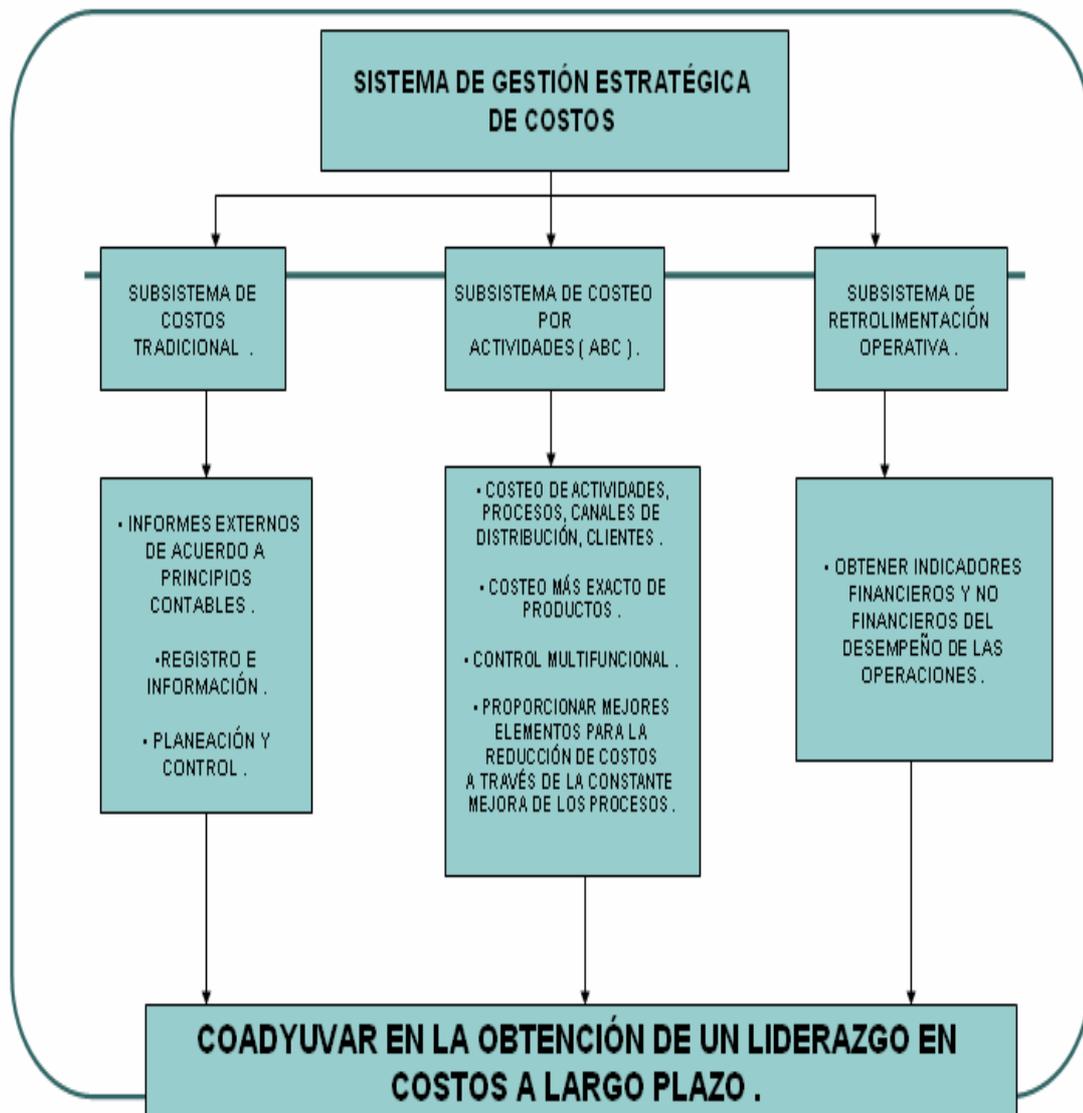
## Anexo #5 Ventajas Competitivas.



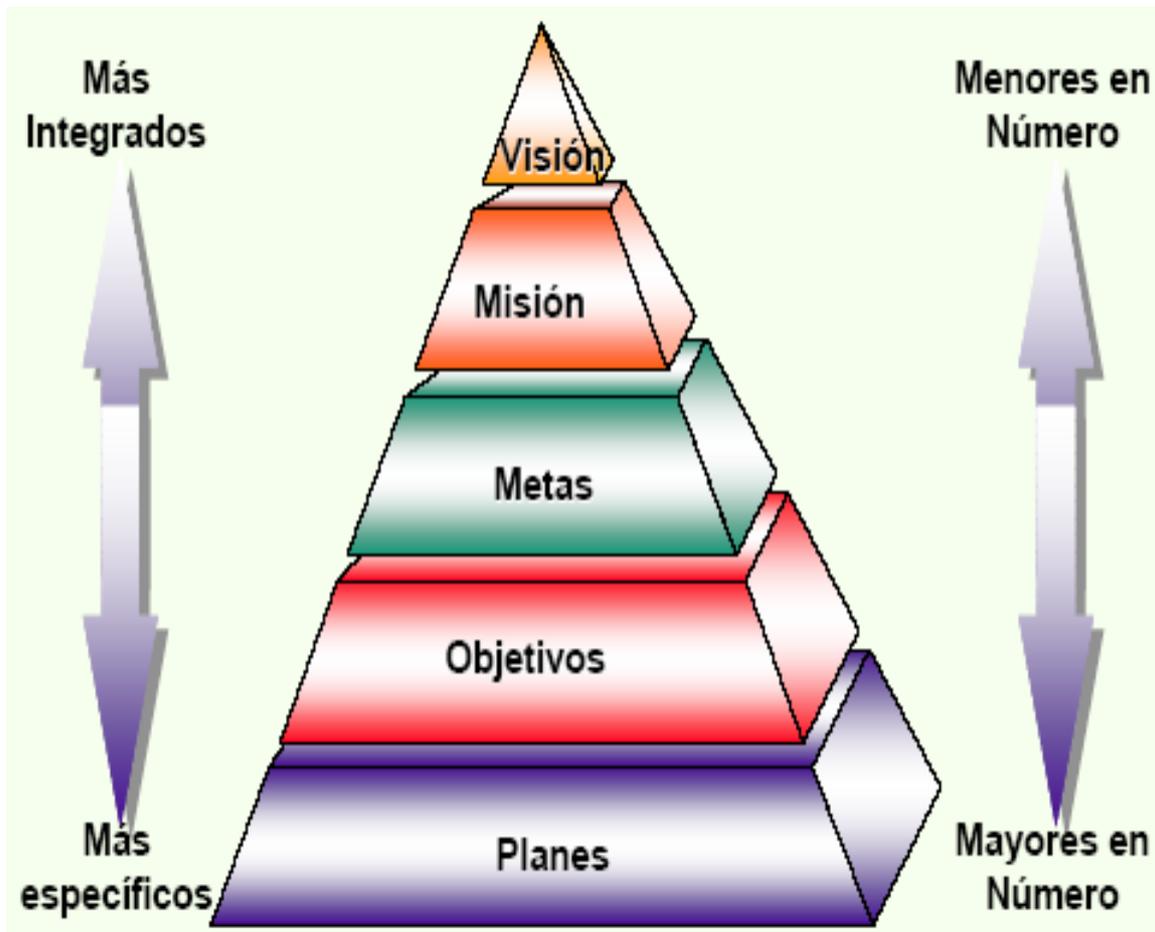
## Anexo # 6 Análisis Interno de la Empresa.



## Anexo # 7 Sistema de gestión estratégica de costo



Anexo #8. Los fines seguidos por una organización pueden ser organizados como una jerarquía de propósitos estratégicos.







Anexo # 10. PRESUPUESTO DE GASTO 2009 CUP

UEB # 4 REP. CAPITAL NICARO

INDICADORES	U/M	ANO		DESAGREGACION POR MESES 2009												
		REAL	PLAN	ENERO	FEBRE.	MARZO	ABRIL	MAYO	JUNIO	JULIO	AGOST.	SEPT	OCTUB	NOVIM	DICIEM.	
		2008	2009													
		A	B													
<b>MAT. PRIMAS Y MAT.</b>	MP	5462,7	5022,7	112,8	119,8	126,7	255,6	416,8	573,0	573,0	573,0	573,0	573,0	573,0	573,0	553,0
Directo	MP	5307,2	4960,5	111,6	119,1	124,9	254,9	415,0	565,0	565,0	565,0	565,0	565,0	565,0	565,0	545,0
De ellos Norma-3	MP	5307,2	4718,9	104,5	98,1	98,0	249,8	398,5	540,0	540,0	540,0	540,0	540,0	540,0	540,0	530,0
Indirecto	MP	155,5	62,2	1,2	0,7	1,8	0,7	1,8	8,0	8,0	8,0	8,0	8,0	8,0	8,0	8,0
<b>PORTADORES</b>	MP	6,8	9,8	0,6	0,6	0,884	0,6	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884
Directo.	MP	6,8	9,8	0,6	0,6	0,884	0,6	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884	0,884
Indirecto	MP		0,0													
Energia	MP		0,0													
<b>TOTAL GASTOS MATERIAL</b>	MP	4982,0	5190,7	113,4	120,4	127,6	256,2	417,7	573,9	573,9	573,9	573,9	573,9	573,9	573,9	553,9
<b>SALARIO</b>	MP	2087,5	1756,7	57,9	80,9	141,9	159,0	159,0	159,0	159,0	159,0	159,0	159,0	159,0	159,0	159,0
Directo	MP	1819,5	1496,9	52,8	71,2	117,4	134,5	134,5	134,5	134,5	134,5	134,5	134,5	134,5	134,5	134,5
Indirecto	MP	268,0	259,8	5,1	9,7	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5	24,5
APORTE SEG. SOCIAL	MP	520,5	667,6	22,6	31,6	55,3	62,0	62,0	62,0	62,0	62,0	62,0	62,0	62,0	62,0	62,0
AMORTIZACION	MP	33,5	70,0	4,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0	6,0
<b>OTROS GASTOS MONET.</b>	MP	1128,9	539,8	38,60	51,20	5,00	33,40	81,95	105,55	109,55	109,20	109,55	109,20	109,55	101,20	101,20
<b>* SERVICIOS PRODUCTIVOS</b>	MP	930,5	529,2	29,8	51,2	5,0	33,4	81,6	105,2	109,2	109,2	109,2	109,2	109,2	109,2	101,2
Gastos Mantto Menores		25,0	17,0		1,7		1,7	1,7	1,7	1,7	1,7	1,7	1,7	1,7	1,7	1,7
Servicio de Alimentacion ( Dietas )		318,4	203,5	9,5	15	1,0	9,5	18,0	21,5	21,5	21,5	21,5	21,5	21,5	21,5	21,5
Costo de Elaboración		415,6	254,5	8,5	22,9	2,0	14,2	21,4	26,5	26,5	26,5	26,5	26,5	26,5	26,5	26,5
Alquiler de Equipos de transporte e lzaje		5,6	0,0													
Seguridad y proteccion		20,8	20,8	1,70	1,70	0,20	1,70	1,70	1,70	1,70	1,70	1,70	1,70	1,70	1,70	1,70
Transporte Esuni		30,4	26,7	2,4	2,4	0,3	2,4	2,4	2,4	2,4	2,4	2,4	2,4	2,4	2,4	2,4
Servicio de calidad		9,6	16,7		1,8	0,1	0,4	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8	1,8
Costo Union		90,0	60,6	4,3	4,3			3,5	3,5	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5	7,5
Telefono		2,4	2,4	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Agua		3,6	3,7	0,4	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3
Descuento de Equipos		373,6	299,4	2,4				25,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	40,0	32,0
Internet		1,2	1,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Enlace Nicaro		1,2	1,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Gastos de Correo Electronico		2,4	2,4	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Proteccion del trabajo		18	13,8			0,3	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5	1,5
Aseo		10	26,0		0,5	0,2	0,5	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1	3,1
Capacitación		7,2	5,4			0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6	0,6
<b>* GASTOS COMISION SERV.</b>	MP	105,9	1,8	0	0	0	0	0,35	0,35	0,35	0	0,35	0	0,35	0	0,35
Dietas de viaje	MP		0,5					0,1	0,1	0,1		0,1		0,1		0,1
Hospedaje			0,75					0,15	0,15	0,15		0,15		0,15		0,15
Alimentacion			0,5					0,1	0,1	0,1		0,1		0,1		0,1
<b>* OTROS</b>	MP	92,5	8,8	8,8	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Adiestramiento	MP		0													
			0													
			8,8	8,8												
			0													
			0													
<b>TRASPASOS</b>	MP	420,4	996,2	20,9	32,1	5,3	22,8	37,8	126,9	126,9	126,9	126,9	126,9	126,9	126,9	115,9
Izaje	MP	156,0	285,0	4,9	8,4	3,0	7,2	9,5	36,0	36,0	36,0	36,0	36,0	36,0	36,0	36,0
Transporte	MP	210,0	344,3	2,3	5,2	2,0	9,3	10,5	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0	45,0
Hormigon			246,0	12,0	16		3	10,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	30,0	25,0
Complementarios	MP	40,0	112,9	1,5	2,2	0,3	2,7	7,2	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	15,0	9,0
Talleres	MP	14,4	8,0	0,2	0,3		0,6	0,6	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9	0,9
<b>TOTAL DE GASTOS</b>	MP	9172,8	9220,9	257,4	322,2	341,1	539,4	764,4	1033,3	1037,3	1037,0	1037,3	1037,0	1037,3	998,0	998,0

