

Capítulo 1

Presupuestos rígidos y presupuestos flexibles

Contenido

1. Introducción
2. Presupuesto fijo
3. Presupuesto proporcional a niveles de actividad
4. Ventajas e inconvenientes de los presupuestos
5. Resumen

1. Introducción

Un presupuesto se define como un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas; este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización.

Los presupuestos se pueden clasificar según los criterios de flexibilidad, donde se encuentran los presupuestos rígidos y los presupuestos flexibles, período de tiempo que cubren, en el que se encuentran los presupuestos a corto plazo y los presupuestos a largo plazo, campo de aplicación en la empresa, donde están los presupuestos económicos y los presupuestos financieros, y el sector en el que se utilizan, en el que aparecen los presupuestos del sector privado y los del sector público.

En este capítulo se van a analizar los presupuestos según su flexibilidad, por lo que se estudiarán los presupuestos rígidos y flexibles.

2. Presupuesto fijo

Los presupuestos rígidos o fijos son aquellos que se elaboran para un único nivel de actividad, y no permiten realizar los ajustes necesarios por las variaciones que se producen en la realidad. En este tipo de presupuestos no se tiene en cuenta el entorno de la empresa, por lo que solo es conveniente si se puede estimar con un estrecho margen de oscilación, el volumen de actividad de la empresa, y cuando los costes y gastos muestran un comportamiento fácilmente previsible.



Nota

El término nivel de actividad define el volumen de producción generado durante el ejercicio en el que se realiza el presupuesto, tomando como referencia determinado volumen de producción que se considera como el volumen de producción normal.

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

La fórmula a aplicar será la siguiente:

$$\frac{X_h}{X_n} \cdot 100$$

En este caso, para definir el nivel de producción "h", se ha tomado como referencia el volumen de producción "n", es decir, si se considera que el nivel normal de producción es 1.600 unidades, y en el próximo ejercicio se tiene previsto fabricar 1.400 unidades, el nivel de actividad será:

$$\frac{1.400}{1.600} \cdot 100 = 87,5 \%$$

Los presupuestos fijos resultan especialmente adecuados en aquellas empresas, o áreas de actividad, donde, aun cuando no se cumpla con exactitud el nivel de actividad estimado, las desviaciones no sean significativas.

Entonces, las desviaciones se calculan como la diferencia de unos costes reales respecto de los costes esperados o presupuestados. Cuando los gastos reales son mayores que los gastos presupuestados, entonces se dice que existe una variación desfavorable de gastos. Cuando los gastos reales son menores que los gastos presupuestados se dice que existe una variación favorable de gastos.

3. Presupuesto proporcional a niveles de actividad

Los presupuestos flexibles o proporcionales al nivel de actividad son los que se elaboran para diferentes niveles de actividad, contemplando una serie de hipótesis alternativas acerca de la evolución previsible de las variables que inciden en el nivel de actividad de una empresa durante un periodo. Así, las diversas partidas del presupuesto se ajustarán monetariamente a diversos escenarios. De esta forma los costes que se produzcan realmente podrán ser comparados con los presupuestados, para los mismos volúmenes de actividad.

Así, un presupuesto flexible supone la elaboración de un conjunto de planes presupuestarios alternativos que se corresponden con los diferentes niveles de actividad previstos, partiendo estos presupuestos de la premisa de que el comportamiento, tanto de los costes fijos como de los variables depende, fundamentalmente, del rango de actividad, por lo que el volumen de presupuesto correspondiente a los niveles de actividad puede variar más, o en su caso menos, que proporcionalmente con dichos niveles.

De esta forma, el presupuesto flexible se basa en la diferencia fundamental del comportamiento de los costes en: fijos, variables, y mixtos. Dado que los costes fijos no suelen variar ante fluctuaciones en el nivel de actividad a corto plazo, puede considerarse que el presupuesto flexible consta realmente de dos partes; estas son:

1. Un presupuesto fijo compuesto tanto de costes fijos, como del componente fijo de los costes mixtos.
2. Un presupuesto verdaderamente flexible, ya que está integrado básicamente por costes variables.

Entonces, la preparación del presupuesto flexible conlleva las siguientes fases:

1. Determinar el rango de actividad esperado.
2. Analizar el comportamiento de los costes relevantes de producción en dicho rango.
3. Agrupar los costes según su comportamiento en variables y fijos.

4. Calcular las fórmulas de costes variables unitarios que permitan determinar el coste en función del volumen de producción.
5. Preparar el presupuesto a varios niveles de actividad.

En general, los presupuestos flexibles se estructuran de la siguiente forma, distinguiendo entre costes fijos y variables.

PRESUPUESTO FLEXIBLE					
Nivel de actividad	$\frac{X_h}{X_n} \cdot 100$	...	100: (nivel de actividad normal que se ha tomado como referencia)	...	$\frac{X_t}{X_n} \cdot 100$
Clase de coste fijo 1	KF_{1h}	...	KF_{1n}	...	KF_{1t}
Clase de coste fijo 2	KF_{2h}	...	KF_{2n}	...	KF_{2t}
.....
Clase de coste fijo r	KF_{rh}	...	KF_{rn}	...	KF_{rt}
Coste fijo total presupuestado	KF_h	...	KF_n	...	KF_t
Clase de coste variable 1	KV_{1h}	...	KV_{1n}	....	KV_{1t}
Clase de coste variable 2	KV_{2h}	...	KV_{2n}	....	KV_{2t}
.....
Clase de coste variable s	KV_{sh}	...	KV_{sn}	...	KV_{st}
Coste variable total presupuestado	KV_h	...	KV_n	...	KV_t
Coste total presupuestado	KT_h	...	KT_n	...	KT_t
Volumen de actividad	X_h	...	X_n	...	X_t
Coste fijo predeterminado por ud. de prestación	kf_n	...	kf_n	...	kf_t
Coste variable predeterminado por ud. de prestación	kv_n	...	kv_n	....	kv_t
Coste total predeterminado por unidad de prestación.	kt_n	...	kt_n	....	kt_t

Sabiendo que:

X_h : volumen de actividad prevista h.

X_n : volumen de actividad prevista estimada como normal.

KF_{iz} : coste fijo presupuestado del factor i para el volumen de actividad z.

KF_z : coste fijo total presupuestado para el volumen de actividad prevista z.

KV_{jz} : coste variable presupuestado del factor j para el volumen de actividad z.

KV_z : coste variable total presupuestado para el volumen de actividad prevista z.

KT_z : coste total presupuestado para el volumen de actividad prevista z.

kf_z : coste fijo predeterminado por unidad de prestación para el volumen de actividad prevista z.

kv_z : coste variable predeterminado por unidad de prestación para el volumen de actividad prevista z.

kt_z : coste total predeterminado por unidad de prestación para el volumen de actividad prevista z.

Así, frente a los presupuestos rígidos, los flexibles funcionan sobre una base más dinámica en la que asentar las comparaciones en función del nivel de actividad alcanzado.

Entonces, los presupuestos flexibles respecto de los rígidos son más dinámicos y adaptativos, pero también son más complicados y costosos.



Ejemplo

En un lugar de trabajo se han presupuestado unos costes totales de 120.000 €, en un periodo donde la producción prevista asciende a 12.000 unidades. Si los costes incurridos son de 105.000 €, la utilización de un presupuesto rígido llevará a calcular la desviación por diferencia entre los costes presupuestados y los costes reales, de la siguiente forma:

$$\text{Desviación} = 120.000 - 105.000 = 15.000 \text{ €}$$

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

Un análisis superficial de la desviación obtenida indica que la empresa es eficiente, ya que los costes reales han sido inferiores a los presupuestados.

Si se realiza el presupuesto ajustado al nivel de actividad (presupuesto flexible), teniendo en cuenta que la producción real ha ascendido a 8.000 unidades y los costes fijos son de 35.000 € para el periodo y un coste variable unitario por unidad producida de 8 €, entonces los costes totales reales serán:

$$\text{Costes totales} = 35.000 + (8.000 \times 8) = 99.000 \text{ €}.$$

Siendo entonces la desviación de:

$$\text{Desviación} = 99.000 - 105.000 = -6.000 \text{ €}.$$

Así, se pone de manifiesto que, en realidad, se han registrado unos costes superiores a los que se esperan conforme al nivel de actividad desarrollado por la empresa, de manera que esta ha operado con un nivel de eficiencia inferior al previsto.



Aplicación práctica

En un centro de producción se han registrado los siguientes datos:

CONCEPTO	IMPORTE miles de euros	UNIDADES (u.f)
Costes totales presupuestados	84.000	
Costes totales reales	79.300	
Coste variable unitario	7	
Costes fijos	26.000	
Producción real		3.500
Producción prevista		4.000

Continúa en página siguiente >>

<< Viene de página anterior

A partir de los datos anteriores, calcule la desviación producida para un presupuesto rígido y un presupuesto flexible.

SOLUCIÓN

La desviación en un presupuesto rígido será:

$$\text{Desviación} = 84.000 - 79.300 = 4.700 \text{ €}$$

Así, la desviación indica que la empresa ha trabajado de forma eficiente, ya que ha incurrido en menos costes de los previstos.

En un presupuesto flexible la desviación será:

$$\text{Costes totales} = 26.000 + (3.500 \times 7) = 50.500 \text{ €}$$

$$\text{Desviación} = 50.500 - 79.300 = -28.800 \text{ €}$$

Mediante el cálculo de la desviación del presupuesto flexible se demuestra que la empresa no ha sido eficiente, ya que se han registrado unos costes muy superiores a los esperados conforme al nivel de actividad desarrollado por la empresa.

4. Ventajas e inconvenientes de los presupuestos

La elaboración de los presupuestos supone unas ventajas y unos inconvenientes para la empresa.

Entre las ventajas, cabe destacar que:

1. Los presupuestos motivan a la alta dirección a que defina de forma explícita los objetivos de la empresa.

2. Su utilización requiere de la coordinación de los distintos centros, puestos de la organización, propiciando que se defina una estructura organizativa adecuada, la cuál determinará la responsabilidad y el grado de autoridad de todas y cada una de las partes de la organización.
3. Mediante su uso se fomenta la eficiencia en el uso de los recursos existentes en la empresa.
4. Proporcionan una base adecuada y continua para la evaluación y análisis de los resultados obtenidos por la empresa.

Entre los inconvenientes de los presupuestos destacan:

1. Los presupuestos se basan en estimaciones y en el uso de técnicas estadísticas para hallar las mismas.
2. Normalmente deben ser dinámicos, ya que la empresa se encuentra inserta en un entorno altamente cambiante.
3. La ejecución de los mismos no suele ser automática porque es preciso que el factor humano vaya comprendiendo la utilización de presupuesto en la empresa.
4. Unos presupuestos nunca deben sustituir a la administración, todo lo contrario, es una herramienta dinámica que debe adaptarse a los cambios de la organización.
5. Si se pone excesivo énfasis en el control presupuestario puede provocar el rechazo por parte de los distintos responsables en los distintos niveles de la organización. Este rechazo puede llevar a que los responsables den estimaciones falsas, erróneas sobre costes, ingresos, etc.

5. Resumen

Un presupuesto se define como un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas; este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización.

Los presupuestos rígidos o fijos son aquellos que se elaboran para un único nivel de actividad, y no permiten realizar los ajustes necesarios por las variaciones que se producen en la realidad, mientras que los presupuestos flexibles

son los que se elaboran para diferentes niveles de actividad, contemplando una serie de hipótesis alternativas acerca de la evolución previsible de las variables que inciden en el nivel de actividad de una empresa durante un periodo. De esta forma los costes que se produzcan realmente podrán ser comparados con los presupuestados, para los mismos volúmenes de actividad.

Los presupuestos flexibles respecto de los rígidos son más dinámicos y adaptativos, pero también son más complicados y costosos.