

357

Revista

de

Ciencias Económicas

PUBLICACION DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
CENTRO DE ESTUDIANTES Y COLEGIO
DE GRADUADOS

La Dirección no se responsabiliza de las afirmaciones, los juicios y las doctrinas que aparezcan en esta Revista, en trabajos suscritos por sus redactores o colaboradores.

DIRECTORES

Dr. José León Suárez
Por la Facultad

Alfredo H. Berros
Por el Centro de Estudiantes

Carlos E. Daverio
Por el Centro de Estudiantes

REDACTORES

Divico A. Fürnkorn
Mario V. Ponisio
Por la Facultad

Luis J. Mancini
Por el Centro de Estudiantes

Francisco A. Duranti
Por el Centro de Estudiantes

Año XVII

Mayo, 1929

Serie II, N° 94

DIRECCION Y ADMINISTRACION
CALLE CHARCAS 1835
BUENOS AIRES

Costos Industriales

Entre las actividades que el contador está llamado a desempeñar en la industria, es la determinación del costo una de las más interesantes. Su estudio está, sin embargo, completamente abandonado en nuestro país, y podemos afirmar sin temor que, para muchos profesionales, es materia completamente desconocida.

Sin embargo, no debe extrañarnos. La tendencia de los planes de estudio, que encaminan al contador, más hacia los tribunales que hacia la industria, el poco desarrollo de la gran empresa, y el empirismo de los industriales, son los factores más importantes que han conducido a esa situación, y si además agregamos que solamente interesa aquí, la explotación de renglones que producen gran margen de utilidad, tendremos aclarado completamente el fenómeno. Donde hay mucha utilidad las variaciones en los costos no afectan mayormente la estabilidad del negocio y, por lógica, el problema de los mismos pasa a segundo plano.

En Europa y Norte América, constituye la determinación de los costos industriales uno de los principales problemas de cada empresa y, en consecuencia, las oficinas encargadas de esa tarea tienen toda la importancia que merecen, desde que, sobre sus actividades, descansa la eficiencia y, a veces, hasta la estabilidad de la empresa.

En Inglaterra especialmente, es donde más importancia se le ha atribuido a esta materia y las sociedades de contadores exigen a los aspirantes el conocimiento del costo industrial como una de las principales asignaturas en los exámenes de admisión (1).

(1) Debemos hacer notar que en Inglaterra no existen Facultades nacionales de Ciencias Económicas, y los contadores están agrupados en sociedades que exigen a los que desean formar parte de ellas, los conocimientos que aquí se requieren para ser contador.

IMPORTANCIA DEL COSTO

La importancia del costo en la industria, creemos innecesario hacerla resaltar. No puede un capitalista o persona cualquiera emprender la explotación de un ramo determinado de industria, sin el previo conocimiento de lo que ha de costarle la producción de los artículos y una vez conocido, determinar si, de acuerdo a los precios del mercado, conviene o no su explotación. Una vez instalado, debe controlar continuamente su industria, comparar los precios que teóricamente ha calculado con los reales y, si observa diferencia, determinar dónde ha existido. En una palabra, el costo le permitirá examinar continuamente la eficiencia de su negocio.

Por otra parte, no es asunto que solamente le interese a él. Interesa también a sus competidores, desde que un error en los cálculos repercutirá en los precios del mercado. Nos referimos al cálculo inferior al real, porque lógicamente no podrá presentarse al mercado con precios más altos.

DETERMINACIÓN DEL COSTO

La determinación del costo requiere el conocimiento de la industria donde se ha de aplicar. Cada explotación tiene su modalidad, y por ende habrá tantas formas de determinar el costo cuantas clases de industrias existan. No se puede emprender esa tarea sin conocer las transformaciones que sufre la materia prima en los procesos de elaboración, los diversos departamentos o secciones por donde ha de pasar el artículo hasta llegar al producto terminado y los elementos que se usan en cada uno para tratar la materia prima.

Esta circunstancia, quizá, ha sido el motivo principal que ha llevado a muchos contadores a considerar la determinación del costo industrial como algo fuera de sus funciones. En este sentido, escribe E. W. Newmann, en su tratado sobre costos: “no pocos contadores consideran el costo fuera de su radio de acción y es realmente curioso este punto de vista, desde que esta materia es altamente interesante y la solución de sus problemas es necesaria para una industria bien asentada y para elevar en alto grado la eficiencia y la capacidad del contador. Esta opinión está, por desgracia, generalizada y lleva comúnmente a antagonismos entre las oficinas de contaduría y las de costos.”

Debemos advertir, sin embargo, que el conocimiento que

se requiere de la industria no debe ser tan profundo como muchos suponen; para eso están los técnicos de cada una, y un estudiante munido de las nociones que las asignaturas de Tecnología de nuestras Escuelas de Comercio exigen, tiene una base más que suficiente para desempeñarse.

En Norte América, muchas industrias, si no han resuelto, por lo menos se han acercado bastante a la solución del problema. En esas empresas las oficinas de costos no sólo tienen personal técnico en contabilidad, sino también tienen técnicos de la industria misma. Lógico es discurrir que ese sistema al par que trae más exactitud en la determinación del costo, da oportunidad a los ingenieros para conocer los puntos flojos del organismo y no obliga al contador a conocer detalles meramente técnicos de la industria.

Antes de pasar adelante queremos desvirtuar un error. Algunos tratadistas, y entre ellos J. Gardó, consideran al costo como parte de la Contabilidad. Dice el autor citado: "la finalidad más esencial de la contabilidad industrial, es el conocimiento del precio de coste con más minuciosidad cuanto mayor sea la importancia de la industria". Afirmar esto, es desconocer las finalidades de ambos. Sabemos positivamente que la cualidad más esencial de la contabilidad es la exactitud. No puede haber contabilidad sin el registro cronológico y riguroso de las operaciones de un negocio. En cambio, el costo se resuelve por aproximaciones. Cualquiera de los elementos que lo constituyan será el resultado de una serie de aproximaciones. Para tener una idea, vamos a dar un ejemplo. El elemento más fácil de determinar en el costo es, necesariamente, la cantidad de material que ha entrado en la fabricación de un artículo, sin embargo, ¿quién puede afirmar que la cantidad que hemos asignado por materias primas a un artículo, es exactamente la que entró a formar parte del mismo? Admitamos, pues, que si bien el costo es parte de las funciones de contaduría, no es parte de la contabilidad.

DEFINICIÓN DEL COSTO

La definición del costo no interesa mayormente. En primer lugar, porque traería poca luz sobre el asunto y, en segundo lugar, porque debería ser lo suficientemente larga y compleja que comprendiera las actividades de empresas tan diversas como la tranviaria, la ferrocarrilera, la del vestido, la del calzado, etc. En unos, el costo se referiría al costo

de kilómetros de tracción y, en los otros, a un par de botines o un traje.

Muchos autores pasan por alto este asunto y entran directamente en materia. Nos limitaremos a dar algunas definiciones para que el lector se dé cuenta de la diversidad de pareceres y para que se forje una a su paladar.

O'Shallan dice que "es el conjunto de remuneraciones y consumos necesarios para producir un artículo y entregarlo a los consumidores", en cambio, G. Johnson cree que "es un término genérico aplicado en la práctica a todo registro con fines contables, de los detalles de los gastos incurridos en la manufactura, producción y expedición de artículos y el término está sujeto a diversas calificaciones, de acuerdo a su aplicación" y, en cambio, E. Newmann, expresa que más bien "es el conjunto de remuneraciones por materiales y servicios necesarios para la producción de los artículos objeto de la industria."

ELEMENTOS DEL COSTO

Entraremos a estudiar el costo en sí mismo. En primer lugar, tenemos que tomar en consideración las dos grandes ramas en que se divide la industria. Por una parte está la producción y, por la otra, la venta de los artículos.

Porque no podemos olvidar que, además de fabricar, debe el industrial comercializar la producción. Esto significa una serie de gastos imprescindibles, que podrán ser de propaganda, agentes y viajantes, empaquetamiento y despacho, personal de oficina, etc. Por otra parte, si él no lo hace, debe ceder la venta a un comerciante y entonces deberá vender a éste el artículo a más bajo precio. Si le conviene lo primero o lo segundo es cuestión de cada industria particular.

Dejaremos a un lado los gastos comerciales y estudiaremos los industriales. Son los más interesantes, los más difíciles de determinar y, por otra parte, constituye el principal objeto de esta monografía.

COSTO DE FABRICACIÓN

Si analizamos los gastos e inversiones que un industrial efectúa en el curso de su explotación, podremos comprobar que tienden a los siguientes objetos:

- 1º—A la adquisición de los materiales necesarios. Ya sea los que entran a formar parte del artículo mismo —

materia primas — o una serie de otros artículos imprescindibles a los fines de la explotación, como accesorios para la fabricación de los artículos, o elementos como la estopa, aceite, etc., necesarios para la limpieza de la maquinaria o para hacerle rendir más beneficios.

2º—A asegurarse la mano de obra necesaria para la elaboración de los productos, ya sea la industria, manufacturera o mecánica.

3º—A satisfacer un sinnúmero de obligaciones que surgen de la explotación y que no pueden ser catalogadas dentro de las dos primeras, y que se conocen en la técnica del costo como *sobrecargas*. (Intereses del capital, sueldos de personal de oficina, directores, capataces, limpieza de locales, amortizaciones, etc.)

Tenemos, pues, que los tres elementos de fabricación, que sirven de base al costo, son:

1º—Materiales.

2º—Mano de obra.

3º—Sobrecargas.

Cualquiera de estos tres elementos puede entrar en la fabricación del artículo, ya sea en forma directa o indirecta. Decimos que un material, un jornal, o un gasto entra en forma directa en la fabricación, cuando su consumo ha sido hecho pura y exclusivamente a los fines de la producción del mismo. (Materias primas, el jornal del obrero ocupado en la fabricación de las piezas, el desgaste de las herramientas para la producción del mismo, etc.) En cambio, decimos que un gasto o inversión incide en forma indirecta en la fabricación del artículo, cuando su importe haya correspondido a la producción de varias clases de productos y no pueda determinarse con exactitud cuánto corresponde a cada una (sueldos de capataces de sección, ingenieros, limpieza de locales, luz, intereses, etc.) Algunos autores se inclinan a considerar como gastos indirectos, todos los que no sean materias primas y jornales directos, englobando, por lo tanto, en ese rubro, un sinnúmero de inversiones que pueden perfectamente ser cargadas directamente a un artículo. Esta forma de clasificación facilita grandemente los cálculos, pero en la gran mayoría de los casos, conduce a grandes inexactitudes.

Si tenemos en cuenta que en el costo de muchos artículos el rubro *Sobrecargas* comprende sumas, a veces tan importantes como el valor total de materias primas y jornales, nos

explicaremos el porqué de la inconveniencia de reunir en una sola partida elementos tan diversos que pueden ser catalogados a veces un artículo determinado.

Y ya que hablamos de sobrecargas, vamos a referirnos brevemente a este rubro, el más importante de la técnica del costo y el que mayores dificultades presenta en su determinación y distribución.

Hay muchas firmas en nuestro país que mantienen oficinas de costos, cuya única misión está en clasificar y controlar los gastos de materiales y jornales, no preocupándose de las sobrecargas, conformándose con cargar un porcentaje x , a cada artículo. Este porcentaje muchas veces es usado por muchos años, sin pensar nunca en que puede estar errado o que con el aumento de ventas y producción superior o inferior puede haber cambiado.

Es imposible concebir el peligro que significa esa política. La explicación más justa que podemos dar es que muchos encargados de costos creen que cuando han determinado el importe de las materias primas y jornales directos y deben entrar a considerar las sobrecargas, han pasado de una zona de realidad a una de inexactitud. Más ridículo es el cálculo cuando deben darse los llamados costos previos, es decir cuando la oficina de venta pregunta el costo probable de un artículo determinado, entonces se aplican cánones establecidos años atrás y los vendedores se quedan tan a oscuras como antes, siendo el resultado final que, o se pierde el negocio porque el cliente encarga a otra fábrica o los vendedores entregan el artículo a un precio, inferior en la confianza de que, en la mayoría de los casos, la competencia tiene más razón que la propia oficina de costos.

En muchos casos, esta observación se ha hecho a los encargados de costos, pero no consideran necesario modificar la conducta. En la mayoría de los casos afirman enfáticamente que en forma periódica se hacen controles con la oficina de contabilidad y siempre el importe de los cargos balancean en las dos oficinas. Eso, sin embargo, no significa que estén bien. Puede muy bien distribuirse todos los gastos, pero ello no quiere decir que ellos han sido distribuidos en donde realmente debieron incidir.

Vamos a dar un ejemplo de lo que manifestamos. Supongamos que una empresa invierta en la producción de sus artículos \$ 20.000 en materias primas, \$ 10.000 en jornales y \$ 25.000 en esa serie de gastos que convenimos en llamar so-

brecargas. Quiere decir que su inversión total son \$ 55.000 y que, despreciando decimales, las sobrecargas forman un 80 por ciento del total de materiales y jornales reunidos. Ahora supongamos que el industrial fabrique dos clases de artículos. Uno que llamaremos X, en el cual invierte \$ 5,00 de materiales y \$ 1,00 de mano de obra; el otro, que llamaremos Y, en el cual invierte \$ 2,00 de materiales y \$ 4,00 de mano de obra.

Si hacemos los cálculos y aplicamos las sobrecargas como acostumbran esos encargados, tendremos:

| X | | Y | |
|---------------------|----------|---------------------|----------|
| Materiales | \$ 5.— | Materiales | \$ 2.— |
| Mano de obra . . . | „ 1.— | Mano de obra . . . | „ 4.— |
| Sobrecargas, 80 % | | Cobrecargas, 80 % | |
| de Mat. y Jorn. . . | „ 4.80 | de Mat. y Jorn. . . | „ 4.80 |
| | \$ 10.80 | | \$ 10.80 |
| | | | |

Pues bien; de acuerdo a estos dos cálculos, los productos X e Y cuestan igual; es decir, \$ 10.80 cada uno. Estudiemos cada uno de ellos.

Para producir X, el industrial ha invertido \$ 5,00 en materias primas y nada más que \$ 1,00 en jornales, quiere decir que el trabajo que él debe efectuar para transformar la materia prima en producto fabricado, es bien poco. En cambio, en Y la cosa varía; la materia prima le cuesta \$ 2,00 y la mano de obra \$ 4,00, quiere decir que el manipuleo ha sido mayor y esto significa que debe invertir más dinero en fuerza motriz, tendrá que tener más maquinaria y más superficie cubierta con talleres, posiblemente será un producto más fino que el otro y necesitará más vigilancia o, por lo menos, los capataces e ingenieros deberán ocuparse mayormente de cuidar su fabricación; tal vez tenga que pasar por varias secciones y entonces habrá más gastos de transporte; quiere decir que el monto de sobrecargas varía en proporción a la cantidad de jornales empleados más bien que a la cantidad de materiales. En un artículo estará calculado un precio inferior a la realidad y estará perdiendo en su venta y en el otro calculará por arriba de la realidad y ganará en una proporción que no espera. Podrá el encargado de costos repartir exactamente los gastos pero pero no podrá decir que los dos artículos cuestan lo mismo.

Es, pues, necesario, desde todo punto de vista, conocer el mecanismo de la industria, y si generalizamos en este asunto,

podremos considerar que una empresa no es algo que pueda estudiarse en block, sino que, por el contrario, es un conjunto de diversas funciones y servicios, dentro de los cuales se cumplen un sinnúmero de trabajos, perfectamente diferentes unos de otros y que pretender considerarlos juntos es algo completamente sin fundamento. Tendremos en cada industria agrupados alrededor de la actividad principal, es decir la transformación de la materia prima, una serie de actividades auxiliares que es necesario estudiar debidamente para conocer en qué clase de artículos inciden. Hay en una industria, la provisión de fuerza motriz, ya sea eléctrica, vapor, aire comprimido, etc., y cada artículo tomará una porción a determinarse. Lo mismo sucederá con las herramientas y su depósito, el cuidado de los edificios, la dirección y vigilancia, provisión de materiales diversos — aceite, estopa, etc. — depreciación de maquinarias y edificios, reparaciones, gastos de almacenes y, en fin, otra serie de gastos especiales de cada una, y especiales para cada uno de los artículos, que considerándolos en globo y aplicándolos como porcentaje fijo de cada uno, nos dará resultados irrisorios.

MÉTODO DE DISTRIBUCIÓN

Muchos métodos han surgido para distribuir los gastos indirectos y sobrecargas. Tenemos, en primer lugar, el llamado método de los jornales directos. Consideran sus sostenedores que siendo el trabajo el principal elemento de la industria es sobre esa base que se han de distribuir las sobrecargas, y tomando como ejemplo el caso citado anteriormente, vamos a determinar el precio de los artículos, de acuerdo a este método.

Considerando que todos los factores sean iguales, tendremos que las sobrecargas estarán con relación a los jornales, en 250 % de los mismos y aplicando esta escala veremos que

| X | | Y | |
|--------------------|---------|--------------------|----------|
| Materias primas . | \$ 5.— | Materias primas . | \$ 2.— |
| Jornales | „ 1.— | Jornales | „ 4.— |
| Sobrecargas, 250% | | Sobrecargas, 250% | |
| de jornales. . . | „ 2.50 | de jornales . . . | „ 10.— |
| | \$ 8.50 | | \$ 16.00 |
| | | | |

Quiere decir que al industrial, la producción del artículo Y, le cuesta casi el doble de lo que le cuesta el producto X.

De donde se deduce que el industrial que aplica un porcentaje fijo para la distribución de sobrecargas, está incurriendo en serios riesgos.

La ventaja principal del método de salarios directos, consiste en que permite la división del costo, por secciones. Aplicando ese método podríamos obtener el costo del pasaje de los artículos por cada uno de los departamentos de la fábrica, lo que, lógicamente, trae aparejada más exactitud en los cálculos.

La ventaja del costo así determinado ha sido debidamente apreciada por todos los que lo han estudiado, y nos permitimos extractar un pasaje jugoso del libro de E. W. Newmann, para que nos demos cuenta cabal de lo que afirmamos.

Dice este autor que: “una empresa, muy importante, dedicada a la metalurgia, había emprendido el cumplimiento de una serie de contratos con otras empresas, habiéndose arreglado de antemano que la distribución de las autoridades se haría después de cumplido el contrato y de acuerdo a la participación de cada uno en la obra. Una vez que el trabajo estuvo terminado, la empresa entregó a sus copartícipes la factura por el total de los materiales y salarios empleados; y establecía un 33 $\frac{1}{3}$ por ciento en concepto de sobrecargas, más el porcentaje de utilidades que le correspondía. De acuerdo a lo convenido en el contrato, fué necesario verificar el porcentaje atribuido como sobrecargas y arreglar lo que correspondía en concepto de utilidades. Esos empresarios tenían un departamento de costos que, como muchos otros, era empleado en el registro de materiales y salarios invertidos, y no entendía para nada en lo que significaba sobrecargas, salvo la aplicación del mencionado 33 $\frac{1}{3}$ por ciento que, por otra parte, se aplicaba desde hacía 41 años, sin alteración, creyéndose, sin embargo, que era lo que aproximadamente se invertía en sobrecargas, aunque nunca se había comprobado. Fué necesario determinar la verdad del costo, y la comisión encargada comenzó por establecer las secciones en que podía dividirse la industria, de acuerdo a las etapas de trabajo. Estas resultaron ser cuatro, a saber: La fundición, el taller mecánico, la sección ajuste y una sección de obreros que tenían por misión armar los galpones, cabriadas, etc.. Es necesario convenir que dada esta forma de trabajo, la aplicación de un porcentaje fijo no podía dar resultados seguros. La fundición trabajaba necesariamente en forma diferente al taller mecánico;

“ la sección ajuste tenía muy pocas máquinas, al revés del
“ taller mecánico, en donde, precisamente, era el elemento
“ principal; en el taller mecánico no solamente se trabajaban
“ piezas de la propia fundición sino también las venidas de otras
“ fábricas. Y, en fin, en lo que respecta a los obreros que tra-
“ bajaban afuera, es necesario convenir en que no ocupando
“ ningún espacio para el trabajo, no gastando por lo tanto luz,
“ fuerza motriz, etc., no podían recibir el mismo porcentaje
“ de sobrecargas como las secciones que trabajaban dentro
“ del establecimiento. Las sobrecargas atribuibles a esta sec-
“ ción podrían ser las que correspondieran a un pequeño des-
“ gaste en las herramientas, además de los salarios de direc-
“ ción y supervisión.

“ El análisis de los gastos de la empresa, en el período
“ estudiado, permitió modificar totalmente el contenido de la
“ factura, dando el siguiente resultado:

“ 1º — El costo en la fundición fué tomado por separado.

“ 2º — Las sobrecargas del taller mecánico probaron ser
“ considerablemente superiores al 33 $\frac{1}{3}$ por ciento de mate-
“ riales y salarios.

“ 3º — El importe de las sobrecargas para los obreros
“ que trabajan afuera del establecimiento no era superior al
“ 10 por ciento de salarios directos.

“ El efecto del método empleado por la fábrica en la pro-
“ ducción de sus artículos puede ser considerado como sigue:

“ 1º — En la provisión de artículos manufacturados, que
“ eran producto de la propia fábrica, la compañía incurría
“ en grandes pérdidas.

“ 2º — Esas pérdidas eran eliminadas por el excesivo por-
“ centaje de sobrecargas, aplicado al trabajo de los obreros
“ fuera del establecimiento.

“ Una modificación, en el carácter de la compañía, como
“ podría ser, por ejemplo, la supresión de la sección de obre-
“ ros encargados de armar los trabajos afuera del estableci-
“ miento, hubiera llevado consigo una gran pérdida, a menos
“ que inmediatamente los cálculos hubieran sido revisados.”

La división del costo por secciones, no sólo es útil, sino que
en muchos casos es indispensable, cuando en cada uno de los
departamentos el trabajo es completamente diferente.

Además, podemos agregar que muchas industrias hallan
comerciables los productos de su fabricación, cualquiera sea
la etapa de trabajo por que han pasado. Tenemos, por ejem-
plo, la industria metalúrgica, que puede encontrar comprado-

res de los lingotes una vez salidos de la fundición; las piezas tratadas por el taller mecánico; las cabriadas, etc., tal como salen armadas por la sección ajuste, o, por fin, puede armar galpones, esqueletos metálicos de casas, etc. En estos casos, es imprescindible conocer el costo del pasaje de los productos, siendo sumamente peligroso aplicar un porcentaje fijo, tal como lo ha demostrado el autor antes mencionado, en los párrafos transcriptos.

Estudieamos ahora los inconvenientes. Lógicamente no podía escapar a la regla, y hay circunstancias que estudiaremos, que lo hacen a veces inseguro.

Para ser posible la aplicación estricta del método, es necesario que la industria reúna las siguientes condiciones:

1º—Que el término medio de jornales pagados en cada sección sea, más o menos, igual. Es decir, que si una sección emplea un número cualquiera de obreros bien pagos, recibirá más sobrecargas que aquella que tenga obreros con salarios bajos. Si la importancia del trabajo en cada una está en relación a los jornales, puede, hasta cierto punto, no causar inconveniente, pero si el valor que se le agrega al artículo, en cada sección es parejo, nace inmediatamente una inexactitud.

2º—Si hay máquinas, el costo del manejo de cada una de ellas tiene que ser igual.

3º—Que la división por secciones sea posible.

Además, es necesario tener en cuenta que algunos gastos no se relacionan al importe de los salarios directos. —

Los gastos correspondientes al mantenimiento de los edificios y galpones, en secciones donde predomina la maquinaria, se relacionarán más con el espacio ocupado por cada una de ellas, que con la cantidad de jornales empleados, porque una máquina, muchas veces puede ser manejada por obreros no técnicos, mal pagados, o puede serlo por personal competente y, sin embargo, las mencionadas sobrecargas, ser las mismas.

La depreciación de maquinarias, gasto de fuerza motriz, intereses del capital en máquinas, se relacionará, más bien, con el valor de las mismas, que con los jornales de los que las manejan. Lo mismo podemos decir de los salarios de dirección, capataces, ingenieros, etc., que algunas veces están en proporción inversa al importe de los jornales, desde que en las máquinas donde trabaja personal incompetente, se requerirá más veces la presencia de capataces, ingenieros, etc., que en las manejadas por personal técnico.

MÉTODO DEL COSTO HORARIO DE LA MÁQUINA

Para obviar dificultades, se ha ideado el método del costo horario de la máquina que, como su nombre lo indica, trata de introducir la máquina, como elemento de distribución de sobrecargas.

Quizá sea el método del porvenir, cuando el trabajo sea mecanizado en tal forma que llegue en todas las industrias a constituir el único elemento de transformación de la materia prima, relegándose al obrero a la simple misión de aceitado, limpieza y engrasado de las máquinas.

Sobre este método no es necesario extenderse. Hay secciones de la industria que emplean solamente la máquina como elemento principal de trabajo, y entonces ésta será el único elemento que nos permitirá llegar a resultados convenientes.

Tampoco es posible aplicar este método con prescindencia de los otros, y necesariamente se ha producido la combinación del sistema de los jornales directos con el mencionado y de esa manera, es posible determinar con más aproximación el costo aplicando alternativamente cada uno de los métodos, según si la sección usa la máquina, o la habilidad del obrero como elemento principal de transformación de la materia prima.

En las secciones donde prima la maquinaria, bastará con determinar el costo horario de marcha de cada máquina y, aplicándole el importe de una hora de trabajo del obrero que la maneja, nos dará el elemento básico para distribuir los gastos indirectos.

Por otra parte, esa tarea se facilita, cuando en la industria hay varias máquinas del mismo tipo, trabajando. En esos casos bastará con conocer el costo horario de una de ellas para determinar el de las demás del tipo. Solamente habrá que tener cuidado en descartar aquellas que siendo del mismo tipo, rinden mucho menos del término medio, ya sea por desgaste o por ser de modelos anteriores.

La tarea anteriormente citada — es decir determinar el costo horario de la máquina — requiere lógicamente pérdida de tiempo, que muchos industriales no alcanzan a comprender, trayendo por consecuencia la aplicación a ojo de buen cubero, de un porcentaje x , que necesariamente trae aparejada, menos exactitud en los cálculos. Resumiendo, tenemos cuatro métodos empleados para la distribución de sobrecargas.

En primer lugar tenemos el método del porcentaje fijo. Inseguro, y fuente de muchos errores, es sin embargo, empleado

por muchos industriales y es el único método que conocen muchos encargados de costo. Ya hemos dicho bastante sobre él.

En segundo lugar tenemos el método de los jornales directos, que significa un gran paso hacia adelante, con respecto al método anterior. Toma al obrero como principal motivo de gastos indirectos y trata de distribuir éstos, con respecto a los jornales invertidos. Hemos visto un ejemplo de cómo el industrial puede incurrir en graves pérdidas, aplicando el método de porcentajes fijos y cómo salta a la vista el error, cuando distribuimos las sobrecargas mediante el sistema de salarios directos.,

Sin embargo, este método no es la última palabra sobre el asunto, y hemos estudiado los diferentes requisitos que debe reunir una industria para que sea posible obtener resultado del mismo.

Para obviar las dificultades, se aplica el sistema del costo horario de la máquina, tomando a la misma como elemento básico de determinación del porcentaje de sobrecargas.

Este método acompañado con el de salarios directos, permite resultados más aproximados.

Estudiado lo que antecede, pasaremos a otro asunto interesante en la técnica del costo. Nos referimos a la forma de distribuir las sobrecargas en industrias que tienen períodos de mucho trabajo y períodos de baja producción. Es otro de los problemas importantes del costo, desde que la gran mayoría de las industrias, por no decir todas, tienen repartidos los pedidos en forma desigual, durante el año, y entonces lógico es deducir que un artículo producido en época de sobreproducción llevará menos porcentaje de sobrecargas que el producido en época de poco trabajo. Como se acostumbra a obviar esta dificultad, será asunto de un próximo artículo.

Juan René BACH