

UNIVERSIDAD ANDINA SIMÓN BOLÍVAR

SEDE ECUADOR

ÁREA DE GESTIÓN

PROGRAMA DE MAESTRÍA EN DIRECCIÓN DE EMPRESAS

TEMA DE TESIS:

IMPLEMENTACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN DE COSTOS EN BASE A ACTIVIDADES (ABC) EN ORGANIZACIONES SIN FINES DE LUCRO / CASO: CENTRO SOBRE DERECHO Y SOCIEDAD - CIDES

JORGE LUIS GARCÍA GÓMEZ

2008

Al presentar esta tesis como uno de los requisitos previos para la obtención del grado de magíster de la Universidad Andina Simón Bolívar, autorizo al centro de información o a la biblioteca de la universidad para que haga de esta tesis un documento disponible para su lectura según las normas de la universidad.

Estoy de acuerdo en que se realice cualquier copia de esta tesis dentro de las regulaciones de la universidad, siempre y cuando esta reproducción no suponga una ganancia económica potencial.

Sin perjuicio de ejercer mi derecho de autor, autorizo a la Universidad Andina Simón Bolívar la publicación de esta tesis, o de parte de ella, por una sola vez dentro de los treinta meses después de su aprobación.

Jorge Luis García Gómez

30 de septiembre de 2008

RESUMEN:

Hoy en día es cada vez más común, hablar de la existencia de un tercer sector de la economía, al cual pertenecen las organizaciones sin fines de lucro. Este sector tiene un rol supremamente importante en el desarrollo de la sociedad pues son agentes generadores de cambio.

El Centro sobre Derecho y Sociedad, CIDES es una organización sin fines de lucro que desde 1987, se ha dedicado a la investigación académica del derecho y a la ejecución de proyectos y programas orientados a la promoción de la justicia, la vigencia del derecho y los valores democráticos.

La propuesta que desarrollo en el presente documento, pretende demostrar la importancia del uso de la gerencia estratégica de costos para alcanzar el equilibrio entre el cumplimiento de la misión y la estabilidad financiera de una institución sin fines de lucro. La técnica que he escogido para la comprobación de la hipótesis formulada es la gestión de costos en base a actividades.

En este documento, he estructurado un sistema de costeo en base a actividades para CIDES; sin embargo, no me atrevería a decir que esta sea una guía para el desarrollo de este tipo de modelos en ONG, lo considero más bien como un aporte a la gestión de la institución para la cual laboro. Si alguna de las ideas expuestas permite a alguno de los lectores desarrollar una propuesta propia o facilita el entendimiento de la implementación de este tipo de modelos, me daré por bien servido.

Agradezco de manera especial a mi familia por el apoyo recibido para la culminación de este trabajo y a CIDES por permitirme publicar nuestra experiencia.

Dedico de manera especial este trabajo a mi sobrino Rafita, su espíritu valiente y cariño fueron siempre un motivo de inspiración.

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCIÓN	Pág. 8
CAPÍTULO I LAS ONG Y EL SECTOR JUSTICIA	Pág. 12
ONG	Pág. 12
Antecedentes históricos	Pág. 12
Origen del término ONG	Pág. 12
Desarrollo y crecimiento de las ONG en el contexto internacional	Pág. 14
Papel de las ONG	Pág. 14
Fortalezas de las ONG	Pág. 15
Críticas a las ONG	Pág. 17
Sector justicia	Pág. 17
Justicia	Pág. 17
La Justicia en la Región Andina	Pág. 19
Bolivia	Pág. 21
Colombia	Pág. 22
Perú	Pág. 22
Venezuela	Pág. 23
Ecuador	Pág. 24
Estructura del Sistema de Justicia	Pág. 24
Problemas que afectan el desempeño de la Función Judicial	Pág. 27
La crisis del 2004 e inicios del 2005	Pág. 28
Reforma Judicial	Pág. 29
Alcances de la reforma	Pág. 31
Futuro de la reforma	Pág. 32
Las ONG del sector justicia en ecuador	Pág. 33
Fundación Esquel	Pág. 34
Corporación Latinoamericana para el Desarrollo (CLD)	Pág. 35
El Centro sobre Derecho y Sociedad	Pág. 35

CAPÍTULO II GESTIÓN DE ONG	Pág. 39
Globalización y demandas de competitividad	Pág. 39
La gestión de ONGs	Pág. 39
Estructura de una ONG	Pág. 42
Funcionamiento de una ONG	Pág. 44
Área directiva	Pág. 46
Área Técnica o Proyectos	Pág. 47
Área de Comunicación	Pág. 50
Área de Personal o Recursos Humanos	Pág. 52
Área administrativa y financiera	Pág. 54
CAPITULO III GESTIÓN DE COSTOS	Pág. 57
Gestión estratégica de costos	Pág. 57
Contabilidad de Costos: naturaleza y conceptos básicos	Pág. 58
Definición general de costo	Pág. 60
Clasificación de los costos	Pág. 60
Elementos del costo	Pág. 63
Metodologías de costeo	Pág. 64
Diferencias entre costeo absorbente y directo	Pág. 65
Sistemas de costeo	Pág. 65
Sistema de costeo por órdenes de producción	Pág. 66
Sistema de costeo por procesos	Pág. 68
Sistema de costeo en empresas de servicios	Pág. 70
Sistema de costeo en organizaciones sin ánimo de lucro	Pág. 72
Costeo ABC	Pág. 73
Antecedentes de los costos ABC	Pág. 74
El concepto ABC	Pág. 74
Objetivos del sistema de costeo ABC	Pág. 75
Características del sistema de costeo ABC	Pág. 76

Diferencias entre los sistemas de costeo tradicionales y el ABC	Pág. 77
Elementos del sistema de costeo ABC	Pág. 77
Metodología para el diseño de un sistema de costeo ABC	Pág. 78
Desarrollo del diccionario de actividades	Pág. 78
Determinar cuanto está gastando la organización en cada una de las actividades	Pág. 78
Identificar los productos servicios y clientes	Pág. 79
Seleccionar direccionadores para relacionar actividades con objetivos de costo	Pág. 79
Las ventajas y desventajas del sistema de costeo ABC	Pág. 80
CAPITULO IV APLICACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN ABC	Pág. 82
Modelo de gestión en base a procesos	Pág. 82
Procesos	Pág. 82
Subprocesos	Pág. 83
Actividades	Pág. 85
Modelo ABC	Pág. 86
Objetos de costo	Pág. 88
Actividades clave	Pág. 89
Recursos causantes de costos	pág. 89
Definición de vínculos entre las actividades y los costos	Pág. 90
Cálculo, asignación e interpretación de los costos de las actividades	Pág. 90
CONCLUSIONES	Pág. 91
RECOMENDACIONES	Pág. 92
BIBLIOGRAFÍA	Pág. 93
ANEXOS	Pág. 96

INTRODUCCIÓN

La internacionalización de los mercados, la experticia cada vez mayor de los consumidores, la intensificación de la competencia, el desarrollo tecnológico y el aumento de la incertidumbre en los mercados, son algunos de los factores que hoy en día determinan la complejidad de la toma de decisiones en una organización. En un entorno como el señalado, el ciclo de vida de los productos es cada vez menor mientras que los costos indirectos aumentan, por ello la información tradicional de costos es insuficiente y se requiere de una gestión estratégica de costos.

La gestión financiera de las organizaciones no gubernamentales se caracteriza por no tener fin de lucro y por administrar recursos de terceras personas u organizaciones interesadas en promover temas como: la democracia, el medio ambiente, el desarrollo comunitario, el acceso a la salud, la difusión de la cultura, etc. En nuestro país una de las principales fuentes de recursos para la implementación de proyectos sociales proviene de organismos internacionales siendo estos indistintamente públicos privados.

Planteamiento del problema.-

Una de las mayores debilidades que existe en nuestro país es la limitada capacidad del Estado para atender todas las necesidades de la población y el escaso compromiso del sector privado con el desarrollo social. Esto ha contribuido al surgimiento de organizaciones no gubernamentales que buscan llenar este vacío mediante la implementación de proyectos que garanticen mejoras en el bienestar de la población.

La gestión financiera de las organizaciones no gubernamentales se caracteriza por no tener fin de lucro y por administrar recursos de terceras personas u organizaciones interesadas en promover temas como: la democracia, el medio ambiente, el desarrollo comunitario, el acceso a la salud, la difusión de la cultura, etc. En nuestro país una de las principales fuentes de recursos para la implementación de proyectos sociales proviene de organismos internacionales siendo estos indistintamente públicos o privados.

La tendencia actual de estos organismos se orienta a la inversión directa de recursos en actividades concretas definidas dentro del marco de un proyecto. Esta nueva tendencia

contempla además la reducción del apoyo financiero a las unidades ejecutoras en términos de gastos administrativos. Esta situación en particular, limita la gestión de estas organizaciones pues implica la necesidad de orientar esfuerzos hacia la búsqueda de fuentes alternativas de ingresos que garanticen su continuidad, alejándolas en muchas circunstancias, de los fines para los que originalmente fueron creadas, restando así, competitividad al sector.

La tendencia actual de estos organismos se orienta a la inversión directa de recursos en actividades concretas definidas dentro del marco de un proyecto. Esta nueva tendencia contempla además la reducción del apoyo financiero a las unidades ejecutoras en términos de gastos administrativos. Esta situación en particular, limita la gestión de estas organizaciones pues implica la necesidad de orientar esfuerzos hacia la búsqueda de fuentes alternativas de ingresos que garanticen su continuidad, alejándolas en muchas circunstancias, de los fines para los que originalmente fueron creadas y restando así competitividad al sector.

La gestión financiera de CIDES se realiza conforme a los principios contables generalmente aceptados y a las normas ecuatorianas de contabilidad. Se caracteriza por el manejo simultáneo de sub-cuentas definidas conforme a los requerimientos de los donantes, esto significa que cada proyecto requiere una contabilidad independientemente.

El problema que se enfoca a lo largo de esta tesis se relaciona con el estudio de mecanismos que permitan fortalecer la gestión estratégica de costos en la institución, para lo cual se propone la metodología del costeo en base a actividades.

Justificación.-

Este estudio pretende demostrar que la gestión financiera de las organizaciones sin fines de lucro puede mejorarse gracias a la implementación de un sistema de Costos en Base a Actividades, partiendo de la idea de que esta metodología facilita la identificación tanto de las fuentes generadoras de valor como aquellas que no. En este sentido, la contribución que se lograría a través de este estudio estaría directamente relacionada con la gestión administrativa y operativa de este tipo de organizaciones, ya que al identificar la/s fuen-

te/s generadora/s de valor podría estructurarse una estrategia destinada a fortalecer dicha fuente. Así mismo, una conclusión en este sentido pudiera establecerse como precedente para que otras organizaciones sin fines de lucro, puedan verse beneficiadas por la experiencia desarrollada.

Otra razón que acredita la relevancia de este estudio, es su contribución al fortalecimiento del sector de las ONG a través de la demostración práctica de la metodología utilizada en la implementación de un sistema de costos ABC en una organización de este tipo. Esto garantiza la posibilidad de que otras organizaciones sin fines de lucro, puedan respaldarse en un proceso científico y relevante que, habiendo demostrado las bondades y debilidades del sistema en su implementación en este tipo de organizaciones, pueda servir como punto de partida para una discusión técnica y sustentada sobre su uso en situaciones y/o casos similares.

Finalmente este estudio busca respaldar la hipótesis de que si bien estas organizaciones no tienen fin de lucro, tampoco pueden sobrevivir si generan pérdidas y/o no tienen ingresos o estos son limitados ya que como anteriormente se explicó, las fuentes de recursos en este ámbito son limitadas.

Pregunta central:

¿De qué manera puede contribuir la implementación de un modelo de gestión de costos en base a actividades (ABC) al mejor desempeño financiero de una organización sin fines de lucro?

Objetivos específicos:

Desarrollar un modelo de gestión de costos en base actividades dentro de una organización sin fines de lucro.

Actividades a desarrollar

- Identificar las actividades realizadas en la organización (para asignar el costo y visualizar el proceso).
- Identificar los elementos del costo (para visualizar la asignación del costo) y medir el desempeño (para visualizar el proceso).

- Determinar la relación entre actividades y elementos de costo (para visualizar la asignación del costo).
- Identificar y medir los direccionadores del costo que determinan la carga del trabajo (para visualizar el proceso) y hacen que el costo fluya a las actividades y que a su vez fluya a otras actividades o a los productos y servicios de la organización (para visualizar la asignación del costo).
- Identificar y definir las mejoras en el desempeño de una organización sin fines de lucro a partir de la implementación de un modelo de gestión de costos en base a actividades.

Metodología.-

La metodología seguida a lo largo de esta investigación se divide en tres etapas: la primera etapa ha sido de revisión de material bibliográfico relevante para la sustentación teórica del modelo; la segunda etapa consistió en el desarrollo de una evaluación de la gestión de costos realizada por la institución; y finalmente en la tercer etapa se desarrolló el modelo de gestión de costos ABC en sí, partiendo para ello del modelo de gestión por procesos diseñado previamente.

CAPÍTULO I LAS ONG Y EL SECTOR JUSTICIA

ONG

Antecedentes históricos

La historia de estas organizaciones tiene dos momentos: el primero va desde sus inicios, probablemente en la edad media, hasta el siglo XIX; y, el segundo, quizás el más importante en cuanto a su proliferación, va desde mediados del siglo XIX hasta nuestra época.

Durante la primera época, este fenómeno se ve mayormente vinculado al monacato y el apareamiento de órdenes religiosas (hospitalarias y militares) las cuales crearon filiales en diferentes partes del mundo, en forma de abadías, prioratos, monasterios, hospitales, etc.¹ Beigdeber afirma que en la “edad media” las obras de caridad y las instituciones de educación de la iglesia así como también de las órdenes religiosas, adquirieron dimensión internacional.

El segundo período corresponde al siglo XIX, dominado por un espíritu liberal, individualista que, de manera especial en el mundo anglo-sajón, se nutrió del espíritu de caridad cristiana, conduciendo a nuevos individuos a organizarse sin el apoyo de los órganos estatales, para así, hacer frente a diversas situaciones de: pobreza, injusticia o carencias sanitarias y, desarrollar obras de contenido social y humanitario. Es así como en ese siglo aparecen las primeras ONG con las características que hoy conocemos.

La primera actuación relacionada con el concepto moderno de ONG se remonta a 1840², año en que se reunió la Convención Mundial contra la Esclavitud. Esto provocó un movimiento internacional contra el comercio de esclavos.

La primera ONG considerada como tal es la Cruz Roja. Surge a iniciativa de Henri Dunant, tras ver el elevado número de víctimas producido en la batalla de Solferino entre Francia y Austria. Así en 1863 se constituyó el Movimiento Internacional de la Cruz Roja³.

Origen del término ONG

¹ Gómez de la Torre, José María, *Homenaje a Jorge Salvador Lara Vol. 1*, Quito, Facultad de Jurisprudencia, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, p. 415.

² <http://www.antislavery.org/homepage/antislavery/history.pdf>

³ http://www.ifrc.org/fr/who/history.asp?navid=03_09

El término Organización no Gubernamental (ONG) es referido en el contexto internacional por primera vez en la Carta de las Naciones Unidas aprobada en 1946, cuyo art. 71 dispuso que “el Consejo Económico y Social (ECOSOC por sus siglas en inglés) podrá hacer arreglos adecuados para celebrar consultas con organizaciones no gubernamentales que se ocupen en asuntos de la competencia del Consejo”. La definición de Organizaciones Internacionales No Gubernamentales (INGO por sus siglas en inglés) aparece en la resolución 288 (X) del ECOSOC de febrero de 1950 donde establece que son “cualquier organismo internacional que no sea financiado por un acuerdo internacional”.

Posteriormente, las Naciones Unidas definieron las organizaciones no gubernamentales como “grupos no lucrativos de ciudadanos voluntarios, que están organizados a nivel local, nacional o internacional. Con tareas orientadas y dirigidas por personas con un interés común; las ONG realizan una variedad de servicios y funciones humanitarias, llevan los problemas de los ciudadanos a los gobiernos, supervisan las políticas y alientan la participación de la comunidad; proveen de análisis y experiencia, sirven como mecanismos de advertencia temprana y ayudan en la supervisión e implementación de acuerdos internacionales. Algunas están organizadas sobre temas específicos, tales como derechos humanos, medio ambiente o salud. Su relación con las oficinas y las agencias del sistema de las Naciones Unidas difiere dependiendo de sus metas, ubicación y mandato”.

En la clasificación que la experta en Derecho Internacional Esther Barbé⁴ hace sobre la sociedad y las relaciones internacionales, identifica a las ONG como actores no gubernamentales o interestatales a los que denomina bajo las siglas ANGI. Al referirse a este tipo de organizaciones, indica que este grupo abarca a todas las entidades (políticas, económicas, religiosas, comerciales, etc.) que operan transnacionalmente y que no tienen a gobiernos o sus representantes como miembros.

Como características señala que son organizaciones de iniciativa privada, sin fines de lucro y que basan su accionar en la solidaridad. Algunos elementos que permiten su clasificación son: ubicación geográfica, dimensión, estructura y objetivos. Promueven temas muy

⁴ Esther Barbé, *Relaciones Internacionales*, Madrid, Tecnos, 1995, Cap. IV.

variados como: política, religión, arte, cultura, salud, medio ambiente, ayuda humanitaria, ciencia, deportes, etc.

Para diferenciar al sector de las ONG del de los Estados y las empresas, se ha denominado este nuevo orden como el tercer sector; también suelen llamarlo sector de voluntariado, sector no lucrativo, sector solidario, etc. Jurídicamente y, dependiendo de las legislaciones de cada país, pueden ser designadas como: asociación, fundación, corporación, cooperativa, etc.

Desarrollo y crecimiento de las ONG en el contexto internacional

El incremento en el número de estas organizaciones tanto a nivel mundial como local ha sido alarmante en las últimas décadas. Internacionalmente se calcula que existen aproximadamente 400.000⁵, mientras que en el ámbito local este es aún mayor, solo en Rusia por ejemplo, se calcula que hay alrededor de 400.000⁶ ONG y en India entre 1 y 2 millones⁷. Este auge está en cierta manera reconfigurando los planos sociales y económicos en el escenario mundial y en los contextos locales.

Para James McGann, Director del “Think Tanks and Civil Society Program” existen seis fuerzas⁸ claramente interrelacionadas entre si que promueven el crecimiento (“scaling-up⁹”) de las ONG:

- Mayores niveles de democracia y reconocimiento del papel que juegan los ciudadanos en su promoción,
- Una creciente demanda por información y análisis independientes,
- El incremento de actores inter-estatales y no estatales,
- La mejora y desarrollo de las tecnologías de comunicación,
- La globalización de los recursos, especialmente desde el norte hacia el sur, y
- Una crisis de seguridad individual.

Papel de las ONG

⁵ Anheier et al, *Global Civil Society* 2000, 2001

⁶ <http://www.voanews.com/uspolicy/archive/2006-01/2006-01-27-voa2.cfm>

⁷ <http://www.indianngos.com/ngosection/newcomers/whatisanngo.htm>

⁸ McGann, James & Jhonstone, Mary, *The power shift and the NGO credibility crisis*, International Journal of not-for-profit Law, 2006

⁹ Uvin, Peter y Miller David, *Scaling up: thinking through the issues*, Programa Mundial de la pobreza, 1994

En cierta forma, la globalización está asociada con el aumento en las tensiones locales mientras que problemas mundiales como la destrucción paulatina del medio ambiente, el irrespeto a los derechos humanos y una gran lista de derechos han quedado, en cierta medida, relegados. En este sentido, las ONG juegan un rol protagónico al mostrar y dirigir acciones que vuelcan la atención de los Estados y la ciudadanía en general hacia estos temas.

A lo largo de su trayectoria, estas organizaciones han demostrado su capacidad para movilizar las contribuciones voluntarias y el apoyo de la ciudadanía para implementar amplios programas de ayuda. Normalmente tienen nexos muy estrechos con la población y sus acciones se centran en temas donde la ayuda entre Estados no es posible.

Su accionar se orienta hacia la prestación de un servicio social y su objetivo se explica en el progreso social. El rol o la labor de estas organizaciones trascienden el activismo político para convertirse en importantes proveedores de asistencia social sobre todo en países en vías de desarrollo. Algunas de las organizaciones más grandes de este tipo como la Cruz Roja, CARE o Médecins Sans Frontières¹⁰ son fundamentalmente proveedoras de asistencia humanitaria.

La mayoría de estas organizaciones desarrollan proyectos destinados a brindar asistencia técnica para mejorar las condiciones de vida de las personas más necesitadas, principalmente en áreas rurales. Para ello han promovido el desarrollo y la implementación de estrategias orientadas a fortalecer la posición de actores locales en el mercado global y desde esta manera promover un re-acomodamiento de las fuerzas del mercado.

Fortalezas de las ONG

A finales de la década de los 80s, la ONU inicia una ardua tarea para promover el desarrollo sustentable como una medida de co-existencia global. En este contexto el reconocimiento que se hace a la labor de las ONG es fundamental, más aún cuando en la Agenda XXI se designa un capítulo para mejorar la comunicación y colaboración entre el Sistema de Naciones Unidas, los países pertenecientes a este y las organizaciones no gubernamentales.

¹⁰ Médicos sin fronteras, <http://www.msf.org/>

En 1997 la Organización de las Naciones Unidas para el desarrollo industrial (UNIDO por sus siglas en inglés) señala que las principales fortalezas de las ONG son:

- Responsabilidad social en contextos locales,
- Independencia en la evaluación de problemas,
- Cuentan con un alto nivel de experticia y asesoría,
- Alcanza a importantes sectores de la población,
- Proporciona y difunde información y,
- Poseen la capacidad de actuar tempranamente.

La participación cada vez mayor de las ONG en el diseño, ejecución y evaluación de proyectos ha impulsado el empoderamiento¹¹ de los ciudadanos para mejorar sus condiciones de vida.

Quizás una de las acciones más relevantes a nivel mundial se observa en la firma del Protocolo de Kyoto sobre el calentamiento global y la emisión de gases de invernadero. El seguimiento constante a las negociaciones que se venían realizando desde 1997, condujo a que el 16 de febrero de 2005, 166 países (entre los que se encuentran 55 naciones que suman el 55% de las emisiones de gases de efecto invernadero) ratifiquen y pongan este acuerdo en marcha. El objetivo del Protocolo de Kyoto es conseguir reducir un 5,2% las emisiones de gases de efecto invernadero globales sobre los niveles de 1990 para el periodo 2008-2012.

Otro ejemplo que cabe destacar es el programa de micro-créditos desarrollado por el Bank Grameen, a través del cual grupos de cinco individuos reciben dinero en préstamo, con muy pocos requisitos, salvo el hecho de que si algún miembro del grupo no logra cancelar el grupo entero pierde la posibilidad de nuevos créditos. Esto crea incentivos económicos para que el grupo actúe de forma responsable, haciendo que el banco resulte económicamente viable. La gran mayoría de los clientes (96%) son mujeres, y el historial de pagos es

¹¹ El término empoderamiento proviene del vocablo anglosajón "empowerment" que etimológicamente proviene de la raíz empower que literalmente se traduce como "dar permiso o poder a alguien para hacer algo", y el sufijo latín *mentum* que en este caso denota acción. La palabra se utiliza para explicar el crecimiento espiritual, político social o económico de un individuo o comunidad, normalmente asociado con el desarrollo de las capacidades propias y la autoestima.

sorprendente también, con el 98,85% de los créditos que son devueltos (datos de agosto de 2006)¹².

Puede verse entonces que las ONG alrededor del mundo están en capacidad de contra-restar los efectos negativos de un mercado claramente en desequilibrio, de tal manera que, personas de escasos recursos puedan competir de manera más efectiva y alcanzar niveles básicos de seguridad.

Críticas a las ONG

Algunas de las críticas que hoy en día reciben las organizaciones de este sector señalan que el sistema de ayuda es una nueva forma de colonialismo, que las medidas implementadas son demasiado paternalistas y que limitan el desarrollo de los individuos y las naciones¹³.

Otra crítica que reciben es que pueden volverse dependientes de sus fuentes de financiamiento para mantenerse operativas; un cambio de estas fuentes puede afectar sus operaciones y desempeño a más de verse limitadas para mantener un staff constante ya que bajos honorarios y largas jornadas de trabajo suelen desgastar al personal.

SECTOR JUSTICIA

Justicia¹⁴

Para Platón¹⁵, Justicia consiste en decir la verdad y en restituir a cada cual lo que de él se haya recibido. Aristóteles¹⁶ amplía este concepto y habla de dos tipos de Justicia: la distributiva y la conmutativa; en el primer caso, señala que es aquella que regula las relaciones entre el individuo y la sociedad; mientras que en el siguiente menciona que esta regula las relaciones voluntarias e involuntarias entre las personas.

El sabio emperador Justiniano (482-565) del imperio Romano de Oriente definió la justicia como la voluntad constante y perpetua de dar a cada quien lo que se merece.

¹² Grameen-Info.org/Bank/Bank2Spanish.html

¹³ Onishi, Norimitu, *Nongovernmental organizations show their growing power*, New York Times, 2002.

¹⁴ Del latín *Iustitia* que viene de *iustus*. El jurista Ulpiano (170 – 228 a.C.) la definió así: *Iustitia est constans et perpetua voluntas ius suum cuique tribuendi*: La justicia es la constante perpetua voluntad de dar a cada uno su derecho.

¹⁵ Platón, *Diálogos, Obras Completas, Vol. IV: La República*, Madrid, Gredos, 2003.

¹⁶ Aristóteles, Romay, Héctor Alberto (adaptador), *La política*, Buenos Aires, Bureau Editores, 2006.

El código de las siete partidas, publicado en el año 1265 bajo el reinado de Alfonso X El Sabio, en España, recoge principios del derecho romano y que en castellano antiguo proclaman:

“segunt departieron los sabios antiguos justicia tanto quiere decir como cosa que se encierran todos los derechos de qual natura quier que sean. Et lo mandamientos de la justicia et del derecho son tres; el primero es que el home viva honestamente quanto en sí; el segundo que non faga mal ni dañi a otri; el tercero que dé su derecho á cada uno: et aquel que emplee estos tres mandamientos face lo que debe á Dios, et a sí mismo et a los homes con quien vive, et cumple et mantiene la justicia”.

Sin embargo, es Montesquieu (1689 – 1755) cuyo verdadero nombre fue Charles-Louis de Secondat, el filósofo de la teoría tripartita de los poderes. En el libro XI de su famosa obra “El espíritu de de las leyes” (1748) distinguió tres poderes en la sociedad política: el poder legislativo, encargado de dictar el orden jurídico judicial; el poder Ejecutivo, responsable de la aplicación de las leyes y de la administración pública; y, el poder judicial, que se preocupa de solucionar los conflictos que surgen entre las personas.

Durante la revolución Francesa se creó por primera vez un órgano de poder independiente para ejercer la administración de justicia en la sociedad y sistemas procesales que garantizaran debidamente el derecho de las personas a defenderse. Desde entonces la función de juzgar es autónoma y desvinculada de la autoridad política.

La división de los poderes del Estado, llamados también funciones, es entonces una característica fundamental de la forma republicana de gobierno. Consiste básicamente en que la autoridad pública se distribuye entre los órganos Ejecutivo, Legislativo y Judicial.

Se llama poder judicial al conjunto de magistraturas y órganos encargados de juzgar y hacer cumplir lo juzgado, y es uno de los tres poderes en que se descompone la autoridad pública de acuerdo con la teoría de división de poderes en la forma republicana de gobierno.

El principal cometido de la función judicial es impartir justicia en la sociedad: o sea expresar la voluntad de la ley. Le compete resolver, dentro del marco de la legislación que le ha sido dada por la función Legislativa, todas las reclamaciones cuya controversia judicial le

sea solicitada¹⁷. La función judicial está integrada por jueces, funcionarios y empleados que, en conjunto, forman una unidad institucional¹⁸.

La Justicia en la Región Andina

Una de las primeras conclusiones que salta a la vista luego de revisar diversos informes acerca de la Función Judicial en la región es que la oferta actual de servicios es insuficiente e ineficiente. La carga procesal llega a niveles que resultan imposibles de cubrir, no existe transparencia en la forma como se resuelven los juicios, hay una amplia percepción de que el sistema es corrupto, la tramitación de los juicios es lenta, falta imparcialidad, los recursos asignados son escasos, los procedimientos son inadecuados y exigen demasiadas formalidades, los niveles de capacitación de los funcionarios no son adecuados, entre otros aspectos caracterizan los sistemas de la región.

Frente al escenario anteriormente descrito, una de las principales preocupaciones, en la Región, ha sido la de implementar Reformas a la Función Judicial que garanticen mínimos razonables de justicia y con ello promover el desarrollo en cada uno de los países.

En la región, las primeras experiencias de reformas del sector justicia datan de principios de la década de los años 80 del siglo pasado¹⁹. En este contexto puede señalarse que, no se ha dado una, sino, varios tipos de reformas conforme las diversas fuentes de financiamiento y sus lineamientos. En general, cabe mencionar que se han dado dos corrientes²⁰: a) la primera con un enfoque económico institucional, representada por el Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo; b) la segunda tiene un enfoque de fortalecimiento institucional, el cual ha sido promulgado por Agencias de Desarrollo Internacionales como USAID o GTZ, y por Oficinas de Organismos Multilaterales como el PNUD o la UNICEF.

El primer enfoque contempla la necesidad de que exista una Función Judicial independiente, eficiente y autónoma que promueva el progreso económico de los países en vías de

¹⁷ Borja, Rodrigo, Enciclopedia de la política, México, Fondo de Cultura Económica, 1998.

¹⁸ *Ibíd.* 17.

¹⁹ Simona, Farith, Catedrático de la Universidad San Francisco de Quito, habla del "Sector Justicia" porque las reformas han ido más allá de los tribunales de justicia, cubriendo a las reformas de la policía, el Ministerio Público, Los Tribunales Constitucionales, etc.

²⁰ Comunidad Andina de Juristas, *Reforma Judicial en la Región Andina: ¿Qué se ha hecho, dónde estamos y a dónde vamos?*, Lima, 2000

desarrollo. Este enfoque tiene su sustento en las teorías económicas de Douglass North²¹, premio Nóbel de economía – 1993, referentes a la necesidad de un tercero imparcial (third party enforcement) que resuelva dificultades entre particulares o entre particulares y el Estado; si no existiese este tercero imparcial o fuese ineficaz en su acción, los costos de asegurar una transacción económica serían muy altos al existir un alto riesgo de que no se pueda exigir o forzar su cumplimiento.

Dentro de este enfoque cabe mencionar que el Banco Mundial ha jugado un papel preponderante en su implementación, para lo cual ha promovido acciones tales como: reformas legislativas, desarrollo de sistemas administrativos autónomos, capacitación de funcionarios, implementación de métodos alternativos de solución de conflictos (MASC) entre otras.

Algunas de las críticas que sobre este enfoque existen son: a) que lo que en el fondo se busca es asegurar las inversiones de las empresas nacionales de los Estados del primer mundo; b) que se estaría ignorando las relaciones de poder y que el accionar se centra en análisis aislados; c) existe resistencia al interior de las instituciones, que siguen su propia dinámica y que sienten que están siendo forzadas a adaptar esquemas alejados del escenario real que viven, d) al privilegiar aspectos administrativos se olvida involucrar a magistrados en la conducción o dirección de las reformas; entre otras.

El siguiente enfoque promulga la necesidad de fortalecer el Modelo de Estado de Derecho, basado en la doctrina alemana del *Rechtsstaat*²² utilizada por primera vez por Robert von Mohl²³ que establece en general que toda acción social y estatal debe estar subordinada a la norma. Para que un gobierno pueda incluirse dentro de lo que se denomina Estado de Derecho debe cumplir con los siguientes principios generales: a) deben existir diversos órganos sobre los que el gobierno descansa sus funciones; b) Debe haber autonomía entre estos poderes; c) debe estar establecida la forma en que se nombran los titulares del res-

²¹ North, Douglass, *Institutions, Institutional Change and Economic Performance*, Cambridge University Press, 1990.

²² *Rechtsstaat*, término alemán que proviene de los vocablos "Reich" que es imperio y "Tag" que se traduce como asamblea (en este caso no se refiere a "día" ya que se deriva del verbo "Tagen" alistar) en latín podría referirse como *Curia Imperialis*, en inglés lo más próximo es *Rule of law* y en castellano sería *Estado de Derecho*.

²³ Mohl, von Robert, *Die Polizei-Wissenschaft nach den Grundsätzen des Rechtsstaates*, Tübingen, 1845

pectivo órgano y los procedimientos para poner fin a sus cargos; y, d) el poder debe estar institucionalizado y no personalizado.

Esta perspectiva está muy relacionada con el proceso mundial de consolidación del Estado democrático de Derecho tras la segunda guerra mundial. Como se menciona anteriormente los principales actores en su implementación son las Agencias Internacionales de Desarrollo y los Organismos Multilaterales; las principales áreas que se han trabajado dentro de este enfoque son: capacitación en materia de Derechos Humanos, reforma de procedimientos de garantía constitucional, creación de tribunales constitucionales, procesos de reforma penal, reforma penitenciaria y creación de Defensorías del Pueblo.

Las principales críticas de este enfoque se centran en: a) la presencia de una amplia resistencia por parte de actores locales para implementar acciones que modifican las relaciones de poder al interior de cada país; b) los escasos montos que estas agencias y organismos destinan, impiden que se puedan realizar cambios de fondos en la administración de justicia; y, c) la dificultad para coordinar entre ellas debido a la gran cantidad de agencias que existen.

No obstante, luego de casi 20 años, la continua y persistente crisis de los sistemas judiciales ha empezado a generar serios cuestionamientos a los procesos de reforma. Veinte años de globalización, de reforma judicial, de inversiones cuantiosas no han logrado todavía acabar con los viejos males.

Bolivia

El Poder Judicial en Bolivia²⁴, tras la reforma constitucional de 1994, está integrado por la Corte Suprema (con las cortes, tribunales y juzgados respectivos), el Tribunal Constitucional y el propio Consejo de la Judicatura. Con anterioridad a esta reforma que introdujo el Consejo de la Judicatura, la Corte Suprema era la máxima instancia que ejercía el gobierno, la administración y la conducción económica del Poder Judicial. Actualmente, las principales funciones de gobierno y Administración del Poder Judicial son ejercidas por el Consejo de la Judicatura.

²⁴ Cuadro No 1: Estructura de la función judicial Bolivia.

Hasta el año 2002 la reforma Judicial en Bolivia había recibido un apoyo financiero cercano a los 26.6 millones de dólares²⁵, de los cuales 16.4 millones provenían de fondos del Banco Mundial, 3 millones del BID, 4.8 millones de agencias de desarrollo como USAID y aproximadamente 2.4 millones provenientes del PNUD.

Colombia

La Rama Judicial en Colombia²⁶ está conformada por seis instancias superiores: la Jurisdicción Ordinaria compuesta por la Corte Suprema con sus tribunales y juzgados respectivos; la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, conformada por el Consejo de Estado, Tribunales administrativos y los Juzgados Administrativos creados mediante la ley 446 de 1998; la Jurisdicción Constitucional donde se encuentra el Tribunal Constitucional; la Jurisdicción de Comunidades Indígenas; la Jurisdicción de la Justicia de Paz; y, el Consejo Superior de la Judicatura, que aparece como uno de los más importantes logros de la Constitución de 1991, el cual se divide en dos salas I administrativa y la disciplinaria.

A diferencia de los demás países de la Región, en Colombia la cooperación Internacional no ha alcanzado los mismos niveles. En contraste puede observarse una fuerte participación del Estado Colombiano respecto al mejoramiento de la administración de Justicia en este país. En 1993 se crea la Agencia Colombiana de Cooperación Internacional cuya finalidad es coordinar, administrar y promover la cooperación internacional, técnica y financiera, no reembolsable, que recibe y otorga el país como ayuda oficial.

Algunos de los actores que han contribuido a la reforma judicial en Colombia son: el Banco Mundial, USAID, la ACNUDH, la GTZ, la Unión Europea y el Consejo General del Poder Judicial Español.

Perú

En Perú, el Poder Judicial²⁷ está conformado por la Corte Suprema, las Cortes Superiores y Tribunales y los Juzgados Especializados y de Paz. Otras instancias que integran

²⁵ Cuadro No 2. Fuentes de financiamiento Bolivia.

²⁶ Cuadro No 3: Estructura de la función judicial Colombia.

²⁷ Cuadro No 4: Estructura de la función judicial Perú.

también esta Función son el Ministerio Público, el Consejo Nacional de la Magistratura y el Tribunal Constitucional.

En noviembre de 1992, se reformó la Ley Orgánica del Poder Judicial, mediante el Decreto Ley N° 25869. Esta norma realiza cambios sustanciales, estableciendo un nuevo Consejo Ejecutivo del Poder Judicial, como instancia de gobierno y administración de dicho órgano.

En noviembre de 1995 se dio inicio a la denominada reforma del Poder Judicial, misma que ha puesto especial interés en separar las tareas propiamente administrativas de las de carácter jurisdiccional.

El principal actor en la reforma Peruana ha sido el BID que en 1998 financió la puesta en marcha de un programa que buscaba la implementación de Módulos Básicos de Justicia, los cuales consisten en un espacio que alberga diversos operadores de justicia; el objetivo con que se diseñó este programa era el de garantizar el acceso a la justicia, sobre todo de los sectores más vulnerables. La inversión alcanzó la suma de 20 millones de dólares más 8.6 millones que aportó el Estado Peruano como contraparte.

Agencias como USAID tuvieron un rol importante durante los primeros años de la reforma, sin embargo y debido a la interrupción del régimen democrático el apoyo se redujo en una gran proporción. Otras organizaciones como el PNUD apoyaron la preparación de informes respecto a la situación del sistema justicia en el país.

Un aspecto que cabe mencionar fue el préstamo que en 1997 había aprobado el Banco Mundial por un monto de 22.5 millones de dólares. Sin embargo este préstamo no se llevó a cabo finalmente debido a la coyuntura política por la que atravesó el país para aquella época.

Venezuela

En este país encontramos dos poderes relacionados con la Función Judicial²⁸. Por un lado se encuentra el Poder Ciudadano que gobierna la Academia de la Magistratura; y, por otra parte esta el Poder Judicial conformado por: a) el tribunal Supremo de Justicia con sus

²⁸ Cuadro No. 5: Estructura de la función judicial Venezuela.

respectivos tribunales, cortes de apelación y juzgados; b) La Comisión judicial que está integrada por tres Unidades Autónomas (Inspectoría de Tribunales, Defensoría Pública y la Escuela Judicial); y, c) la Dirección Ejecutiva de la Judicatura constituida por Comités y Unidades de apoyo, supervisoras y operativas.

La primera Reforma en la Región inició en 1992 y tuvo como escenario este país, que durante el gobierno de Carlos Andres Pérez había iniciado una serie de reformas tendientes a liberalizar la economía, se presentaba como el mejor candidato para la implementación de una Reforma Judicial, por eso el Banco Mundial y el BID inician una amplia agenda de trabajo en este campo. La inversión alcanzaba la suma de alrededor de 90 millones de dólares, de los cuales al menos un 50% fueron contraparte del Estado Venezolano. Otros actores que han realizada actividades concernientes a la Reforma Judicial en el país han sido USAID y la Fundación Konrad Adenauer.

Ecuador

En nuestro país el Sistema de Justicia está integrado por: la Función Judicial, el Tribunal Constitucional, el Ministerio Público, la Defensoría Pública, la Defensoría del Pueblo y la Policía nacional²⁹.

Estructura del Sistema de Justicia

La Función judicial tiene una estructura vertical, conformada por: la Corte Suprema de Justicia y el Consejo Nacional de la Judicatura en primer lugar; las Cortes Superiores de Justicia que se encuentran en segundo nivel; y los Tribunales (fiscales, contencioso administrativo y penales) y Juzgados (penales, civiles, de inquilinato, de tránsito y de aduana) en el tercer escaño.

La Corte Suprema de Justicia está conformado por diez Salas Especializadas: dos en lo Penal, tres en lo Civil y Mercantil, tres en lo Laboral y Social, una en lo Contencioso-Administrativo y una en lo Fiscal. Está integrada por 31 ministros, y su función principal es actuar como corte de casación, a través de sus salas.

²⁹ Cuadro No. 6: Estructura de la función judicial Ecuador.

El Consejo Nacional de la Judicatura es el órgano de gobierno, administrativo y disciplinario de la Función Judicial. Tiene personalidad jurídica de derecho público y autonomía administrativa y financiera. Sus funciones principales son:

- Implementar las políticas generales aprobadas por la Corte Suprema de Justicia en materia administrativa, económica, de recursos humanos y aspectos disciplinarios.
- Crear tribunales, salas o juzgados, suprimir y modificar los existentes, cuando las necesidades de la administración de justicia así lo requiera; y
- Establecer y modificar la competencia en razón del territorio y de la materia, y fijar la sede de los tribunales, salas o juzgados.

Existen 21 Cortes Superiores, cada una de ellas con sede en la capital de la Provincia, dentro de la cual ejercen su jurisdicción. Cada una de estas Cortes está conformada, de acuerdo con el volumen de trabajo, en Salas Especializadas. Su función principal es la de conocer casos que suben en grado de conformidad con la ley.

Al mismo nivel jerárquico de las Cortes Superiores se encuentran los Tribunales Distritales de lo Fiscal, los Tribunales Distritales de lo Contencioso-administrativo y los Tribunales Penales.

En el año 2003, la Función Judicial contaba con 831 jueces, con un total de 6,1 jueces cada 100.000 habitantes. Para el mismo año, el Consejo Nacional de la Judicatura informaba que el Poder Judicial contaba con 1.634 computadoras distribuidas entre los distintos tribunales del país, incluida la Corte Suprema de Justicia.

El Tribunal Constitucional es el órgano supremo del control constitucional. Es independiente de los poderes del Estado, y goza de autonomía administrativa y presupuestaria. Está integrado por nueve vocales, quienes tienen sus respectivos suplentes. Le corresponde resolver demandas de inconstitucionalidad presentadas contra cualquier texto normativo emitidos por órganos de las instituciones del Estado.

El Ministerio Público, es un órgano de control indivisible e independiente de las demás ramas del poder público; posee autonomía administrativa y financiera. La máxima autoridad

la ejerce el Ministro Fiscal General quien cuenta con un equipo integrado por 6 Directores Nacionales, 19 Ministros fiscales distritales y 318 agentes fiscales³⁰. Su función es la de representar el interés general en casos de Derecho Penal. Esto significa que, en este tipo de causas, el Ministerio Público se encarga de dirigir la investigación criminal y presentar formalmente las acusaciones contra presuntos infractores ante los jueces y tribunales competentes.

La Defensoría del Pueblo es un organismo público, con autonomía funcional, económica y administrativa y posee jurisdicción en todo el territorio nacional. El Defensor del Pueblo es su máxima autoridad y cuenta con el apoyo de 2 Defensores Adjuntos y 22 Comisionados, uno por cada provincia. Además esta institución cuenta con 15 Direcciones encargadas de temas específicos como niñez, género, indígenas, entre otras³¹. Su función principal es la de precautelar los derechos humanos de los ecuatorianos y extranjeros que habiten en territorio nacional.

La Unidad Transitoria de Gestión de Defensoría Pública Penal se crea mediante Decreto Ejecutivo No. 563 del 17 de agosto de 2007. Esta tiene como objetivo garantizar el derecho constitucional a la defensa y el acceso a la justicia de todas las personas que, por sus condiciones económicas y sociales, no pueden contratar un abogado privado que las defienda. La Unidad actualmente está integrada por un Coordinador Nacional y 205 abogados: 65 en Quito y 140 en Guayaquil; aspira manejar entre 4.000 y 4.500 casos hasta diciembre del 2008. Antes de la creación de esta Unidad, El Estado contaba con un total de 31 defensores que se encargaban de por lo menos 12 mil causas.

La Policía Nacional tiene como objetivos fundamentales defender y garantizar el orden interno, la seguridad individual y social a través de la prevención disuasión y represión, cumpliendo y haciendo cumplir las leyes y normas jurídicas y coadyuvar al desarrollo del Estado. Además, posee un conjunto de tareas y responsabilidades relativas al mantenimiento del orden público, la seguridad de las personas y de los bienes, la conservación de la mo-

³⁰ <http://www.fiscalia.gov.ec/PDF/numerofuncionarios.pdf>

³¹ Ley Orgánica de la Defensoría del Pueblo.

ralidad pública, la aprehensión de los delincuentes, el control del tránsito, transporte terrestre y movimiento migratorio en el país. La institución está adscrita al Ministerio de Gobierno y Policía, y cuenta con un Subsecretario de Policía.

Problemas que afectan el desempeño de la Función Judicial

Evaluaciones hechas a la Función Judicial, muestran que en Ecuador la administración de justicia no goza de confianza por parte de la población³². El 88% de ecuatorianos señalan que el sistema es corrupto; el 90% piensa que existe interferencia política en la justicia; y al menos un 95% considera que los trámites son lentos y complicados. Por otro lado, el 96% de los abogados señalan que existe negligencia por parte de los servidores judiciales y que esta sería la principal causa del retraso en el despacho de los procesos judiciales; la siguiente causa mencionada es la carencia de infraestructura así como equipos y software especializado; mientras que aspectos como la corrupción y la existencia de leyes anacrónicas se encuentran en tercer lugar³³.

Para Gustavo Jalk, Ministro de Justicia “un sistema imperfecto estimula más imperfecciones en la sociedad”, esto nos conduce a que si el sistema judicial es ineficiente la impunidad pueda institucionalizarse, y agrega “la cuestión es aún más grave pues se desconfía de la democracia de la cual el sistema forma parte”.

Una encuesta de la División de Comercio y Finanzas para América Latina y el Caribe del Banco Mundial hecha a 68 empresas del Ecuador, muestra que, la función judicial se ubica en el sexto lugar entre las principales preocupaciones que tienen los empresarios³⁴. Según esta misma encuesta, otros factores que restringen el desarrollo económico y desalientan la inversión son: los altos costos en las transacciones, las dificultades para acceder a créditos, la inestabilidad política y la existencia de leyes que crean barreras para la operación de los negocios, la entrada y salida de capitales.

³² *Juicio a la Justicia*, en *El Universo*, Guayaquil, 28 de octubre de 2001, sección 1, págs. 10 y 11.

³³ Thompson, José, *Acceso a la Justicia y equidad: estudio en siete países de América Latina*, Banco Interamericano de Desarrollo, Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2000.

³⁴ Banco Mundial, *Ecuador: Judicial Sector Assessment*, Reporte No. 12777, Agosto 19 de 1994.

Todo esto nos conduce a la necesidad de reformar y/o mejorar la capacidad de gestión de esta Función.

La crisis del 2004 e inicios del 2005

Un acontecimiento que vale mencionar, ya que demuestra que el Poder Judicial en Ecuador es aún muy frágil, es el suscitado en diciembre de 2004 cuando el Congreso, atribuyéndose facultades que no le correspondían, destituyó a los 31 magistrados de la Corte Suprema de Justicia (CSJ); posteriormente ratificó a tres de los magistrados cesados y nombró a 28 nuevos. Esta situación generó un sin número de protestas ciudadanas, mismas que se acentuaron en marzo de 2005 cuando la nueva CSJ anuló los juicios que se seguían por corrupción a los ex mandatarios Gustavo Noboa y Abadalá Bucaram. Este último acontecimiento desencadenó además una huelga por parte de los funcionarios judiciales contra la nueva CSJ, paralizando su trabajo y generando un amplio caos al interior de la institución.

Desde ese momento se hicieron cada vez más frecuentes las presiones por parte del sindicato de trabajadores de la Función Judicial (FENAJE) para que el Congreso aprobara la Ley Orgánica de Reforma a la Función Judicial, cuya aprobación se veía obstaculizada entre otros hechos por la acefalía del CNJ, el cual no podía auto-convocarse debido a que no contaba con todos sus integrantes.

Las continuas protestas llevaron a que el 15 de abril el ex presidente Lucio Gutiérrez declarara el Estado de Excepción y destituyera mediante Decreto Ejecutivo No. 2752 a los 31 magistrados de la nueva CSJ. Este hecho sin embargo no sirvió para que la población cesara sus protestas lo que finalmente condujo a su retiro de la presidencia el 20 de abril cuando ya había perdido el respaldo de las Fuerzas Militares.

Posteriormente asumió como Presidente Alfredo Palacios y el Congreso estableció una Comisión Calificadora para la selección de los 31 nuevos magistrados de la CSJ, mientras esto ocurría al menos 2242 trámites se habían quedado en espera en las diversas salas de la CSJ y la gestión en Tribunales y Cortes Superiores se veía limitada.

Siguiendo las recomendaciones del relator especial de las Naciones Unidas, Leandro Despouy, con apoyo del PNUD y la Cooperación Española se llevó a cabo un inédito proce-

so de calificación y selección de los nuevos magistrados. Finalmente el 30 de noviembre se conforma la nueva Corte Suprema de justicia.

Reforma Judicial

En Ecuador los primeros destellos de la Reforma datan de inicios de los años 90. En junio de 1991 se hace público un estudio realizado por el Centro para la Administración de Justicia que describe los principales problemas de la Función Judicial en términos administrativos y jurídico-institucionales. En 1994 se creó un grupo de trabajo multidisciplinario que desarrolló el Plan Integral de Reforma de la Administración Justicia. En agosto de 1995 se creó la Unidad de Coordinación para la Reforma de la Administración de Justicia (ProJusticia). Desde Entonces Projusticia ha sido la entidad encargada de canalizar los recursos, planificar y ejecutar acciones destinadas a la Reforma de la Justicia.

En nuestro país, los principales actores que han apoyado la Reforma Judicial han sido el Banco Mundial con una inversión de alrededor de 14.8 millones de dólares (incluyendo contraparte local) y el Banco Interamericano de Desarrollo con una inversión cercana a los 2.4 millones de dólares. Otros actores han sido USAID, la Embajada Francesa y UNICEF³⁵.

El convenio BIRF / 4066/EC que inició en 1996 tenía como metas principales:

- Incrementar la eficacia y transparencia en el proceso judicial,
- Expandir el uso de mecanismos alternativos de resolución de disputas dentro del sistema judicial,
- Mejorar el acceso a la justicia por parte del público en general y de las mujeres en particular,
- Fomentar iniciativas de reforma del sistema judicial, investigación legal y educación y
- Mejorar la infraestructura de los tribunales y juzgados del País.
- El convenio BID / ATN/5687/EC que inició en 1997 planteaba:
- Apoyar el desarrollo constitucional, legal y reglamentario que facilite la reforma judicial,

³⁵ http://www.projusticia.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=5&Itemid=6

- Apoyar iniciativas de la Sociedad Civil, encaminadas a disminuir las barreras del acceso a la justicia,
- Fortalecer la independencia, imparcialidad y calidad de los jueces a través del establecimiento de un sistema de capacitación y formación descentralizado.

El convenio BM /TF-51227-EC que inició en 2002 tuvo como objetivo: Mejorar el acceso a medios alternativos de solución de conflictos y a la representación legal calificada para sectores vulnerables de la población. El convenio BM / IDF-51547-EC que inició en 2002 tuvo como finalidad: Fortalecer la capacidad de gestión, la política administrativa y la capacidad legal de la Procuraduría General del Estado. El convenio USAID / 518-120 que inició en 1996 facilitó la coordinación para el desarrollo de consensos para la implementación del Plan Integral de Reforma al sector Justicia. Los convenios con UNICEF / 97-024 y la Embajada francesa sirvieron para aspectos específicos como: la reforma al Código de Menores y el intercambio de experiencias entre Magistrados.

Aún cuando el proceso de Reforma Judicial se ha implementado principalmente a través de ProJusticia, es importante remarcar la tarea desarrollada por la Fundación Esquel, que con financiamiento de USAID, convenio CA 518-A-00-98-00-00187-00, creó el Fondo Justicia y Sociedad, el cual funcionó desde 1998 y finalizó sus actividades en febrero de este año. A través de este fondo se financiaron 78 proyectos que promovieron el cumplimiento de los siguientes objetivos³⁶:

- Mejorar el acceso a la Justicia;
- Implementar el nuevo sistema procesal penal;
- Apoyar a la lucha a favor de la transparencia;
- Impulsar la Participación de la Sociedad Civil; y,
- Garantizar los derechos humanos de grupos vulnerables.

De esta manera en los últimos 9 años el Fondo Justicia y Sociedad ha administrado aproximadamente 12 millones de dólares, de los cuales 9.7 millones han sido financiados por USAID y 2.4 millones han sido producto de la gestión de Fundación Esquel.

³⁶ Esquel – USAID, *9 años de apoyo a la justicia: Fondo Justicia y Sociedad*, 2008, págs. 7 y 8

Otras iniciativas que caben remarcar son las desarrolladas por ONG como CIDES en temas relacionados con acceso a la justicia y reforma legal; y, Participación Ciudadana en temas principalmente electorales.

En el ámbito académico se han desarrollado varias iniciativas de Universidades como la Pontificia Universidad Católica del Ecuador, la Universidad Central, la FLACSO, La Universidad Andina, La Universidad Católica Santiago de Guayaquil y la Universidad del Azuay.

En total la Reforma Judicial en Ecuador durante los últimos 18 años ha significado un esfuerzo conjunto de agencias internacionales, organismos multilaterales y el mismo estado que alcanzan cifras próximas a los 31.5 millones de dólares quizás 34 si se considera que existen una amplia gama de proyectos que no reflejan su financiamiento pero que se sabe que de manera directa o indirecta han apoyado a la reforma en estos años³⁷. El monto anteriormente señalado puede desglosarse a grandes rasgos de la siguiente manera: Banco Mundial con un aporte igual a 12.8 millones, USAID 12.1 millones, Fundación esquel (fuentes diversas) 2.4 millones, BID 2 millones, Estado Ecuatoriano 1.9 millones, UNDP 1 millón, otras organizaciones 45 mil.

Alcances de la reforma

La reforma judicial en los últimos 18 años ha traído algunos cambios importantes como son:

- La creación del Consejo Nacional de la Judicatura que ha brindado la oportunidad de separar la gestión administrativa y económica de la tarea judicial propiamente dicha al interior de la función judicial.
- La creación del Tribunal Constitucional, el cuál se ha constituido en un órgano de vigilancia referente al cumplimiento del mandato constitucional.
- La creación de la Defensoría del Pueblo como órgano encargado de precautelar la vigencia de los Derechos fundamentales en el país.
- La implementación del nuevo sistema procesal penal, con lo que se dio un primer paso en el cambio del sistema acusatorio al oral.

³⁷ Cuadro No. 7: Indicadores económicos de la reforma judicial en Ecuador.

- La Constitución de 1998 intenta otorgar mayor independencia a la Función Judicial.
- Algunas cifras que puede mencionarse respecto al alcance de la reforma:
- 71 Juzgados Corporativos en Quito, Cuenca y Guayaquil.
 - 03 Centros de mediación de la Función Judicial en Quito, Cuenca y Guayaquil.
 - Capacitación de los fiscales y equipamiento del Ministerio Público
 - En el marco legal se han impulsado algunas reformas como la Ley Orgánica de la Función Judicial.
 - Capacitación y actualización a Jueces en temas legales y de conciliación.
 - Equipamiento del Consejo Nacional de la Judicatura y remodelación del edificio donde este funciona.
 - En materia de acceso a justicia se ha trabajado directamente con alrededor de 15 ONG del sector.
 - A través del Fondo Justicia y Sociedad: más de 12000 personas fueron atendidas gratuitamente por los servicios legales de la sociedad civil, más de 700 operadores de justicia y 400 abogados fueron capacitados en la aplicación del sistema procesal penal, al menos 80 líderes indígenas y afro descendientes recibieron formación en la aplicación de sus derechos, la conformación de 5 observatorios de justicia local, etc.

No obstante y pese a los esfuerzos anteriormente señalados, una de las mayores críticas que se hace a la reforma judicial es que se está implementando con una visión fundamentalmente teórica, olvidando la realidad de los juzgados y del día al día del sistema en general; al respecto el jurista Antonio Rodríguez Vicéns señala:

“... La reforma judicial, ideada e impulsada por abogados capacitados teóricamente pero con escasa práctica procesal, si no se reorienta y rectifica significará un lamentable fracaso...”³⁸

Futuro de la reforma

³⁸ Rodríguez, Antonio, *La Reforma Judicial*, en El Comercio, Quito, 4 de abril de 2002, p. A-4.

El 17 de mayo de 2007 ante representantes de diversos sectores se realizó la presentación del Plan Estratégico de la Función Judicial para el Mejoramiento de los Servicios de Justicia 2007 – 2012. Este documento propone los siguientes lineamientos:

- Posicionar a la Administración de Justicia y a los servicios judiciales como tema prioritario en la agenda nacional.
- Mantener y fortalecer la independencia de la Función Judicial.
- Contribuir a la consolidación de la seguridad jurídica.
- Asegurar la asignación presupuestaria del Estado y otras fuentes de financiamiento para la gestión y modernización de la Función Judicial.
- Fortalecer la capacidad de gestión de los recursos humanos de la Función Judicial para mejorar la calidad de los servicios.
- Asegurar la transparencia, efectividad y agilidad de la prestación de los servicios de justicia.
- Garantizar y ampliar el acceso a la justicia.

LAS ONG DEL SECTOR JUSTICIA EN ECUADOR

Durante los primeros años de la Reforma Judicial en Ecuador, sobresale la participación activa de tres organizaciones: el Centro sobre Derecho y Sociedad (CIDES), la Corporación Latinoamericana para el Desarrollo (CLD) y la Fundación Esquel.

A finales de los 90, con la creación del Fondo Justicia y Sociedad, financiado por USAID y administrado por Fundación Esquel, surgen una amplia gama de oportunidades para el desarrollo de actividades orientadas a promover mejoras en el sector judicial. Para inicios del año 2000 ya existían en el país un sinnúmero de organizaciones que de una u otra forma trabajaban para mejorar la justicia en el país. De esta manera vemos que algunas universidades, fundaciones pertenecientes a estudios jurídicos, cámaras y gremios de profesionales desarrollan actividades en torno al tema de Reforma judicial.

En Quito, Guayaquil, Cuenca y otras ciudades surgieron fundaciones y organizaciones que promovían temas específicos como por ejemplo: Derechos humanos, mejoras en el sis-

tema penitenciario, derechos de los niños, métodos alternos de solución de conflictos, reforma penal, entre otros temas. Algunas de ellas, integraron a la Red de Justicia, espacio impulsado por el Fondo Justicia y Sociedad y que buscaba organizar los esfuerzos que desde sociedad civil se venían realizando³⁹.

Vale mencionar la labor desarrollada por la Comunidad Andina de Juristas – CAJ la cual ha orientado su accionar hacia el fortalecimiento de la gestión operativa del Consejo Nacional de la Judicatura, el apoyo a la modernización del poder y la formación de funcionarios del Poder judicial.

No obstante puede decirse que la mayoría de estas organizaciones han desarrollado actividades de implementación de proyectos, pero tres han sido el pilar en materia de Reforma Judicial: CIDES en la temática de acceso a Justicia y métodos alternativos de solución de conflictos, Esquel en materia de implementación del sistema procesal penal y el fortalecimiento de la participación ciudadana; y, CLD en materia de reforma legal y transparencia de la Función.

De estas tres organizaciones, a la presente fecha, solo CIDES y Esquel mantienen sus actividades.

Fundación Esquel

Esquel es una organización de la sociedad civil ecuatoriana, sin fines de lucro, fue fundada el 31 de agosto de 1990 con el propósito de fortalecer la democracia y el desarrollo local.

Democracia en palabras de la misma institución es el acceso de todos y todas a los derechos humanos; civiles y políticos; económicos, sociales y culturales; individuales y colectivos; sexuales y reproductivos, y su real ejercicio. Sus líneas de acción son:

- Desarrollo local
- Democracia y formación ciudadana
- Responsabilidad empresarial
- Desarrollo Económico y Social

³⁹ Cuadro No. 8: ONG vinculadas con el sector justicia en Ecuador.

Entre los años 1999 y 2008, Fundación Esquel, gracias al financiamiento de USAID implemento el Programa Justicia y Sociedad, el cual buscaba principalmente promover la implementación del Sistema Proceso Penal Oral.

Corporación Latinoamericana para el Desarrollo (CLD)

La Corporación Latinoamericana para el Desarrollo, Capítulo Ecuador de Transparencia Internacional (CLD-TI), fue creada en 1989 como una organización sin fines de lucro. CLD ha enfocado el cumplimiento de su misión mediante acciones en las siguientes áreas:

- Justicia y Estado de Derecho;
- Transparencia y Anticorrupción;
- Sistema Político Democrático; y,
- Desarrollo Sostenible.

Cerró en el año 2007 luego de una crisis a nivel institucional.

El Centro sobre Derecho y Sociedad

El Centro sobre Derecho y Sociedad fue creado en 1987⁴⁰ como una corporación civil de carácter privado, sin fines de lucro. Trabaja en la promoción de la justicia, la vigencia del Estado de Derecho y el fortalecimiento de los derechos humanos y los valores democráticos.

Su objetivo principal es contribuir al mejoramiento del sistema de justicia en Ecuador. Por ello, el CIDES promueve la Justicia de Paz y la Mediación Comunitaria así como también difunde los Métodos Alternativos de Solución de Conflictos (MASC).

Desarrollamos investigaciones, análisis y capacitaciones y buscamos promover reformas legales para que el derecho se aplique y se respete. Así se logró la redacción de un capítulo sobre la Mediación Comunitaria en la Ley de Arbitraje y Mediación dictada en 1997.

Trabajamos con instituciones públicas y con grupos vulnerables y marginales. Hemos realizado formaciones y capacitaciones con Afroecuatorianos e indígenas en todo el país.

⁴⁰ Registro oficial #616 del 2 de febrero de 1987

El marco estratégico de desarrollo, define los lineamientos de la institución y en nuestro caso, está compuesto por la visión, misión, valores, objetivos y el campo de acción institucional⁴¹.

1. *Visión:* contribuir a la construcción de un mundo más justo donde predominen los valores democráticos.
2. *Misión:* contribuimos al desarrollo y progreso del sistema de administración de justicia en Ecuador y por tanto a la construcción de una sociedad más justa, a través de la ejecución de programas y proyectos orientados hacia la promoción de la justicia, la vigencia del derecho y el fortalecimiento de los valores democráticos.
3. *Valores:* quienes trabajamos en CIDES estamos altamente comprometidos con la visión y misión de la organización, por ello nuestras acciones se basan en:
 - La honestidad: nuestro comportamiento es transparente y refleja siempre la verdad.
 - El profesionalismo: utilizamos todas nuestras capacidades y experiencia en el cumplimiento del deber.
 - La igualdad: existe apertura para todas aquellas personas comprometidas con la construcción de un mundo más justo, sin importar su género, credo, raza o grupo étnico al que pertenezca.
 - La justicia: nuestras acciones tienen como ideal promover la justicia y su aplicación en el diario vivir.
4. *Objetivos: orientan las acciones emprendidas por la institución:*
 - Mejorar el acceso al sistema de justicia de todas las personas sin importar su situación particular.
 - Investigar y proponer mecanismos que promuevan la comprensión de las relaciones de mutua dependencia entre los fenómenos jurídicos y socio-culturales.

⁴¹ Centro sobre Derecho y sociedad CIDES, Plan estratégico de desarrollo, 2001.

- Formar ciudadanos activos y responsables, conocedores de sus derechos y obligaciones.
- Incorporar el control social en la institucionalidad nacional.

5. *Campo de acción: establece el marco de trabajo de la institución. En CIDES creemos que para cumplir nuestra misión debemos actuar en los siguientes temas:*

- Consolidación de la democracia y Derechos Humanos.
- Divulgación del derecho y capacitación socio-jurídica en la comunidad.
- Diseño curricular y materiales para la enseñanza del derecho.
- Reforma legal y modernización del sistema judicial.
- Manejo Alternativo de conflictos.

La principal línea de acción que tiene CIDES para el cumplimiento de su misión es el desarrollo e implementación de proyectos. En los últimos tres años hemos abierto dos nuevas líneas de acción, con la finalidad de garantizar la sostenibilidad de la organización: (i) Cursos y seminarios, y (ii) Centro de manejo de conflictos.

1. *Proyectos:* CIDES implementa proyectos orientados a:

- la promoción de la justicia, la vigencia del derecho y el fortalecimiento de los valores democráticos;
- fomentar la comprensión de las relaciones de mutua dependencia entre los fenómenos jurídicos y socioculturales;
- procesos de reforma legal y participación ciudadana.

2. *Cursos y seminarios:* CIDES realiza cursos y seminarios de:

- manejo de conflictos;
- formación de mediadores;
- Derechos humanos;
- diversos campos del derecho.

3. *Centro de Manejo de Conflictos:* CIDES presta servicios de mediación en los siguientes temas:

- familiares,
- laborales, bienes inmuebles,
- conflictos interpersonales,
- servicios profesionales,
- compensación civil por accidentes, y
- ambientales.

CAPÍTULO II GESTIÓN DE ONG

Globalización y demandas de competitividad

Es cada vez más relevante el hecho de que las técnicas administrativas son necesarias para la consecución de las metas de las ONG. Generalmente las organizaciones no gubernamentales se centran en acciones relacionadas con el desarrollo o fortalecimiento comunitario y la protección del medio ambiente.

Por ello podemos señalar que existen dos enfoques en cuanto a su administración: la una basada en la diversidad y la otra en el grado de participación de sus clientes, tanto internos como externos, en la toma de decisiones.

En el primer caso cabe la reflexión hecha de que en un mundo globalizado una empresa que diversifica su fuerza de trabajo esta mejor capacitada para entender las diferencias demográficas del mercado.

En el siguiente caso, se debe considerar la estructura en si de estas organizaciones, la cual está conformada en la mayoría de casos por miembros y un directorio y funcionan con un staff de voluntarios, empleados o una combinación de estos dos.

La gestión de ONG

El concepto administración por sí mismo es complicado de definir, entre otras razones debido a su origen, el cual proviene del término *management*⁴². Desde la perspectiva del francés Henry Fayol (1841 – 1925) la administración consiste en cinco funciones: Planeación, organización, liderazgo, coordinación y control⁴³. Para el estadounidense Frederick Winslow Taylor (1856 -1915) promotor de la organización científica del trabajo⁴⁴, la administración es la capacidad de obtener los mejores resultados mediante la división del trabajo en dirección y trabajadores, la subdivisión de las tareas en otras más simples y en la remuneración del trabajador según el rendimiento. Para Max Weber, sociólogo alemán (1864 –

⁴² Conforme la definición del diccionario inglés de Oxford, el término anglosajón *management* proviene del verbo *manage* el cual viene de la palabra italiana *maneggiare* (manejar, especialmente referida a la conducción de caballos) que se deriva a su vez del latín *manus* (mano); el término francés *mesagement* (posteriormente *ménagement*) influyó en el desarrollo de la palabra inglesa *management* hacia los siglos XVII y XVIII.

⁴³ Fayol, Henry, *Administration industrielle et générale - prévoyance organisation - commandement, coordination – contrôle*, Paris: Dunod, 1966

⁴⁴ Winslow, Frederick, *The Principles of Scientific Management*, Estados Unidos, 1911

1920) quién desarrolló la teoría de administración de burocracias, la administración se basaba en un modelo jerárquico rígido. Para Mary Parker Follet (1868-1933) quien logró reducir la brecha entre el mecanicismo de Taylor y el enfoque moderno que enfatiza el comportamiento humano, administración es el “arte de lograr que las cosas se hagan a través de la gente”⁴⁵;

Por otro lado, encontramos a Peter Druker (1909 – 2005) quien señala que en los últimos 50 años la sociedad de los países desarrollados se ha convertido en una “sociedad de instituciones”, diferente a aquella de inicios del siglo XX dispersa en innumerables moléculas donde la familia y la actividad individual eran el eje fundamental de la economía. En consecuencia, hoy en día la administración se encarga de impartir dirección, meditar sobre la misión, fijar objetivos y organizar los recursos de las instituciones para que, de esta manera, estas puedan obtener los resultados para los cuales fueron creadas⁴⁶.

Explica además que la historia de la administración moderna⁴⁷ se remonta al período de desarrollo del pensamiento clásico económico, aunque, es realmente después de la II Guerra Mundial en que la administración toma un mayor impulso y auge. Factores como: el alto desempeño de la industria manufacturera norteamericana; la gestión efectuada por los gerentes británicos durante la época de la posguerra; y, el éxito del Plan Marshall contribuyeron al desarrollo de esta ciencia.

Según el mismo Druker, hasta los años 70 la administración no era bien vista en el contexto de las ONG, pues esta se relacionaba inmediatamente con el mundo empresarial y el mercado, del cual en principio estas querían distinguirse⁴⁸. No obstante, la globalización y la lógica de las agencias internacionales han marcado cambios en los procesos internos de estas organizaciones⁴⁹.

⁴⁵ Barret, Richard, *Vocational Business: Training, Developing and Motivating People*, Business & Economics - 2003. – Pág. 51.

⁴⁶ Druker, Peter, *La Gerencia: tareas, responsabilidades y prácticas*, Buenos Aires, El Ateneo, 2001.

⁴⁷ Resulta complicado definir una época que pueda tomarse como inicio del desarrollo del pensamiento administrativo. Para algunos escritores esta se remonta a los comerciantes sumerios y a los antiguos egipcios o a los métodos de organización de la iglesia y la milicia antigua. No obstante para este estudio partiremos del Siglo XIX con los grandes pensadores económicos (Adam Smith, David Ricardo, etc.).

⁴⁸ P.F. Drucker, *Dirección de instituciones sin fines de lucro*, Buenos Aires, El Ateneo, 2001.

⁴⁹ Costa, Luciana, *A gestão no terceiro setor*, Gestipolis, 2004.

Por un lado, los avances en la informática y medios de comunicación han hecho que los miembros de las ONG busquen actualizar sus conocimientos y habilidades, convirtiendo a la gestión del conocimiento en un factor determinante para mejorar la calidad de las decisiones que se toman, optimizar el uso de los recursos y generar mayores impactos con las acciones implementadas.

Por otro lado, la organización y prácticas de las ONG han sido influenciadas por la lógica de mercado de las agencias de cooperación internacional, las cuales no solo han “aportado” financieramente sino que además han validado implícitamente los objetivos y estrategias de estas organizaciones al momento de negociar los alcances de la cooperación.

Todo esto ha generado un cambio en el papel que desempeñan hoy en día las ONG y por tanto también en sus modelos de gestión. Pasando del asistencialismo a la gestión del conocimiento y de esta al modelo de cadena de impactos. En este sentido, puede observarse con mayor frecuencia el desarrollo de estrategias cada vez más focalizadas y orientadas a la transformación del ser humanos en sus relaciones con su medio y las demás personas con quienes convive en sociedad, llevando con ello a la formación de nuevos actores sociales.

Por ello, es cada vez más frecuente hablar de administración en las ONG, observándose inclusive importantes esfuerzos para fortalecer su gestión considerando su naturaleza y diversidad de enfoques. En este sentido, a la par que existen innovaciones en esta ciencia que incorporan los avances tecnológicos en el desarrollo de nuevos sistemas integrados de gestión como son el CRM, el ERP, o el SCM⁵⁰ entre otros, en el contexto de las ONG también se están investigando y desarrollando nuevas tecnologías como el prototipo de sistema de gestión de proyectos para ONG desarrollado en España por CENATIC⁵¹.

Finalmente, y siguiendo los criterios antes expuestos, se podría decir que la administración de ONG es la capacidad de organizar y dirigir los recursos disponibles hacia la con-

⁵⁰ Customer Relation Management, Enterprise Resource Planning, Supply Chain Management

⁵¹ Centro Nacional de Referencia para la aplicación de las TIC basadas en fuentes abiertas www.cenatic.es

secución de los objetivos para los que fueron creadas, con miras siempre a crear cambios de largo plazo en el ser humano y la sociedad en general.

En este sentido, y entendiendo que las ONG son en principio, como cualquier otro tipo de organización, un conjunto de personas y recursos (dinero, equipos, materiales, información y tecnología) conjugados con la finalidad de producir bienes y/o prestar servicios, se puede concluir que los principios fundamentales de la gerencia son igualmente aplicables, aunque con las limitaciones referidas a su naturaleza, esto es sin fines de lucro.

Para efectos prácticos de este estudio, la gestión por funciones definida por Fayol es perfectamente aplicable a la administración de ONG y por tanto como preámbulo al análisis de la gestión financiera de este tipo de organizaciones se detalla la aplicación conceptual de este modelo a la operación de una organización de este tipo, considerando en cada una de ellas tres niveles: estratégico o institucional, táctico o gerencial y operacional o de ejecución.

Estructura de una ONG

La estructura de una organización sin fines de lucro está definida en principio por sus Estatutos⁵². El Código Civil ecuatoriano⁵³ no es muy preciso en cuanto a la estructura de este tipo de organizaciones, no obstante debido a su naturaleza, estas normalmente se organizan en los siguientes órganos: Asamblea General, Dirección Ejecutiva, Dirección General y Áreas funcionales. La forma antes expuesta, responde en el ámbito administrativo a cuatro niveles jerárquicos: facultativo, estratégico / táctico y operativo, que en tiempo corresponden al corto, mediano y largo plazo.

La Asamblea General es el máximo órgano de toma de decisiones de una organización sin fines de lucro. Está conformada por: socios fundadores, socios con membresía completa y socios con membresía parcial; los primeros poseen derecho a votar y a ser elegidos, mientras que la membresía parcial da el derecho de presenciar la toma de decisiones y participar en las discusiones más no el de votar ni postularse a cargo alguno. En este es-

⁵² El Estatuto es el documento legal en que se establece la misión de la organización, Identifica a sus dirigentes, sus competencias y forma de elección, los mecanismos para la toma de decisiones y el o los responsables de esta.

⁵³ El Código Civil Ecuatoriano se refiere a las organizaciones sin fines de lucro como corporaciones civiles de carácter privado y fundaciones cuando es de carácter público. Art. 565 – 582.

pacio es también válida, aunque de manera limitada, la participación de personal administrativo y de las demás áreas, beneficiarios, voluntarios y otras personas afines a la organización.

En la Asamblea General se toman decisiones de tipo organizativo; sus principales atribuciones son:

- Revisar y aprobar los informes anuales elaborados por la Dirección Ejecutiva
- Revisar y aprobar la ejecución presupuestaria de la organización
- Aprobar la admisión de nuevos socios
- Elegir a los miembros de la Dirección Ejecutiva
- Establecer el monto o cuota de aportación de los socios
- Supervisar el cumplimiento de los objetivos estratégicos
- Normalmente el presidente de la misma asume la máxima representación de la entidad

La Dirección Ejecutiva, también llamada Directorio, Comisión Ejecutiva o Secretaría General, frecuentemente está compuesta por los socios fundadores y/o aquellos con membresía completa, designados por la Asamblea General. Su estructura la integran: el presidente, el vicepresidente y el tesorero; en el caso de la Secretaría General, las designaciones son: secretario general, secretario adjunto y tesorero respectivamente. Estos miembros normalmente no reciben remuneración por su labor y su mandato varía conforme el Estatuto de cada organización, oscilando comúnmente entre dos y tres años. En principio, suele ocurrir que el grupo de personas que voluntariamente impulsó la creación de la organización conformen la Dirección Ejecutiva. A la Dirección Ejecutiva le corresponde la toma de decisiones estratégicas; entre sus principales facultades tenemos:

- Diseñar y definir los objetivos estratégicos
- Elaborar la planificación estratégica
- Definir la planeación y el presupuesto anual
- Dirigir y apoyar la gestión de las áreas funcionales

- Promover la acción y coordinación de y entre las distintas áreas

Cuando los proyectos y actividades son más numerosas se hace necesario incorporar a personal contratado, profesionales que atienden la ejecución de programas. Es más, en la medida que el equipo humano crezca surgirá la necesidad de contar con alguien que asuma expresamente las tareas de organización y dirección. Entonces surgen las denominadas áreas funcionales, las cuales podrán definirse conforme las necesidades de la organización. Una estructura básica estará constituida por cuatro áreas: administración y finanzas, técnica o de proyectos, comunicación y personal. Esta estructura se encuentra en el nivel operativo, sus decisiones se desarrollan dentro de este ámbito y pueden agruparse en cinco grupos:

- *Previsión:* desarrollar el plan operativo y el presupuesto del área, dar seguimiento a la consecución de los objetivos y a la contribución de estos con los objetivos estratégicos de la organización
- *Motivación:* apoyar el accionar de su equipo, promover sugerencias y aportaciones, responsabilizarse de los errores, flexibilizar la gestión interna, socializar los éxitos y reconocer los logros.
- *Solución:* abordar los conflictos o desacuerdos internos, detectar y corregir disfunciones, fomentar cultura de cambio y hacer ajustes a los planes operativos.
- *Comunicación:* definición clara de las responsabilidades y las tareas individuales, reunirse periódicamente con los integrantes de sus áreas para coordinar, representar a su área en las reuniones generales de áreas y favorecer la buena coordinación.
- *Supervisión:* controlar la ejecución de la planeación y el presupuesto, establecer indicadores de gestión, verificar la incorporación de personal nuevo, participar en los procesos de selección.

Funcionamiento de una ONG

El buen desempeño de una organización sin fines de lucro depende de entre otros factores de su organización, del direccionamiento y la gestión de sus áreas funcionales.

La organización tiene que ver con la definición y asignación de recursos y la creación de grupos de trabajo, definiendo para estos últimos roles, atributos, responsabilidades y normas, de tal manera que la organización, pueda cumplir los objetivos para los que fue creada. La función de organización tiene como objetivos:

- Definir los niveles de toma de decisión, responsables y límites en cada uno,
- Determinar las tareas que cada miembro realiza y los parámetros de desempeño,
- Decidir qué persona debe acompañar y controlar la ejecución de cada actividad y
- Precisar las relaciones de jerarquía entre los diferentes miembros.

La función organización cuenta con cuatro instrumentos: los estatutos, el organigrama, los manuales funcionales y las guías de cargos.

El Estatuto es el documento legal de constitución de una organización; en el se detallan los fines para los cuales fue creada, la forma en que se organizan sus miembros, sus dirigentes, las facultades y la forma en que se eligen estos últimos, el modo en que se toman las decisiones y la/s persona/s que asume/n esta responsabilidad. El Estatuto debe expresar claramente cuales son las facultades de cada unidad funcional, indicando quien decide y quien asesora.

El organigrama, representa gráficamente la división del trabajo; en sentido horizontal, define las áreas funcionales de actuación; mientras que el sentido vertical establece los niveles jerárquicos o de decisión. En el organigrama se visualizan además las relaciones de autoridad y de comunicación entre unidades y grupos de trabajo. Su análisis permite identificar distorsiones y conflictos relacionados con la asignación y cumplimiento de responsabilidades así como la toma de decisiones.

Los manuales de funcionamiento describen la forma como deben realizarse las tareas asignadas a las unidades de trabajo. Detallan los recursos necesarios, el procedimiento y los estándares, estos últimos medidos en términos de calidad, costos y tiempos. Por su lado las guías de cargos definen las responsabilidades, los requerimientos y la posición dentro de la estructura de los funcionarios.

Finalmente, es importante explicar que la gestión en una ONG puede organizarse dependiendo de su tamaño en estructuras simples y complejas.

La primera estructura suele darse en la etapa inicial de las organizaciones, esto es cuando recién se constituyen como tal. Durante esa fase, frecuentemente son los mismos socios fundadores quienes administran todos los niveles de la organización, desde la planificación, pasando por el diseño de proyectos y la búsqueda de fondos, hasta su implementación y posterior evaluación.

No obstante, en la medida que las organizaciones se especializan y crecen surge se necesitan estructuras más complejas para administrarlas. En ese momento es cuando surgen las unidades funcionales, mismas que pueden organizarse de varias formas según la estrategia de la organización, de esta manera encontramos estructuras por: espacio geográfico, grupos de beneficiarios, líneas de acción, fuentes de financiamiento y quizás la más frecuente por unidades de trabajo, llamadas también áreas o departamentos.

En una organización sin fines de lucro mediana, organizada por departamentos, encontramos los siguientes: área de dirección, área administrativa y financiera, área técnica, área de comunicación y área de personal⁵⁴.

Área directiva

La función de dirección corresponde a la toma de decisiones, la orientación y la acción de motivar a los miembros de una organización para que estos cumplan con sus tareas y de así alcanzar los objetivos institucionales. Esta función es dinámica, así que exige la capacidad de coordinar operaciones, fijando prioridades y ejerciendo altos niveles de liderazgo⁵⁵.

Un primer aspecto clave del direccionamiento es la capacidad de coordinar operaciones, la cual consiste en definir las actividades a ser realizadas, la cantidad de personas, materiales, equipos, infraestructura y recursos financieros necesarios para cumplir con las metas en los tiempos establecidos. Una buena coordinación permite maximizar y optimizar el uso de los recursos, evitando la duplicidad de las actividades y por ende los costos exce-

⁵⁴ Figura No. 1 Estructura funcional de una ONG.

⁵⁵ Tenório, Fernando, *Gestão de ONG: Principais funções gerenciais*, Fundação Getulio Vargas.

sivos. Como actividad central de esta función tenemos las reuniones y como instrumento la planificación, especialmente los cronogramas de actividades.

Un segundo aspecto importante de la función dirección es el liderazgo, definido como la capacidad que tiene un individuo para influir en otros el compromiso necesario para lograr objetivos comunes⁵⁶. Las cualidades de un líder pueden ordenarse en tres dimensiones: la organizacional, la interpersonal y la de las cualidades. En el primer nivel está el conocimiento acerca de la organización y su entorno, como: la comprensión de la misión, la capacidad de formular alternativas, el entendimiento de la competencia, etc. En el segundo nivel se hallan aspectos como: saber valorar a las personas, mantener una relación próxima, comunicarse con los demás, etc. En el tercer nivel se asocian características tales como: auto conocimiento, iniciativa, coraje, persistencia, integridad, etc.

Un tercer aspecto es la capacidad de planeación, mediante la cual se define el fin último de la organización, los objetivos, las estrategias, las actividades y los recursos necesarios para alcanzarlos en un período de tiempo determinado. Se ubica en primer lugar entre las demás funciones administrativas ya que orienta las acciones del día a día de las organizaciones, por ello se considera que una buena planeación ayuda a la organización a visualizar claramente los riesgos, las oportunidades y prever soluciones alternativas.

En el nivel estratégico, la planeación se sustenta en la visión de la organización, su nivel es global y su ámbito de largo alcance; por su naturaleza, este tipo de planeación es utilizada al principio, durante la creación de la ONG.

Área Técnica o Proyectos

El departamento de proyectos, de una organización sin ánimo de lucro es la que más claramente muestra los fines de la entidad: supone la puesta en marcha de las acciones, los proyectos concretos, que son gestionados por el equipo técnico para cumplir los objetivos y metas definidas en los Estatutos⁵⁷.

⁵⁶ Motta, Paulo Roberto, *Gestão contemporânea: a ciência e a arte de ser dirigente*, Rio de Janeiro, 1991.

⁵⁷ De Asís, Agustín et al., *Manual de ayuda para la gestión de entidades no lucrativas*, Madrid, Fundación Luis Vives.

Por lo general este es el primer departamento que funciona en una organización, lo anterior debido a que su actividad se centra en los fines mismos de la entidad. Su tamaño depende de variables tales como: la cantidad de proyectos que la entidad ejecuta, el monto asignado, el tiempo de ejecución y el espacio o lugar en el que se realiza.

Un departamento de proyecto debe estar en constante coordinación con las demás áreas de la organización, de hecho, cada una de ellas brinda soporte según su especialización. Así por ejemplo, el departamento económico gestiona los cobros y pagos generados por los proyectos, el departamento de personal dota de equipo humano y la capacitación necesaria, el departamento administrativo brinda servicios de soporte a nivel de planificación organización y uso de recursos, el departamento de comunicación dará a conocer los proyectos fuera de la entidad y la dirección define las directrices generales.

La estructura de este departamento puede definirse por el tipo de beneficiarios a los que se dirige la institución, el espacio geográfico, por el tipo de actividad, por financieristas o mixta, en todo caso la organización deberá establecer la alternativa que más se ajuste a sus fines. En resumen, la estructura deberá responder los siguientes interrogantes: ¿qué proyectos existen?, ¿quién los gestiona?, ¿quién los ejecuta? y ¿quién los financia?

En cuanto al tamaño se debe considerar que el número de personas que conforman el departamento no determina en sí su tamaño, sino que cada proyecto debe contar con un responsable capaz de coordinar con las demás instancias de la organización. De hecho una misma persona puede administrar varios proyectos siempre que cuenta con la infraestructura de soporte necesaria para ello.

La estrategia a mediano y largo plazo permite establecer objetivos que facilitan a su vez la elaboración de planea de acción anual. Un aspecto clave en el diseño de una estrategia es análisis del tipo de fondos de los que se disponen. Si la fuente proviene en su mayor parte de fondos públicos es difícil que se pueda desarrollarse una estrategia de proyectos ya que estaría sujeta a la obtención de subvenciones; si la fuente es privada pero única se corre un alto riesgo de dependencia y cualquier cambio significativo en la fuente afectará la gestión de la organización. En fin, la conclusión es clara: si se define un plan estratégico con

líneas concretas de crecimientos en el departamento de proyectos, la organización podrá prepararse adecuadamente antes de abrir nuevos campos.

Su funcionamiento deberá ceñirse a dos tipos de lineamientos, los primeros definidos por los fines y la estrategia de la organización y los segundos descritos en las políticas del departamento, estas últimas constituyen el conjunto de reglas que establecen las bases del trabajo al interior del área.

Su gestión puede resumirse en cinco procesos: identificación, formulación, búsqueda de fondos, implementación y evaluación⁵⁸.

- La identificación tiene que con la comprensión del entorno, las necesidades de los futuros beneficiarios, las capacidades institucionales y la relación con los fines de la organización de cualquier iniciativa.
- La formulación se refiere al diseño en si de la propuesta; esta requiere de investigación, análisis de los requerimientos técnicos, definición e identificación de los recursos necesarios, preparación de un plan y un presupuesto general.
- La búsqueda de fondos corresponde a la investigación de posibles financistas, el acercamiento a los mismos, el ajuste de la propuesta a los parámetros requeridos por el financista, la presentación de la propuesta y el seguimiento de la misma hasta la firma del convenio.
- La implementación son todas aquellas actividades que se realizan conforme la planificación, requiere de actividades de coordinación, ejecución y elaboración de informes periódicos.
- La evaluación es el paso final e implica la comparación de los resultados alcanzados con las metas y objetivos propuestos así como los impactos generados.

En la medida en que la complejidad de los proyectos aumenta, se incrementan también los recursos necesarios para realizar una buena gestión del área que los desarrolla. Cabe mencionar a estas alturas que existen dos tipos de organizaciones sin fines de lucro, las de acción social que se caracterizan por implementar ellas mismas los proyectos y las de

⁵⁸ Figura No. 2: Estructura funcional del área técnica o de proyectos.

desarrollo que por lo general cuentan con organizaciones contrapartes que implementan los proyectos, sujetándose estas al rol de administradoras y acompañantes durante la ejecución de los mismos.

En primer lugar se encuentra el recurso humano; un departamento de proyectos deberá tener al menos una persona responsable de la definición de los mismos, su ejecución, control y coordinación con las demás áreas. El lema “aquí todos hacen de todo” es válido solamente para organizaciones pequeñas, en la medida que estas crecen requieren de personal especializado. Así que en una organización mediana un departamento de proyectos deberá contar con dos tipos de personas: administrativas y especialistas. En el primer grupo se encuentran aquellas personas encargadas de: la identificación o escaneo, la formulación, la búsqueda de recursos, el seguimiento de la implementación y la evaluación del cumplimiento. En el segundo grupo se encuentran personas técnicas conocedoras de los temas específicos de la implementación del proyecto como: investigadores, capacitadores, desarrolladores, comunicadores, etc.

En segundo lugar tenemos los recursos materiales, entre ellos podemos considerar como imprescindible el contar con un espacio físico, un archivo, equipo informático y de comunicación tales como teléfono y fax. El espacio se establece en función del tamaño del equipo, así por ejemplo, si este es superior a cuatro personas deberá considerarse la existencia de una sal de reuniones. El archivo debe tener una estructura práctica, diferenciando en primer lugar los proyectos abiertos de los cerrados y estos dos de los administrativos; el segundo gran criterio del archivo es el que se haya adoptado como estructura del departamento. En cuanto el equipo informático se requiere de un número de computadoras igual al número de empleados permanentes, estos equipos deberán tener un sistema operativo moderno y con acceso a internet. Otros recursos importantes son el teléfono y el fax, se requiere que el departamento tenga una línea independiente, sobre todo si los proyectos se realizan fuera del área de las oficinas de la organización.

Área de Comunicación

Si bien los proyectos contribuyen directamente a la solución de un problema específico presente en una comunidad, las necesidades siempre son mayores, por lo que se requiere ir más allá de las soluciones puntuales, se necesita de un gran número de personas involucradas en la solución del problema: un barrio, una asociación, los organismos públicos, los responsables políticos, la empresa privada y la sociedad en general.

La tarea de promover esa participación y la toma de conciencia es esencialmente parte del área de comunicación. Ahora, también es preciso aclarar que la comunicación ocurre no solo hacia el exterior de la organización sino que también se da al interior de la misma. De hecho, la comunicación puede definirse como: “el conjunto de técnicas y actividades encaminadas a facilitar y agilizar el flujo de mensajes que se dan entre los miembros de la organización, entre la organización y su medio; o bien, influir en las opiniones, aptitudes y conductas de los públicos internos y externos de la organización, todo ello con el fin de que ésta última cumpla mejor y más rápido los objetivos”

En un principio, la responsabilidad de esta área recae sobre un miembro de la junta directiva, pero en la medida que la organización crece se requiere de personal especializado, pues las necesidades de comunicar crecen en igual proporción.

La estrategia de esta área suele definirse en función del receptor, el cual puede ser un financista, una comunidad beneficiaria, una entidad estatal sea reguladora o financiera, una empresa interesada en promover su responsabilidad social corporativa o un público en general. En todo caso la organización deberá desarrollar una estrategia específica de comunicación para cada uno de estos sectores. Así, por ejemplo un financista, sea este público o privado, querrá conocer los impactos generados por su inversión, buscará además que su imagen sea difundida y que la sociedad en general conozca la fuente de financiamiento del proyecto, un organismo regulador se interesará en conocer los mecanismos internos de gestión y control y que las cuentas estén claras y al día, para la organización en si le interesará contar con más personas vinculadas a la consecución de los fines de la organización, etc.

En cuanto al funcionamiento de esta área encontramos cinco líneas de acción: la transmisión de información hacia fuera, el trabajo con medios de comunicación social, el

manejo de las relaciones interinstitucionales, el desarrollo y fortalecimiento de canales internos de comunicación y la investigación y búsqueda de información⁵⁹.

- En cuanto a la comunicación externa, esta tiene por objetivo socializar y promover públicamente los fines institucionales así como también el captar fondos.
- La comunicación interna contribuye a mejorar la coordinación y el desempeño al interior de la organización, proveyendo de la información necesaria para la realización de su trabajo.
- El trabajo con la prensa sirve para vincular a los medios de comunicación social con las acciones desarrolladas por la organización y de esta forma promover los fines institucionales.
- El desarrollo de relaciones interinstitucionales contribuye a que otras organizaciones tanto públicas como privadas unan esfuerzos con la ONG para alcanzar los fines propuestos.
- La investigación en cambio ayuda a incorporar en la organización nuevas informaciones que facilitan el ajuste de la planeación o el mejoramiento de los procesos.

Los medios de comunicación utilizados por una organización si ánimos de lucros son muy variados y se incrementan en la medida en la que la entidad crece. Algunos de los medios e instrumentos más usados son: cartas, folletos, revistas periódicas, boletines internos, boletines de prensa, servicios directos a beneficiarios, actos públicos, encuestas, formularios, charlas, conferencias o ponencias y la página web⁶⁰.

Área de Personal o Recursos Humanos

El recurso humano es el principal activo de cualquier organización, esta sentencia que frecuentemente se menciona en el ámbito organizacional, tiene un mayor sentido en las entidades sin fines de lucro, pues habitualmente las personas que trabajan en una organización de este tipo lo hacen porque se sienten identificadas con los fines y las acciones que esta realiza.

⁵⁹ Figura No. 3 Estructura del área de comunicación.

⁶⁰ Cuadro No. 9 Matriz de medios de comunicación.

La misión del área de personal en una ONG se desagrega en dos objetivos, el primero la selección personal calificado y adecuado para la organización y el segundo es garantizar satisfacción y bienestar al interior de la institución. No obstante, con frecuencia esta área es relegada a otras funciones con la “Gestión interna”, misma que suele agrupar otras funciones como la de administración, la de logística o la económica - financiera.

El recurso humano en una organización sin fines de lucro está integrado por personal contratado y voluntario y por lo general ¡siempre hay más trabajo que recursos! En principio el trabajo en las ONG es realizado por voluntarios, que no reciben remuneración, sin embargo a medida que la organización crece siempre se requiere de más personal que asuma las nuevas responsabilidades que trae consigo el desarrollo.

El personal contratado puede ser de dos tipos, aquellos que trabajan bajo una relación de dependencia y quienes trabajan bajo la modalidad de servicios profesionales. Los primeros están en la nómina oficial de la organización mientras que los segundo no necesariamente.

La estrategia del área de Recursos humanos se compone por un lado de la definición del tamaño ideal de la organización en cuanto a la estructura antes mencionada. Por lo general ambas figuras son complementarias y conviven simultáneamente, lo cierto es que ambas modalidades pueden contribuir a mejorar la calidad de las actividades.

El funcionamiento de esta área se define en cinco directrices fundamentales: la selección e inducción, el desarrollo profesional, la gestión interna de personal, el bienestar laboral y la evaluación y seguimiento⁶¹.

- La selección tiene que ver en principio con la definición de las necesidades y la capacidad de la institución para contratar nuevo personal, luego viene la descripción de nuevos roles y su integración en la estructura de la organización, seguido de ello la convocatoria y entrevista de aspirantes y concluye con la selección e inducción del nuevo personal.

⁶¹ Figura No. 4: Estructura del área de personal o Recursos Humanos.

- El desarrollo profesional se relaciona fundamentalmente con la capacitación, puede darse a nivel interno o externo. En el primer caso se aprovechan los conocimientos y destrezas de los miembros directivos o de los profesionales contratados, mientras que en el otro caso se busca experticias en otros espacios diferentes a los de la oficina.
- La gestión interna del personal, se refiere al seguimiento que esta área ejerce sobre cada uno de los miembros, el manejo de los archivos personales y las remuneraciones y pagos de seguridad social.
- Otra función de esta área es la de garantizar el bienestar laboral, para ello se preocupa de brindar las condiciones necesarias, a fin de que el personal pueda realizar las tareas asignadas de manera adecuada.
- La evaluación se convierte en una herramienta de soporte para las demás áreas, como se ha dicho antes cada una de las áreas de la organización establece sus propios objetivos y metas, así que, esta función facilita la medición del rendimiento individual y colectivo, además de establecer los requisitos para ascensos.

Los recursos son un aspecto clave que marca la capacidad de una institución para contratar personal. Al respecto la organización debe estar segura de contar con los medios materiales básicos, esto es un espacio bien condicionado, equipos, papelería, etc.

Área administrativa y financiera

En principio pudiera parecer algo paradójico hablar de un área financiera o económica en este tipo de organizaciones debido a su naturaleza sin fines de lucro, no obstante es precisamente esta razón la que determina la necesidad de una gestión financiera eficaz y eficiente, de tal forma que se logren los mayores excedentes de objetivos sociales con los recursos obtenidos⁶².

El financiamiento de este tipo de organizaciones es generalmente externo, pudiendo provenir de fondos públicos o privados, de organismos nacionales o internacionales. Con el

⁶² Ibíd. 56.

afán de garantizar la sostenibilidad, hoy en día es cada vez más frecuente que estas entidades abran líneas de autogestión.

La dimensión del departamento financiero depende del tamaño de la organización. La regla que en este caso se cumple es: “a mayor importe de fondos, mayor será la información para gestionarlos y, consiguientemente mayor ha de ser el departamento que genere y gestione esa información”.

En cuanto a la estrategia, esta puede definirse en función de dos aspectos importantes: el grado de diversificación de la cartera de la institución y el lugar donde se realiza este proceso. El primer tema se refiere a las fuentes financieras con que cuenta la organización, entre menos hayan, existe un mayor grado de dependencia, la cual se verá reflejada en la institución en la medida que la/s fuente/s de financiamiento ajusten o cambien sus políticas. El segundo tema se refiere a si la gestión se realiza en la institución o si esta es tercerizada.

El funcionamiento de esta área se resume en tres actividades: el análisis patrimonial, la gestión contable, la gestión de tesorería, la elaboración presupuestaria y el control⁶³.

- La gestión contable, inicia con la elaboración del plan de cuentas, sigue el registro de ingresos y egresos, las declaraciones tributarias y la preparación de información para la dirección y para terceras personas (entidades bancarias, auditores externos, entidades públicas, financistas, etc.)
- La gestión de tesorería tiene que ver con el manejo de relaciones con las entidades bancarias, la elaboración del calendario de cobros y pagos. Su instrumento principal es el flujo de caja.
- La elaboración presupuestaria suele ser una actividad de tesorería, sin embargo aquí se la analiza aparte ya que se relaciona con los objetivos formulados por el área técnica por lo que requiere de un seguimiento particular.
- A través de la función de control, se comparan los objetivos establecidos y los recursos destinados con los resultados alcanzados y los recursos utilizados⁶⁴. Exis-

⁶³ Figura No. 5: Estructura del área administrativa y financiera

⁶⁴ *Ibíd.* 51.

ten dos modalidades de control: el contable y el administrativo; la primera modalidad busca proteger los activos de la organización mientras que la segunda busca garantizar la eficiencia en el uso de los recursos.

- Finalmente se encuentra el análisis patrimonial, como una herramienta que orienta a la Directiva de la organización en la toma de decisiones estratégicas. Los principales métodos de análisis que se utilizan son tres: los ratios, los porcentajes, que puede ser horizontal o vertical y el de las diferencias que determina si existe desequilibrio financiero por sub masas patrimoniales.

En cuanto a los medios y recursos, cabe mencionar la necesidad de equipos y software especializado.

CAPITULO III GESTIÓN DE COSTOS

Gestión estratégica de costos⁶⁵

La internacionalización de los mercados, la experticia cada vez mayor de los consumidores, la intensificación de la competencia, el desarrollo tecnológico y el aumento de la incertidumbre en los mercados, son algunos de los factores que hoy en día determinan la complejidad de la toma de decisiones en una organización. En un entorno como el señalado, el ciclo de vida de los productos es cada vez menor mientras que los costos indirectos aumentan, por ello la información tradicional de costos es insuficiente y se requiere de una gestión estratégica de costos.

En este contexto, la gestión estratégica de costos como tal ha alcanzado un gran desarrollo en las dos últimas décadas; por un lado a mediados de los años 80's Kaplan puso de manifiesto la obsolescencia de la contabilidad de costos, mientras que a finales de este mismo período Simons empieza a sentar las bases de la contabilidad de dirección estratégica. En seguida, a inicios de los años 90's surgen los sistemas de gestión en base a actividades⁶⁶.

La gestión estratégica⁶⁷ de costos consiste en el análisis de la información de costos considerando el contexto tanto interno y externo de la organización; de esta manera incorpora elementos estratégicos. Para autores como Sank y Govindarajan (1993) la gestión estratégica de costos reúne los siguientes elementos:

- *Análisis de la cadena de valor*⁶⁸: Porter señala que "...es una técnica para el análisis interno de la empresa, el cual la divide en un conjunto de actividades separables, aunque interrelacionadas, para así conocer la contribución que cada una hace

⁶⁵ Figura No. 6: Gestión estratégica de costos

⁶⁶ Gómez Bravo, Oscar, *Contabilidad de Costos*, Bogotá, McGraw Hill, 2005.

⁶⁷ La estrategia representa el esfuerzo que realiza una organización por alcanzar sus objetivos, lo cual lleva a que esta ajuste sus actividades al entorno en que opera y a los recursos con que cuenta. En este sentido, existen diversos acercamientos, siendo el más actual el formulado por Michael Porter, según el cual la Estrategia de Negocio debe buscar el desarrollo de una ventaja competitiva sostenible en sus ramas específicas. El modelo desarrollado por Porter, contempla la existencia de cinco fuerzas: La amenaza de ingreso de nuevas empresas al mercado; La capacidad de negociación de los proveedores; La capacidad de negociación de los compradores; La posibilidad de utilizar productos sustitutos; y, La rivalidad de los competidores actuales.

⁶⁸ Figura No. 7: Empresa y cadena de valor

a la consecución de los objetivos deseados⁶⁹. Los objetivos fundamentales de un análisis de este tipo son: encontrar fuentes de ventaja de costo o diferenciación; para establecer puntos de referencia competitivos; y, para definir el tipo de relaciones con proveedores y distribuidores.

- *Análisis del posicionamiento estratégico:* permite evaluar el papel de la información contable dentro del negocio. Se fundamenta en un sistema de control que se estructura en función de los requerimientos de la/s estrategia/s; el control depende de la estrategia elegida para obtener la ventaja competitiva que se escoja de la cadena de valor.
- *Análisis de las causales de costo:* parte del hecho de que los costos son impulsados por múltiples factores, lo cual explica las distintas variaciones de costo en cada actividad. En la contabilidad tradicional el costo está en función del volumen de producción, mientras que en la gestión estratégica de costos, las causales pueden ser múltiples. Existen dos tipos de causales: las estructurales y de ejecución; las primeras al ser elegidas por la empresa impulsan el costo, las segundas determinan la posición de costos.

En definitiva, la meta de la gestión estratégica de costos es obtener una ventaja competitiva que asegure la supervivencia a largo plazo de la organización. Para ello, orienta sus acciones hacia tres objetivos: liderazgo en costos, diferenciación y a mejorar el enfoque. El primero consiste en lograr un bajo costo con respecto a los competidores; el segundo trata de distinguir el producto que se ofrece en relación con el de la competencia; y, tercero busca segmentar los mercados y atraer a uno o varios grupos de consumidores de la organización.

Contabilidad de Costos: naturaleza y conceptos básicos

En todas las organizaciones, sean estas lucrativas o no, el mejor sistema cuantitativo de información es la contabilidad; de ella surgen subsistemas cuyo fin es satisfacer las necesidades de información financiera de los diversos usuarios para que así estos puedan tomar decisiones según corresponda.

⁶⁹ Porter, Michael, *La ventaja competitiva de las naciones*, / 1991

La contabilidad es una técnica utilizada para producir sistemática y estructuralmente información cuantitativa expresada, en unidades monetarias, de las transacciones que realiza una entidad económica y de ciertos eventos económicos identificables que la afectan, con objeto de facilitar, a los interesados, la toma de decisiones en relación con dicha entidad económica⁷⁰.

La globalización ha demostrado que existe una gran necesidad de mejorar los sistemas de información para determinar los costos con el fin de reducir aquellos que son innecesarios y evitar el subsidio de líneas, clientes, zonas o procesos cuyos costos exactos se desconocen debido al empleo de un sistema de costeo incorrecto.

Existen diversas ramas que forman parte del mismo sistema de información contable, entre las más importantes cabe mencionar la contabilidad financiera, la fiscal y la administrativa. La primera proporciona información a terceras personas relacionadas con la empresa, como accionistas, instituciones de crédito, inversionistas, etc.; la segunda cumple con las obligaciones tributarias de la organización; y, la tercera, que es en la que se centra este estudio, facilita la planeación, el control y la toma de decisiones administrativas. Esta última permite que la empresa desarrolle una ventaja competitiva, logrando una clara diferenciación o un liderazgo de costos.

La contabilidad administrativa forma parte de la contabilidad de gestión y es conocida también como contabilidad interna, analítica o de costos. Su objetivo principal es el conocimiento e interpretación de los hechos que tienen lugar en el seno de la unidad económica desde un punto de vista interno, tales como la formación de costos y la valoración de productos o servicios⁷¹; otros objetivos de esta contabilidad son⁷²:

1. Generar informes para medir la utilidad proporcionando el costo de ventas correcto.
2. Valorar los inventarios para el estudio de situaciones financieras.
3. Proporcionar reportes para ayudar a ejercer el control administrativo.
4. Ofrecer información para la toma de decisiones.

⁷⁰ Ramírez Padilla, David Noel, *Contabilidad Administrativa*, México, McGraw-Hill, 2007.

⁷¹ Horgen, Charles, *Contabilidad de Costos, enfoque gerencia*, Bogotá, McGraw-Hill, 2007.

⁷² *Ibíd.* 66.

5. Generar información para ayudar a la administración a sustentar su estrategia competitiva.
6. Ayudar a la administración en el proceso de mejoramiento continuo, eliminando las actividades o procesos que no generan valor.

La contabilidad administrativa se caracteriza por:

- Producir información interna que la administración usa en la toma de decisiones.
- Orientarse hacia el futuro, facilitando así procesos de planeación.
- No regirse por los principios contables tradicionales
- Dirigir procesos de mejora continua con miras a incrementar la competitividad de la empresa.
- Visualizar a la organización como centros de información (divisiones, líneas de productos, etc.), permitiendo con ello el análisis de actividades y procesos.

Definición general de costo

Costo es la medida en términos monetarios, de los recursos utilizados para conseguir un objetivo determinado. Como se observa, en esta definición, el término es asociado con tres aspectos claves: la medida de consumo de los recursos; la expresión en términos monetarios; y la relación con algún objetivo o propósito⁷³.

El objetivo de costo es determinar la medida monetaria de cualquier actividad o propósito, los cuales incluyen: productos, líneas de producción, unidades de la organización (centros de coste, secciones, entre otros), proyectos, actividades, etc.

Clasificación de los costos

Los costos pueden ser clasificados según el enfoque utilizado por una organización. El autor mexicano Noel Ramírez, en su obra presenta una amplia gama de enfoques según los cuales se agrupan los costos⁷⁴ y señala que los más utilizados son diez: conforme a su función, de acuerdo con la identificación con una actividad, según el tiempo en que se calcularon, de acuerdo con el tiempo en que se cargan, según el tipo de control que se les dé, por

⁷³ Navarro, Francisco / Lo que se aprende en los mejores MBA / Ediciones Gestión 2000, Barcelona 2001.

⁷⁴ Cuadro No. 10: Clasificación general de los costos

su comportamiento, acorde al grado de importancia en la toma de decisiones, conforme al tipo de sacrificio incurrido, según el grado de aumento o disminución de una actividad y de acuerdo con su relación con una disminución de actividades, entre otros.

Francisco Navarro, en cambio, propone una clasificación simplificada de los costos⁷⁵, que es la que se utilizará para este estudio. De acuerdo con este enfoque los costos se agrupan en tres grupos: por su relación con el objetivo; por su relación con el volumen de la actividad; y, por su relación con la toma de decisión a corto plazo.

Al referirse a la relación con el objetivo, es claro que se refiere al análisis de los productos y/o servicios con miras a identificar su costo exacto. El análisis de este primer grupo de costos facilita la definición de precios, estudios de rentabilidad, control costos y gastos, etc., y pueden ser de dos tipos: directos o indirectos

- *Costo directo*: son aquellos que inequívocamente se identifican con el objetivo de costo de manera económica y sin mayores dificultades. En una ONG un ejemplo de este tipo de costos son los honorarios de un consultor que trabaja en un proyecto determinado.
- *Costo indirecto*: la naturaleza de este tipo de costos es tal que no es posible, o al menos no es económicamente factible, medir que cantidad de costo es atribuible a un objetivo de costo determinado. En una ONG un ejemplo de este tipo de costos puede ser la energía eléctrica ya que no es fácil poder determinar el consumo que se requiere para cada proyecto.

La relación con el volumen de actividad⁷⁶ describe los cambios en el comportamiento de los costos según sea menor o mayor la ejecución de una actividad determinada. Las actividades son unidades básicas de trabajo que consumen recursos y para su medición se utilizan medidas de actividad, también llamadas “activity cost driver”, las cuales deben emplear unidades homogéneas; en una ONG una medida de este tipo puede ser por ejemplo el número de proyectos que esta realiza. Según esta relación pueden haber cuatro tipos de

⁷⁵ Cuadro No. 11: Clasificación abreviada de los costos.

⁷⁶ Figura No. 8: Costos en relación con el volumen de la actividad

costos: fijos, variables, semifijos y semivARIABLES.

- *Costos fijos*: son aquellos que en su valor total, para un período dado y para un intervalo de tiempo determinado, no varían con el volumen de actividad. En una ONG un ejemplo de este tipo de costos sería el arriendo o los honorarios del personal de administración.
- *Costos semifijos*: son aquellos que son fijos para un determinado nivel de actividad pero que suelen, ocasionalmente, variar en una cantidad constante fuera del citado nivel de actividad.
- *Costos variables*: son aquellos que en su valor total, cambia en proporción directa al volumen de actividades. En una ONG el número de administradores de proyectos suele variar conforme se requiera o no más personal para esta tarea, lo cual se relaciona directamente con el número de proyectos que la ONG administra.
- *Costos semivARIABLES*: son aquellos que tienen una parte de costos fijos y otra de costos variables. En muchas ONG, sobre todo pequeñas, es frecuente que la contabilidad sea externa, en estos casos los honorarios de este personal se fijan según el número de proyectos, estableciendo un mínimo de proyectos que determina un costo fijo, cualquier variación superior a ese mínimo acordado implica un incremento en los honorarios según lo pactado. Por ejemplo si un contador recibe US/450.00 base por llevar la contabilidad de tres proyectos y la de la organización en general, si se pacta que cada proyecto adicional este cobrará US/100.00 dólares adicionales, el costo de administrar la contabilidad de cinco proyectos equivaldrá a: $US/450,00$ (costo fijo) + $US/200,00$ (costo variable) = $US/600,00$ (costo total).

Los datos necesarios para tomar una decisión dependen del tipo de disposición requerida. En este sentido, no todos los datos suministrados por la contabilidad de costos son necesariamente relevantes para la decisión. Por ello, cuando se habla de costos relacionados a la toma de decisión suelen señalarse tres tipos: diferenciales, inalterados y de oportunidad.

- *Costos diferenciales*: se utilizan en los problemas de análisis de alternativas. Los

costos de este tipo son aquellos que, teniendo una alternativa de referencia, se encuentran en la alternativa que no es la referida. Por ejemplo si el presupuesto de hospedaje por participante para un taller de capacitación organizado por una ONG fuera de US/12,00 y las preformas solicitadas a tres hoteles señalaran un costo unitario de US/ 10,00, US/12,00 y US/15,00 respectivamente, nos encontramos que en la primera propuesta la organización ahorraría US/2,00; en la segunda oferta no hay ni ahorro ni desperdicio ya que el valor presupuestado es igual al de la proforma; mientras que en el último caso la ONG pudiera tener una pérdida de US/3,00. Los valores diferentes o iguales al presupuesto se denominan costos diferenciales.

- Costos inalterados: son aquellos que siempre estarán presentes en cualquier alternativa de decisión que se plantee. Siguiendo el mismo ejemplo si las tres ofertas solicitadas por la ONG incluyeran un desayuno continental, valorado en US/2,00, tendríamos que ese valor que no cambia en ninguna de las ofertas no es diferencial sino inalterable ya que no cambia.
- Costo oportunidad: son los recursos económicos que se dejan de percibir como consecuencia de aceptar una alternativa en lugar de otra. Siguiendo el mismo ejemplo si la tercera oferta incluyera una sala de capacitación sin recarga alguna, la primera oferta incluyera una sala con una recarga de US/60,00 diarios, y la segunda oferta ofreciera una sala sin recarga pero que no cumple con los requerimientos de capacidad establecidos para la capacitación. Si se optara por la tercera opción se gastaría US/ 3,00 adicionales a los presupuestados por persona pero se ahorraría US/ 60,00 dólares diarios por concepto de alquiler de salón. La primera opción nos ahorraría US/2,00 por persona pero nos implicaría un costo adicional de US/60,00 diarios por el alquiler del salón. La segunda opción estaría dentro de los costos pero nos llevaría a analizar los costos de alquilar un salón fuera de la hostería. En definitiva cualquier decisión que se tome implica un costo de oportunidad, que el administrador o coordinador del curso deberá optar según su experiencia.

Elementos del costo

Se pueden agrupar en tres fuentes principales: *materia prima* que son todos aquellos elementos físicos se consumen durante el proceso de elaboración de un artículo; la *mano de obra* que representa el valor del trabajo realizado por los operarios que contribuyeron directa e indirectamente al proceso de transformación de la materia prima; y los *costos indirectos de fabricación (CIF) o cargas fabriles* que son todos los costos que necesita incurrir un centro para el logro de sus fines, costos que, salvo excepciones deben ser absorbidos por la totalidad de la producción del centro operativo

Metodologías de costeo

Las más conocidas son el costeo estándar, el costeo absorbente y el costeo directo:

- *Costeo estándar*: este método consiste en una proyección del costo expresada en términos unitarios, en función de lo que se piensa producir y en función de lo que se piensa ocupar. Ya que este método consiste en una proyección, pueden darse tres tipos de variables: por volumen, por gasto o por neta:
 - La primera tiene que ver con la diferencia entre el volumen real producido y el estándar o presupuestado.
 - La segunda, se da cuando el gasto real efectuado fue diferente al gasto que se había predeterminado, por factores tales como cambios en los precios de la materia prima o la mano de obra, etc.
 - La tercera resulta de la suma de las dos variaciones anteriores.
- *Costeo absorbente*: este método es el más utilizado con fines externos e incluso para la toma de decisiones en la mayoría de empresas latinoamericanas⁷⁷. Incluye en el costo del producto todos los costos de la función productiva, sin importar si son fijos o variables. Quines proponen este método, sustentan su teoría en el hecho de que para producir se requieren ambos costos.

En el costeo absorbente, los costos fijos indirectos asignados al producto, son parte del costo de ventas y por lo tanto deberán inventariarse en función de que se

⁷⁷ Ibíd. 66.

venda o no la producción.

La utilidad está en función de las ventas y la producción. Por cada unidad vendida la utilidad se incrementa por la diferencia entre el precio de venta y el costo estándar de producción. Por cada unidad producida, el monto de costos indirectos fijos se disgrega, es decir, el monto de gastos fijos indirectos es absorbido por esa unidad y el costo estándar será menor por cada unidad adicional de producción.

- *Costeo directo*: Harrison, pioneros de este método, y quienes les siguen, afirman que los costos fijos de producción se relacionan con la capacidad instalada, y ésta a su vez está en función de un período determinado pero jamás del volumen de producción. Por lo tanto los costos fijos de producción no están condicionados al volumen de ésta, ya que no son modificables por el nivel en el cual se opera.

El costeo directo incluye en el Estado de Resultados todos los costos y gastos incurridos en el período de análisis. Los costos fijos indirectos son considerados como parte del período y por tanto deben incluirse en el Estado de Resultados, no como costos de ventas sino como gastos de producción.

Diferencias entre costeo absorbente y directo

Existen tres diferencias fundamentales:

- El costeo directo considera los costos fijos de producción como un gasto del período, mientras que el costeo absorbente los distribuye entre las unidades producidas.
- Para valorar los inventarios el costeo directo considera solo los costos variables, mientras que el costeo absorbente incluye ambos, lo cual repercute en el Estado de Resultados.
- El costeo absorbente permite cambiar las utilidades de un período a otro con aumentos o disminuciones en los inventarios.

Sistemas de costeo

El sistema de contabilidad de costos es uno de los más amplios sistemas de información en casi toda organización y el costo como elemento fundamental dentro de este consti-

tuye un instrumento eficaz de dirección, pues actúa como termómetro del aprovechamiento de los recursos disponibles para la entidad. Tres de los sistemas más utilizados hoy en día son: el Sistema de costeo por órdenes de producción, el sistema de costeo por procesos y el sistema de costeo en base a actividades.

Sistema de costeo por órdenes de producción⁷⁸

Este sistema es aplicado a procesos productivos en la que los productos son elaborados de acuerdo con las especificaciones del cliente, por lo que cada producción posee requerimientos propios de materiales y costos de conversión. En este costeo el objeto de costo puede ser una unidad individual, un lote o servicio de un producto definido. A menudo el producto o servicio está personalizado⁷⁹.

Este sistema es utilizado principalmente en empresas manufactureras, cuyos costos pueden ser identificados con el producto u orden en cada una de las etapas de producción. Es también conocido como costeo por órdenes de trabajo, por lotes de trabajo o por pedidos de los clientes.

Cuando se trata de un grupo o lote, generalmente la unidad de costeo es la misma; la fabricación de cada lote se emprende mediante una orden de producción. Los lotes se acumulan para cada orden de producción por separado y la obtención de los costos es una simple división de los costos totales de cada orden por el número de unidades producidas en cada orden. Los principales objetivos de este sistema son:

1. Calcular el costo de producción de cada artículo mediante el registro adecuado de los tres elementos en las hojas de trabajo.
2. Mantener en forma ordenada el conocimiento lógico del proceso de producción de cada artículo.
3. Mantener un control de la producción aún después de que esta haya terminado.

Algunos ejemplos de empresas que suelen utilizar este sistema son: en el sector de servicios una consultora o un estudio jurídico; en el sector comercial una empresa de pedi-

⁷⁸ Figura No. 9: Diseño de un sistema de costeo por órdenes de producción.

⁷⁹ *Ibíd.* 67.

dos por correo; en el sector manufacturero la industria del calzado, un astillero, etc.

Es característica esencial de este sistema que los costos se acumulen por lotes específicos de trabajo, y además se puedan identificar plenamente a través de los diferentes procesos con las unidades producidas, dentro de una producción intermitente, que puede suspenderse en cualquier momento sin que por ello se perjudique el trabajo que se está realizando⁸⁰. Otras características de este sistema son⁸¹:

- El proceso productivo no tiene un ritmo constante, por lo que pueden tener lugar varias producciones a la vez.
- La producción se organiza por pedidos, órdenes.
- Bajo este sistema, los tres elementos básicos del costo se acumulan separadamente de acuerdo a las órdenes de cada cliente.
- Cada pedido representa distintas especificaciones de fabricación. (período de tiempo que va a durar la fabricación, recorrido de la producción, maquinaria etc.)
- El sistema de costos por órdenes es aplicado bajo el costeo real o normal.

Para su implementación, se requiere en primer lugar elaborar una carta de flujo de trabajo, en la que se detalle el proceso de producción y el empleo de materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación (CIF)⁸². Al finalizar la producción, si los CIF reales son mayores o menores a los CIF aplicados se genera una cuenta de CIF sobre-aplicados o sub-aplicados que se destinará al costo ventas con su respectivo impacto. En resumen existen siete pasos para implementar este tipo de sistemas:

1. Identificar el objeto de costo elegido;
2. Identificar los costos directos del trabajo (materiales y mano de obra directa);
3. Seleccionar la base de asignación del costo a utilizar para prorratear los costos indirectos al trabajo;
4. Identificar los costos indirectos con cada base de asignación del costo;

⁸⁰ *Ibíd.* 63.

⁸¹ Guerra Maikel y Rodríguez Liuva / Opción metodológica para el desarrollo de un Sistema de Costo por Órdenes de Trabajo / Centro Universitario Las Tunas, Cuba. Noviembre 2007.

⁸² Figura No. 10: Sistema de acumulación de costos

5. Calcular la tasa por unidad de cada base de asignación de costo con que se prorratean los costos indirectos del trabajo.
6. Calcular los costos indirectos prorrateados
7. Calcular el costo total del trabajo al sumar todos los costos directos e indirectos prorrateados a él.

Sistema de costeo por procesos⁸³

La técnica de costeo por procesos se utiliza para el costeo de inventario; este es un sistema de acumulación, registro y control de costos de producción por departamento o centro de costo que comúnmente pasan en forma continua a través de una serie de operaciones o procesos⁸⁴

Este tipo sistema es utilizado por empresas de producción en masa, donde los productos son por lo general estandarizados o tienen características similares y cuya producción suele acumularse periódicamente en departamentos de producción o en centros de costos, bien sea en procesos secuenciales o paralelos.

Para efectos prácticos, este sistema visualiza los procesos como una serie de actividades relacionadas entre sí que convierten insumos en productos mediante el desarrollo de tareas específicas, especializadas o repetitivas⁸⁵.

En este costeo, el objeto de costo se acumula en unidades idénticas, durante un período determinado y el costo unitario resulta de la división entre el costo total de producción y la cantidad de unidades producidas.

Los principales objetivos de este sistema son⁸⁶:

1. Determinar la asignación de costos de manufactura incurridos en cada período.
2. Calcular, para un período, los costos de producción de un proceso en particular.
3. Facilitar el control de los costos de producción, a través de informes de gestión de costos por departamentos o centros de costos.

⁸³ Figura No. 11: Costeo por procesos

⁸⁴ Guerra Maikel y Rodríguez Liuva, *Opción metodológica para el desarrollo del Sistema de Costeo por procesos*, Centro Universitario Las Tunas, Cuba, 2007.

⁸⁵ Manganelli, Raymond y Klein, Mark, *¿Cómo hacer reingeniería? Guía indispensable: paso a paso*, Norma, Bogotá, 2004.

⁸⁶ *Ibíd.* 67.

4. Determinar el costo unitario total de los productos en determinado período productivo al asignarle costos acumulados a las unidades terminadas y a las unidades aún en proceso.
5. Determinar el ingreso total mediante la obtención del costo unitario total.

Algunas características de este sistema son:

- Se presume el costo como el promedio de todas las unidades producidas durante el período.
- El costo se transfiere de proceso a proceso y llega a ser acumulativo como procedimiento.
- El procedimiento de acumulación de costos por procesos sigue el flujo de producción, las cuentas de control se establecen para cada proceso y los costos directos y gastos generales de fabricación se destinan a cada proceso.
- La producción completada del último departamento se transfiere al inventario de productos terminados.

Para su implantación se requiere en primer lugar elaborar una carta del flujo de trabajo, en la cual se delimiten con claridad tanto los departamentos de producción como los de servicios⁸⁷. Los primeros incurrirán en costos por materiales, mano de obra y CIF, mientras que los segundos solo tendrán CIF. El siguiente paso es la definición de centros de costos o áreas de responsabilidad.

Al contabilizar la producción, este sistema considera dos momentos: el primero es el inicio del proceso, cuando se cargan los costos de materiales directos; y, el segundo es durante el avance del proceso, cuando se cargan los costos de conversión que son todos los costos diferentes a los materiales directos, esto es la mano de obra, los materiales indirectos, energía, depreciación, etc. Estos dos momentos ocurren durante el flujo de la producción, el cual se resume en los siguientes pasos:

- Al Iniciar el proceso se reciben materiales directos que son registrados como inven-

⁸⁷ Figura No. 12: Costeo por procesos.

tario inicial.

- A medida que el proceso avanza se van cargando los costos de conversión y al concluir el proceso se tiene un inventario final.
- Si a continuación hubiera un siguiente proceso este inventario final se convierte en inventario inicial de ese nuevo proceso.
- Este proceso puede recibir más materiales directos que se suman al inventario recibido y a medida que avanza el proceso se van cargando nuevamente los costos de conversión.
- Este proceso se repite conforme sea la cantidad de procesos requeridos para terminar un determinado producto.
- Finalmente se tiene un inventario de productos terminados.

Según la etapa de producción en que se encuentre una unidad, esta recibe diferentes nombres. Así, al inicio suele denominarse unidades empezadas; si estuvieran aún dentro del proceso, estas se llamarían unidades en producción o en proceso; y, finalmente cuando están acabadas se las llama unidades terminadas o transferidas.

Las empresas que utilizan este sistema suelen tener más de un departamento de producción, por lo que es frecuente que al finalizar un período queden unidades sin terminar, por lo que se necesita establecer el porcentaje de elaboración en que quedaron, para calcular la llamada producción equivalente.

La producción equivalente es el número de artículos que se terminarían si todos los costos o esfuerzos del período se aplicaran exclusivamente a terminar unidades. Dicho en otros términos: la medición del trabajo realizado en un departamento en base a productos totalmente finalizados. Es decir, para poder costear la tanda de producción, toda la producción en proceso se supone completa en cierto grado (un tercio, la mitad, dos tercios, etc.)⁸⁸.

Sistema de costeo en empresas de servicios

Cada vez es mayor el porcentaje de participación que el sector de servicios ocupa en las economías nacionales. A diferencia de las empresas manufactureras o comerciales, las

⁸⁸ *Ibíd.* 67.

empresas de servicio no transforman materiales sino que satisfacen las necesidades de los clientes a través del servicio que le ofrecen.

Las empresas de este tipo se clasifican en dos categorías: las orientadas a prestar un servicio específico y las que prestar un servicio integrado. En el primer grupo se encuentran aquellas que brindan un servicio permanente; tal es el caso de los despachos contables o de asesoría legal. En el siguiente grupo se encuentran aquellas cuyo servicio no necesariamente es continuo; como los hospitales o las aseguradoras.

Otra forma en que pueden clasificarse es a partir del principal recurso de gestión. Así, encontramos organizaciones intensivas en capital intelectual cuya fuente principal es el conocimiento en las áreas de especialidad; otras organizaciones son intensivas en capital humano, en cuyo caso se requiere una gran inversión de horas – hombres; finalmente encontramos las que son intensivas en capital financiero, las cuales requieren de fuertes inversiones de capital.

Por lo general, las empresas de servicio suelen organizarse en tres grandes áreas: la de operaciones, la de soporte y la de ventas y mercadotecnia. La primera y última requieren principalmente de mano de obra y recursos tecnológicos mientras que la segunda varía dependiendo de los requerimientos del cliente.

En este tipo de empresas, la mano de obra directa y los materiales directos son poco relevantes en comparación a los costos indirectos. El costo del servicio se presenta como costo del período por lo cual se ve reflejado en el Estado de Resultados como tal. El costo de cada servicio depende de las actividades que se necesitan, por lo que se requiere un buen sistema de costeo.

Algunas de las características que tienen las empresas de este sector son⁸⁹:

- Se utiliza principalmente el sistema de costeo por órdenes, en lugar del de procesos.
- La materia prima no representa un porcentaje significativo del costo total.
- El producto que se ofrece en este tipo de empresas no es tangible.

⁸⁹ Ibíd. 66.

- El principal insumo es el recurso humano, siendo la venta de información o la realización de una actividad administrativa requerida por el cliente el principal factor de gestión.
- El producto final se encuentra en un breve reporte, donde el valor del papel es insignificante en comparación con el valor agregado proporcionado por la información vertida en el.
- Los gastos indirectos de fabricación y en general los costos indirectos tienen gran relevancia en el costo total del servicio ofertado.

Para el autor mexicano, David Ramírez, la mejor forma que existe para evitar una asignación arbitraria tanto de los GIF como los CIF, es el costeo en base a actividades. Si se considera que cada orden de un cliente es un trabajo distinto, esto implica un conjunto de actividades diferentes; por lo que es recomendable que para cada orden o servicio que se ofrece, se identifiquen tanto los ingresos como los costos directos e indirectos de cada una. La asignación de costos basada en determinadas actividades, relacionadas con causa efecto, ayuda a lograr más exactitud en el costeo de servicios.

Sistema de costeo en organizaciones sin ánimo de lucro

El sistema de costeo en una ONG se comporta de la misma manera que en una empresa de servicios, lo que implica que el método comúnmente utilizado es el de costeo por órdenes.

Para efectos prácticos, en el caso de la ONG efecto de este estudio, esta administra proyectos que tienen como objetivos el fortalecimiento del sistema de justicia y/o la promoción de la democracia en Ecuador. Estos proyectos son financiados por organizaciones que pueden ser privadas o públicas, nacionales o internacionales.

Cada proyecto que administra la ONG se asemeja a una orden de producción, donde el insumo principal está compuesto por capital intelectual y recurso humanos. Para su registro el departamento de contabilidad abre una nueva cuenta cada vez que un proyecto inicia; de esta forma se facilita el control de la ejecución presupuestaria.

Tal como se mencionó antes, los costos más relevantes en cada proyecto son los cos-

tos indirectos, compuestos por el pago de honorarios de consultores y expertos a quienes se les asignan diversas responsabilidades según sean las necesidades de un proyecto en particular. De esta manera, al menos un 60% del costo total se ve reflejado en estos costos, mientras que el 40% restante suele descomponerse entre costos directos y gastos indirectos.

Costeo ABC

La asignación de costos a los diferentes objetos de costo, es sin lugar a dudas el principal problema a resolver de cualquier sistema de costeo. Como se mencionó anteriormente, el costo de un producto o servicio se compone esencialmente de costos directos más un proporcional de costos indirectos en que se incurre en la actividad productiva. Así pues, la forma en que se reparten estos costos determina la viabilidad y el grado de productividad de un negocio.

En su libro *Coste y Efecto*, Robert Kaplan y Robin Cooper señalan que los sistemas de costos atraviesan por cuatro fases⁹⁰ que resumen en una matriz⁹¹:

- *En la Fase I* la información desarrollada por los sistemas es por lo general inconsistente. Suele encontrarse en organizaciones o empresas de reciente creación que utilizan sistemas de costeo histórico que no posibilitan la planeación ni el control.
- *En la Fase II* los sistemas son potenciados por la necesidad de informes contables externos, lo cual conlleva a una mejora sustancial en la producción y presentación de la información contable, aún así, tienen falencias en la interacción con sistemas de control y gestión y es difícil establecer un coste cliente / producto. En esta fase se ubican los sistemas de costeo estándar y los presupuestos flexibles.
- *En la Fase III*, se sitúan los sistemas especializados en los que la interacción con los sistemas de gestión y control es mayor y la medición de coste es más exacta. En esta fase se aplican los sistemas de costeo en base a actividades.

⁹⁰ Kaplan, Robert y Cooper, Robin, *Costo y efecto*, Barcelona, Gestión 2000 SA, 1999.

⁹¹ Cuadro No. 12 Modelo de cuatro fases para el diseño de un sistema de costos.

- En la Fase IV, se encuentran los sistemas de costeo en base a actividades integrados a otros sistemas de gestión y control el Cuadro de Mando Integral (BSC)⁹², la Gerencia en Base a actividades (ABM)⁹³ y los presupuestos basados en actividades, todo ello en torno a las cadenas de valor, de abastecimiento y de suministro.

Antecedentes de los costos ABC

A decir de Johnson y Kaplan⁹⁴, los sistemas de Costos Basados en Actividades (ABC) se remontan a los orígenes de la contabilidad de costos. Esta aseveración se sustenta en el hecho de que esta contabilidad nació científicamente, paralela a la revolución industrial. En aquel entonces el empresario necesitaba conocer el desempeño de los costos de las distintas tareas que realizaba para fabricar un producto.

Su origen data de mediados de los años 80's y surge como una solución a las limitaciones de los sistemas tradicionales de costeo, especialmente las referidas a la gestión interna y determinación de costos con exactitud. Para estos sistemas la valoración de inventarios es su principal enfoque y esto genera dos limitaciones básicas:

- La incapacidad de reportar los costos de productos individuales a un nivel razonable de exactitud.
- La incapacidad de proporcionar retroalimentación útil para la administración de la empresa a los efectos del control de las operaciones.

Los sistemas tradicionales de costos basan el proceso del costeo en el producto. En contraste con esto, el sistema de costeo ABC se basa en la agrupación de centros de costos que conforman una secuencia de valor de los productos y servicios de la actividad productiva de la empresa⁹⁵.

El concepto ABC

El término ABC proviene de las siglas en inglés "Activity Based Costing" o costeo en Base a Actividades. Para Robert Kaplan el modelo ABC "es como un mapa económico que

⁹² Kaplan, Robert y Norton, David, *The balanced Scorecard*, Barcelona, Gestión 2000 SA, 1997.

⁹³ *Ibíd.* 83.

⁹⁴ Kaplan, Robert y H.T., Johnson, *Relevance Lost: the rise and fall of management accounting*, Boston, Harvard Business School Press, 1987.

⁹⁵ Solano, Marvin, *El sistema de costeo ABC*, Gestionpolis, 2008.

presenta los gastos y la rentabilidad de una organización desde el punto de vista de las actividades; por lo tanto, es más que un simple sistema de costos...”

Algunas de las inquietudes que se buscan resolver con este sistema son⁹⁶:

- ¿Qué actividades están siendo desarrolladas con los recursos de la organización?
- ¿Cuánto cuesta ejecutar las actividades y procesos del negocio?
- ¿Por qué la organización necesita realizar actividades y procesos de negocio?
- ¿Qué porción de cada actividad es necesaria para elaborar productos o servicios y atender a los clientes de la organización?

El modelo ABC estudia los procesos que se necesitan para producir los objetivos de coste enfocando los procesos desde la óptica de flujo del trabajo. En este sentido, los procesos se definen como “toda la organización racional de instalaciones, maquinaria, mano de obra, materia prima, energía y procedimientos para conseguir el resultado final”.

Algunas otras definiciones del sistema de costeo ABC son:

“...Herramienta que facilita el proceso de toma de decisiones así como el diseño de estrategias de las empresas al ofrecer información más exacta y confiable sobre los costos en comparación con otros sistemas de información tradicionales. En el costeo basado en actividades el método de asignación de los costos indirectos es arbitrario...”.

“... Método que consiste en eliminar toda actividad o proceso de la cadena de valor de la empresa que no agrega valor al producto o servicio; con ello se puede competir exitosamente al ofrecer los mejores precios, debido a que se tiene un buen sistema de costos que promueve un mejoramiento continuo...”

“... Herramienta de creación reciente, útil para identificar y eliminar las actividades innecesarias, a fin de disminuir los costos ocasionados por ineficiencias de los sistemas de producción, comercialización y administración...”

Objetivos del sistema de costeo ABC

⁹⁶ Ibíd. 83.

Está claro que el principal objetivo de un sistema de costeo ABC es facilitar a la dirección la toma de decisiones en cuanto a la definición de costos de los productos y servicios. Sin embargo existen otros objetivos que el sistema ABC desarrolla implícitamente:

- Obtener información sobre los costos por líneas de producción.
- Permitir el desarrollo de análisis ex post de la rentabilidad.
- Utilizar la información obtenida para establecer políticas de toma de decisión de la dirección.
- Producir información que ayude a la gestión de los procesos productivos.

Características del sistema de costeo ABC

El sistema de costos basado en actividades facilita la identificación de las acciones determinantes para la empresa en cuanto a la generación de valor, de tal manera que se convierte en una herramienta fundamental para el análisis y la reflexión estratégica tanto de la organización en desarrollo como en el lanzamiento y explotación de nuevos productos o servicios. En este sentido, al brindar información que facilita la optimización de los factores productivos ayuda al desarrollo de una ventaja competitiva.

Algunas de las características de los sistemas ABC son:

- El ABC es un sistema gerencial y no un sistema contable
- Los recursos son consumidos por las actividades y éstas a su vez son consumidas por los objetos de costos (resultados)
- Considera todos los costos y gastos como recurso en una jerarquía departamental
- Muestra la empresa como un conjunto de actividades y/o procesos
- Es una metodología que asigna costos a los productos o servicios con base en el consumo de actividades.

Como se señaló anteriormente, el sistema de costeo ABC devela un mapa económico de la organización que constituye una de las principales fuentes de conocimiento de las mismas, ya que permite identificar los costos y la rentabilidad al nivel de productos, servicios, clientes y unidades de negocio.

Diferencias entre los sistemas de costeo tradicionales y el ABC

Los sistemas tradicionales de costeo:

- Buscan maximizar la producción y minimizar los costos sin establecer de manera precisa las fuentes y el uso de los mismos.
- Distribuyen los costos indirectos a los centros de costo de producción y luego a los productos⁹⁷.
- Tienen una visión departamental de los costos de la empresa, lo que dificulta las acciones de reducción de costos.

Los sistemas de costeo ABC:

- Distribuyen los gastos de recursos a las actividades y utilizan los direccionadores de las actividades para distribuir los costos de las actividades a los objetivos de costo⁹⁸.
- Su visión de costos es a través de las actividades, lo que hace posible un mejor control de las acciones en que los recursos de la empresa son realmente consumidos.

Elementos del sistema de costeo ABC

- *Objetos de costo*: es cualquier cliente, servicio, contrato, proyecto o cualquier unidad de trabajo para la que se desea una medida separada de costo.
- *Actividades*: es una unidad básica de trabajo que se realiza dentro de una organización y que consume recursos.
- *Recursos*: es un elemento económico que se aplica o se utiliza en el desempeño de las actividades.
- *Inductores de coste de los recursos o "Resource drivers"*: es un factor utilizado para asignar costos a las actividades. Es una medida de la cantidad de recurso consumida por una actividad.

⁹⁷ Cuadro No. 13 Asignación de costos indirectos en un sistema de costeo tradicional. *Ibíd.* 83

⁹⁸ Cuadro No. 14 Asignación de costos indirectos en un sistema de costeo ABC, *Ibíd.* 83

- *Inductores del consumo de actividad o "Activity drivers"*: es una medida de la frecuencia e intensidad de la demanda impuesta en las actividades por los objetivos de costo.
- *Generadores de costo o "Cost drivers"*: es cualquier factor que produce cambios en el coste de una actividad.

Metodología para el diseño de un sistema de costeo ABC

El proceso de producción es un conjunto de actividades secuenciales que requieren el uso racional de recursos para su ejecución. Estos recursos tienen unos costos que al agruparse en función de los gastos por actividad determinan centros contables que constituyen en sí la base del modelo.

Desarrollo del diccionario de actividades:

Las empresas gastan dinero en recursos indirectos a fin de que se realicen actividades importantes.

El primer paso que se sigue al desarrollar un sistema ABC es definir un índice de actividades. Para ello se requiere seguir las siguientes tareas:

- Realizar un estudio de la secuencia de actividades y procesos de tal forma que se tenga un panorama amplio de la cadena de valor.
- Identificar las actividades y agruparlas en los procesos productivos que agregan valor.
- Nombrar, definir y establecer las unidades de trabajo de las actividades.
- Considerar que las actividades se describen por medio de verbos y objetos asociados.

El número de actividades está en función del propósito del modelo y del tamaño de la organización. Uno de los métodos que se utiliza para limitar la cantidad de actividades es ignorar aquellas que utilizan menos del 5% del tiempo de un individuo.

Determinar cuanto está gastando la organización en cada una de las actividades

Los objetos de costo, consumen actividades, las actividades consumen recursos y estas últimas tienen un costo. Existen dos métodos para definir estos inductores:

- **Recurso humano:** se pueden realizar encuestas directas al personal, diferentes a los de primera línea de producción, en las que se les presenta la lista de actividades y se les pide establecer el porcentaje de tiempo que utilizan para realizar dicha actividad.
- **Otros recursos:** se pueden hacer mediciones directas o estimaciones del porcentaje de recurso utilizado por cada actividad.

El desarrollo de los inductores de coste de recursos, dependen de: tipo de actividad, los atributos de las actividades y la manera en que se agrupen.

Identificar los productos servicios y clientes

Una de las preguntas centrales que se plantea un sistema de costeo ABC es ¿Por qué está realizando actividades la organización? La respuesta es clara: la organización necesita actividades para diseñar y entregar productos y servicios a los clientes.

Este paso suele parecer simple, pero requiere de una importante reflexión por parte de la gerencia ya que el fin de una organización es el de satisfacer una necesidad en particular de un cliente, sea a través de la venta de un producto o la prestación de un servicio, y esto está ligado con los objetivos institucionales para los cuales fue creada la organización.

Suele suceder que tengamos productos que no retribuyen en ingresos los costos de producción y sin embargo son la base de la organización puesto que por ejemplo su imagen se la vincula a ese producto en particular. Entonces es cuando cabe hacerse el tipo de preguntas de si ¿recibe la organización una contraprestación adecuada por la realización de determinadas actividades? La respuesta a esta interrogante probablemente requiera que los costes de las actividades estén atados a los productos servicios y clientes.

Seleccionar direccionadores para relacionar actividades con objetivo de costo

Para alcanzar este objetivo, es necesario utilizar los inductores de consumo de las actividades. La selección de este tipo de inductores genera un conflicto entre la exactitud y el costo de medición.

Tres son los principales tipos de inductores de consumo de actividades: de transacción, de duración y de intensidad (o asignación directa). Los primeros, cuentan la frecuencia con que se realiza la actividad; los segundos representan la cantidad de tiempo que se re-

quiere para realizar la actividad, la distancia puede utilizarse como sustituto; y, finalmente encontramos los inductores de intensidad hacen un cargo directo de los recursos utilizados cada vez que se realiza una actividad, son los más exactos pero también los más caros.

Un ejemplo de una actividad en una ONG como negociar los términos de una propuesta, podría utilizar los tres tipos de inductores de la siguiente manera:

Costos por donantes	Inductor de transacción
Costes por horas donantes	Inductor de duración
Coste real por donante	Inductor de intensidad

Las ventajas y desventajas del sistema de costeo ABC

Entre las principales ventajas de este sistema, cabe señalar las siguientes:

- No afecta directamente la estructura organizativa de tipo funcional
- Ayuda a entender el comportamiento de los costos de la organización
- Es una herramienta de gestión que permite hacer proyecciones financieras
- Proporciona información sobre las causas que generan la actividad y el análisis de cómo se realizan las tareas.
- Permite tener una visión real de lo que sucede en la empresa
- Facilita la formulación de medidas de tipo no financiero muy útiles para la toma de decisiones.
- Incrementa el nivel de información departamental, al mismo tiempo que contribuye a la reducción los propios costos de cada departamento.
- En cuanto a sus desventajas, se pueden establecer las siguientes:
- El ABC consume una parte importante de recursos en las fases de diseño e implementación.
- La determinación del perímetro de actuación y nivel de detalle en la definición de la actividad puede ser complicada.

- La formulación de los inductores en base a la metodología causa-efecto, con la finalidad de obtener la causa verdadera que desencadena las actividades suele ser compleja.
- Se requiere de una importante cantidad de tiempo y recursos para educar a los usuarios en torno a la implementación del sistema.

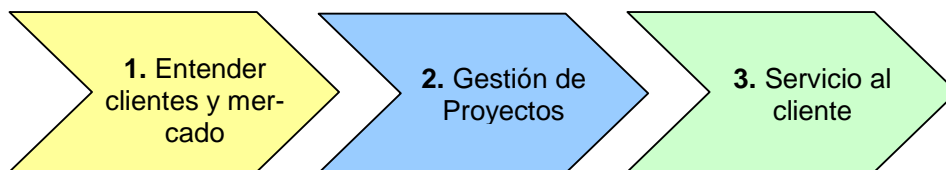
CAPITULO IV APLICACIÓN DEL MODELO DE GESTIÓN ABC

Modelo de gestión en base a procesos

La gestión en base a procesos, es una de las herramientas de administración más recientes puesto que aparece a finales de la década de los ochenta, de la mano de dos autores: Michael Hammer y James Champy. La gestión en base a procesos debe entenderse como una reacción al cambio de las realidades empresariales. Pretende aportar soluciones que permitan combatir: los retos que imponen los clientes, las barreras que supone la competencia y sobre todo los riesgos que implica el cambio profundo y fugaz de la realidad empresarial.

Procesos

Los procesos explican la forma en que una organización genera valor para sus clientes, por lo que también suele denominarse como cadena de valor. Están conformados por una serie de etapas lógicas, las cuales generalmente atraviesan diversas funciones e inclusive unidades organizacionales⁹⁹. Para este análisis, he identificado la existencia de tres procesos en CIDES:



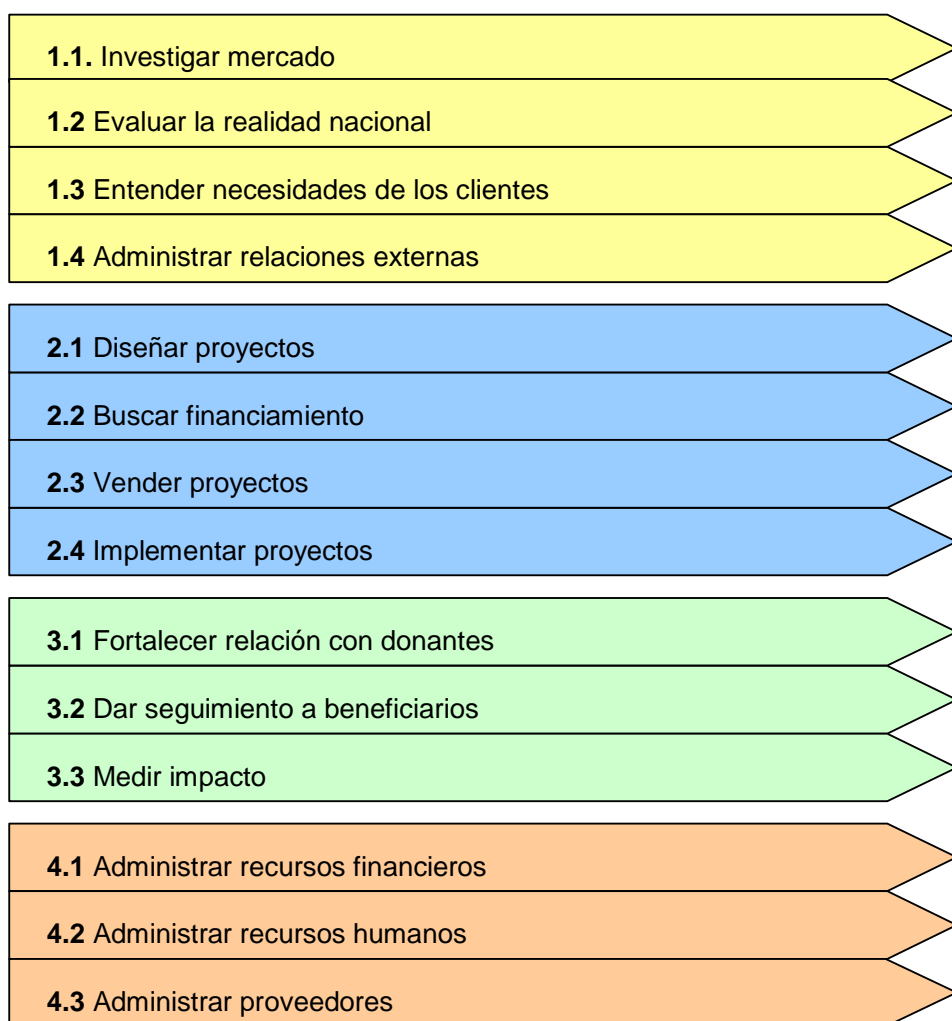
1. *Entender mercado y clientes*: este proceso es el primero en la cadena de valor, agrupa todos los subprocesos orientados al análisis de la realidad nacional, la evaluación y seguimiento de la competencia, las relaciones interinstitucionales, el posicionamiento y la imagen de la institución.
2. *Gestión de proyectos*: este es el segundo proceso en la cadena de valor, reúne todos los subprocesos destinados al diseño, venta e implementación de nuevos proyectos.

⁹⁹ Mauricio L. Lescovich, Reingeniería de Procesos, Getionpolis, 2004

3. *Servicio al cliente*: este es el tercer eslabón en la cadena de valor, este proceso relaciona todos los asuntos conexos con el seguimiento a los donantes y beneficiarios y la medición del nivel de impacto generado en la sociedad.

Subprocesos

Los subprocesos constituyen el primer desglose de los procesos, están compuestos por una serie de actividades y tareas que en su conjunto representan la forma como la organización opera. Al listar las actividades que realiza CIDES y unificarlas de acuerdo a la existencia de características similares, encontré que en CIDES tenemos 11 principales y 3 de soporte:



1.1 Investigar mercado: este subproceso agrupa todas las actividades y tareas relacionadas con la evaluación del mercado de ONG, especialmente el segmento dedicado a tema de Justicia, el análisis de la competencia.

1.2 Evaluar la realidad nacional: este subproceso agrupa todas las actividades y tareas relacionadas con el análisis y evaluación de los cambios en la realidad nacional, principalmente en el segmento que nos concierne, identificamos y evaluamos posibles áreas de intervención y definimos estrategias en torno a estas.

1.3 Entender necesidades de los clientes: este subproceso agrupa todas las actividades relacionadas con la definición de los alcances de las necesidades de los clientes. Luego de evaluar cualitativa y cuantitativamente los requerimientos define el perfil de nuestros clientes.

1.4 Administrar relaciones externas: este subproceso agrupa todas las actividades relacionadas con el análisis de la competencia. En este punto se estructura una base de datos con la información acerca de estas organizaciones, vemos y evaluamos el desempeño de estas, las comparamos con nuestros resultados y se establecen líneas de acción conforme las nuevas tendencias.

2.1 Diseñar proyectos: este subproceso agrupa todas las actividades y tareas orientadas a la formulación y desarrollo de nuevas propuestas, que incluyen aspectos técnicos y financieros.

2.2 Buscar financiamiento: este subproceso agrupa todas las actividades y tareas relacionadas con la consecución de financiamiento. Comprende el constante escaneo de oportunidades, la exploración de nuevos mercados, el contacto inicial con potenciales donantes y la actualización de la base de datos de donantes y potenciales donantes.

2.3 Vender proyectos: este subproceso relaciona todas las actividades y tareas que tienen que ver con la negociación de las propuestas presentadas a potenciales donantes, seguimiento y firma del convenio y/o facturación de servicios prestados.

2.4 Implementar proyectos: este subproceso reúne todas las actividades y tareas que se realizan para implementar un proyecto: programación de la ejecución, desarrollo de activi-

dades y material soporte, control de la ejecución presupuestaria y evaluación de la ejecución.

3.1 Fortalecer relación con donantes: este subproceso asocia todas las actividades y tareas destinadas a mantener la relación con los donantes que han financiado las actividades de la institución, creación de nuevas estrategias para fortalecer las relaciones existentes y medición del nivel de satisfacción.

3.2 Dar seguimiento a beneficiarios: CIDES procura no dejar aislados los esfuerzos emprendidos en una región con un determinado sector de la población, por ello este subproceso junta todas las actividades y tareas que buscan mantener esta relación y trabajar conjuntamente en el desarrollo de nuevas propuestas.

3.3 Medir impacto: este subproceso agrupa todas las actividades y tareas dirigidas a evaluar la intervención de CIDES en los temas y sectores de la población. Para ello partimos del análisis de la línea de base definida durante el diseño del proyecto y cerramos con la comparación de la nueva línea base generada una vez concluido el proyecto.

4.1 Administrar recursos financieros: este subproceso de soporte, agrupa todas las actividades relacionadas con la elaboración de presupuestos, asientos contables, estados de pérdidas y ganancias y funciones tributarias.

4.2 Administrar recursos humanos: este subproceso de soporte, agrupa todas las actividades relacionadas con la definición de requerimientos, selección, inducción de nuevo persona y el control y seguimiento de los empleados.

4.3 Administrar proveedores: este subproceso de soporte, agrupa todas las actividades relacionadas con la compra de insumos y materiales de trabajo y el manejo de la base de datos de proveedores.

Actividades

Son el nivel subsiguiente a los subprocesos; son acciones concretas que contribuyen al cumplimiento de un objetivo. Para cada subproceso he identificado en promedio 7 actividades, dependiendo de la complejidad del subproceso este requiere de un mayor o menor nú-

mero de actividades. El levantamiento del mapa de actividades lo he hecho en base a la experiencia propia y conocimiento que tengo del trabajo que realizamos en CIDES¹⁰⁰.

Modelo ABC

El enfoque predominante del modelo es cuantitativo y para la clasificación y análisis de los datos se ha utilizado el método deductivo; este último aspecto requirió la delimitación del marco de trabajo, para lo cual se siguieron los siguientes parámetros:

1. *Definición del marco temporal:* el período de análisis comprende los meses de marzo a junio de 2008. La razón por la cual se ha elegido este período ha sido la proximidad con la fecha de elaboración del estudio, lo cual ha permitido una mayor exactitud en los resultados cuantitativos obtenidos.
2. *Determinación de los objetos de costo:* siendo esta una ONG, su principal objeto de costo son los proyectos que esta ejecuta; adicionalmente, la organización tiene dos líneas de autogestión: cursos de formación de mediadores y consultorías en materia legal. Para efectos prácticos de este estudio se ha tomado una muestra representativa de las líneas antes expuesta así: dos proyectos, uno en etapa madura y otro nuevo, un curso de formación de mediadores y una consultoría.
3. *Recolección de datos numéricos:* los datos han sido tomados directamente de los informes contables correspondientes al período enero – junio de 2008.
4. *Análisis de variables y definición de nexos causales:* Contablemente la información se registra siguiendo los procedimientos Contables Generalmente Aceptados, en el caso específico de la institución objeto de este estudio, cada proyecto nuevo se asienta siguiendo el orden numérico del plan general de cuentas. Para el análisis de la información se utilizó el método de causa-efecto, siguiendo para ello una serie de pasos:
 - El primer paso fue dar seguimiento a las cuentas desde el Estado de Pérdidas y Ganancias hasta los asientos en el libro mayor; el uso del plan general de cuentas fue clave en esta etapa ya que este permitió identificar los datos contables necesarios para el desarrollo del modelo.

¹⁰⁰ Cuadro No. 30: Diccionario de actividades

- El segundo paso fue unificar la nomenclatura de las partidas. Ya que cada objeto de costo tiene sus propias partidas presupuestarias, esto dificultaba cualquier intento de agrupar la información en centros de costos. En base a la experiencia acumulada y al conocimiento de la organización se logró establecer cuentas unificadas.
- El tercer paso fue realizar un cuadro en el que se resumen tanto ingresos como egresos por objeto de costo durante el período de estudio; la revisión de los asientos contables y los presupuestos de los proyectos, cursos y consultoría respectivamente fue esencial en esta etapa.
- El cuarto paso fue la identificación de los principales recursos utilizados en la labor de producción y su clasificación en costos directos, indirectos, variables y fijos. Recursos tales como equipos y espacio físico se codificaron como costos directos y fijos; suministros y comunicaciones se tipificaron como directos pero variables; el mantenimiento de la oficina y los gastos de seguridad entran en la categoría de costos indirectos pero fijos; mientras que los gastos bancarios y de servicios como luz y agua pueden agruparse como variables e indirectos. En esta etapa al igual que la anterior, se hizo complicado separar los costos administrativos de los técnicos del personal que labora en la institución, no obstante se optó por asumir los valores actuales como costos administrativos ya que esa es la proyección recomendada para la institución. Es decir que para el buen desempeño de la organización se debe haber un límite claramente definido entre la gestión administrativa y la técnica que se realiza en los proyectos.
- El quinto paso fue hacer un listado paralelo de recursos, actividades y objetos de costos con la finalidad de identificar la cantidad y tipo de recurso/s necesario/s para la ejecución de cada actividad. Para ello se definieron direccionadores de recursos tales como: número de empleados, uso de área física de instalaciones, cantidad de pedidos de insumos de oficina, etc. Se utilizaron medios de verificación como planillas de teléfono, facturas de los proveedores de materiales e insumos de oficina, para definir valores aproximados a la realidad.

- El sexto paso fue calcular el consumo de recursos por actividad y establecer los costos incurridos por estas, para ello el modelo utilizó los datos de los presupuestos de cada objeto de costo, los cuales se cotejaron con los valores provenientes de los informes contables. Para este paso se definió previamente un presupuesto general de la institución, los presupuestos de los objetos de costo y los informes contables resultaron una importante fuente de información.
- El séptimo paso fue agrupar los recursos con sus respectivos costos por actividades, para así obtener un costeo en base a actividades. Para ello se utilizaron direccionadores de costo, que sirvieron para calcular el valor de los recursos utilizados, luego se sumaron los montos calculados por actividad. Para la medición de los direccionadores se utilizaron valores porcentuales basados en la experiencia directa ya que desarrollar un modelo de precisión resulta demasiado costoso en términos de tiempo y recurso sobre todo para una organización pequeña como lo es CIDES.

Objetos de costo

Para efectos de este estudio, he tomado cuatro objetos de costos: dos proyectos, una consultoría y un curso de mediación.

- *Proyecto 5 fase IA y II*: el primer objeto de costo es el proyecto #5 en dos fases de intervención. Se caracteriza por contar con un experto internacional cuya labor se establece como contraparte del proyecto. Este proyecto tiene por metas la formación de actores estratégicos en la región amazónica en las áreas de manejo y prevención de conflictos socio-ambientales. Los principales recursos con que este proyecto cuenta son: el recurso humano de la organización, la infraestructura y los servicios que esta brinda y el financiamiento para la implementación de las actividades establecidas en el plan de trabajo.
- *Proyecto 4 fase III*: el segundo objeto de costo es un proyecto en etapa madura. Se caracteriza por ser fruto de la relación de más de 15 años con la organización donante. Este proyecto tiene como meta el fortalecimiento socio-organizativo de la población afroecuatoriana, asentada en la región norte de la provincia de Esmeral-

das. Bajo este proyecto se trabaja en la línea de formación en temas como: liderazgo, formación ciudadana, desarrollo local, derechos colectivos y manejo de conflictos. Los principales recursos son el capital humano, la infraestructura y los servicios que la institución brinda y el capital financiero que permite la contratación de otros recursos necesarios en la implementación de las actividades del proyecto.

- Consultoría 1: este tercer objeto de costo es en realidad un servicio que presta nuestra institución a un aliado externo, mediante el cual nosotros facilitamos nuestro equipo contable con la finalidad y nuestra figura institucional para que a través de estos dos factores nuestro aliado desarrolle actividades específicas en materia de desarrollo de la justicia penal. El principal recurso es el capital humano.
- Curso de mediación 2: el tercer objeto de costo es el resultado de nuestra estrategia institucional para garantizar la sostenibilidad de la misma. Mediante cursos de formación de mediadores, desde hace dos años nuestra institución ha generado un flujo constante de recursos que permiten cubrir los costos administrativos de la organización y que la mayor parte de donantes no financia. El principal recurso es el humano, el know how de la institución y su reconocimiento institucional.

Actividades clave

Como resultado de la primera etapa de este análisis logré identificar 112 actividades que he agrupado en 17 subprocesos y a su vez estos en 3 macro procesos. Para efectos de este estudio he considerado trabajar a nivel de los subprocesos, ya que el análisis en actividades es demasiado amplio y en la realidad poco práctico. Para identificar estas actividades, me he sustentado en la experiencia propia y en la encuesta al personal clave de la institución.

Recursos y causantes de costos

En este sentido, primero he partido del análisis de los Estados financieros de la institución¹⁰¹ para identificar los objetos de costo, luego he hecho un rastreo¹⁰² de cada uno de

¹⁰¹ Cuadro No. 15, 16 y 17: Balance General, Estado de Perdidas y Ganancias y Presupuesto CIDES

¹⁰² Cuadro No. 18: Rastreo de costos y conexión con recursos

los gastos efectuados para así establecer cuales han sido los recursos utilizados y cual ha sido el monto asignado a cada recurso.

Posteriormente he realizado una agrupación por centros de costos, cada uno de los cuales ha sido asignado a un objeto de costo específico¹⁰³.

Para efectos prácticos el análisis se ha hecho en función de cuatro meses, el cual eventualmente puede aplicarse a un período completo.

Definición de vínculos entre las actividades y los costos

He trabajado fundamentalmente en el desarrollo de inductores que permitan visualizar el consumo de recursos por parte de las actividades. Los recursos en una ONG son fundamentalmente humanos, llegando este a ocupar entre un 40% y un 60% de los gastos operativos de la misma, el valor restante se distribuye entre gastos administrativos e indirectos.

Los principales inductores utilizados han sido el costo de hora de trabajo, el porcentaje de consumo de servicios o uso de equipos, el número de transferencias, el número de pedidos, el uso del espacio en metros cuadrados de la oficina.

Cálculo, asignación e interpretación de los costos de las actividades

Con los datos proporcionados en el punto anterior se realizó el cálculo conforme se observa en los cuadros del 23 al 29 que son parte de este estudio.

¹⁰³ Cuadro No. 19: Centros de costos

CONCLUSIONES.-

- a. Para una organización pequeña como CIDES un sistema de costeo en base a actividades consume demasiados recursos por lo que es recomendable su implementación por etapas y esto siempre y cuando la organización tenga como meta el crecimiento de la misma.
- b. El modelo de costeo en base a actividades es un elemento clave para la toma de decisiones estratégicas, en el caso específico de la organización objeto de estudio puede observarse que al menos un 26% del costo general se utiliza en la implementación de proyectos. Esto hace que esta actividad se convierta en un aspecto básico de análisis, por lo que cualquier acción que mejore su gestión contribuye en el desempeño de la organización.
- c. En una ONG la mano de obra directa y los materiales directos son poco relevantes en comparación a los costos indirectos. El costo del servicio se presenta como costo del período por lo cual se ve reflejado en el Estado de Resultados como tal.
- d. Una dificultad que se tuvo a lo largo del desarrollo del modelo fue la mezcla de funciones administrativas y técnicas del personal. Costos directos como honorarios de asesores y consultores se han utilizado para cubrir costos indirectos como los salarios del personal administrativo, para ello este personal ha tenido que cumplir funciones administrativas y técnicas simultáneamente.
- e. Este modelo forma parte de una serie de propuestas que se han planteado a la dirección de la organización para mejorar el desempeño de la misma. Para su implementación requiere de cambios administrativos tales como: la formulación de una política salarial, la separación del ámbito administrativo del técnico, el fortalecimiento de las líneas de auto-gestión, la formulación de un plan y un presupuesto maestro, la contratación de nuevo recurso humano, etc.
- f. Los sistemas de costeo ABC son perfectamente aplicables al entorno de una ONG y facilitan la identificación del costo de las actividades y su relación con los objetivos de costo de la organización.

- g. Al analizar la estructura de la organización puede verse un importante esfuerzo por establecer un modelo administrativo coherente con la figura legal de la misma, no obstante, en la práctica existen vacíos funcionales.

RECOMENDACIONES.-

- a. Se debe establecer una política salarial que regule la contratación de personal administrativo y externos como asesores y/o consultores, con la finalidad de mejorar el desempeño de los empleados y evitar confusiones de roles y funciones .
- b. Se recomienda analizar las políticas de financiamiento de los donantes actuales y potenciales, con la finalidad de encontrar oportunidades que permitan ampliar la gama de partidas presupuestarias y de esta forma hacer más flexible la gestión presupuestaria.
- c. Para fortalecer la estructura organizativa, se requieren cambios a nivel estatutario y la incorporación de nuevos miembros a la Asamblea General o su reestructuración, pues existe una gran cantidad de miembros que están fuera del país o que han dejado de participar en las reuniones.
- d. Se recomienda establecer una política de incentivo e integración de los miembros de la organización, bien sea a través de una comunicación más fluida o su incorporación en las actividades propias de la organización diferentes a las reuniones de informes.
- e. Se recomienda incorporar a la Asamblea General a líderes comunitarios y de otras organizaciones que hayan sido o sean beneficiarios de los proyectos implementados por la organización para garantizar su participación en la toma de decisiones.
- f. Se recomienda la creación del Área de Manejo de Conflictos, que debería encargarse de los cursos de formación de mediadores y la administración del Centro de Mediación. El área de consultoría requiere un análisis más detallado en cuanto a los servicios que podrían ofrecerse.

BIBLIOGRAFÍA

A

Aristóteles / Romay, Héctor Alberto (adaptador), La política, Buenos Aires, Bureau Editores, 2006.

Anheier et al., Global Civil Society, 2000 - 2001

B

Banco Mundial, Ecuador: Judicial Sector Assessment, Reporte No. 12777, Agosto 19 de 1994.

Barret, Richard, Vocational Business: Training, Developing and Motivating People, Business & Economics - 2003. – Pág. 51.

Barbé, Esther, Relaciones Internacionales, Madrid, Tecnos, 1995, Cap. IV.

Borja, Rodrigo, Enciclopedia de la política, México, Fondo de Cultura Económica, 1998.

C

Centro sobre Derecho y sociedad CIDES, Plan estratégico de desarrollo, 2004.

Comunidad Andina de Juristas, Reforma Judicial en la Región Andina: ¿Qué se ha hecho, dónde estamos y a dónde vamos?, Lima, 2000

Costa, Luciana, A gestão no terceiro setor, Gestiopolis, 2004.

D

De Asís, Agustín et al., Manual de ayuda para la gestión de entidades no lucrativas, Madrid, Fundación Luis Vives.

Drucker, P.F., Dirección de instituciones sin fines de lucro, Buenos Aires, El Ateneo, 2001, p. 11.

Drucker, P.F., Dirección de instituciones sin fines de lucro" Buenos Aires, El Ateneo, 2001.

Drucker, P.F. Peter, La Gerencia: tareas, responsabilidades y prácticas, Buenos Aires, El Ateneo, 2001.

Drucker, P.F., Dirección de instituciones sin fines de lucro, Buenos Aires, El Ateneo, 2001.

E

Esquel – USAID, 9 años de apoyo a la justicia: Fondo Justicia y Sociedad, 2008, págs. 7 y 8

F

Fayol, Henry, Administration industrielle et générale - prévoyance organisation - commandement, coordination – contrôle, Paris: Dunod, 1966

G

Gómez Bravo, Oscar, Contabilidad de Costos, Bogotá, McGraw Hill, 2005.

Gómez de la Torre, José María, Homenaje a Jorge Salvador Lara Vol. 1, Quito, Facultad de Jurisprudencia, Pontificia Universidad Católica del Ecuador, p. 415.

Guerra Maikel y Rodríguez Liuva / Opción metodológica para el desarrollo de un Sistema de Costo por Órdenes de Trabajo / Centro Universitario Las Tunas, Cuba. Noviembre 2007.

Guerra Maikel y Rodríguez Liuva, Opción metodológica para el desarrollo del Sistema de Costeo por procesos, Centro Universitario Las Tunas, Cuba, 2007.

J

Juicio a la Justicia, en El Universo, Guayaquil, 28 de octubre de 2001, sección 1, págs. 10 y 11.

K

Kaplan, Robert y Cooper, Robin, Costo y efecto, Barcelona, Gestión 2000 SA, 1999.

Kaplan, Robert y Norton, David, The balanced Scorecard, Barcelona, Gestión 2000 SA, 1997.

Kaplan, Robert y H.T., Johnson, Relevance Lost: the rise and fall of management accounting, Boston, Harvard Business School Press, 1987.

L

Ley Orgánica de la Defensoría del Pueblo.

M

Manganelli, Raymond y Klein, Mark, ¿Cómo hacer reingeniería? Guía indispensable: paso a paso, Norma, Bogotá, 2004.

Mauricio L. Lescovich, Reingeniería de Procesos, Gestionpolis, 2004

McGann, James & Jhonstone, Mary, The power shift and the NGO credibility crisis, International Journal of not-for-profit Law, 2006

Mohl, von Robert, Die Polizei-Wissenschaft nach den Grundsätzen des Rechtsstaates, Tübingen, 1845

Motta, Paulo Roberto, Gestão contemporânea: a ciência e a arte de ser dirigente, Rio de Janeiro, 1991.

N

Navarro, Francisco / Lo que se aprende en los mejores MBA / Ediciones Gestión 2000, Barcelona 2001.

North, Douglass, Institutions, Institutional Change and Economic Performance, Cambridge University Press, 1990.

O

Onishi, Norimitu, Nongovernmental organizations show their growing power, New York Times, 2002.

P

Platón, Diálogos, Obras Completas, Vol. IV: La República, Madrid, Gredos, 2003.

Porter, Michael, La ventaja competitiva de las naciones, / 1991

R

Ramírez Padilla, David Noel, Contabilidad Administrativa, México, McGraw-Hill, 2007.

Horgen, Charles, Contabilidad de Costos, enfoque gerencia, Bogotá, McGraw-Hil, 2007.

Registro oficial #616 del 2 de febrero de 1987

Rodríguez, Antonio, La Reforma Judicial, en El Comercio, Quito, 4 de abril de 2002, p. A-4.

S

Solano, Marvin, El sistema de costeo ABC, Gestionpolis, 2008.

T

Tenório, Fernando, Gestão de ONG: Principais funções gerenciais, Fundação Getulio Vargas.

Thompson, José, Acceso a la Justicia y equidad: estudio en siete países de América Latina, Banco Interamericano de Desarrollo, Instituto Interamericano de Derechos Humanos, 2000.

U

Uvin, Peter y Miller David, Scalling up: thinking through the issues, Programa Mundial de la pobreza, 1994

W

Winslow, Frederick, The Principles of Scientific Management, Estados Unidos, 1911

Web

<http://www.antislavery.org/homepage/antislavery/history.pdf>

www.cenatic.es

<http://www.fiscalia.gov.ec/PDF/numerofuncionarios.pdf>

Grameen-Info.org/Bank/Bank2Spanish.html

<http://www.indianngos.com/ngosection/newcomers/whatisanngo.htm>

http://www.ifrc.org/fr/who/history.asp?navid=03_09

<http://www.msf.org/>

http://www.projusticia.org.ec/index.php?option=com_content&task=view&id=5&Itemid=6

<http://www.voanews.com/uspolicy/archive/2006-01/2006-01-27-voa2.cfm>

ANEXOS

Cuadros

Cuadro No. 1: Estructura de la función judicial Bolivia.

Cuadro No. 2: Fuentes de financiamiento Bolivia.

Cuadro No. 3: Estructura de la función judicial Colombia.

Cuadro No. 4: Estructura de la función judicial Perú.

Cuadro No. 5: Estructura de la función judicial Venezuela.

Cuadro No. 6: Estructura de la función judicial Ecuador.

Cuadro No. 7: Indicadores económicos de la reforma judicial en Ecuador.

Cuadro No. 8: ONG vinculadas con el sector justicia en Ecuador.

Cuadro No. 9: Matriz de medios de comunicación.

Cuadro No. 10: Clasificación general de los costos

Cuadro No. 11: Clasificación abreviada de los costos.

Cuadro No. 12 Modelo de cuatro fases para el diseño de un sistema de costos.

Cuadro No. 13: Asignación de costes indirectos en un sistema de costeo tradicional. Ibíd. 83

Cuadro No. 14: Asignación de costes indirectos en un sistema de costeo ABC, Ibíd. 83

Cuadro No. 15: Balance general consolidado

Cuadro No. 16: Estado de pérdidas y ganancias consolidado

Cuadro No. 17: Presupuesto 2008

Cuadro No. 18: Rastreo de costos

Cuadro No. 19: Centros de costos

Cuadro No. 20: Fase 2 ABC - consumo de recurso humano por las actividades

Cuadro No. 21: Fase 2 ABC - consumo de otros recursos por las actividades

Cuadro No. 22: Fase 2 ABC - consumo de otros recursos por las actividades

Cuadro No. 23: Fase 4 ABC

Cuadro No. 24: Fase 4.1 ABC

Cuadro No. 25: Fase 4.2 ABC

Cuadro No. 26: Recursos humanos - inductores de recursos

Cuadro No. 27: Gastos administrativos 1 - inductores de recursos

Cuadro No. 28: Gastos administrativos 2 - inductores de recursos

Cuadro No. 29: Centros de costos y costeo ABC

Cuadro No. 30: Diccionario de actividades

Figuras:

Figura No. 1 Estructura funcional de una ONG.

Figura No. 2: Estructura funcional del área técnica o de proyectos.

Figura No. 3 Estructura del área de comunicación.

Figura No. 4: Estructura del área de personal o Recursos Humanos.

Figura No. 5: Estructura del área administrativa y financiera

Figura No. 6: Gestión estratégica de costos

Figura No. 7: Empresa y cadena de valor

Figura No. 8: Costos en relación con el volumen de la actividad

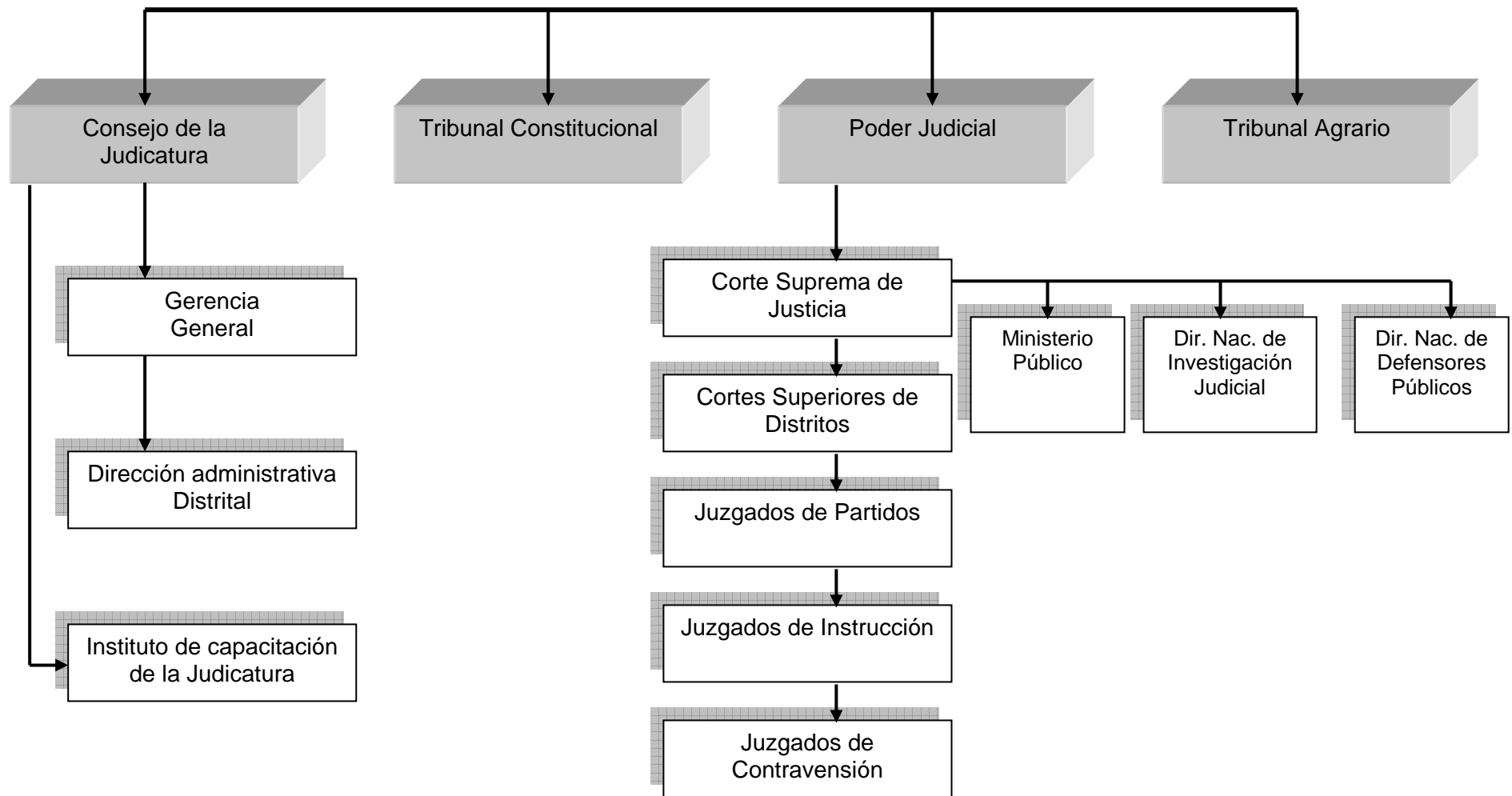
Figura No. 9: Diseño de un sistema de costeo por órdenes de producción.

Figura No. 10: Sistema de acumulación de costos

Figura No. 11: Costeo por procesos

Figura No. 12: Costeo por procesos.

CUADRO NO. 1: ESTRUCTURA DE LA FUNCIÓN JUDICIAL BOLIVIA¹



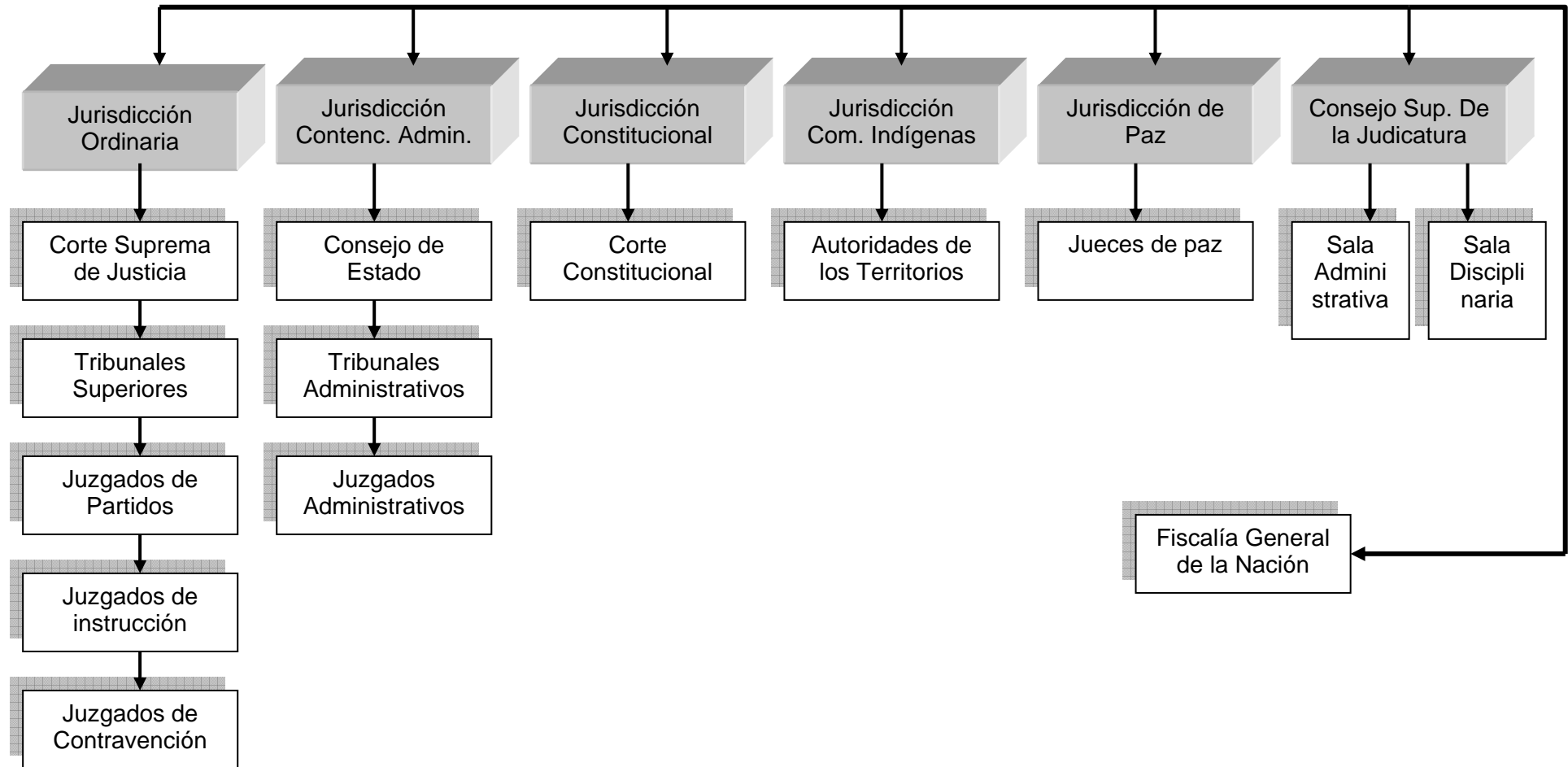
¹ La Reforma Judicial en la Región Andina, págs. 318 /CAJ

CUADRO No. 2: FUENTES DE FINANCIAMIENTO BOLIVIA

Convenio	Monto	Contraparte	Total	Inicio	Fin
BM 2705 - BO (Banco Mundial)	3.027.936,00	-	3.027.936,00	1995	1999
DIFEM y BM (Banco Mundial)	600.000,00	-	600.000,00	1996	1999
Cooperación Canadiense (ACDI)	36.000,00	-	36.000,00	1996	1997
Cooperación Suiza (COSUDE)	480.000,00	-	480.000,00	1996	1998
Cooperación Alemana (GTZ)	203.000,00	-	203.000,00	1996	1997
Cooperación Española (AECI)	102.050,00	-	102.050,00	1997	1997
Cooperación Estadounidense (USAID)	4.020.000,00	-	4.020.000,00	1996	1997
PNUD	1.621.168,00	-	1.621.168,00	1997	2001
ACNUDH	745.700,00	78.000,00	823.700,00	1996	1997
Banco Mundial	12.750.000,00	-	12.750.000,00	1997	2000
Banco Interamericano de Desarrollo	2.700.000,00	300.000,00	3.000.000,00		
TOTAL	26.285.854,00	378.000,00	26.663.854,00		

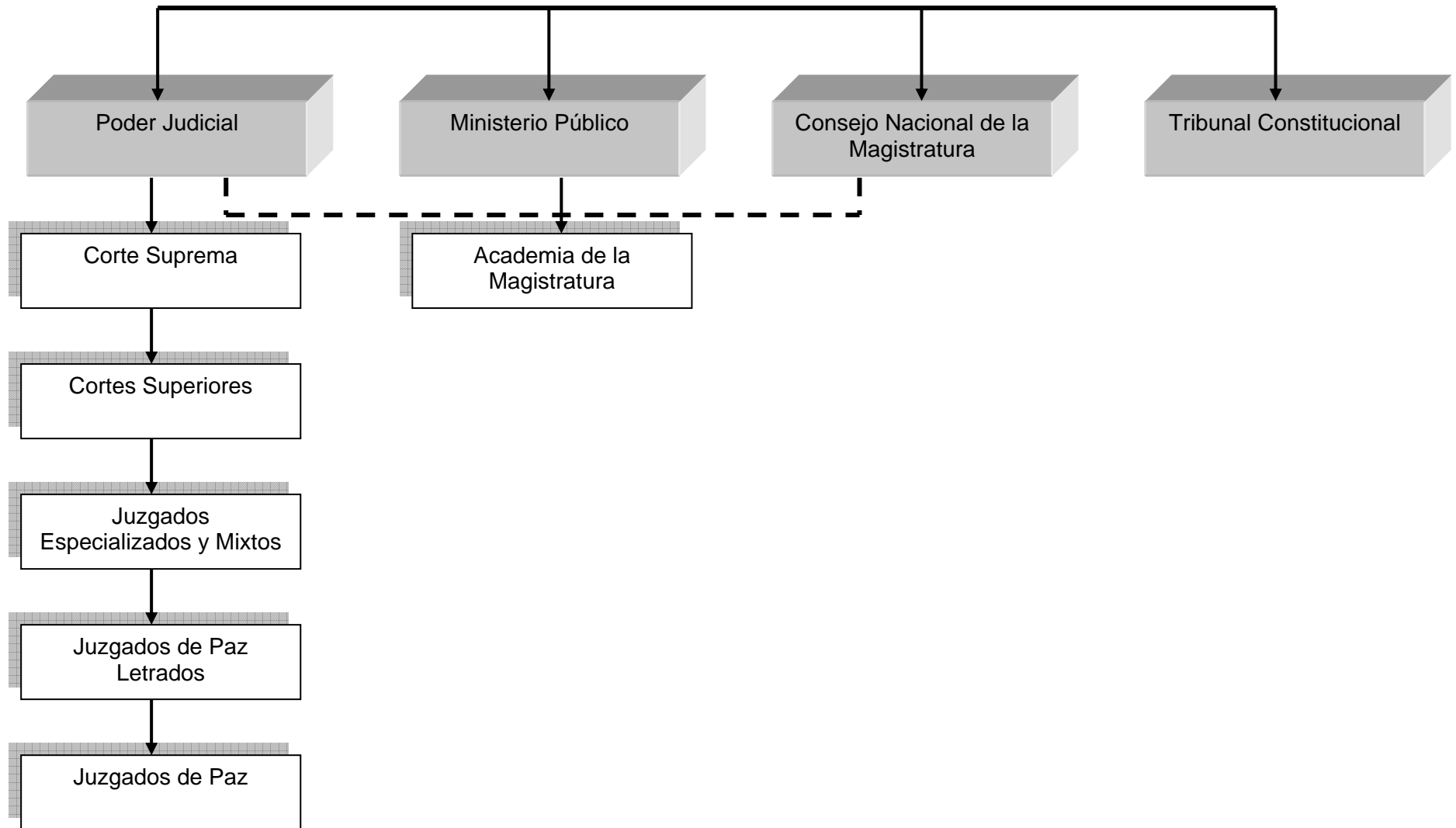
Fuente: La Reforma Judicial en la Región Andina / CAJ

CUADRO NO. 3 ESTRUCTURA DE LA FUNCIÓN JUDICIAL COLOMBIA¹



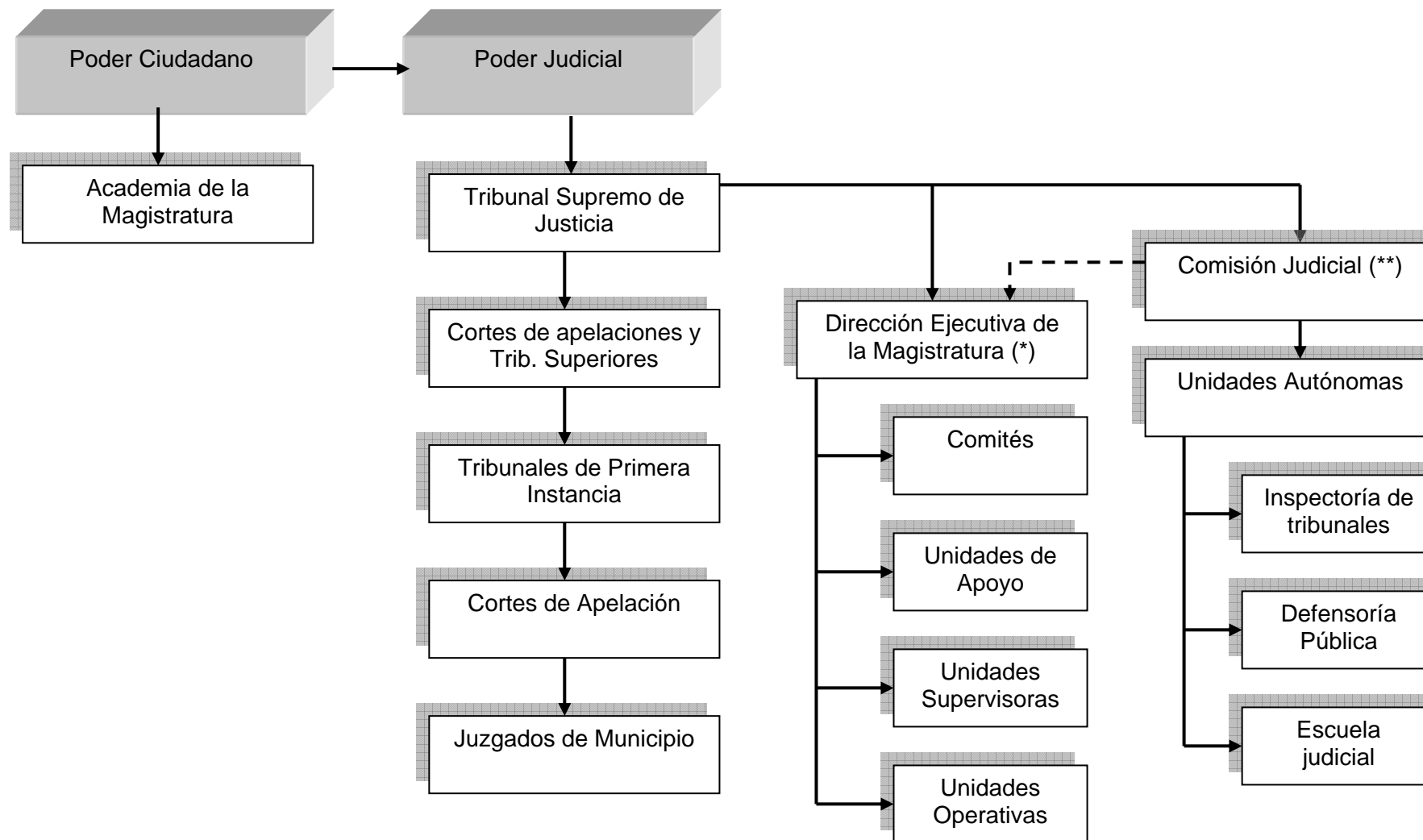
¹ Ibíd. 1 Pág. 320

CUADRO NO. 4 ESTRUCTURA DE LA FUNCIÓN JUDICIAL PERU²



² Ibíd. Pág. 321

CUADRO NO. 5 ESTRUCTURA DE LA FUNCIÓN JUDICIAL VENEZUELA³

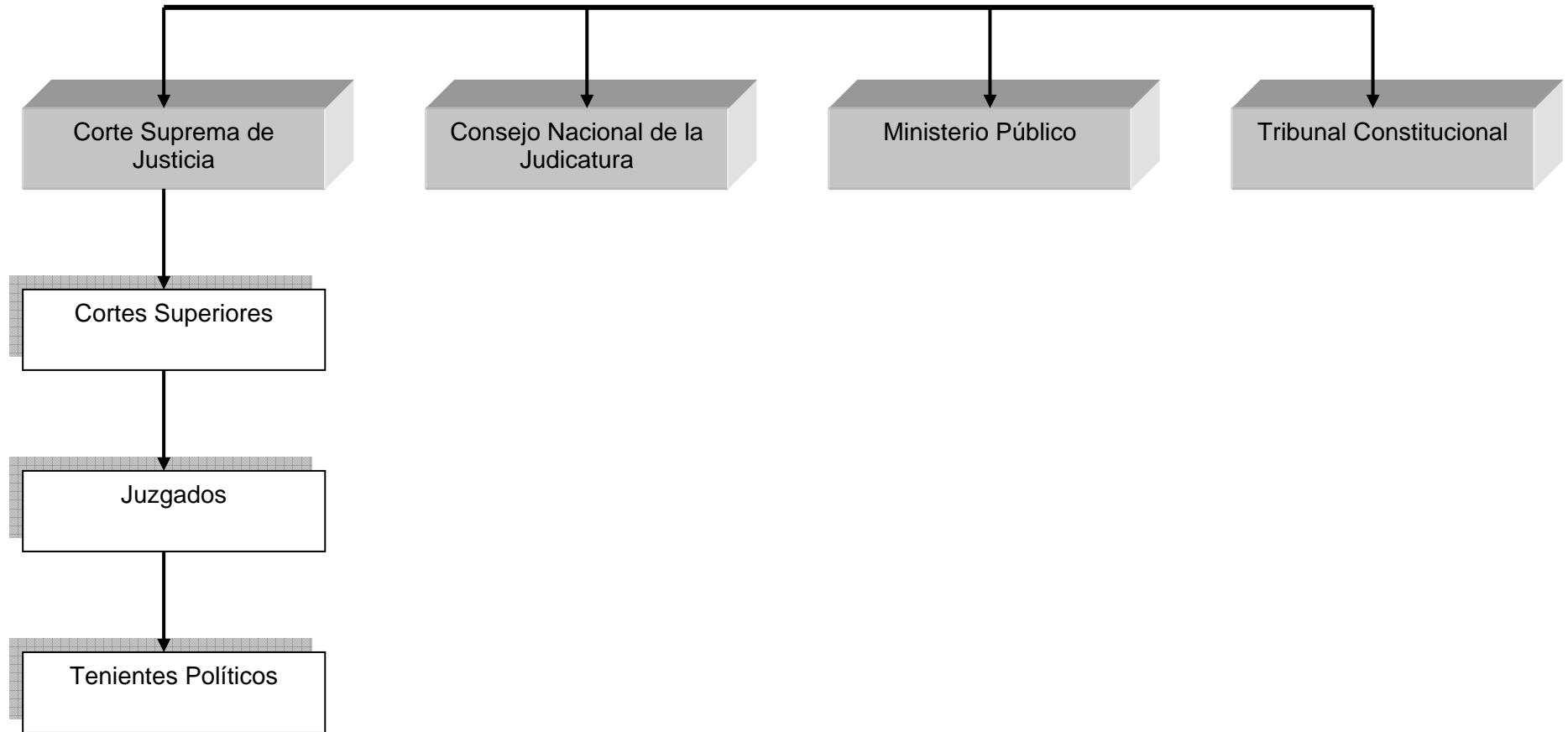


(*) Órgano Auxiliar del TSJ, creado para ejercer por delegación la dirección, gobierno y administración del Poder judicial.

(**) Órgano del TSJ, creado para ejercer por delegación el control y supervisión de la Dirección Ejecutiva de la Magistratura.

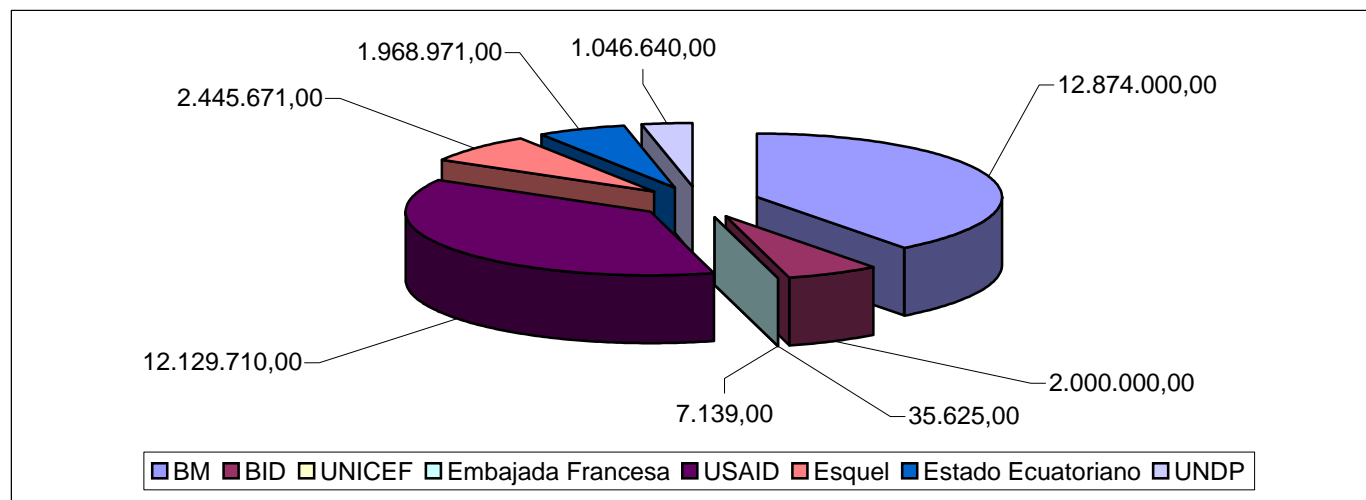
³ Ibíd. Pág. 322

CUADRO NO. 6 ESTRUCTURA DE LA FUNCIÓN JUDICIAL ECUADOR⁴



⁴ Ibíd. Pág. 321

CUADRO No. 7: INDICADORES ECONÓMICOS DE LA REFORMA JUDICIAL EN ECUADOR



Convenio	Monto	Contraparte	Total	Inicio	Fin
BIRF / 4066 EC	10.700.000,00	1.410.971,00	12.110.971,00	19/09/1996	29/11/2002
BID / ATN/5687/EC	2.000.000,00	400.000,00	2.400.000,00	24/12/1997	24/08/2002
USAID / 518 -120	255.028,00	-	255.028,00	06/09/1996	31/12/1999
UNICEF / 97-024	35.625,00	-	35.625,00	24/09/1997	30/11/2000
EMBAJADA DE FRANCIA	7.139,00	-	7.139,00	10/07/1998	10/10/1998
BM /TF-51227-EC	1.780.000,00	156.000,00	1.936.000,00	15/11/2002	31/12/2005
BM / IDF-51547-EC	394.000,00	2.000,00	396.000,00	15/10/2002	30/11/2005
USAID / CLD 91- 99	1.700.000,00	-	1.700.000,00	1991	1999
USAID / CIDES 96 - 00	392.000,00	-	392.000,00	1996	2000
USAID / Esquel 98 - 08	9.782.682,00	2.445.671,00	12.228.353,00	1998	2008
UNDP	1.046.640,00	-	1.046.640,00		
TOTAL	28.093.114,00	4.414.642,00	32.507.756,00		

Resumen:

BM	12.874.000,00
BID	2.000.000,00
UNICEF	35.625,00
Embajada Francesa	7.139,00
USAID	12.129.710,00
Esquel	2.445.671,00
Estado Ecuatoriano	1.968.971,00
UNDP	1.046.640,00

CUADRO NO. 8: ONGS VINCULADAS AL SECTOR JUSTICIA EN ECUADOR

Nombre organización	Siglas	Area de trabajo	Fecha de fundación	Oficina matriz
Asamblea Permanente de Derechos Humanos	APDH	Derechos Humanos		Quito
Casa de Refugio Matilde				Quito
Comisión Ecuménica de Derechos Humanos	CEDHU	Derechos Humanos	1978	Quito
Centro Ecuatoriano para la Promoción y Acción de la Mujer	CEPAM	Derechos de las mujeres y la familia	1983	Quito
Centro Tres Manueles		Derechos de las mujeres y la familia		Quito
Centro sobre Derecho y Sociedad CIDES	CIDES	Acceso a Justicia	1987	Quito
Clinica de Derechos Humanos - PUCE		Derechos Humanos		Quito
Consultorio Jurídico de la Pastoral Afro	VAE	Consultorio Gratuito		Quito
Corporación Latinoamericana para el Desarrollo	CLD	Desarrollo	1989	Quito
Fundación Antonio Quevedo		Consultorio Gratuito		Quito
Fundación Consultorios Jurídicos Gratuitos - PUCE		Consultorio Gratuito		Quito
Fundación Equidad y Desarrollo		Derechos de las mujeres y la familia		Quito
Fundación Esquel		Desarrollo		Quito
Fundación Fabian Ponce		Consultorio Gratuito		Quito
Fundación Lexis		Sistema informático legal		Quito
Fundación Tierra Nueva		Consultorio Gratuito	1992	Quito
Fundación Voluntariado Carcelario		Reforma penitenciaria		Quito
Fundación Regional de asesoría a los Derechos Humanos	INREDH	Derechos Humanos	1993	Quito
Pastoral Penitenciaria - Caritas Ecuador	CEE	Reforma penitenciaria		Quito
Centro Ecuatoriano de Promoción y Acción de la Mujer	CEPAM	Derechos de las mujeres y la familia		Guayaquil
Comité de Derechos Humanos		Derechos Humanos		Guayaquil

Confraternidad Carcelaria de Guayaquil		Reforma penitenciaria		Guayaquil
Corporación Pro-Derecho Ciudadano		Derechos	2000	Guayaquil
Defensa de Niñas y Niños Internacional	DNI	Derechos de los Niños		Guayaquil
Fundación Leonidas Ortega	FLOM	Educación	1988	Guayaquil
Fundación María Guare		Derechos de las mujeres y la familia	1990	Guayaquil
Universidad Espíritu Santo - Facultad de Derecho	UEES	Educación		Guayaquil
Centro de Desarrollo Jurídico, Social y Empresarial de la Universidad Nacional de Loja				Cuenca
Centro de Estudios y Defensoría	CEDEF	Derechos humanos		Cuenca
Centro de Mediación de la Cámara de Comercio de Cuenca		MASC		Cuenca
Consultorio Gratuito de la Universidad del Azuay		Consultorio Gratuito		Cuenca
Coordinadora Política de Mujeres				Cuenca
Foro Interamericano de Derechos Humanos				Cuenca
Fundación Chico Peñaherrera				Cuenca
GRAI	GRAI			Cuenca
Pastoral Social				Cuenca
Psicoclínica de la Familia				Cuenca
Servicios Legales Alternativos	SELA			Cuenca

CUADRO NO. 9 MATRIZ DE MEDIOS

<div style="text-align: center;"> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block;">Medios</div> <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; display: inline-block; margin-left: 100px;">Contenidos</div> </div>	Artículos Formativos	Noticias	Reconocimiento al Recurso Humano	Avances de desarrollo humano	Actividades Sociales	Eventos corporativos especiales	Comunicados	Resultados financieros	Programas y/o proyectos de área	Contacto Personal
Telefono	AZUL	VERDE	AZUL	AZUL	VERDE	AZUL	VERDE	VERDE	VERDE	AMARILLO
Internet (e-mail / Foros)	VERDE	VERDE	VERDE	AZUL	VERDE	VERDE	VERDE	VERDE	VERDE	AMARILLO
Grupos Primarios	AMARILLO	VERDE	VERDE	VERDE	AZUL	VERDE	AZUL	VERDE	AMARILLO	AMARILLO
Reuniones Departamentales	VERDE	VERDE	VERDE	VERDE	VERDE	VERDE	AMARILLO	AMARILLO	VERDE	AMARILLO
Reuniones Informativas Generales	AZUL	AMARILLO	AMARILLO	VERDE	VERDE	VERDE	VERDE	AMARILLO	AZUL	AMARILLO
Boletines Electrónicos	AMARILLO	AZUL	AMARILLO	VERDE	VERDE	VERDE	AZUL	AZUL	AZUL	AZUL
Carteleras	VERDE	AMARILLO	AZUL	VERDE	VERDE	VERDE	AMARILLO	AZUL	AZUL	AZUL

AMARILLO : ALTA DEDICACION
 VERDE: BAJA DEDICACION
 AZUL: NO RECOMENDABLE



CUADRO NO. 10 CLASIFICACIÓN GENERAL DE LOS COSTOS¹

1. De acuerdo con la función en que se originan.	<ul style="list-style-type: none">Costos de producciónCostos de distribución y ventasCostos de administraciónCostos financieros
2. De acuerdo con su identificación con una actividad, departamento o producto.	<ul style="list-style-type: none">Costos directosCostos indirectos
3. De acuerdo con el tiempo en que fueron calculados	<ul style="list-style-type: none">Costos históricosCostos predeterminados
4. De acuerdo con el tiempo en que se cargan o se enfrentan a los ingresos.	<ul style="list-style-type: none">Costos del períodoCostos del producto
5. De acuerdo con el control que se tenga sobre la ocurrencia de un costo.	<ul style="list-style-type: none">Costos controlablesCostos no controlables
6. De acuerdo con su comportamiento.	<ul style="list-style-type: none">Costos variablesCostos fijosCostos semivARIABLES o semifijos
7. De acuerdo con su importancia en la toma de decisiones.	<ul style="list-style-type: none">Costos relevantesCostos irrelevantes
8. De acuerdo con el tipo de sacrificio en que se ha incurrido.	<ul style="list-style-type: none">Costos desembolsablesCostos de oportunidad
9. De acuerdo con el cambio originado por un aumento o disminución de la actividad	<ul style="list-style-type: none">Costos sumergidosCostos diferenciales
10. De acuerdo con su relación con una disminución de actividades	<ul style="list-style-type: none">Costos evitablesCostos inevitables

¹ Ramírez Padilla, Noel / Contabilidad Administrativa, séptima edición / Ed. Mc Graw Hill / 2007

CUADRO NO. 11 CLASIFICACIÓN DE LOS COSTOS - ESTUDIO²

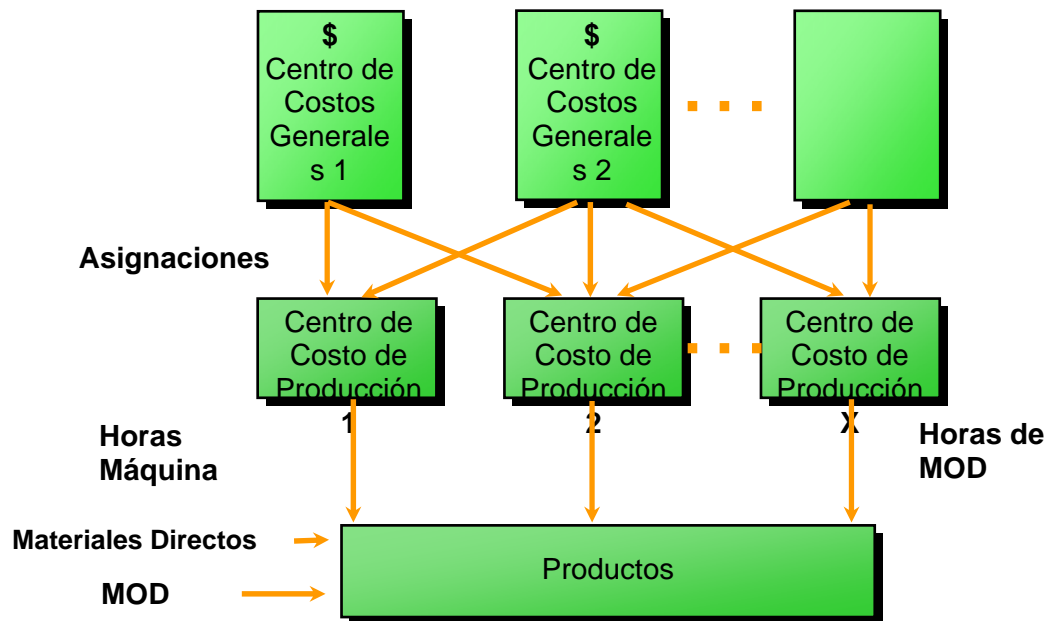
POR SU RELACIÓN CON EL OBJETIVO DE COSTE. IDENTIFICACIÓN DE COSTES.	Directos Indirectos
POR SU RELACIÓN CON EL VOLUMEN DE ACTIVIDAD. RELACIONADA CON LOS CAMBIOS DE COMPORTAMIENTO	Fijos Semi fijos Variables Semi variables
POR SU RELACIÓN CON LA TOMA DE DECISIONES A CORTO PLAZO	Diferenciables Inalterados Oportunidad

² Navarro, Francisco / Lo que se aprende en los mejores MBA / Ediciones Gestión 2000, Barcelona 2001.

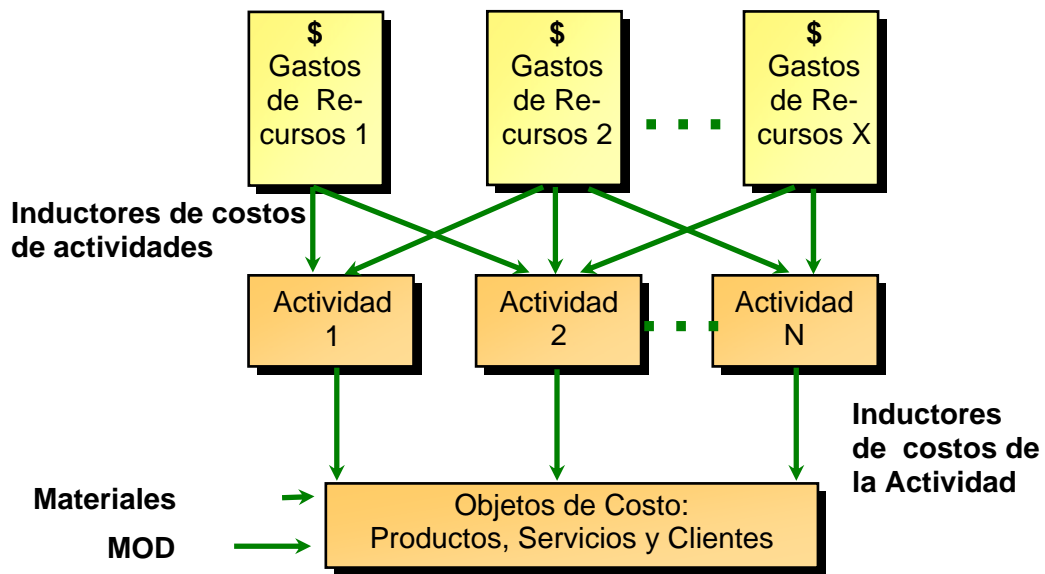
CUADRO NO. 12 MODELO DE CUATRO FASES PARA EL DISEÑO DE UN SISTEMA DE COSTOS

Aspectos de los sistemas de costo	Sistemas de la Fase I: Inconsistentes	Sistemas de la Fase II: Potenciados por la necesidad de informes contables externos	Sistemas de la Fase III: Especializados	Sistemas de la Fase IV: Integrados
Calidad de los datos	Muchos errores Grandes desviaciones	Satisface los principios de contabilidad	Bases de datos compartidas Sistemas independientes Vínculos informáticos	Sistemas y bases de datos completamente vinculados
Informes contables externos	Inadecuados	Adecuados	Se mantienen los sistemas de la fase II	Sistemas de informes de contabilidad exterior
Costes cliente / producto	Inadecuados	Inexactos	Varios sistemas ABC autónomos	Sistemas ABC integrados
Control estratégico y operativo.	Inadecuados	Feedback limitado Feedback con retraso	Varios sistemas autónomos de la actuación	Sistemas de evaluación de la actuación estratégica y operativa

CUADRO NO. 13 ASIGNACIÓN DE COSTES INDIRECTOS EN UN SISTEMA DE COSTEO TRADICIONAL



CUADRO NO. 14 ASIGNACIÓN DE COSTES INDIRECTOS EN UN SISTEMA DE COSTEO ABC



CUADRO NO. 15: BALANCE CONSOLIDADO

PARTIDA No.	CUENTAS	2005	2006	2007
1	ACTIVO	55.605,48	28.513,97	55.634,44
1,1	ACTIVO CORRIENTE	48.353,05	22.493,50	49.883,33
1.1.1	Activo disponible			
1.1.1.001.	Caja	16.635,94	17.045,92	7.826,89
1.1.1.002.	Bancos	26.108,43	2.970,42	29.404,56
1.1.2	Activo exigible			
1.1.2.001	Cuentas por cobrar	5.608,68	2.477,16	12.651,88
1,2	ACTIVO NO CORRIENTE	7.252,43	6.020,47	5.751,11
1.2.1	Activo Fijo			
1.2.1.001	Muebles y enseres	8.448,39	8.448,39	8.448,39
1.2.1.002	Dep. acum. Muebles y enseres	- 3.379,30	- 4.224,10	- 5.068,94
1.2.1.003	Equipo de oficina	2.374,27	2.374,27	2.732,67
1.2.1.004	Dep. acum. Equipo de oficina	- 949,79	- 1.187,27	- 1.442,62
1.2.1.005	Equipo de computación	3.754,43	3.754,43	4.649,31
1.2.1.006	Dep. acum. Equipo de computación	- 3.754,40	- 3.754,40	- 4.025,10
1.2.2	Activo diferido			
1.2.2.001	Cuentas por añortizar año 2000	1.517,51	1.517,51	1.517,51
1.2.2.002	Amortización Ctas. Año 2000	- 758,68	- 908,36	- 1.060,11
2	PASIVO	41.021,52	13.930,01	41.050,48
2,1	PASIVO CORRIENTE	41.021,52	13.930,01	41.050,48
2.1.1	Cuentas por pagar			
2.1.1.001	Proyectos	33.718,89	4.115,10	25.457,70
2.1.1.002	Obligaciones IESS	4.424,48	5.365,67	6.260,66
2.1.1.003	Obligaciones Fiscales	671,36	1.101,98	2.947,22
2.1.1.004	Sueldos por pagar	1.223,05	1.812,97	4.532,41
2.1.1.005	Provisiones	150,00	540,84	960,75
2.1.1.006	Otras cuentas por pagar	833,74	993,45	891,74
3	PATRIMONIO	14.583,96	14.583,96	14.583,96
3,1	CAPITAL	14.583,96	14.583,96	14.583,96
3.1.1	Capital asignado	14.583,96	14.583,96	14.583,96
3.1.2	Resultado ejercicio anterior	-	-	-
	Activo = Pasivo + Patrimonio	-	-	-

CUADRO NO. 16: ESTADO DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS CONSOLIDADO

PARTIDA No.	CUENTAS	2005	2006	2007
4	INGRESOS	116.004,35	154.847,43	164.830,13
4,1	INGRESOS OPERACIONALES			
4.1.1	Aportes proyectos			
4.1.1.001	Proyecto 1 fase cierre	6.607,76	-	-
4.1.1.002	Proyecto 2 fase I	3.808,27	-	-
4.1.1.003	Proyecto 3 fase I	14.850,75	45.276,30	-
4.1.1.004	Proyecto 2 fase II	10.607,78	3.679,85	-
4.1.1.005	Proyecto 4 fase I	30.569,71	4.805,09	-
4.1.1.006	Proyecto 3 fase II	-	13.758,62	-
4.1.1.007	Proyecto 2 Fase III	-	18.496,00	-
4.1.1.008	Proyecto 4 Fase II	-	41.102,58	4.090,59
4.1.1.009	Proyecto 5 fase I	-	-	39.089,72
4.1.1.010	Proyecto 2 Fase IV	-	-	13.985,00
4.1.1.011	Proyecto 4 Fase III	-	-	49.384,08
4.1.2	Aporte miembros del CIDES	37.919,12	23.328,13	7.512,05
4.1.2.01				
4.1.3	Servicios prestados			
4.1.3.001	Servicios capacitación	6.945,00	930,98	1.000,00
4.1.3.002	Servicios profesionales	-	-	16.418,57
4.1.3.003	Consultoría 1	-	-	23.452,92
4.1.3.004	Consultoría 2	-	-	2.684,14
4.1.3.005	Consultoría 3	-	-	4.678,07
4.1.4	Otros ingresos			
4.1.4.001	Venta de manuales	2.172,50	177,00	646,04
4.1.4.002	Recuperación de IVA	2.522,93	3.292,88	1.888,95
4.1.4.003	Otros infresos financieros	0,53	-	-
5	EGRESOS	116.004,35	154.847,43	164.830,13
5,1	GASTOS OPERACIONALES			
5.1.1	Proyectos			
5.1.1.001	Aporte local proyecto 3 fase I	1.893,83	1.374,13	-
5.1.1.002	Aporte local proyecto 3 fase II	-	629,20	-
5.1.1.003	Aporte local proyecto 3 fase II	-	-	1.075,20
5.1.1.004	Aporte local proyecto B	-	-	-
5.1.1.005	Aporte local proyecto 1 fase cierre	1.383,74	-	-
5.1.1.006	Proyecto 1 fase cierre	6.607,76	-	-
5.1.1.007	Proyecto A	2.041,37	5,00	-
5.1.1.008	Proyecto B	1.890,13	-	-
5.1.1.009	Proyecto C	18.709,97	-	-
5.1.1.010	Proyecto 2 fase I	4.083,78	-	-
5.1.1.011	Proyecto 3 fase I	14.850,75	45.456,59	-
5.1.1.012	Proyecto 2 fase II	10.607,78	3.682,57	-

5.1.1.013	Proyecto 4 fase I	30.569,71	4.790,50	-
5.1.1.014	Proyecto 3 fase II		13.758,62	-
5.1.1.015	Proyecto 2 fase III	-	18.506,51	-
5.1.1.016	Proyecto 4 fase II	-	41.102,61	4.090,59
5.1.1.017	Proyecto 5 fase I	-	-	39.089,72
5.1.1.018	Proyecto 4 fase III	-	-	49.384,08
5.1.1.019	Proyecto 2 fase IV	-	-	14.026,49
5.1.2	Srvicios Prestados			
5.1.2.001	Consultoría 1	-	-	23.487,92
5.1.2.002	Consultoría 2	-	-	4.328,25
5.1.2.003	Consultoría 3	-	-	2.661,12
5.1.2.004	Consultoría 4	-	-	5.400,00
				-
5,2	CIDES - GASTOS ADMINISTRATIVOS			
5.2.1	Sueldos			
5.2.1.001	Sueldos y beneficios	14.947,84	16.698,17	4.034,34
5.2.1.002	Honorarios	-	-	7.556,03
5.2.2	Otros gastos operativos			
5.2.2.001	Arriendo	1.604,07	2.384,20	3.572,80
5.2.2.002	Luz y agua	163,42	231,52	177,18
5.2.2.003	Comunicaciones e internet	2.159,67	1.821,15	1.979,95
5.2.2.004	Impuestos	58,96	6,00	12,84
5.2.2.005	Gastos bancarios	352,64	437,50	488,38
5.2.2.006	Utiles y formularios	473,76	414,87	209,22
5.2.2.007	Viáticos y movilización	-	203,18	-
5.2.2.008	Mantenimiento oficina	582,80	351,71	-
5.2.2.009	Mantenimiento equipos	5,40	53,50	434,45
5.2.2.010	Intereses y multas	548,28	213,21	1,06
5.2.2.011	Refrigerios	428,70	143,97	38,08
5.2.2.012	Movilización y correos	383,41	111,86	470,09
5.2.2.013	Boletines informativos	363,35	165,20	-
5.2.2.014	Guardianía y vigilancia	-	228,00	117,04
5.2.2.015	Trabajos ocasionales	-	211,51	-
5.2.2.016	Relaciones públicas	21,77	-	580,01
5.2.2.017	Depreciaciones y amortizaciones	1.271,46	1.231,96	1.522,64
5.2.2.018	Varios	-	634,19	-
5.2.2.019	Retenciones	-	-	27,00
5.2.2.020	Seguros fiel cumplimiento	-	-	65,65
	RESULTADO DEL PERIODO	-	-	-

CUADRO NO. 17 PRESUPUESTO 2008

No	ITEM	Costo Unitario	No. de meses	Subtotal	Impuestos	Total Costos operativos	Valor mensual
	1 Sueldos						
Cf	1,01 Director ejecutivo (medio tiempo)	1.200,00	12,00	14.400,00	1.728,00	16.128,00	1.344,00
Cf	1,02 Director área de proyectos (tiempo completo)	1.500,00	12,00	18.000,00	2.160,00	20.160,00	1.680,00
Cf	1,03 Directora Contable (10h/sem)	400,00	12,00	4.800,00	576,00	5.376,00	448,00
Cf	1,04 Auxiliar de oficina (tiempo completo)	250,00	12,00	3.000,00	360,00	3.360,00	280,00
Cf	1,05 Mensajería (tiempo completo)	187,50	12,00	2.250,00	270,00	2.520,00	210,00
Cv	1,06 IESS	490,00	2,00	980,00	-	980,00	490,00
Cv	1,07 Otros Sueldos	490,00	2,00	980,00	-	980,00	490,00
	Subtotal sueldos	4.517,50		44.410,00	5.094,00	49.504,00	4.942,00
	2 Gastos oficina						
Cf	2,01 Arriendo oficina	480,00	12,00	5.760,00	691,20	6.451,20	537,60
Cv	2,02 Papelería y suministros de oficina	220,00	12,00	2.640,00	316,80	2.956,80	246,40
Cv	2,03 Servicios: Agua	15,00	12,00	180,00	21,60	201,60	16,80
Cv	2,04 Servicios: Luz eléctrica	35,00	12,00	420,00	50,40	470,40	39,20
Cv	2,05 Servicios: Teléfono 1	40,00	12,00	480,00	57,60	537,60	44,80
Cv	2,06 Servicios: Teléfono 2	100,00	12,00	1.200,00	144,00	1.344,00	112,00
Cf	2,07 Servicios: Armiflash	35,00	12,00	420,00	50,40	470,40	39,20
Cf	2,08 Servicios: Internet	80,00	12,00	960,00	115,20	1.075,20	89,60
Cv	2,09 Movilización asistente	20,00	12,00	240,00	28,80	268,80	22,40
Cv	2,10 Gastos bancarios	40,00	12,00	480,00	57,60	537,60	44,80
Cv	2,11 Publicidad y boletines informativos	100,00	12,00	1.200,00	144,00	1.344,00	112,00
Cv	2,12 Varios	200,00	12,00	2.400,00	288,00	2.688,00	224,00
Cf	2,13 Servicios: Jardinería	15,00	12,00	180,00	21,60	201,60	16,80
Cv	2,14 Técnico informática	20,00	12,00	240,00	28,80	268,80	22,40
	Subtotal gastos oficina	1.400,00		16.800,00	2.016,00	18.816,00	1.568,00
	3 Cuentas por pagar						
Cf	3,01 Liquidación empleados	400,00	12,00	4.800,00	576,00	5.376,00	448,00
Cf	3,02 IESS	600,00	12,00	7.200,00	864,00	8.064,00	672,00
	Subtotal cuentas por pagar	1.000,00		12.000,00	1.440,00	13.440,00	1.120,00
	TOTAL	6.917,50		73.210,00	8.550,00	81.760,00	7.630,00

CUADRO NO. 18: RASTREO DE COSTOS

FUENTE	Marzo	Abril	Mayo	Junio	TOTAL	C COSTO
CIDES - Honorarios Directora contable	15,03	91,12	91,12	213,03	410,30	
CIDES - Honorarios Mensajería	210,00	210,00	210,00	210,00	840,00	
CIDES - Honorarios Auxiliar oficina	330,00	280,00	230,00	280,00	1.120,00	
CIDES - Caja Chica	-	92,47	-	100,57	193,04	
CIDES - Arriendo	33,60	257,60	313,60	67,20	672,00	
CIDES - Pago de servicios (luz)	24,91	33,99	40,58	35,29	134,77	
CIDES - Pago de servicios (agua)	-	23,43	-	26,79	50,22	
CIDES - Pago de servicios (teléfono)	-	-	37,18	37,97	75,15	
CIDES - Pago de servicios (alarma)	-	-	145,60	-	145,60	
CIDES - Diseño de tríptico	168,00	-	-	-	168,00	
CIDES - Gastos propuesta CAJ	-	-	300,00	-	300,00	
CIDES - Gastos bancarios	22,50	22,50	22,50	22,50	90,00	4.199,08
Curso de mediación 2 - Honorarios Director ejecutivo	-	-	900,00	-	900,00	
Curso de mediación 2 - Otros honorarios	-	162,64	130,30	165,00	457,94	
Curso de mediación 2 - Gastos directos curso	-	-	-	1.680,00	1.680,00	3.037,94
Proyecto 5 fase IA y II - Honorarios Director ejecutivo	1.120,00	-	448,00	-	1.568,00	
Proyecto 5 fase IA y II - Honorarios Director área de proyectos	616,00	616,00	806,40	-	2.038,40	
Proyecto 5 fase IA y II - Honorarios Consultora	-	-	1.200,00	1.200,00	2.400,00	
Proyecto 5 fase IA y II - Arriendo	280,00	-	-	280,00	560,00	
Proyecto 5 fase IA y II - Papelería y suministros de oficina	245,46	97,58	266,42	132,42	741,88	
Proyecto 5 fase IA y II - Pago de servicios (teléfono)	197,23	83,11	207,68	6,49	494,51	
Proyecto 5 fase IA y II - Gastos directos proyecto	4.706,88	6.141,58	4.924,88	4.875,47	20.648,81	28.451,60
Proyecto 4 fase III - Honorarios Director área de proyectos	1.120,00	1.120,00	1.120,00	1.120,00	4.480,00	
Proyecto 4 fase III - Honorarios Director ejecutivo	784,00	784,00	784,00	784,00	3.136,00	
Proyecto 4 fase III - Arriendo	224,00	280,00	224,00	190,40	918,40	
Proyecto 4 fase III - Pago de servicios (teléfono)	-	174,69	-	159,42	334,11	
Proyecto 4 fase III - Papelería y suministros de oficina	-	343,63	24,64	104,20	472,47	
Proyecto 4 fase III - Gastos directos proyecto	627,64	2.142,94	1.399,14	2.721,66	6.891,38	16.232,36
Consultoría 1 - Honorarios Directora contable	299,97	299,97	299,97	299,97	1.199,88	
Consultoría 1 - Otros Honorarios	2.240,00	2.240,00	2.240,00	2.240,00	8.960,00	
Consultoría 1 - Gastos generales CIDES	35,00	35,00	35,00	35,00	140,00	
Consultoría 1 - Gastos directos proyecto	1.572,30	1.652,49	1.457,82	1.598,68	6.281,29	16.581,17
TOTAL	14.872,52	17.184,74	17.858,83	18.586,06	68.502,15	68.502,15

CUADRO NO. 19: CENTRO DE COSTO / 6

PARTIDA No.	CATEGORIA PRESUPUESTARIA	PRESUPUEST O 2008	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Subtotal	Saldo	
5.2.1.	CIDES								
5.2.1.01	SUELDOS								
5.2.1.01.001	Director ejecutivo (50%)	16.128,00	-	-	-	-	-	16.128,00	-
5.2.1.01.002	Director área de proyectos (100%)	20.160,00	-	-	-	-	-	20.160,00	-
5.2.1.01.003	Directora contable CIDES (25%) Secretaria y auxiliar contable	5.376,00	15,03	91,12	91,12	213,03	410,30	4.965,70	102,58
5.2.1.01.004	(100%)	3.360,00	330,00	280,00	230,00	280,00	1.120,00	2.240,00	280,00
5.2.1.01.005	Mensajería (tiempo completo)	2.520,00	210,00	210,00	210,00	210,00	840,00	1.680,00	210,00
5.2.1.01.006	Reservas legales (IESS, sobre sueldos)	1.960,00	-	-	-	-	-	1.960,00	-
5.2.1.02.	GASTOS ADMINISTRATIVOS								
5.2.1.02.001	Arriendo	6.451,20	33,60	257,60	313,60	67,20	672,00	5.779,20	168,00
5.2.1.02.002	Suministros de oficina	2.956,80	-	-	-	-	-	2.956,80	-
5.2.1.02.003	Teléfono / Fax / Internet	2.956,80	-	-	37,18	37,97	75,15	2.881,65	18,79
5.2.1.02.004	Agua y luz eléctrica	672,00	24,91	57,42	40,58	62,08	184,99	487,01	46,25
5.2.1.02.005	Mantenimiento de equipos	268,80	-	-	-	-	-	268,80	-
5.2.1.02.006	Mantenimiento de oficina	201,60	-	-	-	-	-	201,60	-
5.2.1.02.007	Seguridad	470,40	-	-	145,60	-	145,60	324,80	36,40
5.2.1.02.008	Publicidad y boletines informativos	2.688,00	168,00	-	-	-	168,00	2.520,00	42,00
5.2.1.02.009	Varios	1.612,80	-	92,47	300,00	100,57	493,04	1.119,76	123,26
5.2.1.02.010	Gastos bancarios	537,60	22,50	22,50	22,50	22,50	90,00	447,60	22,50
	TOTAL	68.320,00	804,04	1.011,11	1.390,58	993,35	4.199,08	64.120,92	1.049,77

CUADRO NO. 19: CENTRO DE COSTO / 6

PARTIDA No.	CATEGORIA PRESUPUESTARIA	PRESUPUEST O 2008	Marzo	Abril	Mayo	Junio	Subtotal	Saldo	
5.2.1.	CIDES								
5.2.1.01	SUELDOS								
5.2.1.01.001	Director ejecutivo (50%)	16.128,00	-	-	-	-	-	16.128,00	-
5.2.1.01.002	Director área de proyectos (100%)	20.160,00	-	-	-	-	-	20.160,00	-
5.2.1.01.003	Directora contable CIDES (25%) Secretaria y auxiliar contable	5.376,00	15,03	91,12	91,12	213,03	410,30	4.965,70	102,58
5.2.1.01.004	(100%)	3.360,00	330,00	280,00	230,00	280,00	1.120,00	2.240,00	280,00
5.2.1.01.005	Mensajería (tiempo completo)	2.520,00	210,00	210,00	210,00	210,00	840,00	1.680,00	210,00
5.2.1.01.006	Reservas legales (IESS, sobre sueldos)	1.960,00	-	-	-	-	-	1.960,00	-
5.2.1.02.	GASTOS ADMINISTRATIVOS								
5.2.1.02.001	Arriendo	6.451,20	33,60	257,60	313,60	67,20	672,00	5.779,20	168,00
5.2.1.02.002	Suministros de oficina	2.956,80	-	-	-	-	-	2.956,80	-
5.2.1.02.003	Teléfono / Fax / Internet	2.956,80	-	-	37,18	37,97	75,15	2.881,65	18,79
5.2.1.02.004	Agua y luz eléctrica	672,00	24,91	57,42	40,58	62,08	184,99	487,01	46,25
5.2.1.02.005	Mantenimiento de equipos	268,80	-	-	-	-	-	268,80	-
5.2.1.02.006	Mantenimiento de oficina	201,60	-	-	-	-	-	201,60	-
5.2.1.02.007	Seguridad	470,40	-	-	145,60	-	145,60	324,80	36,40
5.2.1.02.008	Publicidad y boletines informativos	2.688,00	168,00	-	-	-	168,00	2.520,00	42,00
5.2.1.02.009	Varios	1.612,80	-	92,47	300,00	100,57	493,04	1.119,76	123,26
5.2.1.02.010	Gastos bancarios	537,60	22,50	22,50	22,50	22,50	90,00	447,60	22,50
	TOTAL	68.320,00	804,04	1.011,11	1.390,58	993,35	4.199,08	64.120,92	1.049,77

CUADRO NO. 21: FASE 2 ABC - CONSUMO DE OTROS RECURSOS POR LAS ACTIVIDADES

COSTOS	
Cd	Cv
Cd	Cv
Cd	Cf
Ci	Cf
Ci	Cf
Cd	Cf
Cd	Cv
Cd	Cv
Ci	Cv
Ci	Cf
Ci	Cf
Ci	Cf
Ci	Cv
Ci	Cv
Ci	Cv

SIGLAS	RECURSOS
DE	Director ejecutivo (50%)
DAP	Director área de proyecto (100%)
C	Contadora (25%)
AO	Auxiliar de oficina (100%)
M	Mensajero (100%)
A	Arriendo
SO	Suministros de oficina
TFI	Teléfono / Fax / Internet
AL	Agua y luz eléctrica
ME	Mantenimiento de equipos
MO	Mantenimiento de oficina
S	Seguridad
PBI	Publicidad y boletines informativos
V	Varios
GB	Gastos bancarios

Cf Costo fijo
Cv Costo variable
Cd Costo directo
Ci Costo indirecto

CONSUMO	INDUCTOR	ACTIVIDADES
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Investigación de mercado
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Evaluar la realidad nacional
A,S	% Uso o Prorratio	Entender necesidades del cliente
A,MO,S	% Uso o Prorratio	Administrar relaciones externas
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Diseñar proyectos
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Buscar financiamiento
A,ME,MO,S	% Uso o Prorratio	Vender proyectos
A,ME,MO,S	% Uso o Prorratio	Implementar proyectos
A,MO,S	% Uso o Prorratio	Fortalecer relación con donantes
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Dar seguimiento a beneficiarios
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Medición de impacto
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Elaborar presupuestos
N/A	% Uso o Prorratio	Elaborar balances y EP&G
N/A	% Uso o Prorratio	Manejar función tributaria
A,ME,S	% Uso o Prorratio	Realizar compras y adquisición de insumos
A,ME,MO,S	% Uso o Prorratio	Seleccionar personal
A,ME,MO,S	% Uso o Prorratio	Capacitar y dar seguimiento a empleados

OBJETIVOS DE COSTO
Proyecto 5 fase IA y II
Proyecto 4 fase III
Consultoría 1
Cursos de mediación 2

CUADRO NO. 22: FASE 2 ABC - CONSUMO DE OTROS RECURSOS POR LAS ACTIVIDADES

COSTOS	
Cd	Cv
Cd	Cv
Cd	Cf
Ci	Cf
Ci	Cf
Cd	Cf
Cd	Cv
Cd	Cv
Ci	Cv
Ci	Cf
Ci	Cf
Ci	Cv
Ci	Cv
Ci	Cv

SIGLAS	RECURSOS
DE	Director ejecutivo (50%)
DAP	Director área de proyecto (100%)
C	Contadora (25%)
AO	Auxiliar de oficina (100%)
M	Mensajero (100%)
A	Arriendo
SO	Suministros de oficina
TFI	Teléfono / Fax / Internet
AL	Agua y luz eléctrica
ME	Mantenimiento de equipos
MO	Mantenimiento de oficina
S	Seguridad
PBI	Publicidad y boletines informativos
V	Varios
GB	Gastos bancarios

Cf Costo fijo
Cv Costo variable
Cd Costo directo
Ci Costo indirecto

CONSUMO	INDUCTOR	ACTIVIDADES
TFI,AL,V,GB	% Uso o Prorrateo	Investigación de mercado
AL,V	% Uso o Prorrateo	Evaluar la realidad nacional
TFI,AL,V	% Uso o Prorrateo	Entender necesidades del cliente
TFI,AL,PBI,V	% Uso o Prorrateo	Administrar relaciones externas
SO,AL,V	% Uso o Prorrateo	Diseñar proyectos
TFI,AL,PBI,V	% Uso o Prorrateo	Buscar financiamiento
SO,TFI,AL,PBI,V,GB	% Uso o Prorrateo	Vender proyectos
SO,TFI,AL,PBI,V,GB	% Uso o Prorrateo	Implementar proyectos
SO,TFI,AL,PBI,V	% Uso o Prorrateo	Fortalecer relación con donantes
SO,TFI,AL,V	% Uso o Prorrateo	Dar seguimiento a beneficiarios
SO,AL,V	% Uso o Prorrateo	Medición de impacto
SO,AL,V,GB	% Uso o Prorrateo	Elaborar presupuestos
SO,AL,V,GB	% Uso o Prorrateo	Elaborar balances y EP&G
SO,AL,V,GB	% Uso o Prorrateo	Manejar función tributaria
SO,TFI,AL,V	% Uso o Prorrateo	Realizar compras y adquisición de insumos
AL,V	% Uso o Prorrateo	Seleccionar personal
AL,V	% Uso o Prorrateo	Capacitar y dar seguimiento a empleados

OBJETIVOS DE COSTO
Proyecto 5 fase IA y II
Proyecto 4 fase III
Consultoría 1
Cursos de mediación 2

CUADRO NO. 23: FASE IV ABC

		RECURSOS
		Costos Directos
Cd	Cv	Director ejecutivo (50%)
Cd	Cv	Director área de proyecto (100%)
Cd	Cf	Contadora (25%)
Ci	Cf	Auxiliar de oficina (100%)
Ci	Cf	Mensajero (100%)
Cd	Cf	Arriendo
Cd	Cv	Suministros de oficina
Cd	Cv	Teléfono / Fax / Internet
		Costos Indirectos
Ci	Cv	Agua y luz eléctrica
Ci	Cf	Mantenimiento de equipos
Ci	Cf	Mantenimiento de oficina
Ci	Cf	Seguridad
Ci	Cv	Publicidad y boletines informativos
Ci	Cv	Varios
Ci	Cv	Gastos bancarios

ACTIVIDADES
Investigación de mercado
Evaluar la realidad nacional
Entender necesidades del cliente
Administrar relaciones externas
Diseñar proyectos
Buscar financiamiento
Vender proyectos
Implementar proyectos
Fortalecer relación con donantes
Dar seguimiento a beneficiarios
Medición de impacto
Elaborar presupuestos
Elaborar balances y EP&G
Manejar función tributaria
Realizar compras y adquisición de insumos
Seleccionar personal
Capacitar y dar seguimiento a empleados

OBJETIVOS DE COSTO
Proyecto 5 fase IA y II
Proyecto 4 fase III
Consultoría 1
Cursos de mediación 2

- Cf** Costo fijo
- Cv** Costo variable
- Cd** Costo directo
- Ci** Costo indirecto

CUADRO NO. 24: FASE 4.1 ABC

FUENTE	Marzo	Abril	Mayo	Junio	TOTAL	C COSTO
CIDES - Honorarios Directora contable	15,03	91,12	91,12	213,03	410,30	
CIDES - Honorarios Mensajería	210,00	210,00	210,00	210,00	840,00	
CIDES - Honorarios Auxiliar oficina	330,00	280,00	230,00	280,00	1.120,00	
CIDES - Caja Chica	-	92,47	-	100,57	193,04	
CIDES - Arriendo	33,60	257,60	313,60	67,20	672,00	
CIDES - Pago de servicios (luz)	24,91	33,99	40,58	35,29	134,77	
CIDES - Pago de servicios (agua)	-	23,43	-	26,79	50,22	
CIDES - Pago de servicios (teléfono)	-	-	37,18	37,97	75,15	
CIDES - Pago de servicios (alarma)	-	-	145,60	-	145,60	
CIDES - Diseño de tríptico	168,00	-	-	-	168,00	
CIDES - Gastos Consultoría	-	-	300,00	-	300,00	
CIDES - Gastos bancarios	22,50	22,50	22,50	22,50	90,00	4.199,08
Curso de mediación 2 - Honorarios Director ejecutivo	-	-	900,00	-	900,00	
Curso de mediación 2 - Otros honorarios	-	162,64	130,30	165,00	457,94	
Curso de mediación 2 - Gastos directos curso	-	-	-	1.680,00	1.680,00	3.037,94
Proyecto 5 fase IA y II - Honorarios Director ejecutivo	1.120,00	-	448,00	-	1.568,00	
Proyecto 5 fase IA y II - Honorarios Director área de proyectos	616,00	616,00	806,40	-	2.038,40	
Proyecto 5 fase IA y II - Honorarios Consultora	-	-	1.200,00	1.200,00	2.400,00	
Proyecto 5 fase IA y II - Arriendo	280,00	-	-	280,00	560,00	
Proyecto 5 fase IA y II - Papelería y suministros de oficina	245,46	97,58	266,42	132,42	741,88	
Proyecto 5 fase IA y II - Pago de servicios (teléfono)	197,23	83,11	207,68	6,49	494,51	
Proyecto 5 fase IA y II - Gastos directos proyecto	4.706,88	6.141,58	4.924,88	4.875,47	20.648,81	28.451,60
Proyecto 4 fase III - Honorarios Director área de proyectos	1.120,00	1.120,00	1.120,00	1.120,00	4.480,00	
Proyecto 4 fase III - Honorarios Director ejecutivo	784,00	784,00	784,00	784,00	3.136,00	
Proyecto 4 fase III - Arriendo	224,00	280,00	224,00	190,40	918,40	
Proyecto 4 fase III - Pago de servicios (teléfono)	-	174,69	-	159,42	334,11	
Proyecto 4 fase III - Papelería y suministros de oficina	-	343,63	24,64	104,20	472,47	
Proyecto 4 fase III - Gastos directos proyecto	627,64	2.142,94	1.399,14	2.721,66	6.891,38	16.232,36
Consultoría 1 - Honorarios Directora contable	299,97	299,97	299,97	299,97	1.199,88	
Consultoría 1 - Otros Honorarios	2.240,00	2.240,00	2.240,00	2.240,00	8.960,00	
Consultoría 1 - Gastos generales CIDES	35,00	35,00	35,00	35,00	140,00	
Consultoría 1 - Gastos directos proyecto	1.572,30	1.652,49	1.457,82	1.598,68	6.281,29	16.581,17
TOTAL	14.872,52	17.184,74	17.858,83	18.586,06	68.502,15	68.502,15

CUADRO NO. 25: FASE 4.2 ABC

FUENTE	Marzo	Abril	Mayo	Junio	TOTAL
Honorarios Director ejecutivo	1.904,00	784,00	2.132,00	784,00	5.604,00
Honorarios Director área de proyectos	1.736,00	1.736,00	1.926,40	1.120,00	6.518,40
Honorarios Directora contable	350,00	426,09	426,09	548,00	1.750,18
Honorarios Auxiliar Oficina	330,00	280,00	230,00	280,00	1.120,00
Honorarios Mensajería	210,00	210,00	210,00	210,00	840,00
Arriendo	537,60	537,60	537,60	537,60	2.150,40
Papelería y suministros de oficina	245,46	441,21	291,06	236,62	1.214,35
Pago de servicios (teléfono)	197,23	257,80	244,86	203,88	903,77
Pago de servicios luz y agua	24,91	57,42	40,58	62,08	184,99
Mantenimiento de equipos	-	-	-	-	-
Mantenimiento de oficina	-	-	-	-	-
Pago de servicios (seguridad)	-	-	145,60	-	145,60
Publicidad y boletines informativos	168,00	-	-	-	168,00
Varios	-	92,47	300,00	100,57	493,04
Gastos bancarios	22,50	22,50	22,50	22,50	90,00
Gastos directos curso	-	162,64	130,30	1.845,00	2.137,94
Gastos directos proyecto	4.706,88	6.141,58	6.124,88	6.075,47	23.048,81
Gastos directos proyecto	627,64	2.142,94	1.399,14	2.721,66	6.891,38
Gastos directos proyecto	3.812,30	3.892,49	3.697,82	3.838,68	15.241,29
TOTAL	14.872,52	17.184,74	17.858,83	18.586,06	68.502,15

CUADRO NO. 26: RECURSOS HUMANOS - INDUCTORES DE RECURSOS

No.	ACTIVIDADES	Inductor	Cv	Cv	Cf	Cf	Cf
			Director Ejecutivo	Director proyectos	Contadora	Auxiliar oficina	Mensajería
1,1	Investigación de mercado	No. de empleados \$/h	0%	6%	0%	0%	0%
1,2	Evaluar la realidad nacional	No. de empleados \$/h	12%	0%	0%	0%	0%
1,3	Entender necesidades del cliente	No. de empleados \$/h	0%	7%	0%	0%	0%
1,4	Administrar relaciones externas	No. de empleados \$/h	14%	0%	0%	0%	0%
2,1	Diseñar proyectos	No. de empleados \$/h	0%	14%	0%	0%	0%
2,2	Buscar financiamiento	No. de empleados \$/h	16%	8%	0%	0%	0%
2,3	Vender proyectos	No. de empleados \$/h	8%	9%	0%	0%	0%
2,4	Implementar proyectos	No. de empleados \$/h	20%	19%	0%	13%	40%
3,1	Fortalecer relación con donantes	No. de empleados \$/h	12%	7%	7%	13%	20%
3,2	Dar seguimiento a beneficiarios	No. de empleados \$/h	0%	8%	0%	17%	0%
3,3	Medición de impacto	No. de empleados \$/h	8%	0%	0%	0%	0%
4,1	Elaborar presupuestos	No. de empleados \$/h	0%	16%	7%	0%	0%
4,2	Elaborar balances y EP&G	No. de empleados \$/h	0%	0%	33%	23%	0%
4,3	Manejar función tributaria	No. de empleados \$/h	0%	0%	33%	15%	0%
4,4	Realizar compras y adquisición de insumos	No. de empleados \$/h	0%	0%	13%	19%	40%
4,5	Seleccionar personal	No. de empleados \$/h	10%	0%	0%	0%	0%
4,6	Capacitar y dar seguimiento a empleados	No. de empleados \$/h	0%	6%	7%	0%	0%
			100%	100%	100%	100%	100%
			Ci	Cd	Ci	Cd	Ci

- Cf** Costo fijo
- Cv** Costo variable
- Cd** Costo directo
- Ci** Costo indirecto

CUADRO NO. 27: GASTOS ADMINISTRATIVOS 1 - INDUCTORES DE RECURSOS

No.	ACTIVIDADES	Cf		Cf		Cf		Cf	
		Inductor arriendo	%	Inductor Mant. Equipos	%	Ind. Mant. Oficina	%	Inductor Seguridad	
1,1	Investigación de mercado	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
1,2	Evaluar la realidad nacional	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
1,3	Entender necesidades del cliente	m2	2%	Uso de equipos	0%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
1,4	Administrar relaciones externas	m2	8%	Uso de equipos	0%	Uso espacio	15%	Porcentaje	3%
2,1	Diseñar proyectos	m2	2%	Uso de equipos	15%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
2,2	Buscar financiamiento	m2	2%	Uso de equipos	15%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
2,3	Vender proyectos	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	15%	Porcentaje	3%
2,4	Implementar proyectos	m2	60%	Uso de equipos	35%	Uso espacio	35%	Porcentaje	58%
3,1	Fortalecer relación con donantes	m2	8%	Uso de equipos	0%	Uso espacio	15%	Porcentaje	3%
3,2	Dar seguimiento a beneficiarios	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
3,3	Medición de impacto	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
4,1	Elaborar presupuestos	m2	2%	Uso de equipos	15%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
4,2	Elaborar balances y EP&G	m2	0%	Uso de equipos	0%	Uso espacio	0%	Porcentaje	0%
4,3	Manejar función tributaria	m2	0%	Uso de equipos	0%	Uso espacio	0%	Porcentaje	0%
4,4	Realizar compras y adquisición de insumos	m2	2%	Uso de equipos	6%	Uso espacio	0%	Porcentaje	3%
4,5	Seleccionar personal	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	10%	Porcentaje	3%
4,6	Capacitar y dar seguimiento a empleados	m2	2%	Uso de equipos	2%	Uso espacio	10%	Porcentaje	3%
			100%		100%		100%		100%
		Cd		Cd		Ci		Ci	

- Cf Costo fijo
- Cv Costo variable
- Cd Costo directo
- Ci Costo indirecto

CUADRO NO. 28: GASTOS ADMINISTRATIVOS 2 - INDUCTORES DE RECURSOS

No.	ACTIVIDADES	Cv		Cv		Cv		Cv		Cv		Cv	
		Inductor Sum. Oficina	%	Inductor Comunic.	%	Inductor luz y agua	%	Inductor Publicidad	%	Inductor Varios		Inductor G. Bancarios	%
1,1	Investigación de mercado	No. de pedidos	0%	% Consumo	6%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
1,2	Evaluar la realidad nacional	No. de pedidos	0%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
1,3	Entender necesidades del cliente	No. de pedidos	0%	% Consumo	6%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
1,4	Administrar relaciones externas	No. de pedidos	0%	% Consumo	7%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	25%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
2,1	Diseñar proyectos	No. de pedidos	6%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
2,2	Buscar financiamiento	No. de pedidos	0%	% Consumo	6%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	20%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
2,3	Vender proyectos	No. de pedidos	8%	% Consumo	7%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	20%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	20%
2,4	Implementar proyectos	No. de pedidos	62%	% Consumo	50%	Tiempo de uso	68%	Uso de materiales	10%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	20%
3,1	Fortalecer relación con donantes	No. de pedidos	6%	% Consumo	8%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	25%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
3,2	Dar seguimiento a beneficiarios	No. de pedidos	2%	% Consumo	6%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
3,3	Medición de impacto	No. de pedidos	2%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	0%
4,1	Elaborar presupuestos	No. de pedidos	4%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	20%
4,2	Elaborar balances y EP&G	No. de pedidos	4%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	No. de transferencias	20%
4,3	Manejar función tributaria	No. de pedidos	4%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	Porcentajes	20%
4,4	Realizar compras y adquisición de insumos	No. de pedidos	2%	% Consumo	4%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	Porcentajes	0%
4,5	Seleccionar personal	No. de pedidos	0%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,88%	Porcentajes	0%
4,6	Capacitar y dar seguimiento a empleados	No. de pedidos	0%	% Consumo	0%	Tiempo de uso	2%	Uso de materiales	0%	Porcentajes	5,92%	Porcentajes	0%
			100%		100%		100%		100%		100%		100%
		Cd		Cd		Ci		Ci		Ci		Ci	

Cf Costo fijo
Cv Costo variable
Cd Costo directo
Ci Costo indirecto

CUADRO NO. 29: CENTROS DE COSTOS

FUENTE	Marzo	Abril	Mayo	Junio	TOTAL
Honorarios Director ejecutivo	1.904,00	784,00	2.132,00	784,00	5.604,00
Honorarios Director área de proyectos	1.736,00	1.736,00	1.926,40	1.120,00	6.518,40
Honorarios Directora contable	350,00	426,09	426,09	548,00	1.750,18
Honorarios Auxiliar Oficina	330,00	280,00	230,00	280,00	1.120,00
Honorarios Mensajería	210,00	210,00	210,00	210,00	840,00
Arriendo	537,60	537,60	537,60	537,60	2.150,40
Papelería y suministros de oficina	245,46	441,21	291,06	236,62	1.214,35
Pago de servicios (teléfono)	197,23	257,80	244,86	203,88	903,77
Pago de servicios luz y agua	24,91	57,42	40,58	62,08	184,99
Mantenimiento de equipos	-	-	-	-	-
Mantenimiento de oficina	-	-	-	-	-
Pago de servicios (seguridad)	-	-	145,60	-	145,60
Publicidad y boletines informativos	168,00	-	-	-	168,00
Varios	-	92,47	300,00	100,57	493,04
Gastos bancarios	22,50	22,50	22,50	22,50	90,00
Gastos directos curso	-	162,64	130,30	1.845,00	2.137,94
Gastos directos proyecto	4.706,88	6.141,58	6.124,88	6.075,47	23.048,81
Gastos directos proyecto	627,64	2.142,94	1.399,14	2.721,66	6.891,38
Gastos directos proyecto	3.812,30	3.892,49	3.697,82	3.838,68	15.241,29
TOTAL	14.872,52	17.184,74	17.858,83	18.586,06	68.502,15

CUADRO NO. 29: COSTEO ABC

ACTIVIDADES	Marzo	Abril	Mayo	Junio	TOTAL
Investigación de mercado	127,24	136,97	163,85	97,34	525,40
Evaluar la realidad nacional	239,73	111,42	289,41	111,99	752,55
Entender las necesidades del cliente	144,60	154,33	183,11	108,54	590,58
Administrar relaciones externas	365,87	177,40	381,45	174,19	1.098,91
Diseñar proyectos	269,02	286,85	320,73	188,90	1.065,50
Buscar financiamiento	500,20	297,13	543,50	245,18	1.586,00
Vender proyectos	391,35	294,14	422,43	219,13	1.327,05
Implementar proyectos	1.449,14	1.381,03	1.665,95	1.113,83	5.609,95
Fortalecer relación con donantes	575,41	420,52	595,29	369,91	1.961,13
Dar seguimiento a beneficiarios	222,97	228,11	247,30	172,07	870,45
Medición de impacto	168,48	88,88	209,95	85,36	552,67
Elaborar presupuestos	327,83	347,07	387,76	249,43	1.312,10
Elaborar balances y EP&G	206,22	233,74	228,10	266,36	934,42
Manejar función tributaria	179,82	211,34	209,70	243,96	844,82
Realizar compras y adquisición de insumos	216,25	229,07	232,28	239,23	916,83
Seleccionar personal	201,65	95,74	246,77	96,31	640,47
Capacitar y dar seguimiento a empleados	139,91	151,36	179,10	123,51	593,88

68.502,15

CUADRO NO. 30: Diccionario de actividades

No.	SUBPROCESOS	ACTIVIDADES
1,1	Investigación de mercado	definir enfoque de la organización, evaluar mercado y segmentos, identificar cambios en el mercado, evaluar competidores, definir objetivos de mercado, definir estrategias de mercado, elaborar plan de mercado
1,2	Evaluar la realidad nacional	identificar tendencias: económicas, políticas, sociales y culturales, recopilar diariamente información sobre el sector justicia, evaluar mensualmente acontecimientos y probables repercusiones, identificar falencias del sistema, analizar posibilidad de intervención, definir estrategias de intervención, elaborar informe sobre la gestión
1,3	Entender necesidades del cliente	elaborar plan de evaluación, realizar evaluación, cualitativa, realizar evaluación cuantitativa, predecir comportamiento de clientes, definir metas en base a necesidades del cliente
1,4	Administrar relaciones externas	manejar relaciones con ONG, manejar relaciones con el gobierno, manejar relaciones con medios de comunicación, tratar con junta directiva, manejar cuestiones legales, actualizar base de datos
2,1	Diseñar proyectos	analizar los requerimientos o necesidades del sector, definir de objetivos y campo de acción, elaborar propuesta técnica, elaborar propuesta financiera, elaborar cronograma de implementación, definir personal responsable para la implementación, revisar propuesta.
2,2	Buscar financiamiento	buscar oportunidades, ingresar información en base de datos, revisar de características y requisitos potencial donante, hacer contacto inicial, intercambiar información, mostrar interés.
2,3	Vender proyectos:	presentar propuesta, analizar debilidades propuestas, negociar términos de la propuesta, hacer ajustes, intercambiar documentos legales, definir cronogramas de desembolso, firmar convenio.
2,4	Implementar proyectos	desarrollar línea de base, coordinar programación, realizar actividades propuestas, evaluar resultados, elaborar y presentar informes.
3,1	Fortalecer relación con donantes	mantener informados a los donantes sobre las actividades de la institución, invitar a donantes a las actividades de la institución, enviar publicaciones desarrolladas por cides, formular nuevas propuestas
3,2	Dar seguimiento a beneficiarios	medir la satisfacción de los beneficiarios, mantener contacto con líderes comunitarios, solicitar informes periódicos sobre avances, invitar a dirigentes a las actividades de la institución, desarrollar estrategias conjuntas para la continuidad
3,3	Medición de impacto	revisar línea de base, dar seguimiento sobre los alcances de los proyectos, evaluar cambios en función de la línea de base elaborada.

4,1	Elaborar presupuestos:	definir requerimientos generales, evaluar requerimientos, registrar rubros y montos, elaborar informe preliminar, ajustar en base a objetivos, analizar partidas que quedaron en espera, registrar cambios y hacer ajustes, presentar presupuesto general, dar seguimiento a la ejecución presupuestaria, realizar informes trimestrales sobre el cumplimiento del presupuesto.
4,2	Elaborar balances y EP&G	elaborar comprobantes de ingreso y egreso, revisar de comprobantes, realizar asignación presupuestaria, realizar registros contables, asientos de ajuste, elaborar balance general, elaborar EP&G, presentar informe.
4,3	Manejar función tributaria	asegurar cumplimiento de normas tributarias, planificar estrategia de impuestos, elaborar retenciones, revisar comprobantes, elaborar anexos transaccionales, elaborar formularios SRI, declaración de impuestos, manejar controversias sobre impuestos, manejar los registros de impuestos, manejar la devolución de impuestos.
4,4	Realizar compras y adquisición de insumos	solicitar compra, analizar solicitud de compra, hacer la solicitud y análisis de preformas, actualizar base de datos de proveedores comprar insumos requeridos, informar a contabilidad
4,5	Seleccionar personal	analizar los requisitos de personal de la institución, definir perfil requerido, anunciar vacante en medios especializados, evaluar de carpetas, realizar entrevista de selección, realizar filtro de selección, seleccionar mejor candidato, realizar contratos y manejar asuntos legales para contratación, implementar inducción.
4,6	Capacitar y dar seguimiento a empleados	crear estrategia de recursos humanos, elaborar plan de capacitación y seguimiento, capacitar en base a requerimientos por cargo, evaluar desempeño, reconocer y recompensar rendimiento del empleado, asegurar el bienestar y la moral del empleado, realizar informes periódicos del personal.

FIGURA NO. 1 ESTRUCTURA FUNCIONAL DE UNA ONG

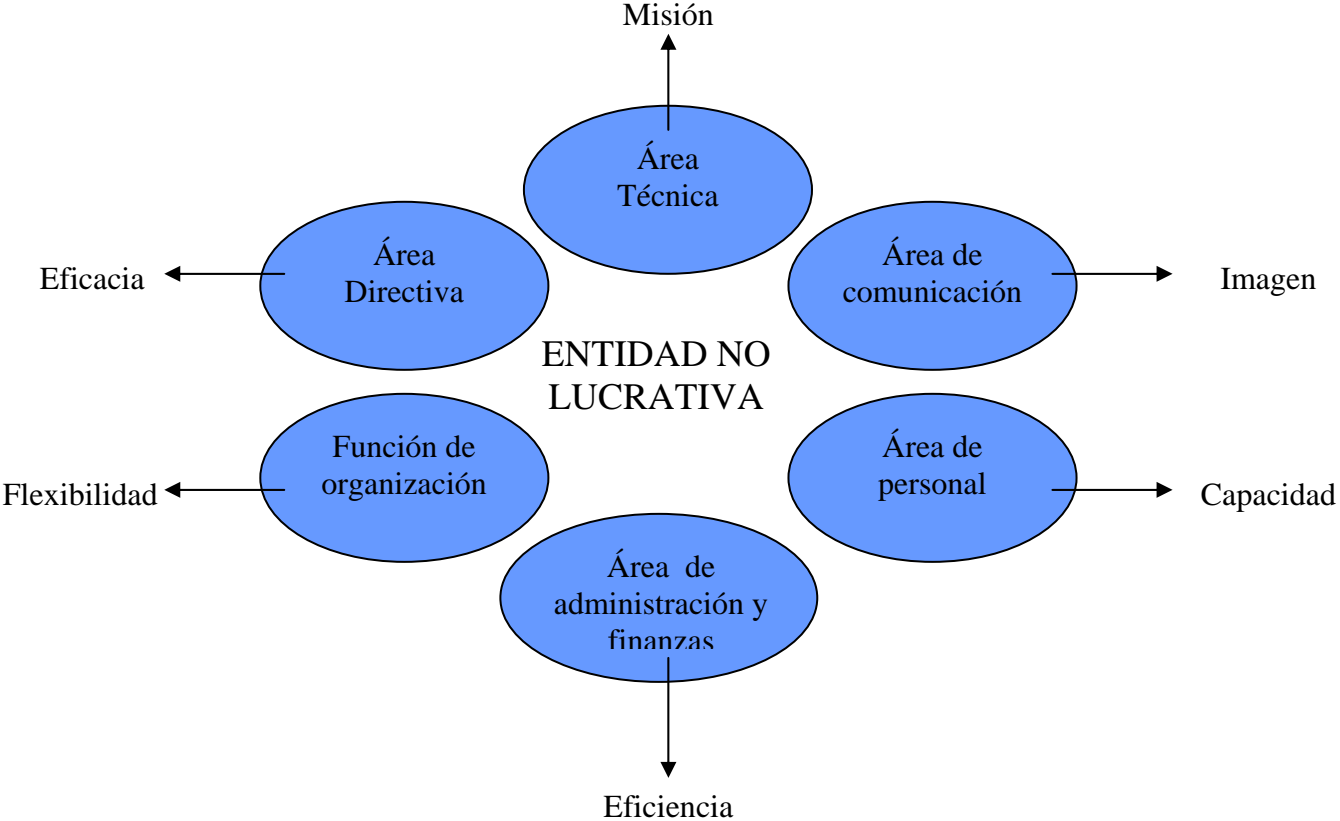


FIGURA NO. 2 ESTRUCTURA DEL ÁREA TÉCNICA O DE PROYECTOS

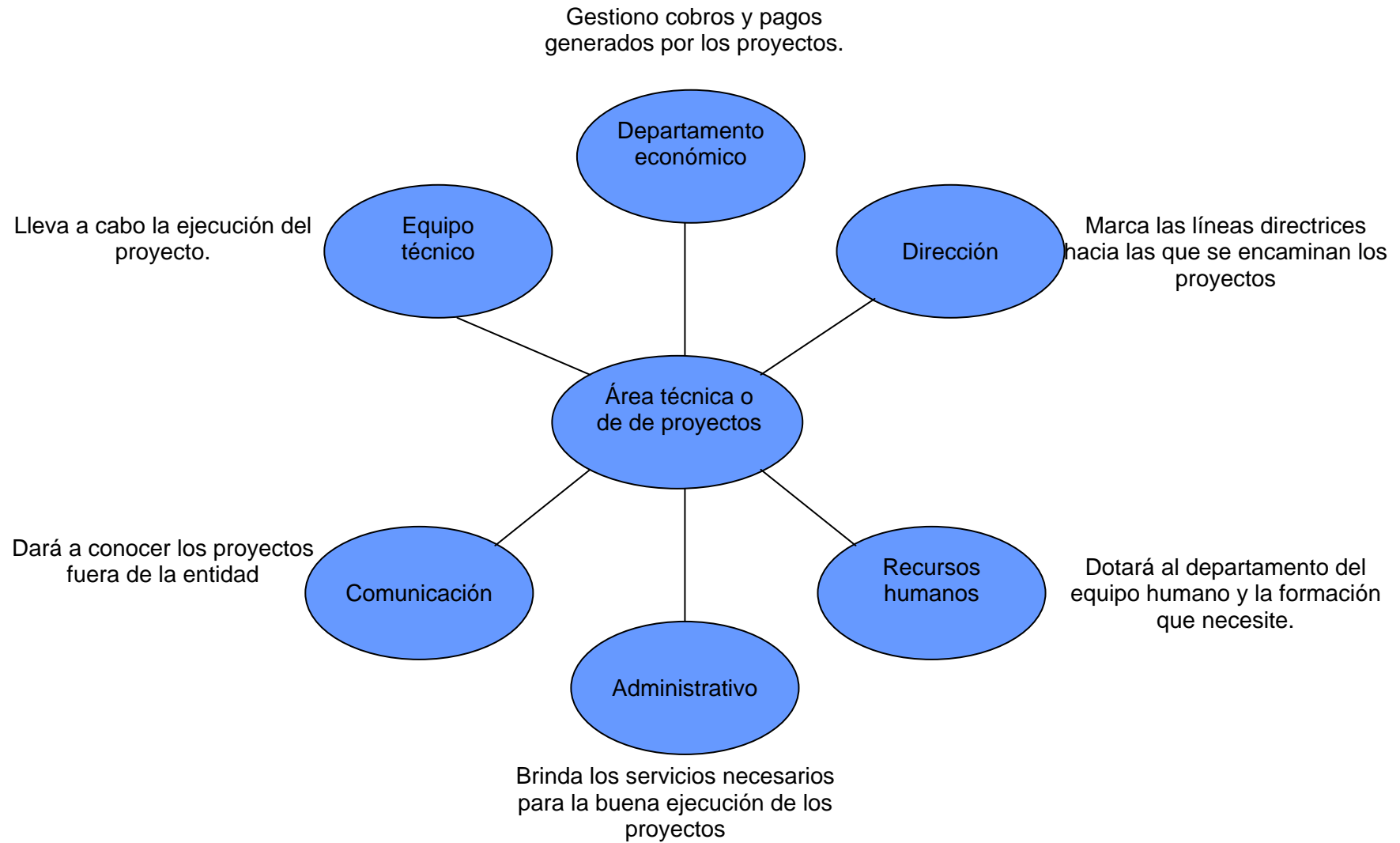


FIGURA NO. 3 ESTRUCTURA DEL ÁREA DE COMUNICACIÓN

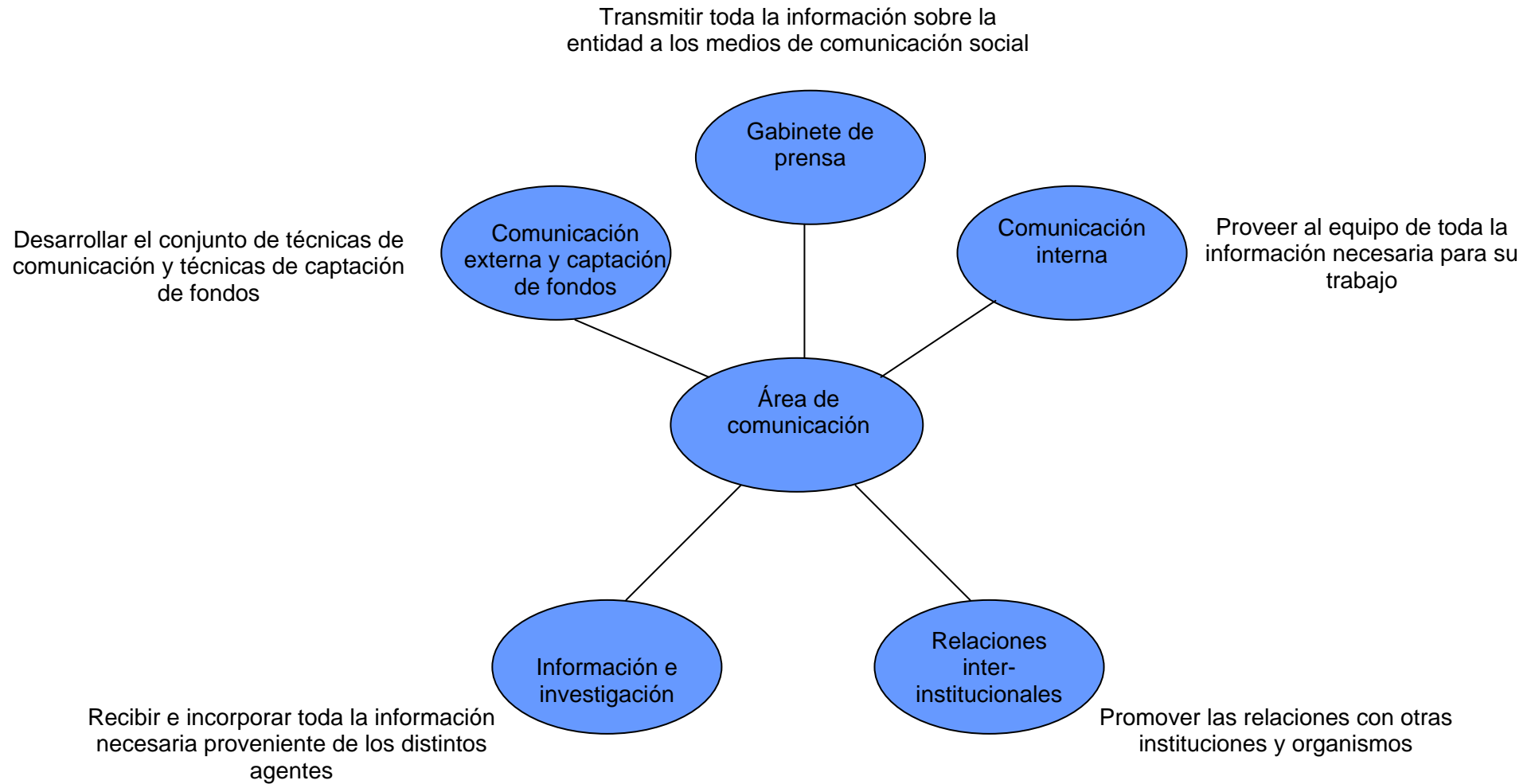


FIGURA NO. 4 ESTRUCTURA DEL ÁREA DE PERSONAL O RECURSOS HUMANOS

Brindar el personal adecuado para fortalecer la gestión de cada departamento

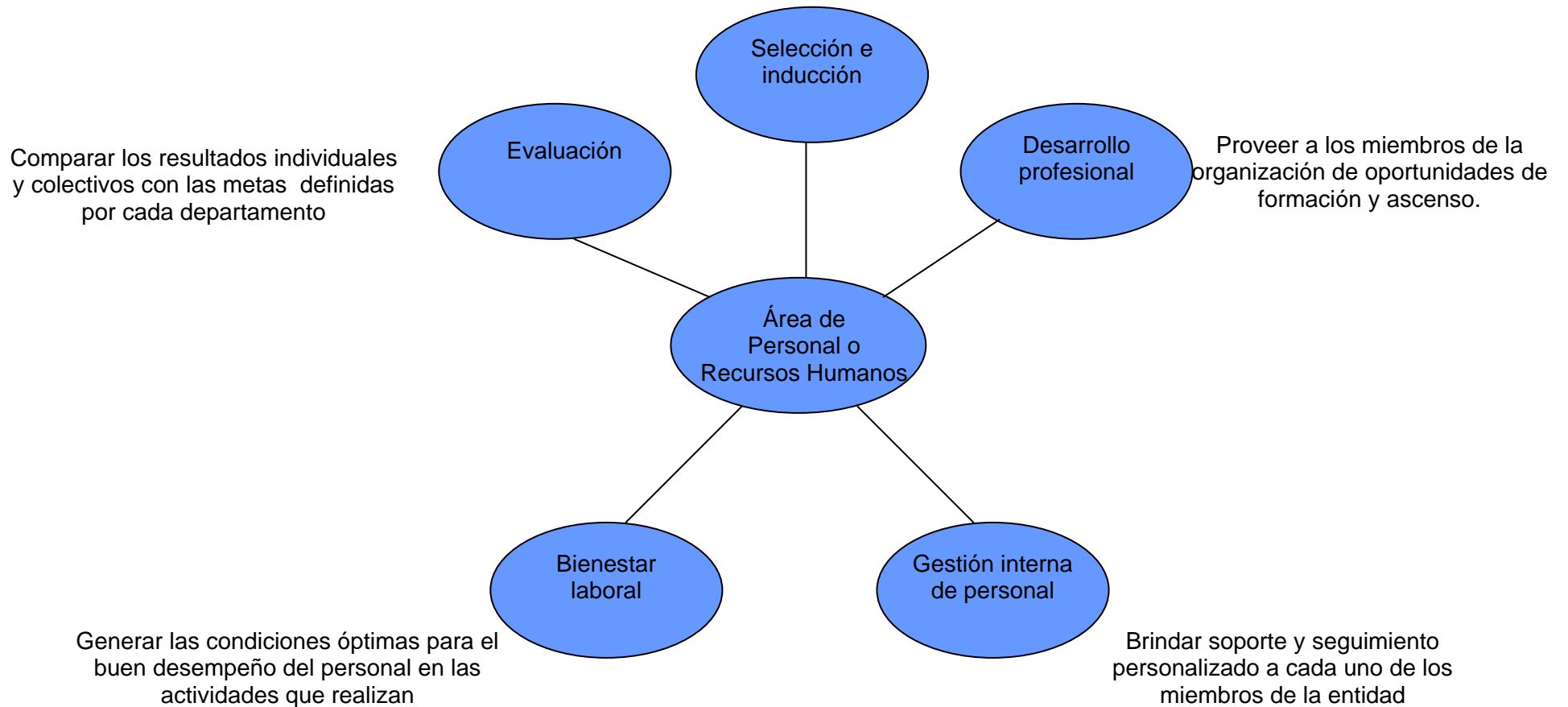


FIGURA NO. 5 ESTRUCTURA DEL ÁREA ADMINISTRATIVA Y FINANCIERA

Brindar el personal adecuado para fortalecer la gestión de cada departamento

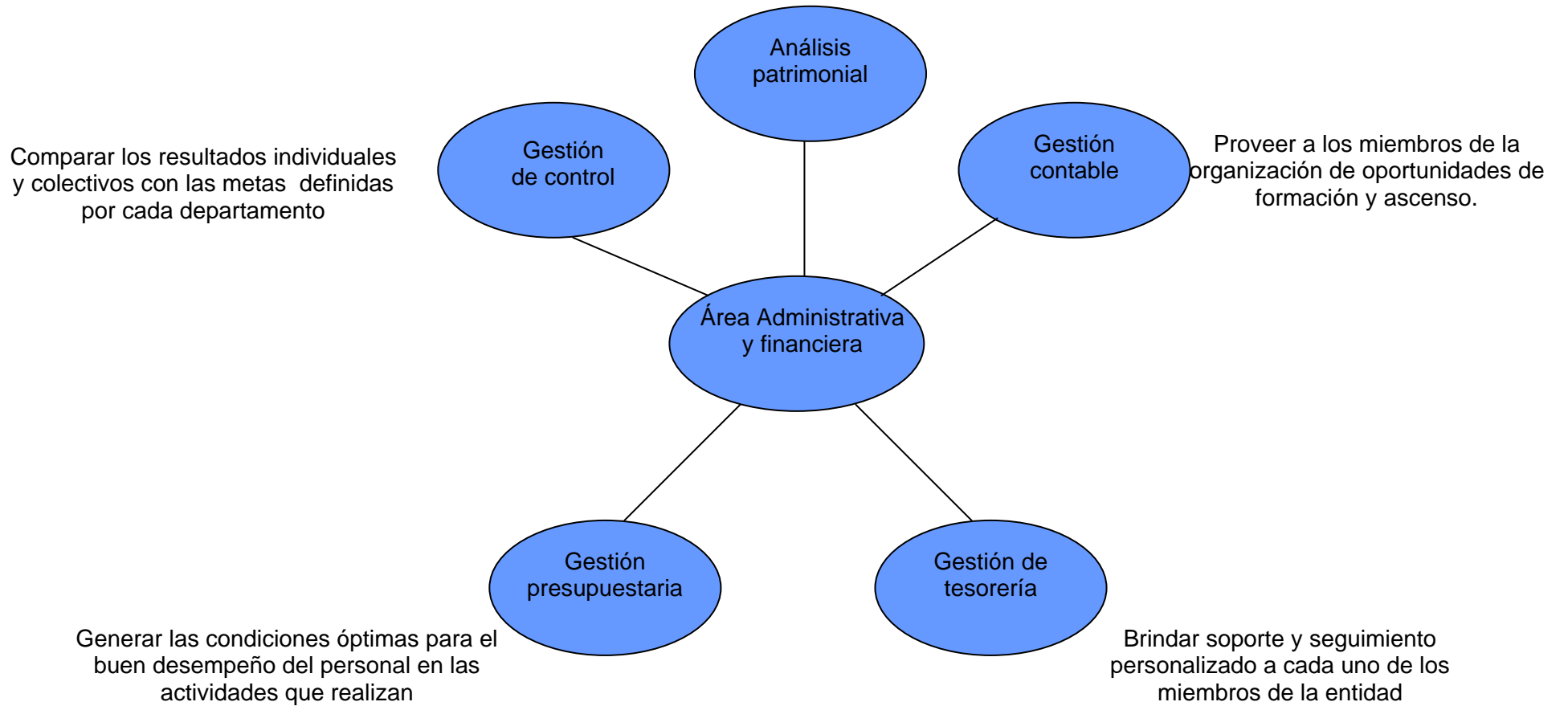
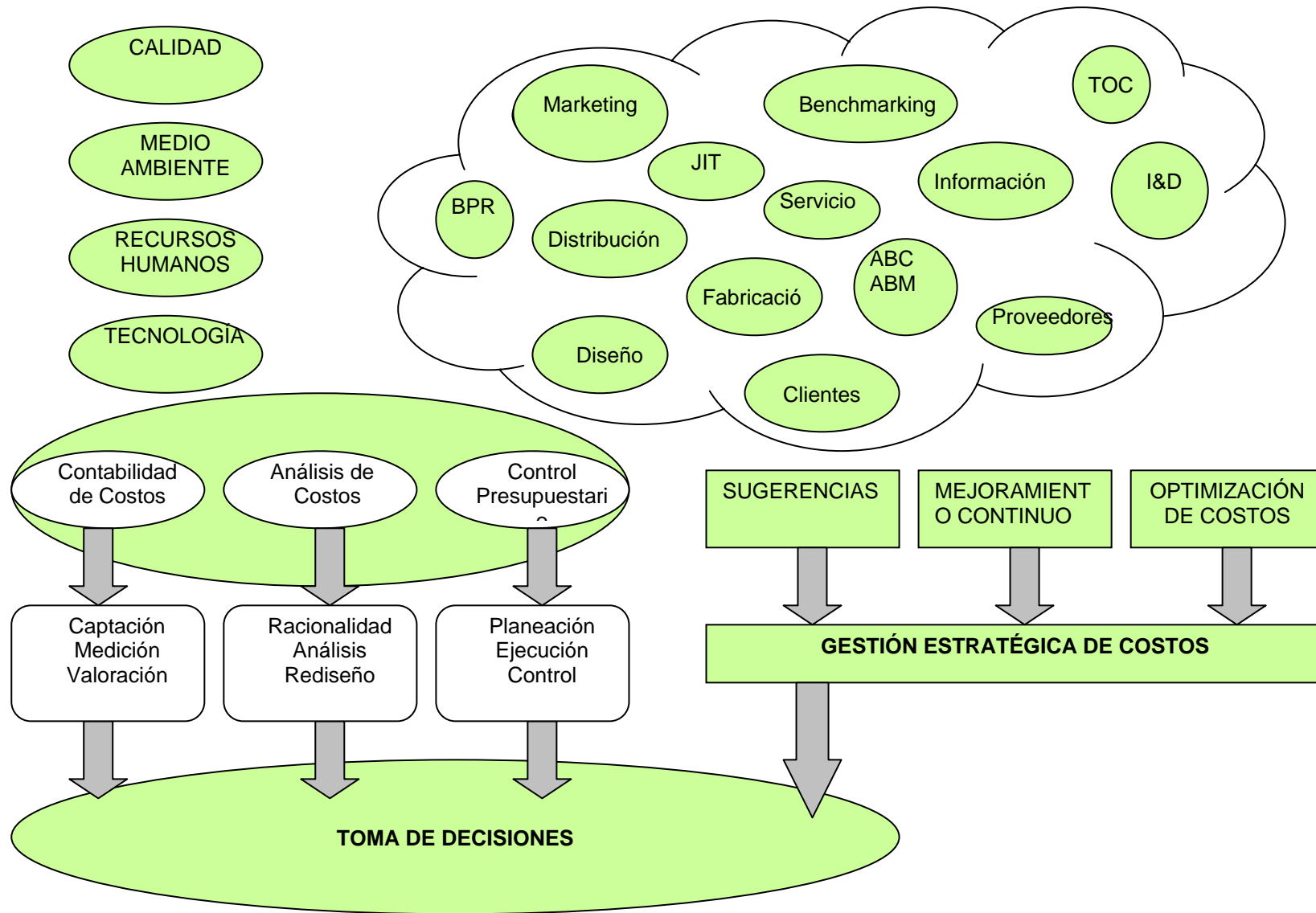


FIGURA NO. 6: GESTIÓN ESTRATÉGICA DE COSTOS¹



¹ Fuente: Vicent Ripol, Primer Congreso Nacional de Costos y Contabilidad Directiva, Bogotá, mayo de 2000, Ascoodi

FIGURA NO. 7: EMPRESA Y CADENA DE VALOR

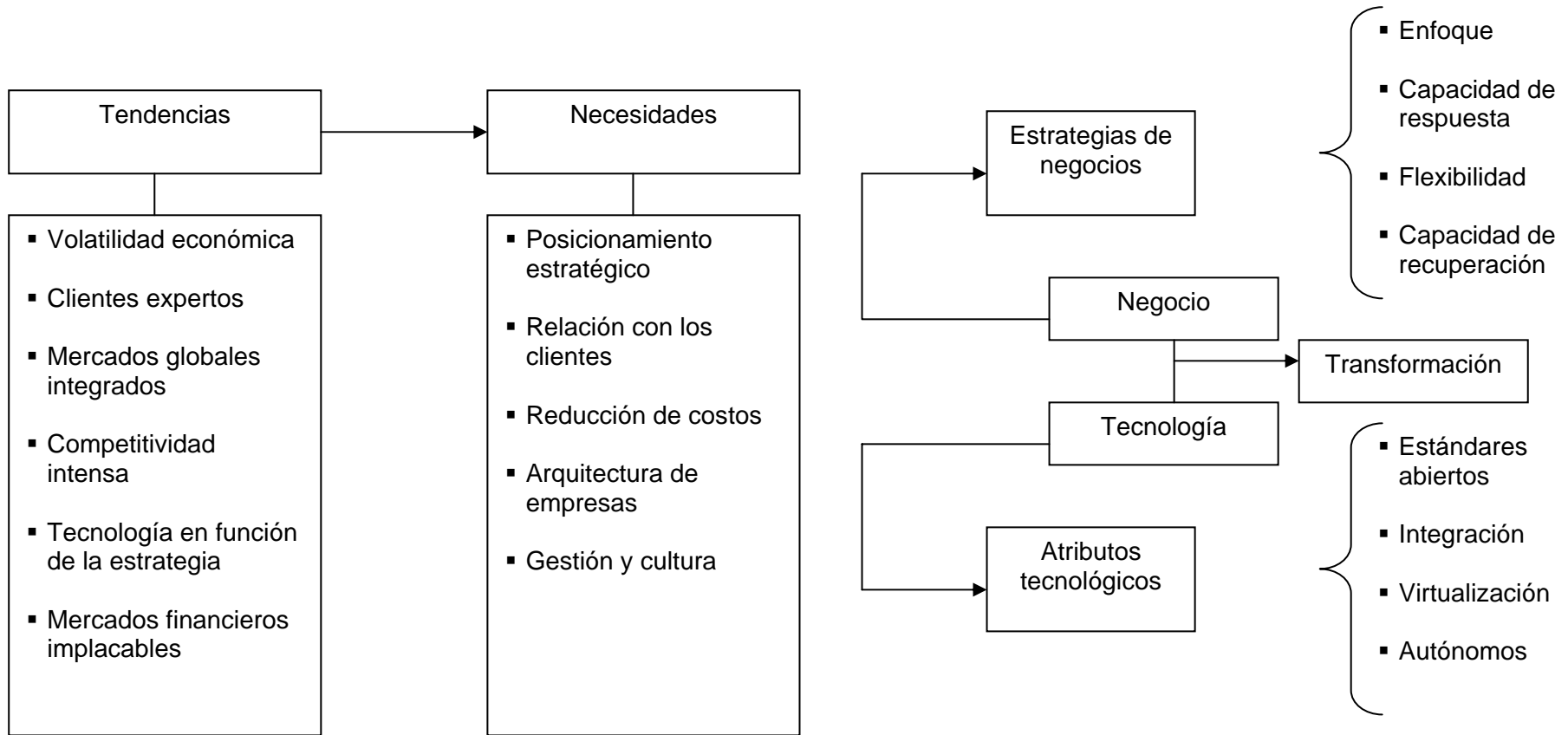


FIGURA NO. 8: COSTOS EN RELACIÓN A SU VOLUMEN

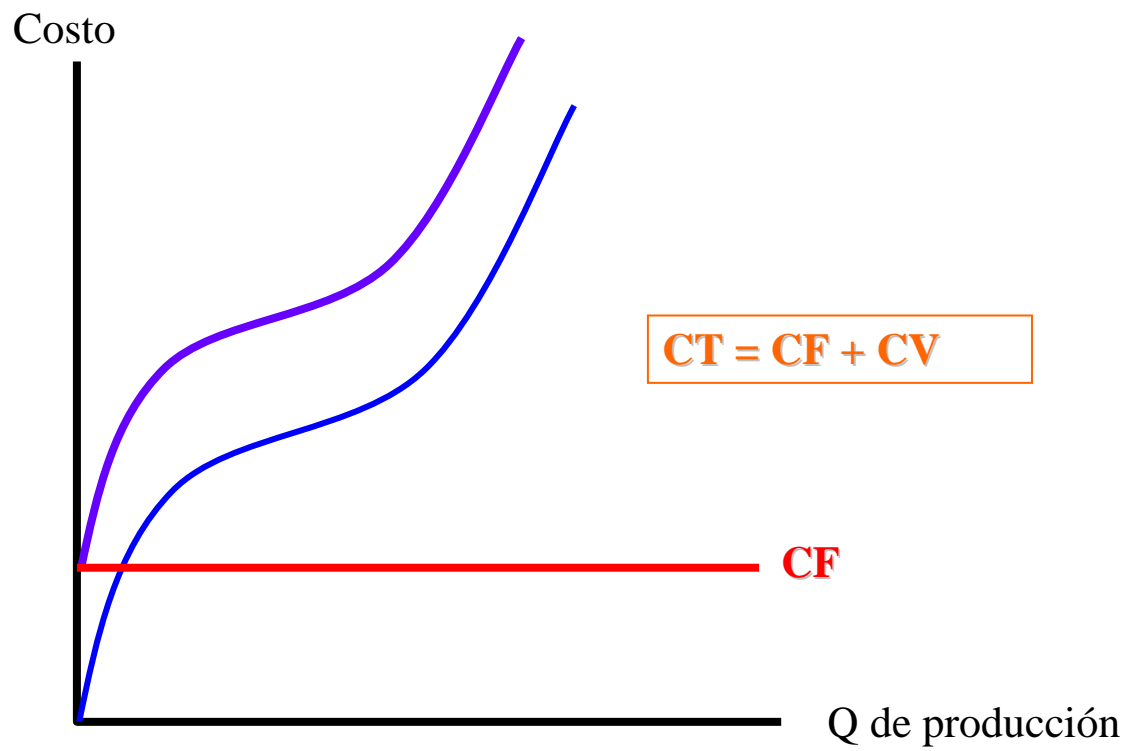


FIGURA NO. 9 DISEÑO DE UN SISTEMA DE COSTEO POR ÓRDENES DE PRODUCCIÓN

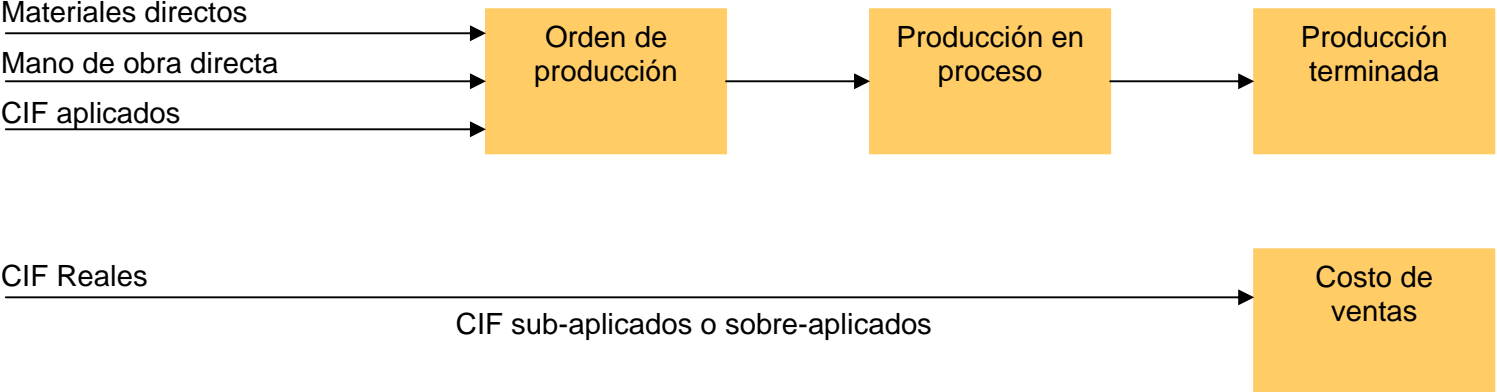
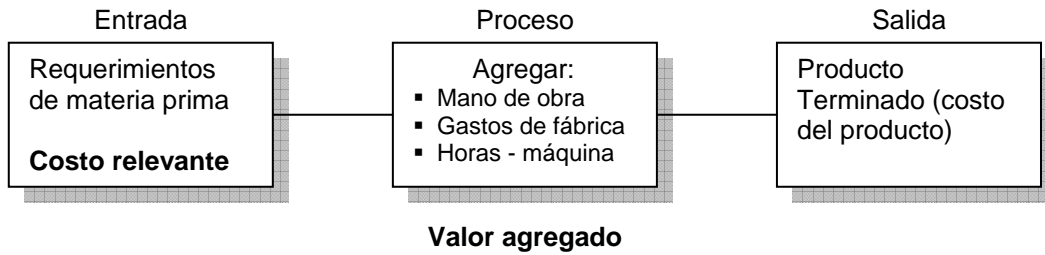
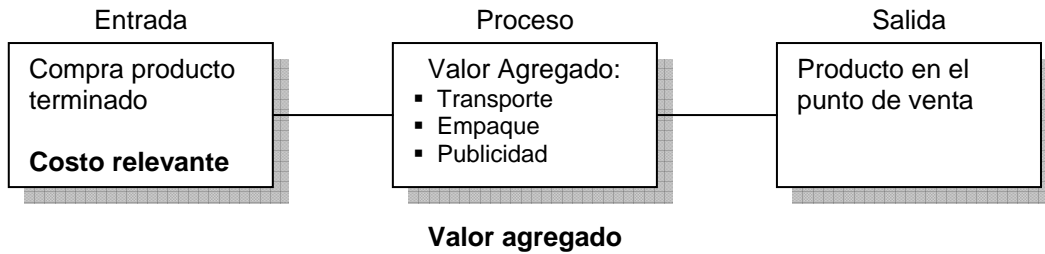


FIGURA NO. 10 SISTEMA DE ACUMULACIÓN DE COSTOS

Empresas manufactureras



Empresas comerciales



Empresas de servicios

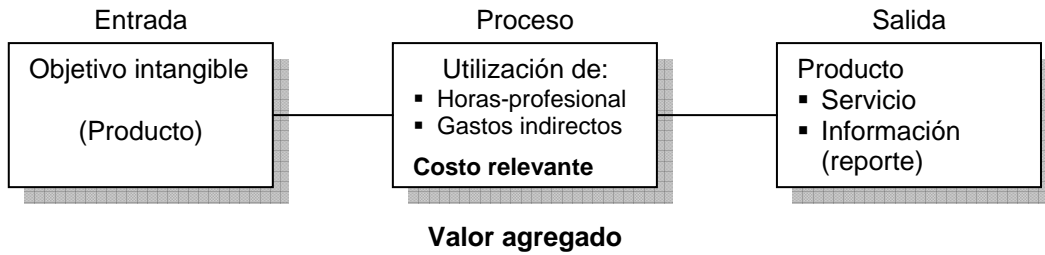
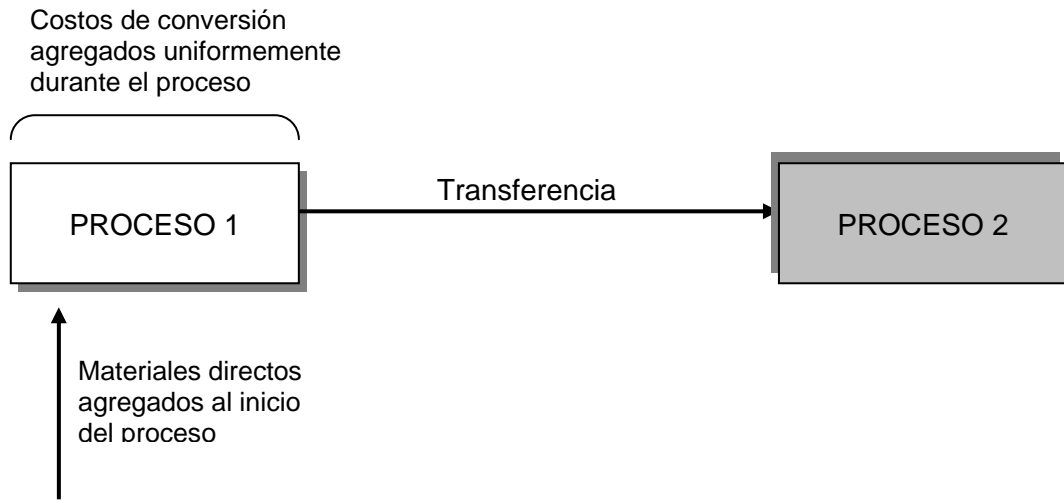
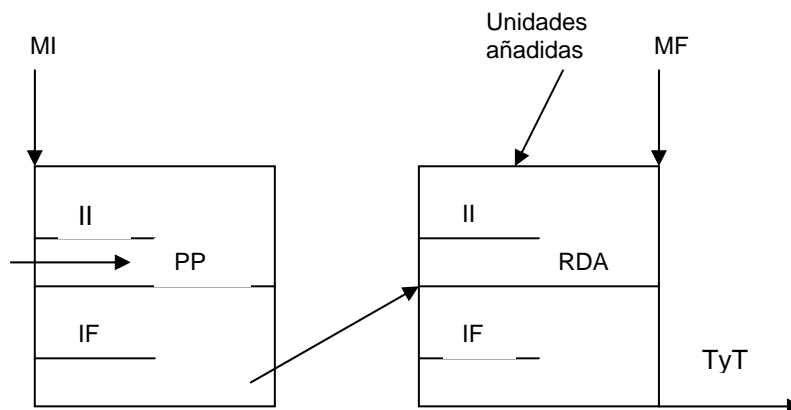


FIGURA NO. 11 COSTEO POR PROCESOS

Paso 1.



Paso 2.



Donde:

MI: Material inicial.

MF: Material final.

II: Inventario inicial.

IF: Inventario final.

PP: Puestas en producción.

RDA: Recibidas del departamento anterior.

T y T: Terminadas y transferidas.

FIGURA NO. 12: CARTA DEL FLUJO DE TRABAJO

