

Presupuesto base cero, instrumento de planeación y control con responsabilidad para organismos públicos y privados

GUILLERMO HEREDIA MÉNDEZ¹

Resumen

El presupuesto es un elemento fundamental para cualquier organización; no se puede hablar de planeación si ésta no es sustentada en este instrumento; sin embargo, el presupuesto tradicional se ha visto también como un instrumento de cooptación en el que lo que se ha hecho va dictando la pauta de lo que se hará, aun cuando no siempre esto sea lo mejor o más adecuado. El presupuesto base cero (PBC) rompe esta posición, parte de la sustentación total de un proyecto, su evaluación, justificación, jerarquía y hasta entonces su inserción e implementación en la planeación de una organización, lo que lo convierte en un instrumento de planeación y control responsables para organismos públicos y privados.

Introducción

En el estado de Jalisco, como un reflejo del acontecer empresarial del resto del país, alrededor de un 95% de las organizaciones son micro, pequeñas o medianas empresas, quedando un poco más de 5% para los grandes organismos que, por necesidades primarias de planeación, requieren invariablemente de planificar a través de presupuestos;² sin embargo, las que se encuentran en el primer grupo de referencia, ¿en qué medida trabajan con un presupuesto?, y, si es así, ¿cómo es que lo diseñan? Son innegables las grandes carencias de estas empresas a este respecto y, por otro lado, las que lo hacen, en su mayoría trabajan en una forma que no es la más adecuada, puesto que no alcanzan los resultados que debieran esperarse por esta actividad,

-
1. Maestro en Administración y profesor de la Maestría en Administración de Negocios, CUCEA, Universidad de Guadalajara. Correo electrónico: gheredia@ucea.udg.mx y gmoheredia@mixmail.com.
 2. Entendiendo como presupuesto la expresión monetaria de la planificación.

ya que en una gran cantidad de casos el arduo trabajo de diseño de este instrumento no va más allá del cajón de un escritorio o el archivero de la gerencia, dirección o propietario de la empresa.

Por otro lado, en las instancias de la administración pública, y a partir de los artículos 73 —en sus fracciones VII y XXIX— y 131 constitucionales se da origen a la Ley de Ingresos de la Federación y al presupuesto de egresos de la misma, y partiendo de ello las leyes que dan vida a los procesos presupuestales de los organismos públicos en sus niveles federal, estatal y municipal.

En este caso, las diferentes variables que participan en las acciones presupuestales parten de una proyección de los elementos aplicados en el ejercicio anterior y añadiendo los ajustes derivados de los incrementos en precios y de las nuevas actividades, lo que no es conveniente, considerando especialmente cuando se arrastran anualmente altos niveles de gasto, tomando como totalmente válidas e imprescindibles las actividades que se desarrollaron en los ejercicios anteriores y que se constituyen en la base del nuevo proyecto;³ misma situación que se refleja en el diseño del presupuesto a través de indicadores, los cuales generan entre las diversas instancias de un mismo organismo importantes y muy profundas diferencias en trato a partir de sus asignaciones presupuestales, al apoyar en forma diferenciada (por los indicadores) los proyectos establecidos para cada instancia, lo que genera que quien tiene mejores indicadores recibe más recursos, y quienes no los tienen no logran sus expectativas, convirtiendo esto en un círculo vicioso en el que unos crecen más de lo necesario y otros no tienen capacidad de hacerlo al no recibir el apoyo presupuestal correspondiente.

Presupuesto base cero

Considerando los aspectos anteriores, se hace cada vez más necesario un sistema presupuestario que permita eliminar al máximo las asignaciones inerciales e injustas, considerando la existencia de áreas de responsabilidad de naturaleza diferente en la organización, como es el caso de centros de utilidades, de costo y de inversiones.

Como una forma de evitar estos problemas, a principios de los años setenta la empresa Texas Instruments adopta un nuevo enfoque para sus trabajos de planeación y de presupuesto. Antes de cualquier planteamiento de los conceptos actuales de la reingeniería, Peter A. Phyrr (véase Stonich, s/f), como miembro del equipo multidisciplinario de la compañía de referencia, diseña el enfoque base cero en el presupuesto para el año 1971 con el fin de atender los requerimientos específicos de patrones volátiles de ventas y de una estructura de negocios cambiante, que ha venido a demostrar una notable eficacia en una amplia gama de aplicaciones posteriores a aquella implementación inicial en Texas Instruments, tanto en empresas privadas como en organismos de carácter público, como es el caso de su aplicación en el gobierno del estado de Georgia, en Estados Unidos, a partir de 1975.

3. Fuente: www.geocities.com/a_paronetto/basecero.htm.

Concepto del presupuesto base cero

Paul J. Stonich en el libro de referencia retoma la definición que el propio Peter Phyrri asigna, señalando que el PBC

[...] es un proceso presupuestario que exige a cada directivo la justificación detallada de todas sus peticiones presupuestarias, trasladándole la obligación de demostrar la necesidad de los gastos que propone. Para ello, habrá de identificar todas las actividades y operaciones que se realicen en la organización, individualizándolas en paquetes de decisión que han de ser revisados y evaluados a través de un análisis sistemático para ordenarlos por prioridades de acuerdo con su importancia (Stonich, s/f).

Si lo observamos bajo la expectativa de la administración pública, este proceso permite racionalizar el gasto público y lograr una mayor eficiencia en las funciones del Estado, además de erradicar todas aquellas indeseables que, por razones políticas, forman parte de irreductibles en los propios presupuestos que se convierten en sangrías para la institución en beneficio de personas políticamente agraciadas (corporativismo, sindicalismo, etcétera).

De la misma manera, permite sean reasignadas partidas que por diferentes razones, desde el error natural hasta la acción fraudulenta, se hacen presentes en las organizaciones.

Cabe señalar que en la actualidad una gran cantidad de gobiernos sudamericanos (Paraguay, Uruguay, Argentina, Bolivia, etc.) de *motu proprio* o por lineamientos de la banca de apoyo internacional, han adoptado estos sistemas presupuestarios, haciéndolos generales para todas las instancias de gobierno, como es el caso de Paraguay, cuyo ámbito de aplicación, de acuerdo con la Ley de Administración Financiera del Estado, establece respecto a la aplicabilidad de sistemas de presupuestación base cero:

[...] las disposiciones de la misma se aplicarán en los organismos y entidades de los poderes Legislativo, Ejecutivo y Judicial, sus reparticiones y dependencias, además de la Banca Central del Estado, los Gobiernos Departamentales, los entes autónomos y autárquicos, las entidades públicas de seguridad social, empresas públicas, mixtas y entidades financieras oficiales.

También se aplicarán en las universidades nacionales, Consejo de la Magistratura, Ministerio Público, Justicia Electoral, Jurado de Enjuiciamiento de Magistrados, la Defensoría del Pueblo y la Contraloría General de la República (Gobierno de Paraguay, s/f).

Objetivos y etapas del PBC⁴

Ante las consideraciones anteriores, podemos señalar que la aplicación de un sistema de presupuestación base cero se engloba procurando alcanzar los siguientes objetivos:

1. Prescindir absolutamente de fórmulas incrementales e indicadores históricos, lo cual implica que los responsables de los organismos empresariales y/o las entidades del Estado realicen una justificación detallada y completa de sus peticiones de gasto e inversión, identificando los beneficios generados a la aceptación de los gastos propuestos y de los proyectos manifestados.
2. Formular un análisis riguroso y detallado de los objetivos, actividades y costos para cada unidad de participación.
3. Tomar decisiones presupuestarias con base en una catalogación de prioridades respecto a todas las actividades, programas y proyectos según su importancia en cuanto a los objetivos organizacionales y según los recursos disponibles frente a los solicitados.
4. Determinar la relación costo-beneficio de cada uno de los programas, proyectos y actividades presupuestados.

Para alcanzar estos objetivos, los responsables de cada unidad administrativa deberán realizar un análisis secuencial de los siguientes aspectos:

- a) Definición de la misión organizacional.
- b) Evaluación de alternativas disponibles y elección de la mejor, que conduzca al logro de los objetivos.
- c) Establecer estrategias para asignar prioridades entre diferentes alternativas y confeccionar la lista de las mismas de acuerdo con su importancia.

En todos estos procesos es fundamental la participación activa de los miembros de las unidades componentes de las entidades y organismos sujetos a la aplicación de esta técnica, ya que de otro modo sería difícil el conocimiento detallado de las operaciones a presupuestar tal como lo requiere el presupuesto base cero para la estructuración del paquete de decisiones.

Considerando los objetivos organizacionales que se esperan alcanzar a partir de la utilización del PBC, he de señalar que la estructuración del mismo estará sujeta a las siguientes etapas:

1. Dado que el presupuesto es un instrumento de planeación, habrán de definirse en primera instancia los *supuestos o premisas de la planeación*, siendo éstos el conjunto de normas y procedimientos sobre los que se ha de desarrollar este tra-

4. Etapas del PBC propuestas por Paul J. Stonich en el libro de referencia y adaptadas por el autor del artículo.

- bajo. Habrán de establecerse las rutas y limitantes que se tendrán a partir de los recursos disponibles.
2. *Determinar las unidades o paquetes de decisión, así como la jerarquización de los mismos.* Se entiende por paquetes o unidades de decisión al conjunto de actividades que dependen de una gerencia y que su establecimiento está sujeto a una valoración de costo-beneficio; por esta misma razón, y considerando los recursos limitados, se dará la jerarquización de las mismas buscando en ello el establecimiento de valores absolutos y relativos de cada función para efectos de asignar los recursos limitados existentes.
 3. *Análisis de alternativas y formulación de los paquetes de decisión,* en los que se considera además el desarrollo de los escenarios clásicos de expectativas: optimista, pesimista y el más probable, e incluye las actividades siguientes (Ramírez, 2008):
 - a) Definición de los objetivos de cada paquete de decisión.
 - b) Identificación de las formas en que en la actualidad se ejecutan las acciones, así como los recursos con los que se cuenta.
 - c) Mediante un análisis de sensibilidad, identificar las opciones que podrán servir de base para que las unidades de decisión realicen su labor.
 - d) De las alternativas generadas, seleccionar la mejor de acuerdo con los factores cualitativos y cuantitativos identificados.
 - e) Determinar los niveles mínimos de servicio que deberá prestar la unidad de decisión en cuestión de acuerdo con la opción señalada; de la misma manera establecer costos y requerimientos para incrementar sus niveles de producción u operación.
 - f) Diseñar las herramientas y parámetros que en forma cualitativa y cuantitativa permitan evaluar la calidad y los resultados de cada unidad de decisión.
 4. *Relacionar e integrar los paquetes de decisión al presupuesto maestro de la organización,* una vez que han sido evaluados y jerarquizados, así como cuantificados y calificados de acuerdo con las expectativas y en función de los propios objetivos organizacionales.
 5. *Por último, será importante mantener los controles suficientes y necesarios sobre los resultados.*

Concluidas las fases descritas, será necesario reunir todos los elementos que conduzcan a un adecuado control cualitativo y cuantitativo de la gestión en la ejecución presupuestaria, para de esta forma alcanzar los resultados esperados.

Ventajas y limitaciones del PBC

El PBC constituye una herramienta muy útil para reformular el proceso presupuestario y en general de la planeación, buscando reglas más razonables. Sin embargo, a pesar de ello también cuenta con algunas limitaciones que impiden que este instrumento pueda solucionar todos los problemas relativos.

Ventajas:

1. El PBC permite la elección entre diversos objetivos y metas así como programas, con lo que se optimiza el recurso a partir de las necesidades más apremiantes o de mayor importancia tanto actual como futura.
2. El PBC responde a la intención de controlar el gasto, mejorar la distribución de los recursos y tomar mejores decisiones, puesto que representa una importante fuente de información.
3. El PBC incrementa la participación de los operadores del presupuesto al exigir la justificación de sus peticiones puntualmente, lo que repercute en una mejora de la gestión de los programas y elevación del nivel de comunicación y motivación.
4. El PBC permite la obtención de mejoras en los servicios públicos optimizando el uso del recurso y generando se alcancen ahorros presupuestarios, ya que se sustenta en una demostración de utilidad económica, social o de cualquier otra naturaleza.
5. Y sobre todo, al eliminar la base histórica de elaboración, elimina de la misma manera vicios y manejos turbios por indicadores amañados y beneficios políticos ilegítimos; no parte de lo que se ha hecho, sino de lo que se debe hacer de acuerdo con las necesidades y perspectivas de la organización.

Desventajas y limitaciones:

1. Se requiere de una adecuada preparación y capacitación en el personal responsable de la elaboración, la aplicación y el control sobre el PBC, lo que implica mayores costos de arranque tanto a nivel de preoperación como de la puesta en marcha.
2. Su costo de implementación puede ser oneroso, pensando sobre todo en los estudios y proyecciones, así como en la verificación y control de su operación.
3. Dado que la aplicación del PBC responde a un esquema diferente del tradicional, se requiere de un cambio de actitudes y costumbres de los participantes en esta acción, impactando posiciones del comportamiento, por lo que es muy probable la resistencia al cambio, especialmente de aquellos organismos o entidades de la propia organización que percibían beneficios extraordinarios, como sería el caso de sindicatos y órganos corporativos, tratándose de empresas, y organismos y entidades gubernamentales capturados por aquellas instancias gremiales.

Comparación del PBC frente a la forma tradicional de presupuestar

Existen importantes diferencias entre las formas de presupuesto generado en forma tradicional, con un importante fundamento histórico y manteniendo un estatus formal consistente frente al presupuesto base cero, el cual se sustenta en un proyecto cuya validez y pertinencia es demostrable en forma plena.

En el siguiente cuadro se presenta una comparación entre estos dos tipos de presupuesto, identificando las principales diferencias que se manifiestan entre el presu-

puesto base cero y el presupuesto tradicional que se aplica en organismos públicos y privados en forma genérica.

Cuadro 1
Comparativo PBC vs. presupuesto tradicional

<i>Características presupuestales</i>	<i>Presupuesto tradicional</i>	<i>Presupuesto base cero</i>
Parte de un esquema funcional sin determinación de programas.	Sí	No
Parte de una estructura organizacional de la institución para el diseño y definición de los programas.	No	Sí
Identifica claramente los costos para cada una de las dependencias.	No	Sí
Fundamenta la asignación de recursos para cada una de las entidades que componen la organización.	No	Sí
Establece prioridades teniendo en cuenta los objetivos, metas y en general resultados que se espera alcanzar.	No	Sí
Mantiene la facultad de fusionar, reasignar e incluso eliminar todos aquellos programas que no se justifican o que constituyen una carga para la organización.	No	Sí
Se fundamenta en información histórica proyectada simplemente bajo diversas estrategias.	Sí	No

Fuente: elaboración propia.

Conclusiones y comentarios finales

Al considerar lo anteriormente expuesto, vale la pena observar las importantes bondades del presupuesto base cero, partiendo del hecho de que todas las organizaciones están sujetas a recursos limitados y consecuentemente habrán de optimizarse; por este simple hecho se justifica su utilización, que se centraría en:

1. El presupuesto tradicionalmente manejado es un elemento de planeación rutinario que no permite la creatividad y el autoanálisis, sino que es algo que se debe hacer y sus resultados propuestos alcanzar.
2. En el presupuesto tradicional no cabe la justificación de una nueva actividad en función de la evaluación del entorno y su sustento.
3. No hay formas con las que la dirigencia pueda evaluar las actividades propuestas en cuanto a su atractivo y rentabilidad, y cambiarlas por otras que cumplan en mayor medida con estas valoraciones.
4. En el presupuesto tradicional no se cuenta con herramientas para evaluar el desempeño de las altas dirigencias ni de los recursos puestos en sus manos.
5. Las organizaciones presupuestadas en forma tradicional, no admiten grandes cambios en los rubros históricamente establecidos, sino que habrán de mantenerse en esas instancias, cargando incluso (en el medio de la administración pública)

con los infamantes “irreductibles”, o las cuotas y asignaciones de orden corporativo que se insertan como obligaciones de la organización.

Ante esto, el presupuesto base cero permite a las organizaciones una verdadera justificación de sus proyectos, una sustentación plena en la asignación de los recursos una vez que cada proyecto es evaluado y, como comentario, se sustenta en su validez, competencia y pertinencia dando origen a un soporte pleno y altamente sustentable en éxitos, generación de objetivos y logro de las utilidades económica y social.

Referencias bibliográficas

- Edmonds, T. P., et al. (2007) *Financial & Managerial Accounting. Fundamental Concepts*, McGraw-Hill Irwin, Nueva York.
- Gobierno de Paraguay (s/f) *Ley 1535/99 de la Administración Financiera del Estado de la República de Paraguay*, Paraguay.
- Horngren, C. T., et al. (2006) *Contabilidad administrativa*, 13ª edición, Pearson Prentice Hall, México.
- Ramírez Padilla, D. N. (2008) *Contabilidad administrativa*, 8ª edición, McGraw-Hill, México.
- Stonich, P. J. (s/f) “Cómo planificar y presupuestar con base en cero”, en Peter Phyr, *Zero-Base Budgeting: a Practical Management Tool for Evaluating Expenses*, Edición Fuera de Serie, Grupo Editorial Expansión, México.
- Welsh G. A., et al. (2005) *Presupuestos, planificación y control*, 6ª edición, Pearson Prentice Hall, México.
- www.geocities.com/a_paronetto/basecero.htm.