

El Presupuesto de Operación

El presupuesto de operación es la primera pieza en la realización de un presupuesto maestro. En él se estiman aquellos elementos que constituyen o intervienen directamente en las utilidades de la empresa. A continuación se menciona el proceso para su realización.

1 Presupuesto de Ventas

Lo primero que la empresa deberá hacer es analizar el comportamiento de su demanda; es decir, saber cómo se espera que reaccione el mercado, para que de esta forma la empresa se encuentre lista para poder elaborar un presupuesto propio de producción.

Hay empresas que no realizan este primer paso y suelen tener una producción estancada, ya que la demanda es menor de lo que producen. Por otro lado, existen empresas que sí elaboran su presupuesto de producción al inicio, siendo lo más recomendado.

Dentro del sector público, el proceso es opuesto al mencionado: primero se presupuestan los gastos del sector público y, posteriormente, se determinan los ingresos que pretenden por medio de los impuestos.

Estos son los pasos recomendados para desarrollar el presupuesto de ventas:

- a) Proyectar los niveles de venta deseados en un periodo determinado y definir qué estrategias se desarrollarán para alcanzarlos.
- b) Realizar un análisis de la posible demanda, mediante métodos como el análisis de regresión y correlación, análisis de la industria, análisis de la economía, etc.
- c) Basándose en los datos deseados para el futuro que generó el pronóstico del inciso b), y con la opinión de los ejecutivos de ventas, elaborar el presupuesto de ventas

El Presupuesto de Operación

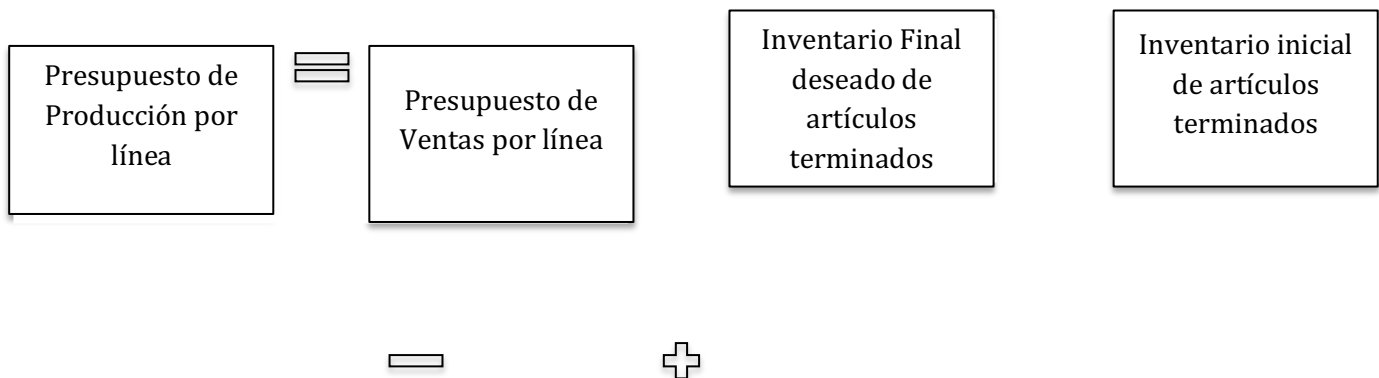
tratando de dividirlo en zonas, divisiones, líneas, etc., de tal forma que se facilite su ejecución.

Una vez aprobado el presupuesto de ventas, se debe comunicar a todas las áreas de la empresa para empezar a planificar el presupuesto de insumos.

2 Presupuesto de Producción

Según Ramírez Padilla, “una vez que el presupuesto de ventas está determinado, se debe elaborar el plan de producción; este es importante ya que de él dependerá todo el plan de requerimientos respecto a los diferentes insumos o recursos que se utilizarán en el proceso productivo” (Padilla, 2008, p. 253).

Para poder saber qué cantidad se debe producir de cada una de las líneas que vende la empresa, hay que tomar en cuenta lo siguiente: las ventas presupuestadas de cada línea; los inventarios finales deseados para cada tipo de línea (que pueden ser determinados en función de rotaciones que se deseen de los inventarios por línea; dicha rotación deberá ser la adecuada para cada caso); y por último los inventarios iniciales con que se cuente para cada línea.



El Presupuesto de Operación

Esta fórmula considera que los inventarios en proceso tienen pocas variaciones. Además de conocer los inventarios iniciales y finales también es importante determinar cuál es la política referente a la producción. Las políticas más usuales son:

- a) Producción estable e inventario variable.
- b) Producción variable e inventario variable.
- c) Combinación de a) y b).

Cada una de estas políticas nos ofrece ventajas y desventajas, lo que nos lleva a concluir que dependerá de cada caso específico determinar cuál es la más conveniente para la organización.

Veamos las ventajas de la primera política: los costos de producción suelen ser menores, permite que haya una menor rotación de empleados, no es necesario trabajar a marchas forzadas en los meses picos de demanda, etc.

También tiene desventajas: se puede llegar a tener un inventario demasiado alto, lo que provocaría una sobreinversión detenida, que bien se podría estar aplicando en otra inversión más productiva, y además puede generar inventarios obsoletos que por motivos estacionales no pueden venderse a precio adecuado. También habría que enfrentar el problema del almacenamiento en los meses en que las ventas disminuyen.

En nuestro medio, debido a que la mayoría de las empresas tiene capacidad ociosa, y a que la mano de obra no es eventual ni por temporadas, sino que es de planta, la alternativa de producción variable es poco apropiada, por lo que en México la más común es la de producción estable. Puede lograrse una producción flexible, ajustada a los ciclos de ventas y los niveles de inventarios, pero tratando de mantener, hasta donde sea posible, la producción sujeta a las menores variaciones.

El Presupuesto de Operación

3 Presupuesto de Necesidades de Materia Prima y de Compras

Una vez finalizado el presupuesto de producción, el presupuesto de necesidades de materia prima y de compras nos permite diagnosticar las necesidades de los diferentes insumos.

Bajo condiciones normales, cuando no se espera escasez de materia prima, la cantidad estará en función del estándar que se haya determinado para cada tipo de ellas en cada producto, así como la cantidad presupuestada para producir en cada línea, indicando a la vez el tiempo en que se requerirá.

Materia prima A requerida = Producción presupuestada de una línea x Estándar materia prima A.

El presupuesto de necesidades de materia prima se debe realizar en unidades monetarias, cuando el departamento de compras defina el precio al que se va a adquirir, ese será el costo de material presupuestado.

Este presupuesto solo incluye el material directo, porque los materiales indirectos (lubricantes, accesorios, etc.) se incorporan en el presupuesto de gastos indirectos de fabricación.

El Presupuesto de Operación

Los beneficios del presupuesto de requerimientos de materia prima son:

- a) Nos informa sobre las necesidades de materia prima para determinado periodo presupuestal, evitándose paros en la producción por falta de abastecimiento.
- b) Genera información para compras, permitiendo a este departamento planear sus actividades.
- c) Determina que los inventarios posean los niveles correctos para cada tipo de materia prima.
- d) Ejerce el control administrativo respecto a la eficiencia con que se maneja la materia prima.

La persona responsable de este presupuesto es el gerente de compras; una vez realizado el presupuesto de necesidades de materia prima, junto con las políticas de inventario que establezcan para cada materia prima, se determinarán las unidades necesarias y el tiempo necesario para realizar las compras y su costo correspondiente, que será la cantidad de cada materia prima que se comprará por el precio estándar al que se planea adquirir.

4 Presupuesto de Mano de Obra Directa

Este presupuesto hace una valoración de las necesidades de recursos humanos (la mano de obra directa) y nos indica cómo proceder de acuerdo con esa valoración, con la finalidad de cubrir los requerimientos de la producción planeada. Este presupuesto debe contener una determinación del estándar en horas de mano de obra para cada tipo de línea que produce la empresa, así como la calidad de mano de obra que se requiere, para así poder detectar si es necesario más personal, o si se tiene el suficiente.

El Presupuesto de Operación

Por ejemplo: una empresa cuenta con 10 líneas de productos diferentes; la línea WW requiere 2 horas de mano de obra de soldador, 3 horas de mecánico, y media hora de alimentador. Si el presupuesto de producción indica que se van a producir 10 000 WW, podemos calcular la mano de obra directa de dicha línea.

$$10\ 000 \times 2 \text{ horas (soldador)} = 20\ 000 \text{ horas}$$

$$10\ 000 \times 3 \text{ horas (mecánico)} = 30\ 000 \text{ horas}$$

$$10\ 000 \times \frac{1}{2} \text{ horas (alimentador)} = 5\ 000 \text{ horas}$$

Supongamos que durante un año se trabajen solo trescientos días hábiles y se trabajen siete horas diarias, calcularíamos así:

$$300 \text{ días} \times 7 \text{ horas} = 2\ 100 \text{ horas, las cuales corresponden a cada operario}$$

Para satisfacer los requerimientos de WW se realizan las siguientes operaciones.

$$\underline{20\ 000}$$

$$2,100 = 10 \text{ soldadores aproximadamente}$$

$$\underline{30\ 000}$$

$$2,100 = 15 \text{ mecánicos aproximadamente}$$

$$\underline{5\ 000}$$

$$2,100 = 3 \text{ alimentadores aproximadamente}$$

El Presupuesto de Operación

Una vez realizado el cálculo para cada línea, podemos determinar si el personal con que cuenta la organización es suficiente, o hay que realizar nuevas contrataciones especificando el número y las características de las personas necesarias.

Cuando ya se tiene calculado el número de operarios requeridos, ahora debemos calcular cuánto costará esa cantidad de recursos humanos, es decir, calcular el presupuesto del costo de mano de obra en términos monetarios.

5 Presupuesto de Gastos de Fabricación Indirectos

Este presupuesto debe involucrar a todos los centros de responsabilidad del área productiva que estén relacionados con el gasto productivo indirecto. Cuando se elabore dicho presupuesto debemos detectar el comportamiento de cada una de las partidas de gastos indirectos, para que los gastos de fabricación variables se presupuesten de acuerdo al volumen de producción previamente determinado y los gastos de fabricación fijos se planeen dentro de un rango determinado de capacidad independientemente del volumen de producción presupuestado.

Una vez que elaboramos el presupuesto de gastos de fabricación debemos calcular ahora la tasa de aplicación para la parte variable y para la fija, y debemos elegir una base que sea adecuada para la estructura del presupuesto de gastos de fabricación indirectos. Por ejemplo, si dentro del presupuesto global la depreciación constituye un 40%, será conveniente elegir horas máquina como base para la obtención de la tasa.

Hecho lo anterior, ahora podemos sintetizar el presupuesto de gastos de fabricación con la siguiente fórmula:

$$y = a + bx$$

El Presupuesto de Operación

Donde “a” representa los gastos de fabricación fijos, “b” los costos variables por unidad a producir y “x” el volumen de actividad.

Durante la realización del plan maestro es necesario utilizar el llamado presupuesto flexible, el cual se encarga de presupuestar a diferentes niveles de actividad tanto los ingresos como los gastos, dependiendo del comportamiento que manifiesten ambos en función de una actividad determinada. Es una herramienta muy útil que permite adaptarse a los cambios.

El presupuesto flexible es una herramienta de control, ya que nos permite hacer una comparación de lo real con lo planeado, permitiéndonos hacer un diagnóstico de la empresa y tomar las medidas necesarias.

Por otro lado también existe el presupuesto fijo, el cual determina el presupuesto de operación en un nivel específico, en el cual nunca se trabaja, ya que siempre se estará por encima o por debajo de él, por lo que al realizar comparaciones entre los resultados y lo planeado resultará ineficaz; es por eso que el presupuesto fijo dejó de ser utilizado en la actualidad.

El presupuesto flexible se basa en el comportamiento de los costos; este presupuesto lo podemos aplicar a cualquier área de la empresa. Por ejemplo, podemos planear los gastos indirectos de fabricación suponiendo que se van a requerir 10,000 horas de mano de obra, a un costo de \$ 6 000 000. Al final del periodo resulta que solo se trabajaron 8 000 horas y se gastaron \$ 5 600 000, lo cual resultaría favorable, ya que el presupuesto es de \$ 6 000 000 y se gastaron solo \$ 5 600 000.

Si aplicamos el presupuesto flexible en este caso, esto hubiera sido expresado de la siguiente manera: gastos de fabricación presupuestados = 2 000 000 + 400 (X), donde 2 000 000 son los gastos de fabricación variables por hora; por que se trabaja a un nivel de 8 000 horas, lo que se debía haber gastado sería $y = 2\,000\,000 + 400(8\,000) = \$ 5\,200\,000$ contra los \$ 5 600 000 que efectivamente se gastaron; aquí se afirmarían que hay una variación desfavorable. Este análisis es correcto, porque estamos comparando lo que se gastó a un nivel de 8 000 horas, contra lo que se debería haber gastado al mismo nivel; podemos ver que de esta manera obtenemos datos más exactos y reales.

El Presupuesto de Operación

6 Presupuesto de Gastos de Operación (Administración y Ventas)

Este presupuesto planea los gastos relacionados con las funciones de distribución o venta y de administración de la empresa para llevar a cabo las actividades propias de su naturaleza; ambos gastos deben agruparse en gastos variables y gastos fijos, para poder aplicar el presupuesto flexible en estas áreas.

Los gastos variables no se enfocarán en la producción, se aplicarán en función de las horas trabajadas por el personal de oficina.

Referencia:

Ramírez Padilla, D. N. (2013). Contabilidad administrativa. México D.F. Editorial Mc Graw Hill.