



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"



Contribución al estudio de los costos de las empresas industrializadoras de carne de la República Argentina

Franco, Osvaldo Aimar

1961

Cita APA: Franco, O. (1959). Contribución al estudio de los costos de las empresas industrializadoras de carne de la República Argentina. Buenos Aires: Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas

Este documento forma parte de la colección de tesis doctorales de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.
Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACION

TESIS DOCTORAL

para optar al título de

DOCTOR EN CIENCIAS ECONOMICAS

Tema: "Contribución al estudio de los costos de las empresas "
"industrializadoras de carnes de la República Argentina."

Alumno: Osvaldo Aimar FRANCO

N° de Registro: 19.081

Domicilio: Sargento Cabral 2137, Castelar, F.N.D.F.S.

Fecha de presentación: Noviembre de 1959

Firma:

Osvaldo Franco

S U M A R I O

CAPITULO I.- La Junta Nacional de Carnes en el contralor de la industria frigorífica.

CAPITULO II.- Estudio del proceso.

CAPITULO III.- Reglamentación de la contabilidad.

CAPITULO IV.- Organización.

CAPITULO V.- Departamentos de servicio.

CAPITULO VI.- Departamentos de compra,matanza y distribución.

CAPITULO VII.- Departamentos de producción y ventas.

CAPITULO VIII.- Departamentos de gastos.

CAPITULO IX.- Materia prima.

CAPITULO X.- Mano de obra.

CAPITULO XI.- Gastos de fabricación.

CAPITULO XII.- Gastos de administración y ventas.

CAPITULO XIII.- Integración del costo por producto.

CAPITULO XIV.- Informes.

CAPITULO XV.- Conclusiones.

CAPITULO I

LA JUNTA NACIONAL DE CARNES EN EL CONTEXTO DE LA INDUSTRIA

FRIGORIFICA

I.- INTRODUCCION.-

Se ha dicho que "la industria del frío constituye el punto neurálgico de la actividad industrial argentina. Ninguna otra tiene tan hondas raíces en los factores económicos ni está ligada al progreso general por tan sutil como complicada trama".-

En el desarrollo de nuestra riqueza ganadera, uno de los pilares de la economía del país, ha influido la aplicación del frío, hecho que trajo aparejado el reemplazo de los saladeros por los frigoríficos y fábricas de conservas.-

La denominación de frigorífico se aplica a todo establecimiento destinado al enfriado y conservación de cualquier clase de sustancias perecederas, pero, por extensión, se llama así a las empresas que se ocupan de la preparación de carne y subproductos destinados principalmente a la exportación.-

Con el correr del tiempo la compra de ganado se fué concentrando en pocas manos con el agravante de que los buques de ultramar estaban bajo la hegemonía del "Comité de Fletes" integrado por los frigoríficos, mientras la oferta la constituían gran cantidad de productores.-

En defensa de nuestra riqueza ganadera fué necesario dictar diversas leyes. Con la 11.226, Ley de Contratos del Comercio de Carnes, y la 11.747, Ley de Carnes, quedó estructurada una legislación que conjuntamente con las disposiciones ya vigentes, procuraba que el comercio del ganado y las carnes pasara a ser resorte del Gobierno Argentino.-

La Ley 11.747, promulgada el 7 de octubre de 1933, creó la Junta Nacional de Carnes, con el propósito fundamental de brindar a los ganaderos los medios para defender su producción y aumentar, al mismo tiempo, los productos para el consumo.--

A través de dicho organismo, que ha sufrido diversas transformaciones en el transcurso del tiempo, se organiza la defensa de la producción por medio de entidades de productores, se crean los medios para fomentar nuestra ganadería y se establecen las bases legales para coordinar nuestro comercio interno de carnes, controlar su exportación y la distribución de bovinos, caprinos y otros nuevos mercados y desarrollar los tradicionales.--

II.- FUNCIONES Y ASIGNACIONES DE LA JUNTA NACIONAL DE CARNES.--

- Entre las funciones y atribuciones de la Junta Nacional de Carnes se destacan:

Establecer las normas de clasificación y tipificación del ganado y de las carnes destinadas al consumo y a la exportación y de todos los productos y subproductos de la ganadería, fijando el tiempo y las zonas en que regirán y determinar, con aprobación del Poder Ejecutivo, sus precios en relación con la clasificación, tipificación y gastos de producción.--

- Proponer al Poder Ejecutivo, cuando las circunstancias lo aconsejen, el valor comercial de las carnes e investigar y controlar los resultados de explotación obtenidos por las personas y entidades comprendidas en el régimen de esta Ley, sus filiales y sus vinculadas sucesionalmente o finalmente a ellas.--

- Proponer al Poder Ejecutivo el otorgamiento de licencias para la instalación de plantas industrializadoras y acuerdos similares de ganados y carnes siempre que se no oponga al orden--

misión racional de la producción de carne en el país. Cualquier modificación de fondo que se quiera introducir sobre las instalaciones que han sido motivo del otorgamiento de licencias, deberá ser sometida a consideración de la Junta.-

- Proponer al Poder Ejecutivo las cantidades a que deberá sujetarse la exportación de ganados y carnes y/o abastecimiento de carnes para el consumo interno.-

- Establecer sistemas de comercialización del ganado, de las carnes y subproductos ganaderos que, en un régimen de libre concurrencia, armonicen los intereses de los productores, industrializadores, comerciantes y consumidores.-

- Establecer las marcas de calidad y especificaciones técnicas a que deberá sujetarse la exportación de productos ganaderos pudiendo prohibir la exportación y el embarque en caso de violación de las mismas.-

- Promover la creación directa o mediante convenios con cualquier entidad pública o particular, de institutos comerciales e industriales que sean necesarios en el mercado interno o en el exterior para la defensa de la ganadería nacional y abastecimiento para el consumo de los productos ganaderos. Estas instituciones no gozarán de ninguna exclusividad y tendrán por objeto la instalación y explotación de mercados de haciendas; la faena de los ganados; la industrialización de las carnes y subproductos; su venta al por mayor o menudeo, transporte y exportación.-

- Regular los embarques y fiscalizar el empleo de la bodega utilizadas para el comercio de carnes.-

- Determinar las personas o empresas que deban ser incluidas en el régimen de esta ley.-

- Hacer las investigaciones necesarias para comprobar si se

vola la ley N° 12.966, en cuanto a la producción, comercio e industrialización de ganados y carnes, sus productos y subproductos, y formular en su caso las denuncias pertinentes.-

- Solicitar el allanamiento de domicilios e incautación de libros y papeles comerciales, inclusive la correspondencia de las personas e sociedades sometidas a las disposiciones de esta ley.-

- Acercar al Poder Ejecutivo, a su requerimiento o por propia decisión, sobre todo lo relacionado con la producción, el comercio o la industrialización de los ganados y las carnes, sus productos y subproductos.-

VII.- DE LOS INSCRIPTOS Y SUS OBLIGACIONES.-

Deberán estar inscriptos en el registro que lleva la Junta Nacional de Carnes, las personas y entidades que intervengan habitualmente en el comercio y/o industrialización de ganados y carnes, de las especies bovinas, ovina y porcina, sus productos y subproductos, con destino al consumo interno o a la exportación y los establecimientos o locales en que aquéllas se realicen. La Junta Nacional de Carnes podrá modificar el régimen de inscripciones dispuesto por leyes o reglamentaciones anteriores y, asimismo, disponer el registro gradual de las personas y entidades, establecimientos o locales por categorías y/o regiones, según su importancia o incidencia en el comercio y/o industrialización de ganados y carnes, sus productos y subproductos.-

La inscripción obliga a su titular a: a) llevar su contabilidad en base a los libros exigidos por el Código de Comercio y los auxiliares que se requieran o sujetarse al régimen especial que establece la Junta Nacional de Carnes, cuando las mercaderías

das o convencencias del controler así lo impugnan; b) Presentar los nocerios, balances, inventarios, estadísticas y cualquier otra información de carácter general o particular que se le requiera; c) Facilitar, en todo lugar, el acceso para inspeccionar y/o examinar y verificar la contabilidad, libros auxiliares, registros, correspondencia, archivos y demás documentos, con la sola excepción de los procedimientos o fórmulas industriales secretas que pertenecan al dominio de la inventiva; d) Llevar los libros, registros y correspondencia a que se refieren los incisos anteriores, en idioma nacional, observando en sus anotaciones el sistema métrico decimal, de acuerdo a la ley N° 52; e) Ajustarse a las tarifas que, en cada caso, apruebe la Junta Nacional de Carnes en concepto de retribución de servicios y costo de instalaciones.-

Está prohibido a los inscriptos: a) Cualquier práctica o recurso que signifique distinciones injustas; b) Toda práctica o recurso destinado a inducir en engaño; c) Prorrogar el abastecimiento de ganado en pie o productos de la ganadería para consumo o exportación e alterar o fijar injustificadamente el precio o crear un monopolio de la adquisición, venta o comercio de ganado en pie o productos de la ganadería; d) Acordar cualquier convenio para prorrogar un lugar o población a fin de realizar negocios del ramo o para controlar los precios de plaza; e) Realizar cualquier convenio o maniobra para impedir la libre competencia; f) Ocultar o alterar los verdaderos beneficios de su negocio o industria y participar en cualquier procedimiento o recurso que tienda a ese fin.-

IV.- CLASIFICACION Y TIFICACION DE LAS RESAS.-

La Junta Nacional de Carnes clasifica y tipifica los re-

ses oficialmente, con personal especializado, ajustando su labor a los patrones de resaca "tipo".-

Los propósitos fundamentales que persegue la clasificación oficializada del ganado y de las carnes, son:

- 1) Controlar de las operaciones entre comprador y vendedor;
- 2) Controlar de la calidad de las exportaciones;
- 3) Garantía para los consumidores; y
- 4) Información de mercados.-

1).- Controlar de las operaciones entre comprador y vendedor.-

La clasificación y tipificación fué incorporada a nuestra legislación con el propósito fundamental de regular las operaciones entre productores e industrializadores, tendientes a la determinación de precios de compra del ganado que aseguraran una distribución justa de los valores de la producción.-

Los frigoríficos aplicaban distintas normas para clasificar el producto en el momento de su compra y en el acto de venderlo, según lo demostraban las estadísticas que revelaban una discrepancia entre el número de animales adquiridos como de tipo "chilled" y el número de cuartos exportados como de la misma categoría.-

En 1932 se oficializan las denominaciones de "tipos" de ganado vacuno: chilled, congelar, cocinado y conservas; estas denominaciones tienen su origen en el anterior destino dado a las carnes.-

El artículo 13 de la Resolución de la Junta del 27/5/1935 establece:

"Las carnes serán identificadas en la pinya de matanza por el número de la trepa a que perteneciera estampado en cada car-

"to, sin perjuicio de las indicaciones relativas a su clasificac
 "ción, graduación y peso. Esta identificación será reproducida "
 "en la envoltura exterior del cuarto cuando corresponda."
 Como complemento de esta disposición, el artículo 15 dispone:

"En cada embarque de carne viene con destino a la expor-
 "tación en cada establecimiento, se dejará constancia de las sig-
 "nificativas informaciones:

"a) Fecha y número de embarque.

"b) Nombre del buque.

"c) Destino.

"d) Número de la tropa y de los cuartos correspondientes "
 "referidos a traseros y delanteros, peso, clasificac- "
 "ción y graduación."

Con estas disposiciones se puede seguir individualmente la
 tropa desde su compra hasta la venta de la carne pasando por to-
 das las etapas intermedias.-

2).- Control de la calidad de las exportaciones.-

La Junta Nacional de Carnes tiene establecidas normas a las
 que deben ajustarse las exportaciones de carnes.-

El conocimiento de las calidades de las carnes que se fice-
 ran en los frigoríficos permite establecer normas, tendientes a
 prohibir la exportación de productos de inferior calidad.-

Las especificaciones de los grados oficiales de tipifica-
 ción de carnes de sevíles en nuestro país, se refieren a caracte-
 rísticas determinantes y especiales. Las primeras se relacionan
 con la conformación, terminación y calidad, y las segundas a: ja-
 són, lomo, costillar, aguja, palata, cogote, pecho, carne, han-
 ses, parrón y braxuelo.-

Las características dominantes de los diversos grados son las siguientes:

GRADOS	CARACTERÍSTICAS DETERMINANTES		
	CONFORMACION	TEXTURACION	CALIDAD
3	Muy Buena	Excelente Muy buena y buena	Superior
3 ₁	Buena	Excelente Muy Buena y Buena	Buena
3 ₂	Regular	Buena a regular	Regular
4	Inferior	Buena a regular	Inferior
5	Características similares a las de los grados 3, 4, 5 ₂	Escasa	Buena a regular
5 ₁	Deficiente	Escasa	Inferior
5 ₂	Muy inferior	Muy escasa	Muy inferior
6	Muy mala	Falta absoluta	Muy mala

3).- Garantía para los consumidores.-

La clasificación de las reses destinadas al consumo permite extender sus beneficios a los consumidores. Las reses, medias reses y cuartos de carne vacuna que se destinan al consumo son clasificadas en los frigoríficos y mataderos donde se efectúa la faena, distinguiendo las siguientes clasificaciones:

- NO: Novillos
- VA: Vacas
- NT: Novillitos
- VQ: Vaquillonas
- F : Terneros
- H : Hembras
- TR: Toros y torunas

A su vez para estas clasificaciones se han establecido grados de calidad. Para las vacas, novillitos, vaquillonas y terneros, son: 1a., 2a., 3a., 4a., 5a., 6a., 7a. y 8a. Para los toros y torunas los grados son: 1a., 2a., 3a. y 4a.

4).- Información de mercado.

Mediante la unificación de las clases y tipos de ganado en pie, utilizados en las informaciones oficiales sobre precios, el productor puede formarse una opinión aproximada del valor que debe atribuir a su ganado y cual es el mercado que en un momento dado ofrece mejores condiciones de venta.



SAPINDO II

ESTUDIO DEL PROCESO

I.- NECESIDAD DEL CONOCIMIENTO DEL PROCESO.-

Cuando se trata la implantación o el estudio de un sistema de correo, el primer paso debe constituirlo el análisis del proceso.-

La descripción por fases de los procesos seguidos por la industria es de vital importancia, ya que, recién después de conocida su naturaleza, se estará en condiciones de determinar la organización interna de la fábrica, a lo que deben adaptarse las cuentas de costos.-

La necesidad de este conocimiento se manifiesta en mayor grado en las empresas industrializadoras de carnes, dada su complejidad, consecuencia de las distintas especies y clasificaciones de ganado que hacen y de los diversos productos que preparan.-

II.- ETAPAS DE FABRICACIÓN.-

Con el propósito de facilitar la comprensión, se divide el proceso de fabricación seguido en la industria frigorífica en tres etapas, a saber:

- 1) Antes de la matanza;
- 2) Matanza y distribución de la fauna; y
- 3) Después de la distribución de la fauna.-

La primera etapa comprende las operaciones efectuadas en los corrales hasta la llegada de los animales a las playas de matanza, en la segunda se describe el trabajo realizado en dichas playas y en la tercera se hace referencia a los procesos que surgen

gine la producción de carnes, conservas, fiambres y subproductos, en los departamentos en que reciben la materia prima distribuida desde las playas de faenamiento de bovinos, ovinos y porcinos. (1)

III.- ANTES DE LA MATANZA.-

Al llegar al frigorífico los animales son pesados y luego vacunados a corrales de descanso.-

Los vacunos adquiridos directamente en estancias deben ser pesados enseguida de llegar a los establecimientos de faena, es decir, de descarracados de los vagones, camiones o vapores, en cumplimiento del Decreto Reglamentario de la Ley 11.228 (del peso vivo) dictado con fecha 12/3/1926.-

Los animales permanecen en los corrales unas veinticuatro horas con agua abundante, pero sin alimento, salvo que el estabulamiento sea por un lapso más prolongado en cuyo caso se les suministra alimento.-

Los bovinos son sometidos a un baño de inmersión, permaneciendo en él aproximadamente veinte minutos, mientras reciben al mismo tiempo una fuerte ducha, y luego suben por la rampa de acceso a la playa de matanza.-

Los porcinos por su parte, necesitan también reposo antes de la faena para que su trama muscular se libere de los productos derivados del ejercicio y una dieta de un día para que el estómago e intestinos se hallen vacíos.-

Si se da una ducha de agua fría a los cerdos poco antes de ser sacrificados, la sangre se concentra en las grandes cavidades y deja expurgar los vasos de la superficie externa, de modo que la carne presenta una blancura agradable en parte exterior.-

(1).- En el capítulo Mano de Obra se mencionan las distintas ocupaciones y la labor que desarrolla cada una de ellas.-

IV.- PLAJAS DE MATAMBA.-1) YAGUETI.-

Se cubre a cada animal en el cajón de antena donde un peonero le aplica un golpe con un martillo que ataca y hace caer a aquél en el piso de la playa.-

Después del golpe de vara, el animal es llevado a los rieles y pasa bajo un chorro de agua cuya fuerza se dirige especialmente a los garrones y venteros traseros.-

El animal pasa al degolladero donde se desangra y se le desuellan la cabeza, para luego dejarlo caer sobre los entres para antes de desuelle instalados en la playa de antena.-

Se desuellan los garrones delanteros y se cortan las patas en la segunda coyuntura debajo de las rodillas; se encuepan los garrones traseros, se cortan las patas en la segunda coyuntura debajo del jarrete y se sigue abriendo el cuerpo por el medio hasta el trián.-

Se abre el cuerpo del matambre y los costados hasta la mitad de las costillas.-

Los cuartos traseros se levantan un poco, lavando con un cepillo irrigador los garrones traseros; se saca hasta los mollos colocándole un paño en la braguera.-

La cola se abre por la parte de abajo, el espinaza se sujeta en la boca de unas pinzas suspendidas del corvejón y se quita el cuerpo de la cola hasta la grupa. Se saca el paño de la braguera, se descola y se levanta más alta la res, terminando luego de coser los cuartos delanteros y el cogote.-

La res pasa a la corva entamblica; se corta la cabeza, se

vacas las vísceras y se coleccionan las tarjetas de identificación para la inspección veterinaria. En aquí en adelante todas las operaciones se realizan mientras las reses pasan por el riel de la acríla.-

Desde una plataforma se comienza el espinazo por medio de sierras eléctricas y luego se procede al lavado y limpieza de las medias reses a lo largo de la línea.-

Las medias reses pasan por las balanzas y en este punto se tipifican. El tipificador canta el tipo y un empleado coloca las etiquetas por medio de una lanza con puntera que introduce el cog del an al cuarto. Simultáneamente se confeccionan los "Nomogramas de Playa", formularios en donde se consignan la clasificación, tipificación y gradación de cada res, su peso y el destino comercial que se le otorga.-

El peso limpio (dressing) de las reses en playa corresponde a la siguiente preparación: a) la separación de la cabeza se realiza dejando adherida a la res la primera vértebra cervical; b) las patas se cortan en la segunda coyuntura, debajo de los cog vajones y de las rodillas; c) la separación del rabo se realiza dejando adherida a la res la primera vértebra; d) la res debe llevar adheridos: el diafragma, los riñones y la grasa de riñónada, pelviens y del canal pelviens, además de las que circundan las garras, en el caso de las vacas.-

Corresponde destacar que la preparación del chilled beef se efectúa con más esmero. Un cuadro completo de las cajas prácticas empleadas en los diversos frigoríficos mientras las reses pasan por el riel de la acríla es el presentado en la siguiente descripción:

"Se lava bien el espinazo con capillos irrigadores (a-
 "gua caliente) limpiando cuidadosamente el cuello y el t6-
 "raxi; se recorta la grasa superficial y se espereja el pecho"
 "el interior de la palva y la parte exterior de las gru-"
 "pas se somete a un fuerte masaje para hacer salir la san-"
 "gra; tanto el interior como el exterior de la res se lim-"
 "pia bien con trapos calientes. Se tapona la vena renal - "
 "con un pedo absorbente de 12 pulgadas cuadradas; se abre "
 "la vena del cuello con un cuchillo de punta redonda; se "
 "bebean las palatas; se lavan los cogotes, se seque la ve"
 "na y se ata con una cuerda.-

"Se recortan todos los machucos, lavándolos con un ca-"
 "pillo irrigador. Un chorro fuerte de agua a 120 ° Fahrten-"
 "hoit se deja correr sobre la cavidad del pecho después de"
 "limpiar por última vez el interior de la res, y se hace -"
 "esto para quitar todos los espores de moho que puedan ser"
 "introducidos por los trapos." (1)

2).- Ovinos.-

La hacienda ovina se maneja para pensarla en el disco de la novia donde un operario procede al degüello.-

Se sacan cueros, tripas, menudencias, grasas, que pasan a los departamentos que continúan la elaboración y se da destino a la carne.-

Las reses ovinas son también pesadas y clasificadas, confeccionándose los respectivos "Remanesos".-

3).- FORCINOS.-

Los cordos se matan por degollación, seccionando los vasos

(1).- "Junta de Control de las Industrias del Ganado y de las Carnes de la Unión de Sud Africa: Informe sobre las investigaciones realizadas por el Dr. D.J. Schutte en la Argentina, Uruguay y Brasil" - Traducción e impresión de la Junta Nacional de Carnes de la Argentina - Pág. 66.-

esterilizados y venenos de la entera del punto. En algunas partes se les aplica unas placas debajo de las orejas transmitiendo una corriente eléctrica que paraliza la res y el degollado se realiza con toda comodidad.-

Generalmente los cerdos son sacados en un carrilito junto al degolladero donde se desplaza una cadena sin fin, guiada por tres rodillos y formando un triángulo equilátero.-

El cerdo, al entrar en el degolladero, es sujetado por un clavo que lo sujeta por una pata a la cadena, quedando colgado del disco de la nariz; un operario procede al degollado y el animal es elevado hasta una vía aérea donde termina la sangre; beyonde la sangre en un canal que la conduce a un recipiente.-

A continuación se reblandece la epidermis con agua caliente y se raspa la piel con cuchillos o con máquinas peladoras. Seguidamente se chumbea en hervores especiales y después se le aplica una ducha de agua fría para lavar la epidermis y facilitar la concentración de las grasas hipodérmicas.-

Posteriormente se procede a la extracción de las vísceras. Estas, como asimismo las grasas y cerdos, se conducen a los correspondientes departamentos y se da curso a la carne.-

Se pesan y clasifican las carnes porcinas, confeccionándose los Resacas que, al igual que los pertenecientes a bovinos y g. Vinos, deben remitirse a la Junta Nacional de Carnes.-

V.- PRODUCCION DE CARNES, CORDEROS, PERNOS, Y SUEROS.

1).- CARNE ANIMAL.

El término carne es científicamente sinónimo de músculo y no comercialmente también se usa para indicar al conjunto de mús.

calor extra y hielo.-

La experiencia "Cama frigorífica" se realiza para indicar la forma que ha sido sometida a la acción del aire frío y seco, a los efectos de su conservación. Son dos los procedimientos empleados que se diferencian por la temperatura y por el estado de humedad, a que se somete la carne.-

En parte líquida de la carne se envía a una temperatura comprendida entre -20 y -40°C.1 el se somete su producto a un aumento de esta temperatura se tendrá carne congelada si, en cambio, se mantiene la temperatura alrededor de 0°C. se obtendrá carne disueltamente enfriada.-

La carne entera (cortes de carne) se envía que ha sido sometida por medio del frío artificial, en una cámara seca y a la temperatura de 0°C. o 32° F.

Aparentadamente nadie tiene disputa del culpa de mala, la carne ya limpia y desahogada, entra en la cámara para el enfriamiento. Se considera que el enfriamiento ha progresado lo suficiente después de 48 horas, como para permitir que se cargue a la cámara.-

"Cual nunca se correa, ahorrando, para y colian las medidas para en las cámaras de enfriamiento. Todos los grandes frigoríficos tienen cámaras de preparación especiales, que se encuentran a 29° Fahrenheit, donde se efectúan estas operaciones.

"Las reglas para el salir de las cámaras, pasan a una regla de conservación de los productos en partes, se efectúan. Luego se cubren para otros, se suspenden en un segundo nivel y se cubren del todo. Luego se embolsan, se sellan con las medidas de identificación y de peso, y pasan a la cámara."

"se cuentan los pesos que se pistan en las bolsas con un cepillo"
 "y una cinta especial que hace rápidamente; pesa a una segunda"
 "balanza que controla el peso y dos personas verifican los pe--"
 "sos en computadoras eléctricas, controlándose mutuamente. En--"
 "das estas operaciones se realizan mientras los cuartos siguen"
 "conducidos por la serie. Luego pasan por las puertas cerradas,"
 "listos para ser cargados en las bolsas. Se observará que el --"
 "corteo, embalado, pesaje, etc., en realidad forma parte de --"
 "las operaciones de carga". (1)

Los métodos de manipular y transportar de la carne varían de acuerdo a la situación de los frigoríficos en relación a los muelles.-

En los establecimientos alrededor de cuyo casco los vapores puedan cargar directamente la carne, los cuartos pasan de los criaderos refrigerados a un túnel cerrado a través del cual llega al costado del buque se trata de una construcción a nivel del suelo o en lo alto, pero la distancia que debe recorrer la carne es lo más corta posible.-

Sobre la escotilla se coloca un toldo llamado "aeroplano" que se extiende desde el final del túnel a través del barco, bajando las grúas a cubierta. Los cuartos son levantados de diez a doce por vez en una especie de lavada y se depositan en la escotilla en una sola operación, bajando los estabilizadores un cuarto cada uno.-

En los frigoríficos situados sobre ríos en los cuales no pueden navegar los vapores frigoríficos, la carne se carga en lagunas refrigeradas que efectúan el transporte hasta el buque.-

Por último las empresas que se encuentran en algunas de

(1).- Junta del Control de la Industria del Comercio y de las Carnes de la Unión de Sud Africa.- obra citada, pág. 61 y 62.-

las dos situaciones mencionadas, explíase coniones e vapores refri-
gerados para el correo hasta el costado del vapor, tomando pre-
cauciones para evitar los efectos desfavorables sobre la carne.-

2).- Carne congelada.-

La agalla que se sueta a temperatura inferior a 4° C. ha-
je care llevando la acción del frío de la superficie a la parte
más profunda del cuarto y dando lugar a la formación de un block
sólido. Para su preparación se sueta primeramente a una tempera-
tura de 4° C. durante 24 horas.-

Se divide en cuartos, ejecutando el corte de cada media res a
la altura de la columna vertebral en el lado que más convenga se-
gún las exigencias del mercado; se pasa a la cámara de congela-
ción a una temperatura de -10° a -20° C. y finalmente se coloca
en cajas, donde son estibados o suspendidos por ganchos de la-
bras apropiadas, conservándose a -10° a -15° C. hasta el momento
del embarque.-

El envase se efectúa colocando a cada cuarto dos bolsas:
una interior de algodón "stechiatta" y la otra exterior de arpi-
llana.-

La carne vacuna congelada ha sido clasificada en chilled
congelado, congelado "I", congelado "F", de acuerdo a la calidad
de la materia prima empleada y a la preparación a que es sometida.

También se exportan surtos vacunos congelados, tales como:
cabezas, costillares, "ribe más peine", etc., y carne vacuna
congelada deshuesada o "boneless", preparadas en los departamen-
tos "despejada vacuna", y "deshuesada vacuna", respectivamente.
Las "boneless" permiten aprovechar convenientemente la capacidad de
las bodegas de los buques.-

Además de la carne vacuna congelada con o sin hueso y de los trozos de carne vacuna, se preparan congelados productos de las especies ovinas y porcinos: ovinas, trozos ovinos, porcinos deshechosos, porcinos con hueso en $\frac{1}{2}$ res, cortes porcinos.-

3).- CARNE SALADA

Los trozos de carne que han de salarse y/o curarse se seleccionan en la despostada, eliminando la carne grasa que es muy conveniente para la salazón, pues la grasa, al envejecer se enrancia y transmite un gusto especial desagradable.-

Se separan huesos, tendones y nervios. No se lavan las carnes, limpiándose solamente con paños secos, espolvoreando con sal y algunas especias.-

Las carnes pueden salarse en seco, es decir, aplicando directamente la sal, o sumergiéndolas en sal disuelta en determinada cantidad de agua (salmuera), o utilizando una combinación de ambos procedimientos.-

Las carnes se salan con temperatura fría, disponiendo en primer término una capa uniforme de sal sobre el salador y luego capas alternadas de trozos de carne y sal.-

En la salazón corriente bastan 6 a 8 kgs. de sal cruda por cada 100 kgs. de carne. Cuando se prepara salmuera, se emplea sal cruda en la proporción del 18 al 20 % de la cantidad de agua potable empleada y se le adiciona nitrito (salitre), sustancia que da a la carne una coloración roja intensa.-

La salazón practicada colocando la carne entre capas alternadas de sal puede sustituirse por el procedimiento de inyectar la salmuera en el sistema circulatorio antes de despegar la res

7, también, por el sistema de aplicar la salmuera por el vacío.-

4).- CONSUMO LOCAL.-

Los animales faenados en los frigoríficos para consumo local son tratados en la misma forma en la playa de matanza que los destinados a exportación.-

Las reses son pesadas nuevamente en una segunda balanza de la playa de matanza, obteniéndose el peso sin piel y riñones, extraídos entre el primer y segundo pesaje.-

El Departamento Abasto es el encargado de recibir las reses, clasificarlas para los distintos clientes, pesar y entregar a los abastecedores.-

También se venden en la playa de Abasto diversos trozos de la carne para consumo local enviada a trocero se obtienen, además de dichos cortes, productos para conserva (carne, pecho, garra--nes), grasa (recortes) y menudencias.-

Los productos no vendidos se envían a las cámaras para su conservación.-

5).- PRODUCTOS ESPECIALIZADOS.-

Las conservas vacunas, ovinas y porcinas, las especialidades y los extractos de carne, constituyen una parte muy importante de las operaciones de los frigoríficos.-

En la desaminación de especialidades quedan comprendidas las conservas de carnes de varias especies o mezcladas con verduras u otros alimentos.-

Las reses sacrificadas para conserva, se llevan, después de enfriadas, a los salaz de preparación -despostadas- donde se descuartizan, se deshuesan los cuartos y se separan los tendones y

capas más o menos extensas de tejidos adiposos, no aptos para la conservación.-

El departamento de exportada produce carnes que pueden tener diversos destinos: conserva, chacinados, salazón, congelado.-

La carne para conserva es llevada a la máquina picadora donde se la pica en trozos relativamente pequeños, que luego, al igual que las lenguas, langüitas, pechos, etc., son cocinadas, en rajas, envasados y esterilizados.-

El sistema de cocimiento continuo ha reemplazado al sistema de cocer la carne picada en bandejas que se sumergían en un tanque de agua hirviendo en el cual era cocida a veinte minutos de hervir, para luego ser transferidas al tanque de pikando caliente, donde la carne permanecía aproximadamente una hora, para ser después envasada.-

Para embutir los productos en las latas, fabricadas comúnmente en el mismo frigorífico, se alimenta la máquina envasadora que las llena, se aplica la carne dentro de las piezas y se envía a la máquina rechazadora y al vacío.-

Las latas son inspeccionadas y pasan después a las autoclaves. Una vez esterilizadas, se descargan las retortas, se enfrían las latas, son lavadas y se incuban durante ocho días. Antes de colocar las etiquetas cada lata es probada individualmente en cuanto al exterior: y luego se embala.-

El caldo de los tanques de cocimiento se bombea a la secadora extracta, siendo utilizado para la elaboración de este subproducto.-

6).- EMBUTIDOS Y FIAMBROS.-

Los trozos de carne, embutidos y fiambros, pueden ser capa

raños en grupos que reúnen cierta similitud:

- A) Cortes porcinos curados secos.
- B) Cortes porcinos curados dulces.
- C) Jamones secos.
- D) Cortes porcinos cocidos.
- E) Cortes porcinos ahumados.
- F) Embutidos secos.
- G) Embutidos frescos.

La "cortada porcina" trabaja los cerdos que se destinan pa
ra aprovechar sus cortes y los que se aprovechan para la elabora
ción, habiendo sido descripta su labor en la siguiente forma:

"Se irán retirando los cerdos de la cámara a medida que se
vayan necesitando, de modo que no falten ni permanezcan mucho
tiempo fuera de ella evitando así un alza en su temperatura."

"El operario que maneja la sierra, cortará el garrón de la
cabeza res y la dejará caer sobre la plataforma de la mesa, en
seguida cortará el jamón en la terminación de la segunda vér
tebra derecha y luego la pata del mismo hasta a la altura de la 2
ª conjuntura, arrojará la pata en un recipiente y el jamón lo des
lizará sobre la mesa o arris".-

"Tomará luego la parte restante del cerdo y efectuará un
corte a la altura del pecho, a la altura del mismo o sus en el
comienzo del bife, quedando dividido en dos partes. Irá lue
go la paleta y cortará la mano que depositará con los restantes
y a la paleta la dejará correr por la nariz o mesa."

"A continuación se procederá a tomar la parte que resta
del cerdo e sea la paleta y el bife con el tocino, se cortará "

"a lo largo separando ambos trozos, dejándolos correr por la aguja. Con esta operación termina la labor de aserrar la media -" res, se tomará otra y se proseguirá así sucesivamente.-"

"De este modo habremos separado las patitas, el jamón, la panceta, el bife conjuntamente con el tocino y la paleta con su bondiola respectiva." (1)

Las operaciones a realizarse en cada corte dependen del destino que se le confiera. Los jamones y paletas pueden dividirse en cuatro clases: crudos, ahumados, cocidos y para elaboración; las pancetas cumplen las siguientes finalidades según sus cualidades: para ahumar, salar, enrollar, y elaborar; el bife, separado del tocino, se divide en cinco grupos: ahumados con cuero y sin cuero, frescos, elaborados y lomos canadienses. El proceso varía en los distintos productos. Así, por ejemplo, los jamones y paletas crudos, pueden curarse siguiendo dos métodos distintos: salazón seca o inmersión en salmuera, según se quiera obtener productos tipo criollo o York, respectivamente.-

La permanencia de los jamones en la salmuera es de 75 a 90 días y en los estibas de 40 a 75, de acuerdo a los pesos; curados de las cubas o estibas, son depositados primero en una pileta con agua templada y luego son lavados con agua caliente y sepi-
llo. Llevados al secadero, son situados en los respectivos andu-
nes, donde se mantienen a una temperatura de 16°C. y una hume-
dad de 70 % de 40 a 120 días, según los tamaños.-

Los cortes perolados cocidos, por su parte, pueden elaborarse en moldes de hojalata o en la forma corriente, provistos de un envoltorio de papel; los primeros entran en la especialidad de

(1).-GRASSINO, Carlos Enrique: "Elaboración de Substancias y Fiecos" - Editorial, Nobby - Bs. As. 1956 - págs. 55 y 56.-

productos envasados e conservados; los bitinos -jamones, paletas, lomos- se cocinan en saldos, se prensan, se cocinan de 4 a 6 horas, a una temperatura de 70° a 75° y, finalmente, se sacan de los saldos.-

Los cortes porcinos ahumados -panceta, lomo canadiense, cogtillar- permanecen en el ahumadero por espacio de 2 a 5 horas a la temperatura ambiente para que se sequen bien, luego se exponen a la acción del humo producido con aserrín de quebracho de 5 a 12 horas a una temperatura de 38° a 50° C., según los productos; una vez ahumados los cortes son llevados al secadero.-

Los cortes destinados a elaboración con desmenuados y se se para todas las variedades de carnes: tocino, gordura, ánses, cerdo ra blanda, carne A, carne B, carne C y ante.-

En la elaboración de los embutidos se emplean también carnes bovinas y ovinas.-

Las reses bovinas destinadas a esta especialidad, denominadas tipo "Chanchoria", son aquellas no adaptables íntegramente para el consumo. Se caracterizan por su sujeción y pueden utilizarse vacunos de cualquier tipo y edad. Todos los cortes de los puede destinar a elaboración, pero no resulta conveniente utilizar el lomo, si es apto, por tratarse de un trozo muy solicitado e insuficiente para satisfacer su demanda. Los trozos de carne vacuna pueden clasificarse en cuatro clases: 1a., 2a., 3a. y 4a.-

La carne ovina es de menor aplicación pero puede emplearse hasta en un 25 % en la elaboración de algunos fiambres: mortadela, salchichas, salchichones. Los grandes frigoríficos tienen animales de diversos tipos y tienen carne disponible para aplicarla a estos derivados.-

Las carnes que han de constituir los embutidos se sazonan ligeramente con sal, substancia que condensa la carne y facilita su corte. A continuación se procede al picado, operación que reduce la carne a trocitos pequeños, formándose luego la pasta mezclando la carne picada con la sal y especias que requiere el embutido, siguiendo la correspondiente fórmula.-

Ligada la masa, se introduce en la tripa por medio de máquinas embutidoras; luego se repasa la distribución de la masa, se ata y se pincha en distintos sitios para facilitar la maduración.-

Casi todos los embutidos se someten a un proceso de curación más o menos largo, que puede comprender las siguientes operaciones: cocción, ahumado y desecación, sólo o combinadas.-

Los embutidos secos requieren más atención y cuidado que los frescos, pues su proceso es más durable, pudiendo oscilar de los 10 hasta los 35 días.-

Embutidos secos son: chorizos en lata, chorizos en rama, salames, salamisinos, longanizas, bondiola.-

Embutidos frescos son: factura fresca (chorizos comunes, espochas, salchichas, morcillas, codorginos, etc.), mortadela, fiorentina, guiontas, lengua, matambre enrollado, pata rellena, queso de cerdo, salchichón y en general todo fiambre que entre dentro de la denominación de "fiambre blanco". Los fiambres blancos son llamados así por estar recubiertos en su mayoría por la lámina de vacuno que es del color mencionado.-

7).- SEMPRODUCTOS.

A).- SUELOS Y LANA.

Los suelos resinosos se separan íntegramente de la res con

un último corte en la boca del animal.-

En el saladero se les extiende e inspecciona con el objeto de determinar los cortados, rayados, sarnosos, etc.. Se les lava de ambos lados con lluvias de agua; se les desgrasa a cuchillo las partículas de grasa y carnes; se les escurre, colecta sobre caballetes; se los pesa; se los sumerge en caldera por 24 horas y se los apila según su clasificación alternando los cueros con capas de sal, a razón de unos 8 kgs. de sal por cuero.-

Las pilas se numeran de modo que el número indique el tipo de cuero que contienen (pilas 1 a 49; novillos pesados; 50 al 99; novillos pesados rebasos; 100 al 149; novillos livianos, etc.)

Cuando salen a la venta, el peso de los cueros suena tiene una norma de un 20 % en relación con los frescos; esta distinción se es idéntica para los distintos tipos de cuero así para las distintas épocas del año.-

Los cueros lambos pueden venderse secos con lana o someterse al proceso llamado "pickelado", en cuyo caso se procede de la siguiente manera:

Los cueros provenientes de la pleva de mañana se introducen en piletas con agua a temperatura normal para ablandar la sujeción, las vejillas y el cuero.-

Después de cuatro horas se los extrae de las piletas, se los deja escurrir y se los pasa por máquinas desvejilladoras y lavadoras, y luego por las centrifugas para prensarlos y escurrirlos; seguidamente son transportados a la cámara de deshidratado donde se los apila una mezcla de sulfato de sodio y cal con agua;

al día siguiente se envían al peladero sicado pelador a mano en emballetes.-

La lana es inspeccionada, sacada y enfiada; las pieles se lavan previamente a su envío a la pila de cal, donde permanecen seis días, al cabo de los cuales se las extrae y se trata de paler, desprendiendo la lana que es fué posible, quitar con depilatoria.-

Finalmente las pieles son blanqueadas en pilas que contienen solución de lejía lúctica, son pasadas por máquinas desalbadoras y se las trata en pilas con solución de lejía sulfúrica para su conservación.-

B).- Grasas y aceites.-

Las grasas de piaya (de tela, risonada y panza) llamadas grasas abdominales o de epiplón y las diversas grasas con destino comestible: que se producen en despostado, etc., son llevadas al departamento Oleo donde se elaboran con procedimientos que varían de acuerdo a las maquinarias de que se disponga.-

Las etapas para la obtención del primer Jugo son: enfriado, picado, serrado, acatado, refinado y envasado.-

La línea de cocinas trata las grasas, las que, ya líquidas, pasan por un filtro de cel y quedan convertidas en el primer Jugo, que es vendido como tal o es sometido a un proceso para separar sus componentes.-

En el primer caso, luego de permanecer durante tres horas en los tanques de depósito, que a otros tanques de almacenamiento previos al envase. Se envase en recipientes directamente de los tanques o se bombea a una enfriadora para envasar en balsas, cajas

e aceites.-

El Primer Jugo contiene Óleo Margarina y Óleo Estearina, componentes que pueden separarse mediante la acción de presuras que compriman las grasas dentro de lienzas, ocurriendo de éstas la primera y quedando en su interior la estearina, sustancia incombustible.-

Los residuos que quedan en el fondo de los tiques de Primer Jugo son válidos como aceites.-

El Primer Jugo Bovino suele clasificarse en No 1 y No 2, de acuerdo a la materia prima utilizada que puede ser:

Grasa de: diafragma, corazón, tripano, mondongo, cuajo, líbrillo, lengua, interior de quijadas, cañeras y riñones. Grasa de corzo de cabeza, de mondongos amuchados. Recortes de grasa de playa. Grasa fría de despostada, Recortes de grasa de cámaras.-

Los huesos de la cabeza son triturados y se cargan en los helteros; luego se centrifogan viéndose aproximadamente 6 % de Primer Jugo y enviándose el resto a Guano.-

La grasa de caracá es un producto preparado con la grasa de los huesos de despostada, aunque a veces se mezcla con grasa inferior. También suele enviarse como grasa de caracá el producto proveniente del cocimiento de los huesos de la cabeza, de los huesos descarnados de despostada y de los huesos industriales.-

El Primer Jugo Ovino se elabora con el mismo procedimiento que el Bovino, pero con materia prima de laneros.-

La grasa de corde, por su parte, se derrite, refina, etc., y finalmente se envía.-

Todas las grasas incombustibles se utilizan como aceites inadeg

triales. Se preparan constituyendo a esencia los desperdicios órganicos, exprimiéndolos después mediante prensas automáticas y refinando por último el jugo obtenido.-

El Sebo A o N° 1 proviene de reses enfermas; de recortes de mondogas; de cuajas, librillos y pajarillas; de recortes de cueros y tripas; de grasas de las pilotas departamentales; de los chicharrones del departamento de "Áleo" y de todos los residuos de la faena.-

El Sebo B o N° 2 proviene de los productos sucios, de los haridos, del material depositados en las pilotas de recolección general de grasas; y de los productos descompuestos que se sirven para sebo N° 1.-

El Sebo C vino se prepara lo mismo que el Sebo A o N° 1.-

C).- Manudencias.-

A lo largo de la orilla de la playa de matanza se extraen el varios productos yendo a la playa de manudencias las siguientes: a) pellejos; b) entrañas; c) núcleos; d) rabos; e) bolsa abdominal y librillos; f) cabezas; g) riñón y riñonada; h) hígados; i) pulmones y corazones.-

En la misma playa de matanza se lavan e inspeccionan las cabezas, separando las que corresponden a animales probablemente enfermos, a la espera de una nueva inspección o el decomiso; los hígados también se inspeccionan y a los que presentan ganglios enfermos se los destina a guano.-

En la playa de manudencias se efectúan los trabajos propios de cada producto, que, generalmente son los siguientes:

A los hígados se les resarta lo que queda de venas y vasos

cola y se los destina; los recortes van a Grasería.-

El riñón y la riñonada se extraen en la playa de estancia entre la primera y segunda balanza; en la playa de manufacturas se separa la grasa que se envía al Glee y los riñones son revividos y cañados en agua.-

Los coraxones, vulcanos y mollejas de coraxón vienen de la estancia conjuntamente con la trépana (galleta), siendo separados en la playa de manufacturas. Los coraxones se descaban y destinan a venta local, exportación o conserva; los destinados a exportación son lavados y enganchados en faroles, especies de perchas donde son colgados para transportarlos a cámaras; los que se remiten a conserva son desgrasados y partidos. Los molles (palaños) van a Grasería o venta local. La molleja de coraxón pasa a la casa de mollejas.-

A los hados se les extrae grasa que se remite al Glee. Con freonocela se los exporta para lo cual se les quita la punta destinada a Grasería y se colocan después en faroles para llevarlos a las cámaras.-

La gubisa se somete a estos trabajos: sacar lenguas; orillar quijadas; pasar la chaira; sacar la quijada; desconmutar; abrir la mandíbula con un aparato; sacar la mandíbula y extraerle carne (para conserva); sacar recortes de la cabeza (para conserva y a veces chachobería, grasería o fábrica de cola); partir el cráneo con máquina y extraer los sesos.-

Los guzos pueden venderse en plaza, exportarse o destinarse a conserva. Los que van a venta local y conserva se ponen en cajas y los destinados a venta exportación se lavan y se colgan en bandejas para ir a cámaras.-

Las lenguas que se obtienen como frate de la primera tarea realizada con la cabeza, pasan por un lavador rotativo que las deposita en una mesa. La forma de trabajarlas varía con el destino ya que pueden remitirse a conserva, chanchería, consumo local o exportación. Las que van a conserva se saucean y pelan en una máquina con agua caliente; posteriormente se recortan y se enfrían en agua o hielo. Todas las lenguas, aún las remitidas a conserva, son previamente separadas de la raíz y el gajote (o parte de la triques que al quitar la cabeza queda junto a la base de la lengua); luego se trabaja la raíz, separándose carne, grasa y gajote, que pasan a conserva, óleo y granería, respectivamente. En la misma mesa se separan los quijotes y se descaban; la grasa se remite al óleo.-

El cuerno de cabeza obtenido en la mesa de cabezas, se trabaja en otra mesa separando carne para conserva, grasa para el óleo y óleo para granería. Toda la carne de ésta y otras mesas, destinadas a conserva, pasan por una máquina lavadora con agua caliente.-

La carne extraída de los quijotes en la mesa de cabezas, pasa por el mismo lavador que las lenguas y es trabajada después, separando carrillo, labios, grasa, carne. El carrillo se destina a venta local, exportación o conserva; los labios se descaban, yendo la carne a conserva y el pellejo, llamado serrucho del labio, a chanchería; la grasa y carne restantes son separadas, destinándose la primera al óleo y la segunda a conserva.-

Los entraxos se trabajan separando la carne y remitiendo la grasa al óleo y los recortes de pellejos a granería.-

La piña de los ruidantes está compuesta por cuatro espar-
tamentos: piana propiamente dicha (mendongo), redocilla o bonete,
librillo y cuajo. Si hay pedidos para venta local, los guais y
librillos se sacan en la playa de Lassa y van a la de menduancias
separados del resto; en caso contrario, se vacita todo a la mesa
de piana, desde donde los cuajos y librillos se envían a una pi-
cadora - lavadora rotativa para pasarlos después a Orasteria, luego
tras las piana - gondongo con bonete - se abren, se limpian
con una lluvia, se sacochan, rasquetean, recortan, blanquean, co-
cinean, enfrían y atan.-

En la mesa de galleiras se trabajan las mollejas de cogote
proveniente de la playa de matanza y la molleja de cerada reci-
bida de la mesa donde se trabajan primarios y cerados. Son des-
pejadas de pelo, limpiadas y se les repara la carne que va a
conserva y la grasa enviada al óleo.-

Las estúlos son descasados, se les repara la tela y se coig
van en cajoncillos para enfriarlas.-

Los recortes de grasa y carne que se obtienen a lo largo de
la obra en la playa de matanza van a la "mesa de sacaño" en la
playa de menduancia, donde se separa la grasa para el óleo y la
carne para conserva.-

La grasa de tela pasa directamente de la playa de mendu-
cias al óleo.-

B).- Trípa.-

La trípa intestinal se coloca sobre una mesa, precediendo
primariamente al descasado para separar las tripas de los reda-
dos que las envuelven, efectuándose a tirones al trabajar con el

intestino delgado y descarnándose a cuchillo cuando se opera con el grueso.-

Se vacían las tripas comprimiéndolas y haciendo pasar un chorro de agua por su interior para que arrastre la suciedad.-

Las tripas se hallan constituidas por tres capas: la exterior o serosa, la muscular o capa intermedia y la mucosa interior. Al darse el raspado se separan las capas exterior e interior, quedando solamente la capa intermedia que es la utilizada en las operaciones.-

En las tripas gruesas con el descarnado ya desaparece la capa serosa y para raspar la mucosa se ha de dar vuelta la tripa.-

Se fabrican máquinas para el descarnado y raspado mecánico, operaciones que se realizan a mano en la pequeña industria.-

El calibre de la tripa resultante se realiza introduciendo un poco de agua en la misma, comprimiendo en los puntos hasta alcanzar su dilatación máxima y aplicando el calibre con medidas marcadas en milímetros; también puede calibrarse soplando el aire por medio de aparatos especiales.-

Las tripas se conservan saladas o desecadas. En el primer caso se dispone en un recipiente capas alternadas de tripas y sal, colocando encima una tapa de madera cargada con peso para que quedas comprimidas; en el segundo se seplan con un fuelle o compresor, se atan los extremos para impedir la salida del aire y se suspenden en un local ventilado para su desecación.-

Las tripas vacuadas saladas se dividen en: salame, orilla, vejiga, trociscos y tripón.-

Tripa salame es el intestino grueso (tripa gorda), en una

de cuyas partes está el esfínter y en la otra el tripa (intestino ciego), extreme este último en el cual están unidas la tripa gorda, la orilla y el tripa. Todo está cubierto de una capa de grasa que se saca enviándose al óleo; el páncreas se envía a la glasa de esencias y las demás grasas a Graxeria.-

Tripa orilla es el intestino delgado. Es sacado del tripal ya desprovisto de la vejiga, la que se quita conjuntamente con el chinchulín, cuando hay algún pedido de éste.-

Las vejigas una vez separadas del tripal son desgrasadas, enviándose la grasa al óleo. Son infladas y clasificadas, destinándose las saladas a chanchería y las secas para mollos azules en ciertos tipos de mortadelas cuadradas.-

Los tragapantes (estómagos) son despojados de la carne que los rodea (carne para conserva o chanchería) y luego se inflan, se atan y se llevan al secadero, siendo ideales para mortadelas especiales.-

Los tripanes miden 50 a 60 cm. de longitud y 10 a 12 cm. de diámetro en los vacunos, estando unidos en la parte final de la tripa gorda, de la cual son separados; luego son desatados, se les saca la grasa, se clasifican por diámetro, se salan, se hacen mollos, se pesan, pesan y envasan.-

E).- HUESOS.-

Los huesos han sido clasificados en industriales, carcabi jas, carcabi, canillas, de cabana y varios.-

Los huesos para industria son: tibias, fémures, radios, húmero y canillas. Son sometidos a cocción en agua para desprender les la grasa y el aceite. Luego se lavan en una tina rotativa y

Después de secarse se clasifican y embolsan; se venden también a granel.-

F).- Facillanatos.-

El chickerrón ("crackling") es la materia sólida restante después de prensar para obtener el sebo industrial. Se muele y se envasa en bolsas de arpillera.-

El resivo de carne y huesos es el producto resultante por las máquinas centrífugas que prensan los huesos apartados de las carnes cocidas para "crackling" y sebo industrial y los huesos cocidos de cabeza y de despostada. Se muele y se envasa como el anterior producto.-

La gratinarina es el polvo o harina de carne con una proporción de sustancia línea.-

Para la obtención de harina de hígado, este subproducto se picado, cocinado, secado y molido. Se envasa en bolsas de arpillera.-

La seorra seca se obtiene cocinando la sangre por inyección de vapor, prensando en prensas hidráulicas para extraer el máximo posible de humedad y secando a vapor. Se muele y se envasa como el anterior.-

El polvo de resacas es el producto resultante de desalar, cocer y malar resacas rotas y deterioradas.-

G).- Subproductos varios.-

Los patos son carruchadas de la cabeza del animal cerca del collar y luego escaldadas en agua hirviendo. Con posterioridad se exponen al aire libre y se envasan.-

Las patas son separadas de las patas presionando con una máquina especial después de esculdarias en agua hirviendo. Se sacan al aire libre y se envasan.-

La cerda proviene de la cola de toda clase de vacunos. Se corta a máquina de la cola previamente separada del cuero. Debe ser limpia, libre de abrojos y ramillas. Se lava con agua caliente, se saca al aire libre y se coloca en fardos. La cerda larga se obtiene del penacho de la punta de la cola y la cerda de las partes restantes.-

El graso de patas se obtiene de la sección de patas, coyotas y cañillas. Se refina como todas las grasas y se envasa.-

Los cálculos biliares se extraen de la vesícula biliar y se envían al laboratorio para ser secados y empacutados.-

La hiedra es el contenido de la vesícula biliar. Se somete a un proceso de evaporación hasta disminuir un máximo de 25 % de humedad. Luego se envasa.-

VI.- DIAGRAMA DEL PROCESO.-

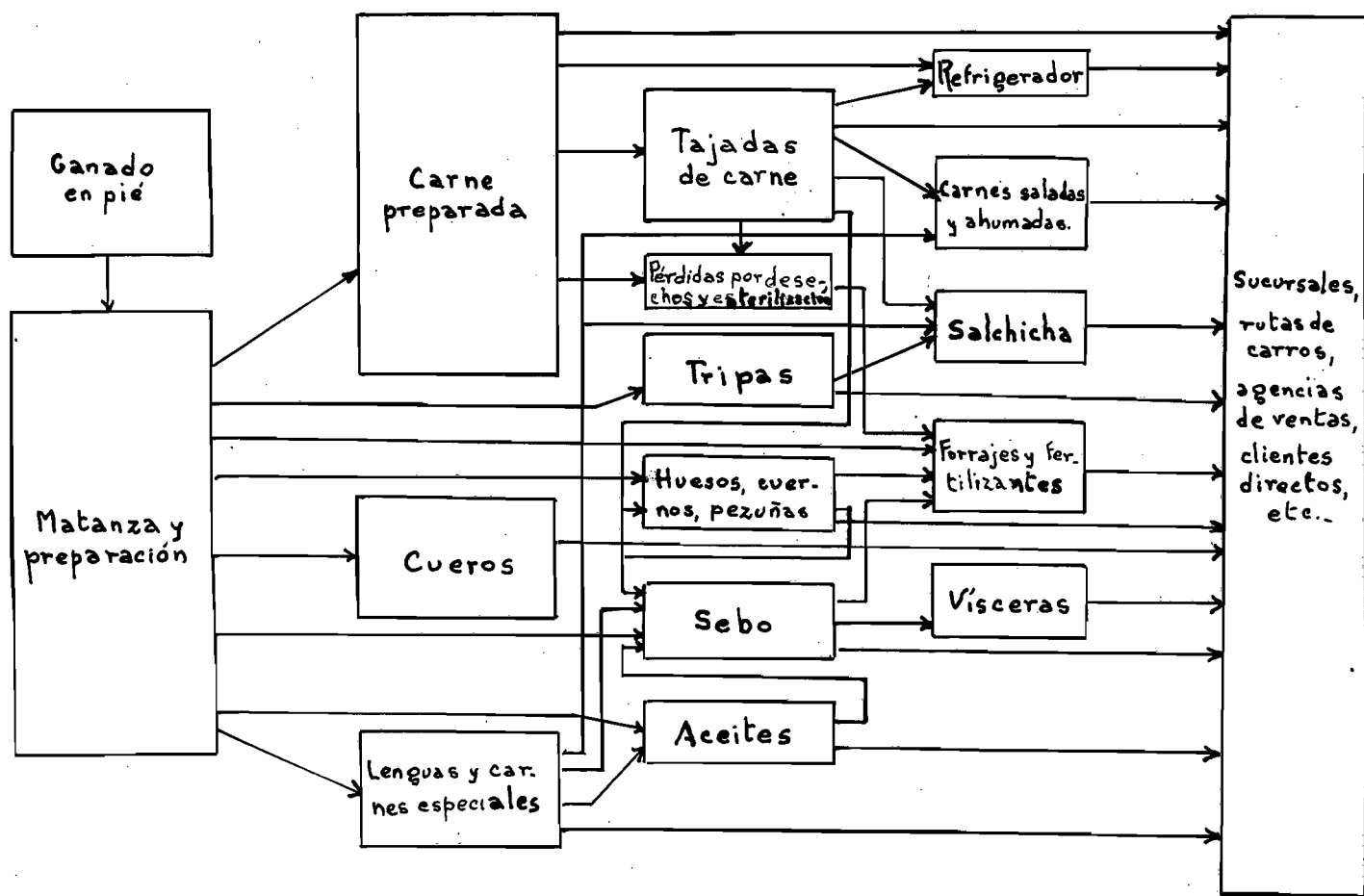
La consecuencia después de la descripción escrita del ciclo de fabricación la realización de un "flow - chart" o diagrama gráfico de como se produce la circulación de los elementos.-

El diagrama de proceso que se transcribirá seguidamente tomo de Pockingshaus Accounting (Contabilidad de la Industria Emprendedora), indica las operaciones y los productos desde la etapa del ganado en pie hasta la venta final de los productos.- (1)

Muestra el gráfico el movimiento de los costos, empezando con la cuenta de "Ganado en Pie", para pasar al departamento de matanza y preparación, y de éste al departamento de carne prepa-

(1).- LANG, Theodore: "Manual del Contador de Costos", Edit. S.F.E. N.A., la. edic. en español, México 1958, pág 543, traducción revisada por María Cárdenas.

rada, indicándose también la relación de la cuenta de subproductos y otras cuentas vinculadas.- (1)



(1).- En el capítulo noveno pueden verse detalladamente las transacciones departamentales de materia prima.-

CAPITULO IIIREGULAMENTACION DE LA CONTABILIDADI.- ANTECEDENTES.-

Los principales antecedentes de la Resolución de la Junta Nacional de Carnes N° 9.668/46, que reglamenta la contabilidad de las empresas industrializadoras de carnes, los encontramos en las siguientes normas legales:

- 1) Ley 11.226;
- 2) Resolución de la Junta Nacional de Carnes de fecha 27/5/1935; y
- 3) Resolución de la Junta Nacional de Carnes de fecha 9/12/1937.-

Puedan citarse otras normas legales, tales como las Resoluciones del citado organismo de fechas 6/8/1936 y 3/5/1943. La primera estableció para las empresas comprendidas en la Resolución del 27/5/1935, la obligación de recibir mensualmente a la Junta Nacional de Carnes un "Estado de la Cuenta de "Explotación", donde constara por cada una de los departamentos de cada categoría de ganado, además del número de cabezas elaboradas, la expresión física y monetaria del inventario inicial, de la producción, de las ventas, del inventario de cierre y, finalmente, los resultados mensuales y acumulados. La segunda uniformó los criterios de elabo-

facilita de la Casaca de Explotación a fin de hacer factible una correcta interpretación de los mismos facilitando las tareas de control. Ambas disposiciones fueron derogadas por la Resolución de la Junta Nacional de Carnes N° 8.709 de fecha 8/3/1949 ante la innecesaria duplicación de tareas que se originaba al ponerse en vigencia la reglamentación de la contabilidad del 31/10/1946.-

1).- Ley 11.226.-

Esta ley, promulgada el 3/10/1923, establece en su artículo

1º:

"Toda persona o sociedad que opere habitualmente en la compra o venta de ganado bovino, ovino o porcino con destino al consumo interno o a la exportación, sea como comprador, agente comprador, consignatario, vendedor, comisionista, matarife o en cualquier otra forma deberá para ejercer su comercio o industria, inscribirse en el Ministerio de Agricultura de la Nación, de acuerdo con las prescripciones de esta ley".-

"Excepcionalmente de las disposiciones de esta ley a las personas o sociedades que comercien o tengan menos de treinta (30) cabezas de ganado por día".-

La ley 11.226 persigue cuatro objetivos fundamentales:

En primer lugar se formulan las bases para controlar las actividades de las personas que negocian, en forma habitual, con la compra de ganado destinado al consumo o a la exportación. A este propósito se dirige el artículo 1º al disponer la inscripción previa de toda persona o sociedad que comercie con 30 cabezas de ganado o más por día. También corresponde la inscripción a los leon

Los dones se vende e sacrifica ganado, o sea, porcinos de cerdos, frigeríficos, mataderos y resacas ferias, con especial atención a los apícolas.-

En segundo término se señalan las actividades vedadas e los inscriptos dentro de las cuales está la prohibición de hacer anotaciones falsas en los libros y registros, negarse a presentarlos e exhibir la documentación que se le exija.-

El tercer propósito es el de crear una documentación que sirva para tener un conocimiento regular de las operaciones efectuadas por los inscriptos y sea fuente de estadísticas.-

El cuarto aspecto es el referente a la facultad otorgada a los Poderes Públicos para examinar la contabilidad, libros auxiliares, registros, etc., de los inscriptos y para exigir que se lleve una contabilidad clara y precisa en la forma que reglamente el Poder Ejecutivo.-

En un principio los frigeríficos opusieron reparos de orden legal para los fallos de la Suprema Corte de la Nación, dejaron sentado el derecho que le existe al Estado de hacer cumplir esta ley y sus reglamentaciones; uno de dichos fallos fué dictado a raíz de haber recurrido ante la Justicia un frigerífico multado por negarse a presentar sus libros de contabilidad.-

2).- Resolución de la Junta Nacional de Carnes de fecha 22/5/1935:

Las disposiciones establecidas en esta Resolución, sobre el régimen de contabilidad e información a suministrar, son de aplicación para las personas e sociedades comprendidas en el artículo 1º de la ley 11.225 -transcripto más arriba-, que exportan total

o parcialmente su producción de carnes, ya sea que industriali-
cen ganados en establecimientos propios o de terceros.-

Esta Resolución persigue varios objetivos fundamentales:

En primer lugar se quiere llegar mediante un posterior de-
sarrollo, al conocimiento detallado del desenvolvimiento de los
negocios, uniformando, por lo pronto el registro de datos.-

En segundo término se procura organizar la documentación
de estos. El artículo 6º establece que:

"los inscriptos a que se refiere el artículo 1º determinan-"
"rán mensualmente, para cada uno de los establecimientos -"
"comprendidos en esta reglamentación, los resultados de -"
"los distintos rubros de la cuxeta "Explotación" con análi-"
"sis de los costos y precios obtenidos en los departamentos-"
"tes, conforme a los productos que elaboran. En los casos "
"en que intervengan en este análisis, cargos o créditos "
"globales, deberán conservarse los libros o documentos en "
"los cuales se encuentren demostrados los parciales respag-"
"tivos. En los casos en que se empleen índices estimados, "
"deberá hacerse constar así. La documentación será conser-"
"vada en el establecimiento en forma que pueda ser verifi-"
"cada en todo momento por los contadores inspectores de la "
"Junta Nacional de Carnes. Los estados y documentos a que "
"se refiere el presente artículo serán formados y compila-"
"dos manteniendo un ordenamiento correspondiente con los -"
"libros establecidos en la presente reglamentación".-

Un tercer objetivo de esta Resolución es el registro de los
resultados de cada tropa de ganado, unidad de observación de los

tas industrias (libros de compras de haciendas y registros de regidiantes, marcación de cuartos, conservación de documentos de embarques).-

Asimismo, se pretendía lograr el conocimiento de las cifras, letras e signos explicados por cada exportador para la clasificación y graduación de las carnes.-

La aplicación de esta resolución fue progresiva ya que las empresas debieron modificar sus sistemas de registro, adaptándolos a las nuevas disposiciones.-

3).- Resolución de la Junta Nacional de Carnes de fecha 9/12/1937.-

Con las medidas dispuestas con anterioridad había llegado al momento de reglamentar las anotaciones de las empresas que, aunque no son frigeríficas, representan un papel de importancia dentro de esta industria, determinando las disposiciones aplicables del reglamento de contabilidad y estadística del 27/5/1935 y dictando al mismo tiempo las normas complementarias requeridas por su propia necesidad.-

La resolución del 9/12/1937 reglamentó la contabilidad de las empresas comprendidas en el artículo 1º de la ley 11,226 que fecundaran ganado vacuno, por cuenta propia, para la preparación exclusiva de conservas de carnes y derivados, exportando total o parcialmente su producción, y, ya sea que efectuaran la citada fauna en sus establecimientos o en los de terceros.-

II.- REGLAMENTACION DE LA CONTABILIDAD DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALES DE CARNE, COMPRENDIDAS EN LAS RESOLUCIONES DEL 27/5/1935 Y 9/12/1937.-

En los considerandos de la Resolución de la Junta Nacional de Censos de 5.668 del 21/10/1946 se expresa que en las leyes y reglamentos reglamentarios se comprobaba que en algunos fondos recibidos de la contabilidad de gastos existían entre las empresas discrepancias de consideración en cuanto al criterio de imputación y distribución y aún dentro de una misma empresa, en diversos centros fundamentales en la elaboración de los costos en períodos cortos, los que suponían en ciertos casos diferencias entre ciertos clientes erróneas y entrañaban la imposibilidad de interpretar debidamente los resultados mensuales de la Cuenta de Resultado.

Todo ello no permitía una depuración adecuada de los costos y resultados entre empresas y dificultaba considerablemente los cálculos para establecer los valores comerciales del Estado.

Para subsanar esos inconvenientes era necesario establecer normas de carácter general sobre los registros más fundamentales de la contabilidad de los gastos y de los costos, sin entrar a considerar por medio de una reglamentación los detalles que, sin tener mayor influencia en la obtención de los resultados por seguirse pueden aún bien permanecer adaptación de dichos métodos a las peculiaridades de cada empresa en particular y a la evolución de la legislación en general.

El reglamento consta de 26 artículos y dos anexos, que figuran en los siguientes puntos:

Obligación de llevar contabilidad de costos (artículo 1º)
De los departamentos (artículos 2, 3, 4, 5 y 6)

- De los registros de mano de obra (artículo 7º)
 - De los gastos y su distribución (artículos 8, 9, 10, 11, 12 y 13)
 - De las depreciaciones (artículos 14, 15, 16, 17, 18, 19 y 20)
 - De los costos de producción (artículo 21)
 - De las transferencias (artículo 22)
 - De los inventarios (artículos 23 y 24)
 - Disposiciones generales (artículos 25, 26, 27 y 28)
 - Enumeración de departamentos (Anexo I)
 - Enumeración de gastos fijos e indirectos (Anexo II).-
- La reglamentación es la siguiente:

Artículo 14.- Las empresas comprendidas en las Resoluciones del 27 de mayo de 1935 y 9 de diciembre de 1937, deberán llevar una contabilidad de costos en donde se reflejen, dentro de un plan de cuentas adecuado y lógico, los gastos que se produzcan en cada una de las etapas desde la compra del ganado hasta la venta de las carnes y subproductos, comprendidos también los departamentos auxiliares de servicio.-

En los departamentos:

Artículo 22.- Las empresas a que se refiere el artículo 14 elaborarán sus costos distribuyéndolos en departamentos de a) servicio; b) compra, matanza y distribución; c) producción y ventas y d) gastos, que se encuentran dentro de la enumeración que a título indicativo se da en el anexo I de la presente resolución. La subdivisión en secciones la efectuarán las empresas según sus propias necesidades.-

Artículo 22.- Para cada Departamento de servicio deberá confeccionarse un resumen anual en donde conste el detalle de informes e índices por los cargos que le correspondan, recibidos en concepto de:

- a) Mano de obra directa
- b) Mano de obra indirecta
- c) Tiempo garantido
- d) Reservas para: Ley 11.725 e disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldos, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se produzcan en forma regular durante todo el año
- e) Aporte Jubilatorio
- f) Combustibles
- g) Vapor
- h) Calor
- i) Alumbrado
- j) Agua
- k) Gas
- l) Corriente eléctrica
- m) Ferrajes
- n) Arpilleras
- o) Madera
- p) Hojalata
- q) Soldaduras
- r) Flejes

- r) Materiales varios
- s) Reparaciones
- t) Gastos generales de fábrica
- u) Impuestos y seguros
- v) Dotaciones
- w) Deberá detallarse además aquellos cargos propios de la actividad de cada departamento y que comporten por sí mismos un concepto bien definido.-

Para el cálculo de los índices correspondientes se tendrán en cuenta los servicios prestados por cada departamento (unidades de fuerza motriz, toneladas de hierro, kilovatios producidos, etc) de los cuales se llevará un registro así como de su distribución entre los departamentos o secciones de la fábrica.-

Artículo 4º.- Los Departamentos de compra, materia y distribución consignarán los siguientes detalles usuales:

- 1º).- Gastos de compra cargos e índices en concepto de:
- a) Sueldos compradores
 - b) Gastos compradores
 - c) Mano de obra directa
 - d) Mano de obra indirecta
 - e) Tiempo garantido
 - f) Reservas para: ley 11.729 o disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldo, feriados nacionales, y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se produzca en forma regular durante todo el año.

- g) Aporte jubilatorio
- h) Corrales
- i) Fletes
- j) Combustibles
- k) Otros cargos

Estos gastos se individualizarán para las compras en: Estancias, Mercedes y Feries.-

29).- Gastos de planta: Cargos e Indios en concepto de:

- a) Mano de obra directa
- b) Mano de obra indirecta
- c) Tiempo garantido
- d) Reservas para: ley 11.739 e disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldos, feriados nacionales y todo otro gasto consiguiente relacionado con la mano de obra y los sucesos que no se producen en forma regular durante todo el año.
- e) Aporte jubilatorio
- f) Vapor
- g) Luz y Fuerza
- h) Agua
- i) Cua
- j) Fosa y gastos veterinarios
- k) Materiales varios
- l) Reparaciones
- m) Impuestos y seguros
- n) Gastos generales de fábrica

A) Depreciaciones

e) Otros cargos

Los índices se calcularán sobre la base de las cabezas faenadas y por cien kilos de carne en pluma.-

3º).- Resumen de compras y existencias (Nº de cabezas, peso vivo y valor) clasificadas en: Estancias, Mercaderías y Ferias.-

4º).- Producción y distribución de la carne y subproductos indicándose peso y valor de las carnes, cueros, grasas y manducados y solamente el valor para el resto de los subproductos.-

Artículo 1º.- Para cada departamento de producción y ventas deberá confeccionarse un resumen mensual en donde conste el detalle que corresponda de los importes e índices por los cargos efectuados en concepto de:

1º).- Costos de producción

a) Mano de obra directa

b) Mano de obra indirecta

c) Tiempo garantido

d) Reservas para: ley 11.729 o disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldo, feriados nacionales, y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se producen en forma regular durante todo el año.

e) Aperto jubilatorio

- f) Vapor
- g) Luz y Fuerza
- h) Cámaras frías
- i) Agua
- j) "Steckinette"
- k) Sellos
- l) Cajones
- m) Cascos
- n) Latas
- o) Otros envases
- p) Materiales Varios
- q) Reparaciones
- r) Gastos generales de fábricas
- s) Impuestos y seguros
- t) Depreciaciones
- u) Depósitos arrendados
- v) Otros cargos
- w) Gastos generales de administración

Los índices correspondientes a estos gastos se calcularán sobre la base de cada cien kilos producidos, con excepción de los departamentos de tripa, lana y pieles lanaras "pickeladas" y de cueros lanaras secos, para los cuales los índices se calcularán por unidad trabajada.-

29).- Gastos de ventas locales y a exportadores.-

- a) Mano de obra directa
- b) Mano de obra indirecta
- c) Tiempo garantido

- d) Reservas para: ley 11.729 e disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldo, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se producen en forma regular durante todo el año.
 - e) Aporte jubilatorio
 - f) Propaganda
 - g) Lanchaje
 - h) Fletes y seguros
 - i) Muestras
 - j) Impuesto a las ventas
 - k) Comisiones
 - l) Sueldos directos de ventas (comprende aquellas que hayan sido originados por las actividades de venta propias de cada departamento)
 - m) Gastos generales de venta (comprende aquellas erogaciones que efectúan oficinas que atienden las ventas de varios departamentos en conjunto)
 - n) Otras cargas
- 3º).- Gastos de venta exportación.
- a) Mano de obra directa
 - b) Mano de obra indirecta
 - c) Tiempo garantido
- II) Reservas para: ley 11.729 e disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldo, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los

sueldos que no se producen en forma regular durante todo el año.

- e) Aperto jubilatorio
- f) Propaganda
- g) Lacchaje
- h) Flatos y acarreo
- i) Muestras
- j) Estadística
- k) Impuesto a las ventas
- l) Jubilación moratoria
- m) Impuesto a la negociación de divisas
- n) Impuesto a los permisos de exportación
- ñ) Comisiones
- o) Sueldos directos de ventas
- p) Gastos generales de ventas
- q) Otros cargos

Los índices correspondientes a los gastos de venta, tanto locales como exportación se calcularán sobre la base de cada 100 kilos a 100 pesos vendidos.

40).- Cantidades en kilogramos y valores de las transferencias recibidas de productos y subproductos, según clase, departamento de procedencia y proceso de industrialización en que se encuentran

41).- Cantidades en kilogramos y valores de las transferencias salidas de productos y subproductos según clase, departamento a que se transfieren y proceso de indus-

trificación es que se encuentren.

69).- Producción y valor del departamento. En planillas quincenales del departamento deberá constar el detalle del volumen físico según clase, calidad, tipo de avance y estado de elaboración de la producción del departamento.-

70).- Resumen de ventas, volúmenes físicos y valores clasificados en:

- a) Sucursales
- b) Consumo local
- c) A exportadores
- d) A compañías afiliadas locales
- e) A compañías afiliadas del exterior
- f) Directas exportación
- g) En consignación
- h) Otras ventas

Los importes de las ventas correspondientes a cada departamento se calcularán siguiendo los criterios que se indican a continuación:

- a) Sucursales: Valor del producto entregado en fábrica
- b) Consumo local: Valor neto de facturación al cliente
- c) A exportadores: Valor de facturación al exportador
- d) A compañías afiliadas locales: Valor neto de facturación
- e) A compañías afiliadas del exterior: Valor F.O.B.
- f) Directas exportación: Valor F.O.B.
- g) En consignación: Valor F.O.B. estimado.

h) Otras ventas: Siguiendo criterios análogos a los anteriores según la naturaleza de la venta.

En los casos de los apartados e), f) y g) deberán constar en libros de venta especiales las principales gastos que se produzcan desde F.O.B. hasta venta (fletes, comisiones, almacenaje, impuestos en el exterior, seguros, gastos de descarga y otros) de manera que se reconstruya para cada venta cual es el producto ante F.O.B.. En dichos libros se consignarán también todos los detalles necesarios para individualizar cada operación (fecha de embarque, nombre del vapor, destino, nombre del comprador, volumen físico, precio, etc.).-

80).- Cantidad y valor de las existencias. En planillas auxiliares del departamento deberá constar el detalle de la clase, calidad, tipo de avance, y estado de elaboración de la producción del mes.-

81).- Resultado mensual y acumulado del ejercicio.-

Artículo 62.- Las empresas confeccionarán sus departamentos en los modelos de planillas que serán más convenientes a sus necesidades sin que puedan alterar por ello la distribución y agrupamiento que de los diversos gastos y otros conceptos se indican en los artículos anteriores.-

De los Registros de Mano de Obra.-

Artículo 72.- Para cada sección de la fábrica deberá llevarse un registro detallado de la mano de obra empleada, en den-

de costo para cada persona y para el total de la sección al tiempo computada separadamente por horas efectivas de trabajo, horas extras, horas de sobretiempo y el importe total pagado por estos conceptos. En la misma forma y en rubros separados se computarán las horas e importes que correspondan a pagos por tiempo garantido y vacaciones y los importes abonados en concepto de aguinaldos y premios. quedará además constancia de lo descontado por cada concepto que pueda dar motivo a ello.-

Asimismo deberá registrarse a los efectos de la ulterior liquidación en los gastos de elaboración, las horas y los importes correspondientes al personal recibido o cedido en préstamo de/s a otras secciones e departamentos.-

De los Costos y su Distribución.-

Artículo 89.- Sólo podrán cargarse a costos los gastos reales y necesarios para las operaciones normales de la industria y el comercio. En consecuencia no podrán hacerse cargos de cualquier naturaleza que no correspondan en cuanto al concepto e al monto, a una necesidad real del giro de las operaciones.-

Artículo 90.- Los gastos deberán distribuirse procurando que cada departamento cargue en la mayor medida posible los que origine su propia actividad. Sólo se distribuirán como gastos directos y/o indirectos aquellos vinculados a actividades generales de la empresa y su central.-

Artículo 91.- Los costos de los departamentos de servicio deberán ser distribuidos entre los departamentos a los cuales sirvan.

van, según los servicios prestados a cada uno de ellos.-

Artículo 111.- Los gastos fijos y/o indirectos se clasificarán de la siguiente forma:

- 10).- Gastos generales de administración
- 20).- Gastos generales de ventas
- 30).- Gastos generales de fábrica
- 40).- Impuestos y seguros
- 50).- Depreciaciones:
 - a) de edificios
 - b) de maquinarias
 - c) de autos, camionetas, camiones, y demás vehículos de transporte terrestre.
 - d) de lanchas y remolcadores
 - e) de muebles y útiles de oficina
 - f) de herramientas y útiles de trabajo

Artículo 121.- Las fábricas que pasen hacienda de varias especies y en aquellas que pasen animales de una sola especie con dos o más destinos principales, los grupos de gastos mencionados en el artículo anterior se distribuirán de acuerdo a la siguiente norma:

10).- Gastos generales de administración.-

Los gastos reales se distribuirán en proporción al valor de costo de la producción acumulada del ejercicio, de productos y subproductos terminados, según resulte de los propios departamentos y conforme al siguiente

procedimiento: en el primer mes del ejercicio se asignarán estos gastos de acuerdo al valor de costo de la producción de ese mes. En los meses sucesivos se irán acumulando los gastos y los valores de costo de la producción, obteniendo el índice correspondiente dentro del ejercicio. En base a ese índice se cargará al mes y en cada departamento la diferencia entre el gasto total acumulado y lo ya cargado.-

Hasta tanto se convenga con cada empresa el factor de "acumulación" definitivo que corresponda a los medios bases, costos fijos y manufacturas destinadas al uso propio, las empresas podrán utilizar un coeficiente de "acumulación" provisorio a los efectos de calcular los valores a que se refiere el presente artículo.-

2º.-) Gastos generales de venta.-

Los gastos reales se distribuirán en proporción al valor de las ventas acumuladas del ejercicio siguiendo el procedimiento indicado en el inciso anterior.-

De esas ventas se excluirán las que se hagan a compañías afiliadas locales y a sucursales y las de los departamentos de producción de carne de consumo.-

Los gastos de venta de estos últimos departamentos se cargarán directamente a los mismos.-

3º). Gastos generales de fábrica.-

Estos gastos se cargarán de acuerdo al siguiente procedimiento: En primer término se hará el cargo por los

Departamentos de servicio sobre la base de un índice que se obtendrá dividiendo los gastos generales de fábricas acumulados en el ejercicio hasta el mes anterior por la mano de obra directa acumulada igualmente hasta el mismo mes (incluidos en ambos casos el último mes del ejercicio anterior).-

Luego se cargará el porcentaje entre el gasto total del mes y lo absorbido en los departamentos de servicio, a cada uno de los departamentos de producción y además también como base de distribución la mano de obra directa del mes.-

40).- Impuestos y seguros.-

Se distribuirán conforme a las normas que se dan para cada caso en el Anexo II.-

Los gastos que entran dentro de los diversos conceptos de los índices anteriores se dan, a título indicativo en el Anexo II.-

5).- Depreciaciones.-

La depreciación anual se calculará en relación a los valores invertidos en cada departamento cargándose mensualmente la duodécima parte.-

Si alguna empresa no poseyera actualmente los elementos necesarios para calcular las amortizaciones en la forma indicada, podrá convenir transitoriamente la manera de distribuirlos con el Departamento de Inspección de Frigoríficos y Fábricas Regionales, hasta que

dichos artículos se hubieran terminado.--

Artículo 13.-- En las fábricas que funcionan predominantemente haciendas de una sola especie y con un solo destino principal, los cargos por los gastos indirectos mencionados en el artículo 11º se harán directamente por kilogramo de carne en plaza.--

De las Depreciaciones.--

Artículo 14.-- Las depreciaciones se efectuarán sobre el valor original de los bienes amortizables, incluidas las gastos que ocasionare su instalación, con los ajustes que hubiere lugar por incorporaciones, eliminaciones o por bienes totalmente amortizados. Todos estos detalles deberán llevarse en un registro especial.--

Artículo 15.-- Las tasas de amortización deberán calcularse sobre bases que se justifiquen técnicamente.--

Artículo 16.-- En casos excepcionales, especialmente cuando se efectúen inversiones para elaborar productos de demanda accidental, o por otra causa que lo justifique, las empresas, previa conformidad del Departamento de Inspección de Frigoríficos y Fábricas Regionales, podrán efectuar amortizaciones extraordinarias.--

Artículo 17.-- Cuando las empresas revelaran los bienes que forman parte del activo fijo, deberán comunicar dicha circunstancia a la Junta Nacional de Carnes, haciendo una relación circunstanciada de las razones que lo motivan y el destino que se dará a la diferencia resultante del revelado. Estos revelados no

podrán alterar las bases para el cálculo de las amortizaciones.-

Artículo 18.- Si las empresas, por cualquier circunstancia desearan efectuar amortizaciones superiores a las contempladas en el artículo 15 de la presente resolución, el excedente deberá cargarse directamente a la cuenta de pérdidas y ganancias.-

Artículo 19.- Cuando las empresas operasen en fábricas o en inmuebles tomados en arrendamiento, la distribución del alquiler por departamentos se hará teniendo en cuenta el valor locativo del local sobre la base del valor estimado del activo fijo invertido.-

Artículo 20.- Cuando las empresas efectúen reparaciones extraordinarias, a consecuencia de las cuales resultare una prolongación considerable de la vida de los bienes sujetos a amortización, el costo de las mismas deberá amortizarse contra de un periodo que concuerda con la mayor vida del bien.-

Análogamente, cuando se tratare de reparaciones ordinarias, pero considerables en su monto, las empresas en estos casos, deberán extirar en periodo la amortización, teniendo en cuenta la naturaleza de la reparación.-

De los Costos de Producción.-

Artículo 21.- Las empresas deberán llevar registros y sus correspondientes planillas auxiliares que permitan determinar por los meses sucesivamente, el costo de los productos y de los servicios prestados por los distintos departamentos, conforme a la norma que se comunicará a las empresas.-

En el caso de productos de naturaleza y producción carriege en la industria de carnes y derivados elaborados con mezcla de carnes, subproductos, verduras e ingredientes de cualquier naturaleza, los comités deberán determinar las cantidades y los valores de los distintos tipos de carnes, subproductos, verduras e ingredientes y, además los cobaltes aplicadas por cada subproducto y los respectivos gastos de elaboración a los efectos de establecer su costo de producción.-

Tratándose de departamentos cuyo fin es el de elaborar materiales o envases para otros departamentos, los costos de dichos materiales o envases se calcularán en la misma forma que los de productos.-

En las Transferencias.-

Artículo 22.- Las transferencias de carnes y subproductos entre departamentos se hará conforme a los siguientes criterios:

- a) Transferencias desde plantas de carnes correspondientes a clasificaciones de carne para las cuales se hubieran establecido valores según destino y valores de clasificación y tipificación oficial según calidades y pesos.-
 En caso de trozos pagados exactamente al valor según clasificación y tipificación oficial, la transferencia se hará por su valor comercial respectivo. En caso de trozos pagados por encima de su valor según clasificación y tipificación oficial, el excedente se prorrateará por destino según el valor comercial de cada uno.-

b) Transferencia desde clases de carnes correspondientes a clasificaciones de segunda para las cuales se hubieran establecido valores comerciales, para sus respectivos destinos en primer lugar las reglas de clasificación y significación oficial.-

En el caso de tropes pagadas exactamente el valor comercial, la transferencia por destino se hará según los valores establecidos para cada uno. Si se hubiera pagado por encima o por debajo de su valor comercial, la diferencia se prorrateará por destino según el valor comercial.-

c) Transferencias desde clases de carnes correspondientes a clasificaciones de segunda para las cuales no se hubieran establecido sus valores comerciales al corresponder a clasificación y significación oficial.-

Los valores de transferencia por destino deben guardar una relación lógica entre los diversos destinos.-

d) Cuando el objeto principal del departamento es la clasificación de resacas de carnes, las transferencias de estos recortes a otros departamentos o a productos deben efectuarse al costo, es decir, que el resultado debe significar en el departamento vendedor del producto terminado.-

e) Cuando el objeto principal del departamento es el de producir cortes definidos de carnes, como, por ejemplo, el

de cortada precisa, las transferencias a los departamentos que terminarán su preparación se harán valiendo como de coste en concordancia con su valor probable de serog de.-

f) Cuando la transferencia estuviere motivada por un cambio de destino de la carga, el valor de la transferencia se hará en concordancia con el que pueda edonar el departamento que la recibe. Cuando no se concierte el destino definitivo el valor será el del destino más corriente.-

g) Los subproductos que forman parte del crédito de la etapa o de posteriores etapas de elaboración se transferirán al equivalente de su valor en plaza o el de los subproductos que a su vez, rindan en los respectivos procesos de industrialización.-

De los Inventarios.-

Artículo 21.- Las existencias de productos y subproductos deberán inventariarse al precio de coste en fábrica o su equivalente basado en el precio de mercado según el que resulte más bajo.-

Artículo 22.- Los inventarios de productos, como de materiales y de bienes, deberán llevarse al día, distinguiendo calidades, clases y tipos.-

El valor de salida de los materiales será el que corresponde al coste promedio de las existencias incluidas los gastos pa-

ra ponerlos en pila o depósito.-

Disposiciones Especiales.-

Artículo 25.- En los departamentos, secciones, registros, inventarios y planillas de que se habla en la presente resolución es obligatorio el uso del idioma castellano.-

Artículo 26.- Las infracciones a lo dispuesto en la presente resolución serán pasibles de las penalidades establecidas en la ley 11.326.-

Artículo 27.- La presente resolución regirá a partir de la fecha de iniciación del período ejecutivo económico de cada empresa.-

Artículo 28.- Tomen conocimiento Secretaría General, e Inspección de Frigoríficos y Fábricas regionales, comuníquense y archívense.-

ANEXO I

Enumeración de de asignaciones

a) de Servicio

Agua

Acercadores

Almacenes

Bulas y cominas

Cajonería

Carriles

Caballerizas

Clasces

Desvies

Fábrica de Moleas

Gas

Metalisteria

Miele

Imprenta

Los y Fuerza

Laboratorio Químico

Lanchas y Remolcadores

Lavadero

Panaderia y Galles

Pelisteria y Bañeros

Refrigeración

Cámaras Frías

Restaurante

Servicio Médico

Teneleria

Talleres

Tractores

Vapor

Veterinaria

b) de Cria, Matanza y Distribución

Vacunas

Ovinos

Porcinos

c) de Producción y Ventas

Carne Vacuna Refriada con Hueso

Carne Vacuna Congelada con Hueso

Carne Vacuna

Rebuznada, Carne Vacuna

Carne Vacuna Congelada Rebuznada (d. g.
de rebuznada hasta F.O.B.)

Despesta de Vacuna

Trossos de Carne Vacuna (desde despesta
de hasta F.O.B.)

Conserva Vacuna (desde cocina hasta F.O.B.)

Especialidades

Carne Salada

Grasas

Producción de Grasas (Vacunas y Ovinas)

Comprende el derretido de las grasas crudas provenientes de las diversas departamentos de la fábrica. Transfiere los productos provenientes del derretido de otros departamentos que terminan su preparación y los vende.
Deberá establecerse por separado los valores de recepción y los índices de producción de cada una de las grasas verdes recibidas de cada departamento. Comprende asimismo la venta de materia prima verde.-

Grasas y Jabón Comestibles Vacunos

Margarina y Manteca

Producción de Jabón. Su funcionamiento es a

alílogo al de "Producción de Grasas"

Jabón Industriales

Plaza Mercaderías Vacunas

Mercaderías Congeladas Vacunas

Tripas Vacunas

Producción de Huesos. Su funcionamiento es a

alílogo al de "Producción de Grasas"

Huesería

Sangre, Harinas de Carne y Fertilizantes

Varios Subproductos

Extracto de Carne

Quinos congelados

Trozos Quinos Congelados

Quinos Cocidos

Despectado Ovino

Conservas Ovino

Lana y Pieles Lanaras "Pickeladas"

Seccas Lanaras Secas

Lana Lavada

Grasa Ovina Comestible

Plaza Mercaderías Ovinas

Mercaderías Congeladas Ovinas

Tripas Ovinas

Desmenuado Percebas

Percebas Desmenuado Congelado. (Grado desmenuado hasta F. 3. 3.)

Percebas Congeladas con Hielo en 1/2 Horas

Cortado Percebas

Conserva Percebas

Cortes Percebas Congelados

Cortes Percebas Frescos, Consumo Local

Cortes Percebas Curados Secos

Cortes Percebas Curados Dulces

Jacones Secos

Cortes Percebas Cocidos

Cortes Percebas Ahumados

Moludidos Secos

Moludidos Frescos

Producción de Grasa Percebas. su funcionamiento es análogo al de "Producción de Grasa"

Grasa de Corte

Plays Membranas Percebas

Membranas Congeladas Percebas

Tripes Percebas

c) de Cortes

Gastos Generales de Administración

Gastos Generales de Venta

Gastos Generales de Fábrica

así como las empresas confesionarias departamentales de producción para cada uno de aquellos rubros ajenos a la explotación de carnes (tales como conservas de frutas, jabonería, preparación de aves, aceites, etc.) de acuerdo a sus necesidades específicas.-

ANEXO II

Reparación de Gastos Fijos e Indirectos

a) Gastos Generales de Administración

Salidas Generales

Oficina Contaduría

Aportes Jubilatorios

Aguinaldo Obligatorio

Depreciaciones

Reparaciones

Ley de Maternidad

Exenciones

Luz y Fuerza

Papelería

Teléfono

Telegramas

Comidas y Té

Auditorías

Inscripciones

Gastos de Viajes Personal Administrativo

Impuesto de sellos sobre operaciones generales

Asesoría Legal

Oficina de Costos

Publicidad General

Alquileres (Oficina)

Costos Menores (excluido gastos propios de
ventas y por descuento)

Pranqueo

Víctimas Locales

Ley 11.729 y disposiciones análogas

Autoservicios

Impuestos

Seguros

Reservas para aguinaldos no obligatorias (a las
que se hacen efectivos al personal)

Subsidios y Pensiones no obligatorias (a las
que se hacen efectivos al personal)

b) Gastos Generales de Fábrica

Salidas Superintendencia

Aportes Jubilatorios

Policia y Hueros

Oficina Química

Depreciaciones

Papelaria

Teléfonos

Telegramas

Reparaciones.

- Ascensores
- Servicio Médico
- Restaurante (resultado)
- Materiales Varios
- Agua
- Papel
- Luz y Fuerza
- Lavado
- Sala de Maternidad
- Oficina de Asistencia
- Oficina de Tiempo
- Ley de Maternidad
- Cocinas Cratic
- Oficina de Dibujo
- Viajicos
- Automóviles
- Impuestos
- Ley 11.799 y disposiciones análogas
- Seguros

e) Gastos Generales de Venta

- Sueldos
- Aportes Jubilatorios
- Reparaciones
- Depreciaciones
- Alquileres
- Gastos

Repelencia

Comisión Bancaria por ventas generales

Luz y Fuerza

Teléfonos

Costos Marítimos

Telegramas

Franqueo

Viticos

Comidas y Teas

6) IMPUESTOS Y SERVICIOS (Enumeración y normas de distribución)

1º Impuestos

Contribución Territorial: sobre valor de terrenos y edificios.

Alumbrado, barrido y limpieza: sobre valor de terrenos y edificios.

Sobre maquinarias: sobre el valor de las maquinarias.

Obras Sanitarias: sobre el valor de terrenos y edificios.

Sobre Letrones: a gastos generales de administración.

Sobre pesas y medidas: a gastos generales de fábrica.

2º SERVICIOS

Sobre edificios y maquinarias: sobre valor de edificios y maquinarias.

Sobre obreros: a gastos generales de fábrica
 Sobre medios de transporte: a los departamentos
 de servicio respectivos.

Fidelidad empleadas: a gastos generales de fá-
 brica o a gastos generales de admini-
 stración según corresponda.

Colectivos: a gastos generales de administra-
 ción.

Dinero en tránsito: a gastos generales de ad-
 ministración.

Los impuestos y seguros que se puedan
 atribuir directamente se cargarán a
 los respectivos departamentos de pro-
 ducción.-

e) Reservaciones y cargas por otros conceptos que
 no serán asignados a los gastos.

(En su caso, deberán cargarse directamente a
 Pérdidas y Ganancias)

se dan a título indicativo los siguientes:

Intereses sobre descubiertos bancarios y car-
 gas financieras.

Impuestos a los créditos.

Intereses sobre activo fijo (o conceptos seme-
 jantes que no correspondan a una exp-
 gación real)

Revaluación de materiales

.....

CAPITULO IVORGANIZACION1.- ORGANIZACION FUNCIONAL.-

Los principios de la división del trabajo y de la especialización aplicados a las empresas de cierta importancia tienen expresión práctica en la división en departamentos.-

La institución de los departamentos generalmente se efectúa contemplando los tres aspectos fundamentales: 1) funciones comerciales; 2) funciones técnicas y 3) funciones administrativas.-

Cada una de estas tres funciones comprende diversos departamentos orientados hacia el fin del organismo en su conjunto.-

Una empresa industrializadora de carnes, además de contar con todos los departamentos comunes a las empresas industriales, como compras, ventas, etc., en la División Comercial; Personal, Contabilidad, Costos, etc., en la División Administración, debe poseer secciones específicas.-

Así, una oficina de "Hacienda", ubicada en la órbita de la División Administrativa, tendrá a su cargo, entre otras, las tareas inherentes a la liquidación de los tropes, labor en la cual debe seguirse determinadas normas legales.-

La Oficina de Compras de Hacienda es propia de estas empresas y contará con personal especializado; los compradores son, por lo general, expertos de tipo y peso, capaces de revisar una tropa de costeros de cabezas en una hora.-

La División Técnica, por su parte, estará integrada por los diversos departamentos encargados de la fabricación Playas, Cárnes. Abasto, Conserva, Subproductos, etc..-

II.- CENTROS DE COSTOS.-

Independientemente de la organización funcional, la empresa se divide en unidades o "centros de costos" a fin de facilitar la distribución de los gastos para la determinación de los costos.-

Bajo este aspecto los departamentos de una empresa han sido clasificados, generalmente, en:

Departamentos de Producción, y
Departamentos de servicios.

Por su parte, la Resolución nº 5.668/46 de la Junta Nacional de Carnes, establece en su artículo 2º que las empresas comprendidas en las Resoluciones del 27 de mayo de 1935 y 9 de diciembre de 1937, elaborarán sus costos distribuyéndolos en departamentos de:

- 1) Servicio.
- 2) Compra, Matanza y Distribución.
- 3) Producción y Ventas, y
- 4) Gastos.

Cada una de estas divisiones es motivo de un capítulo propio.-

III.- COSTOS POR PROCESOS.-

Existen dos métodos principales de costos: a) por órdenes, y b) por procesos.-

En el primero, iniciada una orden de fabricación, se van acumulando a la misma: mano de obra, materiales, y gastos generales de fabricación, a medida que se van produciendo, concentrándose en la orden todo el objeto del costo.-

En el costo por procesos, lo que interesa es la sección. Se divide la fábrica en tantas secciones como centros de producción existen, se determinan sus actividades y sus expensas, y se concluye estableciendo el costo del producto terminado mediante la acumulación de los costos de los distintos procesos. En este sistema los costos seccionales están referidos a "un período".-

En las empresas industrializadoras de carnes se de aplica sólo el segundo método, sin perjuicio de aplicar el costo por órdenes en casos como la construcción de obras, reparaciones, etc.

La recopilación en el costo por procesos, procedimientos o etapas de fabricación, sigue este orden:

Primer procedimiento

Segundo procedimiento

Tercer procedimiento

Procedimiento final.

Cada departamento transfiere su costo al siguiente, hasta llegar al procedimiento final.-

IV.- PLAN DEPARTAMENTAL.-

En el cuadro siguiente, tomado de Hise (Management Through Accounts) se expone un plan departamental(1)

(1).- Lang, Theodore: obra citada, pág. 54.-

EL DEPARTAMENTO DE MATANZA Y PREPARACION

Un departamento interior de operacion, que tiene a su cargo la transformacion del ganado en carne y subproductos. Abarca todas las operaciones de matanza, preparacion y refrigeracion, empezando con la recepcion del ganado en los corrales y terminando con las reses sacrificadas en canal, en el carril elevado del refrigerador, enfridas y listas para su traslado. No es un departamento en el que se determinen ganancias o perdidas, ya que no efectua ventas. Su saldo es la diferencia entre los costos tentativos y los cargos de los libros generales, y debe liquidarse contra la cuenta de carne preparada.

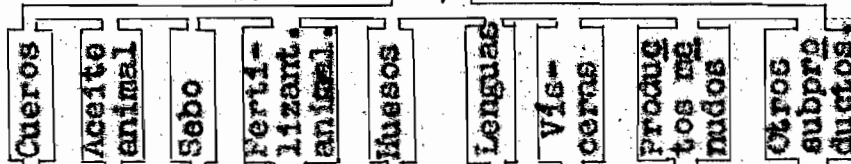
CARGOS

- (1) Costo del ganado en pie, con crédito de la cuenta de "Ganado en Pie".
- (2) Todos los gastos incurridos en la compra, la matanza, la preparacion y el enfriamiento de las reses muertas y la entrega de los subproductos al departamento de subproductos.
- (3) Saldo - Es la diferencia entre el costo tentativo y el costo según los libros generales, traspasado al departamento de carnes preparadas.

CREDITOS

- (1) Costo de fábrica de la carne preparada, para el departamento de carnes preparadas, calculado para cada lote de ganado sacrificado.
- (2) Por valor actual neto de mercado de los subproductos traspasados al departamento de subproductos, como se indica más adelante.
- (3) Saldo - Es la diferencia entre el costo tentativo y el costo según los libros generales, traspasado al departamento de carnes preparadas.

Subproductos



Venta, embarque o traspaso de subproductos preparados o fabricados, del departamento de subproductos.

EL DEPARTAMENTO DE CARNE PREPARADA

El objeto de este departamento es mostrar el destino dado a las reses sacrificadas y refrigeradas, por venta o traslado. Las reses cargadas al costo de fábrica, refrigeradas y listas para su traslado. A este departamento se cargan todos los gastos de embarque y venta. Los traspasos se abonan al costo de fábrica. El saldo es la ganancia o pérdida en las reses vendidas.

CARGOS

- (1) Por el costo de fábrica de las reses preparadas trasladadas del departamento de matanza y preparacion.
- (2) Gastos de carga, embarque y venta de la carne preparada, incluidos los gastos generales de administración.
- (4) Ajuste por la diferencia entre los costos tentativos y las cuentas generales.
- (6) Ajustes sobre las ventas en consignación.

CREDITOS

- (1) Consignaciones a las agencias de ventas.
- (2) Ventas directas.
- (3) Traspaso al departamento de corte.
- (4) Traspaso al refrigerador, para refrigerar o almacenar.
- (5) Ajuste de la diferencia entre los costos tentativos y las cuentas generales.
- (6) Ajustes sobre las ventas en consignación.

(3) Los departamentos de corte que reciben reses preparadas, al costo de fábrica.

(4) El departamento de refrigeración y almacenamiento que recibe reses preparadas, al costo de fábrica.

CUENTA DE GANADO EN PIE

Se le carga el costo del ganado en pie, incluido el flete, el pienso y el alquiler de corrales.

Se salda cargando el costo del ganado sacrificado a la cuenta de "Matanza y Preparación".

(1) Las consignaciones a agencias de venta facturadas por departamento de carnes preparadas, costo del ducto venta (costo de ca más costo de venta), tras que el ajuste de ganancia o pérdida de ventas se pasa al departamento de carnes preparadas. Véase página 6.

(2) Las ventas a clientes abonadas directamente al departamento de carnes preparadas, al valor de venta.

En el esquema siguiente puede verse un proceso contable para la nataza y el tasaje de cerdos (Packinghouse Accounting) (1)

CUENTA DEL DEPARTAMENTO DE NATAZA Y TAJAJE
DE CERDOS

Cargos	Créditos
1.- Inventarios a mano, precedentes del período anterior.	4.- Traspaso al Depto. de plazas de cerdo fresco.
2.- Costo de los cerdos traspasados de la cuenta de "cerdos en pie"	5.- Traspaso al depto. de Productos pequeños del cerdo.
3.- Mano de obra, suministros y otros gastos.	6.- Traspaso al depto. de utilidades.
	7.- Traspaso al depto. de salazón en seco.
	8.- Traspaso al depto. de carne de cerdo en barricas.
	9.- Traspaso al depto. de carne congelada.
	10.- Traspaso al depto. de congelación para cura.
	11.- Traspaso al depto. de salchichas.-
	12.- Traspaso al depto. de abonos animales.
	13.- Traspaso al depto. de tri...

(1).- Long, Theodore, obra citada, pág. 568.-

- 14.- Traspaso al depto. de p^{er}leos.
- 15.- Traspaso al depto. de tanques de motores al vapor.
- 16.- Traspaso al depto. de tanques de grasas
- 17.- Traspaso a la cuenta de "Pérdidas por Desechos y Setorización"
- 18.- Existencias, arrastradas al período siguiente.

El saldo es la ganancia o la pérdida neta en las operaciones de molienda y ensaque durante el período.-

En nuestro país el plan departamental de costos debe establecerse teniendo presente la departamentalización mínima ya puesta por la reglamentación de la contabilidad.-

Esta exige, por ejemplo, la separación de los departamentos "Molinos Perceinos" y "Cortada Perceina", que en el esquema precedente se encuentran reunidos.-

El plan de cuentas para costos debe estar relacionado con la contabilidad general, ya que fué propósito de la Junta Nacional de Carnes al dictar el mencionado reglamento, hacer que los registros relativos al proceso de industrialización formen parte integrante de la contabilidad general, controlándose recíprocamente.-

Ejemplo de plan de cuentas para costos:

1) Departamentos.-a) Departamento de compra, selección y distribución.-

- 111: Compras Hacienda Vacuna Estancias.
- 112: Compras Hacienda Vacuna Ferias.
- 113: Compras Hacienda Vacuna Mercados.
- 121: Compras Hacienda Ovina Estancias.
- 122: Compras Hacienda Ovina Ferias.
- 123: Compras Hacienda Ovina Mercados.
- 131: Compras Hacienda Porcina Estancias.
- 132: Compras Hacienda Porcina Ferias.
- 133: Compras Hacienda Porcina Mercados.
- 150: Gastos Matanza Vacunos.
- 160: Gastos Matanza Ovines.
- 170: Gastos Matanza Porcinos.

b) Departamento de Producción y venta.-a) División Vacuna

- 211: Carne Vacuna enfriada con hueso.
- 212: Carne Vacuna Congelada con Hueso.
- 220: Costado Vacuno.
- 230: Deshuesada Carne Vacuna.
- 231: Carne Vacuna Congelada Deshuesada.
- 240: Despostada Vacuna.
- 241: Trozos de Carne Vacuna.
- 250: Carne Salada.
- 260: Conserva Vacuna.

- 270: Cueros Vacunos.
- 281: Playa Menudencias Vacunas.
- 282: Menudencias Congeladas Vacunas.
- 283: Tripes Vacunas.
- 285: Grasas y Sebos Comestibles Vacunos.

b) División Ovina.

- 312: Ovinos Congelados.
- 320: Ovinos Consumo.
- 348: Despejada Ovinos.
- 341: Trozos Ovinos Congelados.
- 360: Conserva Ovina.
- 371: Cueros Laneros Secos.
- 372: Lana Lavada.
- 373: Lanas y Pieles Laneros "Pickeladas"
- 381: Playa Menudencias Ovinas.
- 382: Menudencias Congeladas Ovinas.
- 383: Tripes Ovinas.
- 385: Grasa Ovina Comestible

c) División Porcina:

- 412: Porcino Congelado con Hueso en $\frac{1}{2}$ Resaca.
- 413: Cortes Porcinos Congelados.
- 421: Cortes Porcinos Frescos, Consumo Local.
- 430: Deshuesada Porcina.
- 431: Porcino Deshuesado Congelado.
- 440: Cortada Porcina.
- 451: Jamones Secos.

- 452: Cortes Porcinas Curados Secos.
- 453: Cortes Porcinas Curados Dulces.
- 454: Cortes Porcinas Cocidos.
- 455: Cortes Porcinas Ahumados.
- 460: Conserva Porcina.
- 481: Flaya Manufacturas Porcinas.
- 482: Manufacturas Congeladas Porcinas.
- 483: Tripas Porcinas.
- 484: Producción de Grasas Porcinas.
- 485: Grasa de Cerdo.

e) División Alcanforadas

- 546: Sabatidos Frescos.
- 547: Sabatidos Secos.
- 560: Especialidades.
- 565: Extracto de Carne.
- 584: Producción de Grasas Vacunas y Ovinas.
- 585: Margarina y Satearina.
- 587: Producción de Sabos.
- 588: Sabos Industriales.
- 591: Producción de Huesos.
- 592: Huesería.
- 596: Sangra, Marina de Carnes y Fertilizantes.
- 598: Varios Subproductos.-

e) División "A"

- 660: Conserva de Frutas.
- 689: Jabonería.

C) Departamentos de Servicios.-

- 711: Corrales.
- 712: Caballerizas.
- 713: Desvíos.
- 714: Veterinaria.
- 725: Aluszones.
- 731: Agua.
- 732: Gas.
- 733: Luz y Fuerza.
- 734: Vapor.
- 741: Refrigeración.
- 742: Cámaras Frías.
- 751: Talleres.
- 761: Aserradero.
- 762: Cajonaría.
- 763: Fábrica de Bolsas.
- 764: Hojalatería.
- 765: Tonelería.
- 771: Lanchas y Remolcadores.
- 772: Tractores.
- 781: Autos y Camiones.
- 782: Cloacas.
- 783: Hielo.
- 784: Imprenta.
- 785: Laboratorio químico.
- 786: Lavadero.
- 787: Puentes y Calles.

798: Policía y Bomberos.

791: Restaurante.

792: Servicio Médico.

B) Departamentos de Gastos.-

3.800: Gastos Generales de Fábrica.

3.850: Gastos Generales de Administración.

3.900: Gastos Generales de Ventas.

2) Expensas Departamentales.-

Cada departamento puede disponer del mismo análisis, abriéndose las cuentas que requiera, pero manteniendo una codificación homogénea.-

El código indicará el tipo de gasto. El departamento a que corresponde el cargo se identificará agregando el número de mismo. Así por ejemplo, si asignamos el número 110 a la mano de obra directa:

110.211 indica: Mano de obra directa del departamento 211

110.743 indica: Mano de obra directa del departamento 742.-

Este tipo de codificación homogénea para cada tipo de gasto es muy ventajosa pues permite ser recordada con toda facilidad y el personal utiliza con preferencia el código al nombre de la cuenta.-

Las cuentas a abrirse en cada departamento deben ser, por lo menos, las necesarias para satisfacer la obligación impuesta a las empresas industrializadoras y exportadoras de carnes, en materia de informes mensuales por departamento.

CAPITULO VDEPARTAMENTOS DE SERVICIOI.- CONCEPTO.-

Los departamentos de servicio e indirectos no tienen interacción directa en la elaboración de productos, pero prestan diferentes tipos de servicios que benefician a los otros departamentos.-

Los departamentos beneficiados son los de fabricación, pero, en algunos casos, lo son asimismo otros departamentos de servicio.-

Las mercederías elaboradas no pesan materialmente por los departamentos de servicio pero los gastos realizados en éstos tienen que absorberse en el producto porque representan una parte de los gastos de producción.-

II.- ENUMERACION Y CLASIFICACION DE LOS DEPARTAMENTOS DE SERVICIO.-

Los departamentos de servicio enumerados por la reglamentación son 29 y pueden ser clasificados de la siguiente manera:

DEPARTAMENTOS DE SERVICIO	Manejo de bienes	{	1.- Almacenes
	Mantenimiento y reparaciones	{	1.- Talleres
	Gastos operativos	{	1.- Vapor 2.- Luz y Fuerza 3.- Agua 4.- Gas
	Refrigeración y cámara	{	1.- Refrigeración 2.- Cámaras Frías
	Compra y pesanza	{	1.- Correos 2.- Caballerizas 3.- Veterinaria

Departamentos de Servicio	Envases	1.- Aserradero 2.- Cajonería 3.- Fábrica de Moleas 4.- Hojalatería 5.- Sonalería
	Transporte	1.- Autos y camionetas 2. Tractores 3.- Lanchas y remolcadores
	Vigilancia e Incendio	1.- Policía y Bomberos
	Pruebas	1.- Laboratorio químico
	Varios	1.- Restaurante 2.- Servicio Médico 3.- Lavadero 4.- Hielo 5.- Imprenta 6.- Cloacas 7.- Desvíos 8.- Patios y calles

III.- CARGOS CONSECUTIVOS A LOS DEPARTAMENTOS DE SERVICIO.-

Los departamentos de servicio reciben cargos en concepto de:

a) Mano de obra directa.

b) Mano de obra indirecta.

c) Tiempo garantido.

d) Provisiones y provisiones para: ley 11.729 o disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldos, feriados nacionales, Contribución al Instituto Nacional de las Remuneraciones y todo otro seg

to conjunto relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se producen en forma regular durante todo el año.-

- e) Aporte jubilatorio.
- f) Combustibles.
- g) Vapor.
- h) Calor.
- i) Empleado.
- j) Agua.
- k) Gas.
- l) Corriente eléctrica.
- m) Forrajes.
- n) Arpillera.
- ñ) Madera.
- o) Hojalata.
- p) Soldaduras.
- q) Viajes.
- r) Materiales varios.
- s) Reparaciones.
- t) Gastos generales de fábrica.
- u) Impuesto y seguros.
- v) Depreciaciones.
- w) Otros.

.....

CAPITULO VI

DEPARTAMENTOS DE COMRA, MATANZA Y DISTRIBUCIONI.- CONCEPTO.-

Desde la adquisición de una tropa hasta que se efectúa la distribución de las carnes y subproductos obtenidos en la playa de matanza, se producen expensas de diversa índole.-

Este conjunto de cargos puede clasificarse, prescindiendo del valor de la hacienda, en: Gastos de Compra y de Matanza.-

Deben llevarse departamentos de: Vacunos, Ovinos y Porcinos.

II.- GASTOS DE COMRA.-

Comprenden los siguientes cargos:

- a) Sueldos compradores.
- b) Gastos compradores.
- c) Mano de obra directa.
- d) Mano de obra indirecta.
- e) Tiempo garantido.
- f) Provisiones y previsiones para: ley 11.729 o disposiciones análogas, contribución al Instituto Nacional de las Remuneraciones, vacaciones, aguinaldos, feriados nacionales, y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se produzca en forma regular durante todo el año.
- g) Aporte jubilatorio.
- h) Corrales.
- i) Flotas.
- j) Comisiones.
- k) Otros cargos.

Estos gastos se individualizarán para las compras en: Estacas, Marcados y Varias.-

III.- GASTOS DE MANEJO.-

El departamento de estacas y distribución, recibe cargos en concepto de:

- a) Mano de obra directa.
- b) Mano de obra indirecta.
- c) Tiempo garantido.
- d) Previsiones y provisiones para: Ley 11.729 o disposiciones análogas, vacaciones, contribución al Instituto Nacional de las Remuneraciones, aguinaldo, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se produzca en forma regular durante todo el año.
- e) Aporte jubilatorio.
- f) Vapor.
- g) Luz y Fuerza.
- h) Agua.
- i) Gas.
- j) Tasa y gastos veterinarios.
- k) Materiales varios.
- l) Reparaciones.
- m) Gastos Generales de Fábrica.
- n) Impuestos y seguros.
- o) Depreciaciones.
- p) Otros cargos.

La cuenta "Gastos de Matanza" descarga los importes que la integran contra los departamentos productores de carnes que reciben transferencias desde playa.

GASTOS DE MATANZA VACUNOS

- Mano de obra directa
- Mano de obra indirecta
- Tiempo Garantido
- Previsiones y provisiones sobre sueldos y jornales
- Aporte Jubilatorio
- Vapor
- Luz y Fuerza
- Agua
- Gas
- Tasa y gastos veterinarios
- Materiales varios
- Reparaciones
- Gastos generales de fábrica
- Impuestos y seguros
- Depreciaciones
- Otros cargos

D GASTOS DE MATANZA H

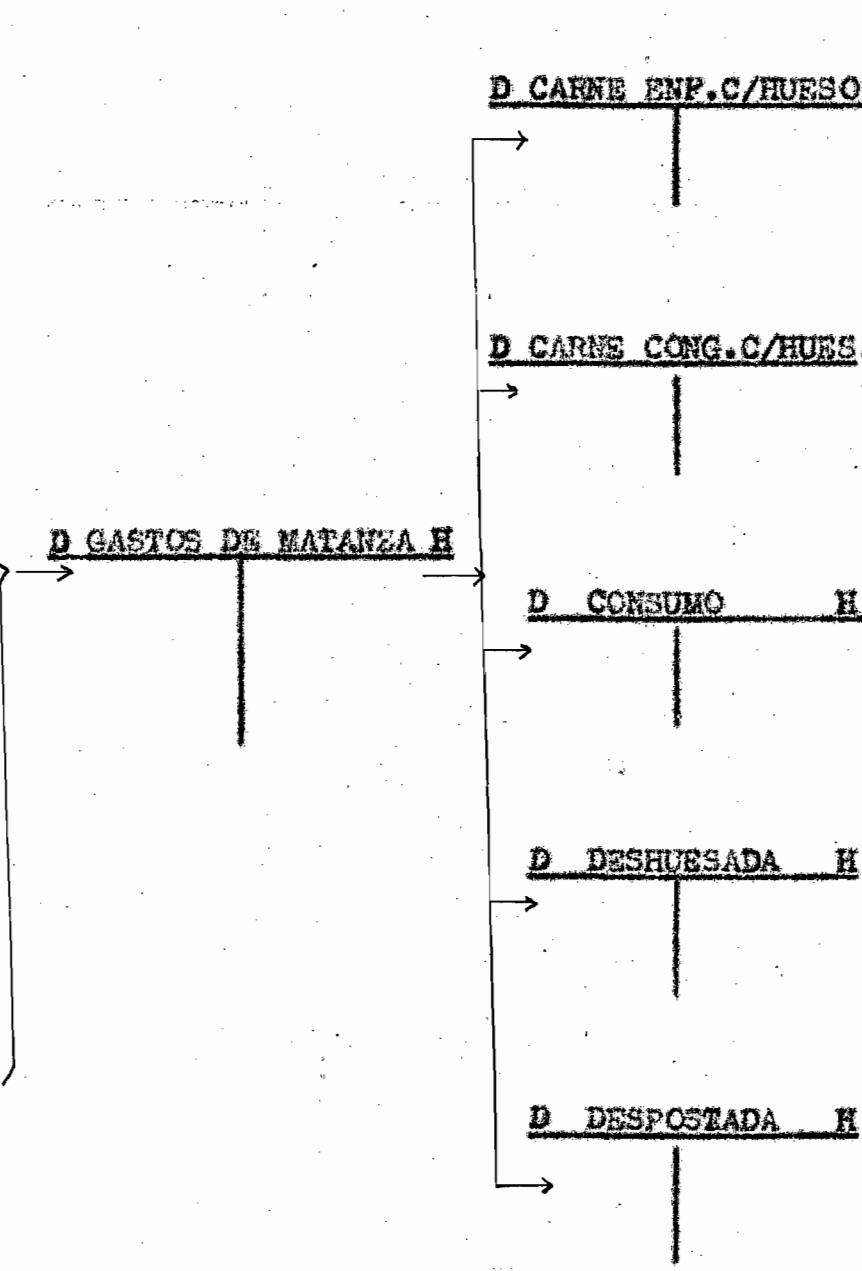
D CARNE EMP.C/HUESO

D CARNE CONG.C/HUES.

D CONSUMO H

D DESHUESADA H

D DESPOSTADA H



CAPITULO VII

DEPARTAMENTOS DE PRODUCCION Y VENTAS

I.- GENERAL.

Departamentos de producción son aquellos en que en conjunto de hombres o máquinas, u hombres y máquinas combinados, efectúan uno de los procesos del ciclo de fabricación. En las empresas industrializadoras de carne son los que intervienen en forma directa en la elaboración de los productos y subproductos en cédulas de la playa de matanza o de otros departamentos de producción.

Algunos de estos departamentos con también de ventas y otros son sólo de producción y después transfieren los productos a departamentos que terminan la preparación y los venden.

El reglamento de contabilidad enumera cincuenta y cinco departamentos productores y de ventas, excluidas las denominaciones departamentos "H", o sea, los ajenos a la actividad específica de la industria, tales como: conservas de frutas, jabonería, preparación de aves, etc., para cada uno de los cuales debe también confeccionarse departamento.

II.- Enumeración y Clasificación de los Departamentos de Producción y Ventas.

Los departamentos de producción y ventas propios de la industria frigorífica y conservadora, admiten la siguiente clasificación:

	(	(	(1.-Deshuesada carne vacuna
	(	( Vacunos	(2.-Despostada vacuna.
	(	( Troceada	(1.-Despostada ovina.
	(	(	(1.-Deshuesada porcina.
	(	( Porcinos	(2.-Cortada porcina.
	(	(	(1.-Carne vacuna enfriada con
	(	( Carne enfriada	(hueso.
	(	(	(1.-Carne vacuna congelada con
	(	(	( hueso.
	(	(	(2.-Carne vacuna congelada des
	(	(	( huesada.
	(	(	(3.-Trozos de carne vacuna.
	(	(	(4.-Ovinos congelados.
	(	( Carne	(5.-Trozos ovinos congelados.
	(	( congelada	(6.-Porcino deshuesado conge-
	(	(	( lado.
	(	(	(7.-Porcino congelado con
	(	(	( hueso en $\frac{1}{2}$ Reses.
	(	(	(8.-Cortes porcinos congelados.
	(	(	(1.-Carne salada y/o curada.
	(	( Carne salada	(1.-Consumo vacuno.
	(	(	(2.-Ovinos consumo.
	(	( Consumo	(3.-Cortes porcinos frescos.
	(	( local	

(sigue)

(continuación)

		(1.-Conserva vacuna.
		(
	(Carnes y deriva-	(2.-Conserva ovina.
	(dos conservados.	(
(Departamentos	(	(3.-Conserva porcina.
(de producción	((
(y venta de	(	(4.-Extracto de carne.
(carnes	(
	(Carnes de va-	(
	(rias especies o	(
	(mezcladas con	(1.-Especialidades.
	(verduras u o-	(
	(tros productos	(
	(alimenticios.	(
		(
		(1.-Cortes porcinos curados
		(secos.
		(
		(2.-Cortes porcinos curados
		(dulces.
		(
	(Cortes por-	(3.-Jamones secos.
	(cinos.	(
(Departamentos	(	(4.-Cortes porcinos cocidos.
(de producción	((
(y venta de	(	(5.-Cortes porcinos ahumados.
(fiambres.	(
	(
	(	(1.-Embutidos secos.
	((
	(	(2.-Embutidos frescos.
	(
	(	(1.-Cueros vacunos.
	((
(Departamentos	(	(2.-Lanas y pieles lanares
(de producción	(	( "pickeladas".
(y venta de	((
(subproductos.	(Cueros y	(3.-Cueros lanares secos.
	(lanas.	(
		(4.-Lana lavada.

(sigue)

(continuación)

Departamentos de producción y ventas.	Departamentos de producción y venta de subproductos.	Grasas y sebos	<ul style="list-style-type: none"> (1.-Producción de grasas (vacunas y ovinas) (2.-Grasas comestibles vacunas. (3.-Grasa ovina comestible. (4.-Margarina y estearina. (5.-Producción de grasas porcinas. (6.-Grasa de cerdo. (7.-Producción de sebos. (8.-Sebos industriales.
		Menudencias	<ul style="list-style-type: none"> (1.-Playa menudencias vacunas (2.-Menudencias congeladas vacunas. (3.-Playa menudencias ovinas. (4.-Menudencias congeladas ovinas. (5.-Playa menudencias porcinas. (6.-Menudencias congeladas porcinas.
		Tripas	<ul style="list-style-type: none"> (1.-Tripas vacunas. (2.-Tripas ovinas. (3.-Tripas porcinas.
		Otros subproductos	<ul style="list-style-type: none"> (1.-Producción de huesos. (2.-Huesería. (3.-Sangre, harinas de carnes y fertilizantes. (4.-Varios subproductos.

III.- CARGOS CORRESPONDIENTES A LOS DEPARTAMENTOS DE PRODUCCION Y VENTAS.-

Reciben cargos en concepto de:

1a).- Gastos de producción.-

- a) Mano de obra directa.
- b) Mano de obra indirecta.
- c) Tiempo garantido.
- d) Previsiones y provisiones para: ley 11.729 o disposiciones análogas, vacaciones, contribución al Instituto Nacional de las Remuneraciones, aguinaldos, feriados nacionales, y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se produzca en forma regular durante todo el año.-
- e) Aporte Jubilatorio.
- f) Vapor.
- g) Luz y fuerza.
- h) Cámaras frías.
- i) Agua.
- j) "Stockinater".
- k) Bolsones.
- l) Cajones.
- m) Cascos.
- n) Letas.
- o) Otros envases.
- p) Materiales varios.
- q) Reparaciones.
- r) Gastos generales de fábrica.

- r) Impuestos y seguros.
- s) Depreciaciones.
- t) Depósitos arruados.
- u) Otros cargos.
- v) Gastos generales de administración.

2º).- Gastos de ventas locales y a representantes.-

- a) Mano de obra directa.
- b) Mano de obra indirecta.
- c) Tiempo garantido.
- d) Previsiones y provisiones para: ley 11.729 o disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldo, contribución al Instituto Nacional de las Remuneraciones, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se producen en forma regular durante todo el año.
- e) aporte jubilatorio.
- f) Propaganda.
- g) Lanchaje.
- h) Flete y trasportes.
- i) Maestras.
- j) Impuestos a las ventas.
- k) Comisiones.
- l) Sueldos directos de ventas (comprende aquellos que hayan sido originados por las actividades de venta propias de cada departamento).
- m) Gastos generales de venta (comprende aquellas erogaciones que efectúan oficinas que atienden las ventas de varios

departamentos en conjunto).

a) Otros cargos.-

3º).- Gastos de venta exportación.-

a) Mano de obra directa.

b) Mano de obra indirecta.

c) Tiempo garantido.

d) Previsiones y provisiones para: ley 11.729 o disposiciones análogas, contribución al Instituto Nacional de las Remuneraciones, vacaciones, aguinaldos, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los sueldos que no se producen en forma regular durante todo el año.

e) Sperte jubilatorio.

f) Propaganda.

g) Comisiones.

h) Flotas y transportes.

i) Huestras.

j) Estadística.

k) Impuesto a las ventas.

l) Jubilación marítima.

m) Impuesto a la negociación de divisas.

n) Impuesto a los permisos de exportación.

o) Comisiones.

p) Sueldos directos de ventas.

q) Gastos generales de ventas.

r) Otros cargos.

.....

PASADILLA VITAREPARTICIONES DE GASTOSI.- GASTOS...

En cuanto de reparto por gastos generales es el establecimiento (a veces solamente en el papel), para preparar partidas de gastos relacionados con una actividad particular, por el mismo, no en una actividad productiva...

Los departamentos de gastos corren como "cuentas de dinero bruto" y se cargan en ellas, en última instancia, la parte de los gastos o departamentos que no han podido ser atribuidos en forma directa a uno o varios departamentos determinados (por ejemplo: Policía y Bomberos, Oficina Química, etc.)

II.- REPARTICION DE GASTOS EN EL...

Una fábrica debe dividirse en tantos centros de reparto de gastos generales como sean necesarios para determinar, reunir y distribuir los gastos generales y aplicarlos al producto...

Los departamentos de gastos enumerados por la siguiente clasificación son:

- Gastos Generales de Fábrica;
- Gastos Generales de Administración y
- Gastos Generales de Venta.

III.- GASTOS GENERALES DE FABRICA.-

Costo general de fabricación es toda erogación originada en la producción industrial que no se pueda imputar directamente a un producto, a un número definido de productos o a un departamento.

te determinado, como los sueldos de los ingenieros y personal administrativo de la Superintendencia, gasto fijo a distribuir entre toda la producción.-

El anexo II del reglamento en su inciso b) efectúa la siguiente enumeración de Gastos Generales de Fábricas:

Sueldos Superintendencia

Aportes Jubilatorios

Policia y Bomberos

Oficina Química

Impresiones

Papelaria

Teléfonos

Telegramas

Reparaciones

Accesores

Servicio Médico

Restaurants (resultado)

Materiales varios

Agua

Vapor

Luz y Fuerza

Lavado

Sala de Maternidad

Oficina de Eficiencia

Oficina de Tiempo

Luz de Maternidad

Cuadras gratis

Oficina de dibujo

Técnicos

Automóviles;

Impuestos

Ley 11.729 y disposiciones análogas

Seguros

IV.- GASTOS GENERALES DE ADMINISTRACIÓN.-

Los gastos generales de administración comprenden todos aquellos desembolsos de carácter general incurridos en la dirección y manejo general de las empresas que no han podido ser atribuidos en forma directa a uno o varios departamentos determinados.-

El inciso a) del anexo II del Reglamento enumera los siguientes Gastos Generales de Administración:

Sueldo Gerencia

Oficina Contaduría

Aportes jubilatorios

Aguinaldos obligatorios

Depreciaciones

Reparaciones

Ley de Materialidad

Donaciones

Luz y Fuerza

Papelaría

Teléfonos

Telegramas

Comidas y té

Audidores

Suscripciones

Gastos de viajes personal administrativo

Impuestos de sellos sobre operaciones generales

Anerosie legal

Oficinas de Costos

Publicidad general

Alquileres (oficinas)

Gastos Bancarios (excluido gastos propios de ventas y por descubierto)

Franqueo

Viáticos locales

Ley 11.729 y disposiciones análogas

Automóviles

Impuestos

Seguros

Provisiones para aguinaldos no obligatorios (siempre que se hagan efectivos al personal).

Jubilaciones y pensiones no obligatorias (siempre que se hagan efectivas al personal).

F.- GASTOS GERALES DE VENTAS.-

Aguallas partidas de carácter general erogadas dentro del departamento de Ventas, con aguillos del Gerente de Ventas y sus suplentes, gastos de oficina y misceláneos del mismo, erogaciones de las oficinas que atienden las ventas del conjunto de departamentos, siempre que no hayan pedido ser atribuidas en forma directa a uno o varios departamentos determinados en cargas a Gastos Generales de Ventas.-

El inciso c) del anexo II cita los siguientes Gastos Generales de Ventas:

Sueldos
Aportes jubilatorios
Reparaciones
Depreciaciones
Alquileres
Sellos
Papelería
Comisión bancaria por ventas generales
Luz y Fuerza
Teléfonos
Gastos Marítimos
Telegrafos
Franques
Viáticos
Comidas y Lda

.....

CAPITULO IXMATERIA PRIMAI.- ELEMENTOS DEL PRACIO DE COSTO.-

El costo total se consigue determinar de la siguiente manera:

- 1) La suma del trabajo directo y de la materia prima, constituye lo que se conoce con el nombre de "costo primo".-
- 2) Agregados a dicho "costo primo" los gastos de fábrica, se obtiene el "costo de fábrica".-
- 3) Adicionando al "costo de fábrica" los gastos de administración y otros gastos necesarios para colocar el producto en el mercado, como los de publicidad, expedición, transporte, etc. ("gastos de venta o comerciales"), se obtiene el costo total.-

En este capítulo se estudia la materia prima. En las empresas industrializadoras de carnes la materia prima comprada es el animal en pie; el producto principal es la carne preparada; los subproductos consisten en cueros, grasas comestibles y otros diversos artículos comestibles y no comestibles.-

II.- COSTO NETO EN FLAYA.-

El departamento de matanza tiene a su cargo la transformación del ganado en carne y subproductos que ingresan a los respectivos departamentos de producción. No es un departamento en el que se determinen ganancias o pérdidas, ya que no efectúa ventas.-

El costo neto en playa de la carne preparada para los departamentos de producción está integrado por los siguientes conceptos:

- Valor de compra de la hacienda.
- + Gastos de compra.
- + Gastos de matanza.
- Créditos playa.

Abarca este costo todos los gastos incurridos en la compra, preparación y matanza, comprendiendo dentro de la fábrica desde la recepción del ganado en los corrales hasta las reses sacrificadas en canal, en el carril elevado, listas para su traslado a los respectivos departamentos.-

III.- VALOR DE COMPRA DE LA HACIENDA.-

La Oficina de Compras de Hacienda adquiere los animales que se destinarán a la matanza de acuerdo al programa de producción. Las adquisiciones efectuadas en una jornada son comunicadas a la Oficina de Hacienda, dependiente de la Dirección Administrativa, mediante un Falso de Compras.-

Cuando las reses pasan por la balanza oficial, se procede a la tipificación y se confeccionan los "Romances de Playa", por los cuales en cada res se hace constar el tipo otorgado por la Junta Nacional de Carnes y el destino asignado por la empresa.-

Los romances son enviados a la Oficina de Hacienda donde, después de totalizar los kilos de los distintos grades de la tipificación de la Junta y de los diversos destinos adjudicados por la empresa, se procede a la liquidación de las tropas en los fog

matrices establecidas para ser remitidos a dicho organismo.-

En algunas organizaciones se separa el trabajo concerniente a los kilos del cálculo en valor, reservando el primero a una oficina de Matanza y el segundo a la mencionada Oficina de Hacienda.-

Actualmente se encuentra suspendida la vigencia de los precios mínimos del Decreto 19.122/56 y, por consiguiente, la liquidación de las tropas de novillos no es necesario efectuarla teniendo en cuenta tales precios.-

Las liquidaciones de tropas se vuelcan a los "bordereaux" planillas que consignar entre otros datos, los valores de la hacienda y sus destinos comerciales. Los "bordereaux" mensuales son remitidos a la citada repartición.-

La Oficina de Costos recibe copia de las liquidaciones y procede al costo de las tropas -"troop costing".-

Puede acontecer que la Inspección Veterinaria decomise animales en cuyo caso el valor abonado al productor -a los efectos del costo- puede dividirse en primer lugar, en dos partes: 1) valor de compra de los animales decomisados y 2) valor de compra de los animales salvados.-

1).- VALOR DE COMPRA DE LOS ANIMALES DECOMISADOS.-

Higester es, según la Academia Española, una "vesija fuerte de metal o loza, cerrada hermeticamente a tornillo, que se emplea para separar la gelatina de los huesos y el jugo de la carne o de otra sustancia en el baño de María". Se trata de la maquinaria por donde pasan los animales decomisados.-

El valor neto de los subproductos obtenidos de dichos animales menos los gastos de matanza y compra, constituye el valor de compra de los animales decomisados, con lo cual se neutraliza el "sigantor".-

Ejemplo:

<u>Subproductos</u>	<u>Residuo</u>	<u>Presio</u>	<u>Valor</u>
<u>rendidos</u>	<u>por</u>	<u>unitario</u>	<u>Total</u>
	<u>kilogramo</u>	<u>Rate</u>	<u>Rate</u>
	(kgx)		
Sebo # 4.....	0,210.....	7	1,47
Chicharrones.....	0,165	4	0,66
Carnes y hueso para eslar..	0,117	2	0,23
Sangre seca.....	0,010	1	0,01
Hígado volado.....	0,050.....	6	0,30
Cueros. (Crédito por kg. pinya).....			<u>2,83</u>
Crédito Total.....			5,50
Menos:			
Gastos de Matanza.....			0,40
Gastos de Compra.....			<u>0,10</u>
Valor de compra de los animales decomisados (por kg. pinya)			<u>5,00</u>

2).- VALOR DE COMPRA DE LOS ANIMALES SALVADOS.-

El importe abonado al productor deducido el valor de compra de los animales decomisados, se adjudica al resto de la tropa o sea a los animales salvados.-

La asignación de valor entre los diversos destinos que pue-

den tener los animales salvados dentro de una misma tropa -enfriado, congelado, consumo, etc.- debe guardar una relación lógica.-

IV.- GASTOS DE COMPRA.-

La compra de los animales se efectúa por los frigoríficos en Estancias, Mercados y Ferias, principalmente.-

Para las compras en estancias, los frigoríficos envían sus compradores a revisar los animales, propiedad de los estancieros que han comunicado sus deseos de vender ganado.-

El trato se concluye entre el Jefe de Compras de Hacienda y el dueño de los animales.-

En los mercados se vende gran cantidad de animales, siendo el de Liniers el más importante para vacunos y el de Avellaneda para laneros. El ganado es distribuido en los corrales de acuerdo a los lotes a rematar. Los consignatarios de hacienda por su parte, arriendan corrales y a ellos se les vende tropas que suelen venderse directamente, por lo general antes de los remates.-

Los frigoríficos también adquieren animales en ferias. Periódicamente se efectúan subastas en las ferias instaladas por rematadores en distintos puntos del país.-

Adquiridos los animales, se procede a su acarreo hasta el establecimiento, corriendo el gasto de transporte por cuenta del ganadero en las tropas compradas en Estancias.-

Las erogaciones correspondientes a los sueldos de los compradores, gastos de los viajes y leyes sociales respectivas, las recibe la cuenta "Gastos de Compra".-

Los gastos de compra deben individualizarse, así lo exige

La reglamentación en: Estancias, Mercados y Ferias, para cada una de las especies.-

La distribución de los gastos comunes de correo en las empresas industrializadoras de carnes se hace, generalmente, en base al número de cabezas.-

Las expensas producidas antes de la matanza, desde el arribo de los animales al establecimiento hasta la llegada al "cajón de matanza" se llevan a la cuenta "Corrales", departamento de servicio que se acredita con débito a "Gastos de compra", como se verá en el capítulo XI.-

V.- GASTOS DE MATANZA.-

La cuenta "Gastos de Matanza" absorbe las expensas que se originan en las playas de faena por diversos conceptos: mano de obra, leyes sociales, vapor, luz y fuerza, agua, veterinaria, materiales, reparaciones, depreciaciones, gastos generales de fábrica.-

El reparto de los gastos comunes de matanza, no imputables directamente a un determinado producto, por imposibilidad o convenio, puede hacerse con los siguientes criterios:

- Mano de obra indirecta, tiempo garantido, leyes sociales, gastos generales de fábrica, en base a la mano de obra directa.-
- Luz y fuerza, tasa veterinaria, en base a las cabezas.-
- Reparaciones, impuestos y seguros, alquileres, materiales varios, en base a los kgs.

Si no se lleva apropiación de suma de obra en la playa de matanza es conveniente la implantación de básicos que contemplan los trabajos adicionales que demandan ciertos animales.-

El sistema de prorratear los Gastos de Matanza en función del número de cabezas faenadas no es del todo correcto, porque es evidente que tiene más gastos de matanza un toro que un ternero, por ejemplo.-

Como el reparto por los kilos recarga excesivamente a los animales más pesados, la distribución de los gastos de matanza puede hacerse adaptando una posición intermedia mitad por cabeza y mitad por kg., lo que da un resultado aceptable cuando se da sea un análisis mayor de las distintas partidas que componen los "gastos de matanza".-

Esta cuenta trasladada sus cargos a los departamentos de producción, de carnes, al efectuarse el asiento de distribución de la faena, en la forma que se verá más adelante en este mismo capítulo.-

VI.- CREDITOS DE LA MATANZA.-

Los subproductos obtenidos en la playa de matanza sobre del pesaje oficial constituyen los créditos playa o créditos de la matanza.-

Clement (By - Products in the Packing Industry) dice:

"Una empacadora de carnes considera como subproductos to-

"dos los diversos artículos de valor producidos en el org"

"no de la matanza, diferentes de la carne preparada". (1)

En las empresas industrializadoras de carnes, la materia

(1).- LASC, Theodore: obra citada, pág. 534.-

prima comprada es el animal en pie, el producto principal es la carne preparada y los subproductos consisten en cueros, grasas comestibles y otros diversos artículos comestibles y no comestibles.-

Existen diversos métodos de valoración pero el mejor sistema para este tipo de industria consiste en reducir del costo principal, el rendimiento neto que se obtenga de los subproductos, o sea, precio de venta deducidos los gastos imputables a los subproductos.-

"Por el procedimiento que antecede la ganancia o la pérdida de aparecerá solamente en la cuenta de ventas de carne preparada ya que los subproductos se han consignado en los libros a un valor teórico neto recuperable. En realidad, el procedimiento se condensa a la eliminación de todas las ganancias o de todas las pérdidas en los subproductos, ya que muchos artículos son aproximados y la experiencia real es a menudo algo diferente. Por ejemplo, la cantidad neta recuperada de cada subproducto puede ser mayor o menor que la calculada; el precio a que se vende finalmente el mismo subproducto, puede ser superior o inferior el precio utilizado para calcular el costo, y el gasto de fabricación, puede ser mayor o menor que el calculado.-

"Por consiguiente, las cuentas de subproductos aportan efectivamente alguna ganancia o pérdida adicional al importe calculado del producto principal".- (1)

(1).- LANG, Theodor: obra citada, pág. 547.-

Los créditos estimados para cada tropa permiten llevar al día la distribución de la faena, sin perjuicio de los ajustes periódicos -masuales en la práctica- que se practicarán una vez conocidas las cifras reales.-

A continuación se plantea un caso genérico de estimación periódica de los créditos de la matanza.- (2).-

Existencia inicial del subproducto X	200 kgs.
Existencia final del subproducto X	300 kgs.
Producción del mes del subproducto X	600 kgs.
Ventas del subproducto X	500 kgs.

La valuación se efectúa de este modo:

Existencia inicial: Es la existencia final del período anterior y, por consiguiente, se encuentra valorizada, v.g.:

200 kgs. a @ 10.-- el kg. = \$ 2.000.--

Existencia Final: Se valoriza a los precios probables de realización, descontando los gastos de venta; se toman, si las hay, operaciones concertadas, aún sin cumplir; por ej.:

Nota de Venta N° ...	150 kgs. a \$ 16.--	.....	\$ 2.400.--
Nota de Venta N° ...	150 kgs. a @ 16,00	.....	<u>\$ 2.400.--</u>
	<u>300</u>		<u>\$ 4.800.--</u>
Promedio de venta por kg. :	$\frac{4.800}{300}$	=	\$ 16,20
Gastos reales de venta por kg.	=	<u>4,20</u>	
Precio a aplicar por la venta del stock de cierre.....			<u>\$ 12,00</u>

(1) Ver pág. 194 y 195.

Valor de la existencia final: 300 kgs. a \$ 12.00 el kg.:
\$ 3.600.--

Producción del período: Es valorizada, también, a precio de venta menos gastos de venta.-

600 kgs. a \$ 12.-- el kg.: \$ 7.200.--

Ventas: Monto Real.-

Valor de la materia prima: Para hallar el valor a debitar al departamento del subproducto, en concepto de materia prima, es necesario restar al valor de la producción los gastos reales del departamento, excepto los gastos generales de administración que es preciso estimar en razón de no hallarse distribuidos en el momento de calcular los créditos de la matanza, en virtud de tomarse como base de distribución el costo de producción. Ej.:

Valor de la producción	\$ 7.200.--
menos:	
Gastos departamentales reales	" 2.500.--
Gastos generales de administración	" <u>700.--</u>
Valor de materia prima	<u>\$ 4.000.--</u>

En resumen, para este ejemplo, \$ 4.000.-- es el crédito que recibe la carne y es, asimismo, el débito que se carga al departamento del subproducto en concepto de materia prima. El valor de los créditos playa se distribuye en función de los kgs. de carne en playa.-

Puede darse el caso de que tenga que formularse un débito a

la carne y un crédito al subproducto, cosa que ocurre si los gastos propios de este último superan el valor de la producción calculada a precio de venta menos gastos de venta.-

VII.- Transferencias de carnes desde Playa.-

1).- Disposición de la Reglamentación de la Contabilidad.-

"a) Transferencia desde playa de carnes correspondientes a
"clasificaciones" de ganado para las cuales se hubieran es-
"tablecido valores comerciales según destino y valores de "
"clasificación y tipificación oficial según calidades y -"
"pagos. En el caso de tropas pagadas exactamente al valor "
"según clasificación y tipificación oficial, la transfe-ren-
"cia se hará por su valor comercial respectivo. En el caso"
"de tropas pagadas por encima de su valor según clasifica-
"ción y tipificación oficial, el excedente se prorrateará "
"por destino según el valor comercial de cada uno.-"

"b) Transferencia desde playa de carnes correspondientes a
" clasificaciones de ganado para las cuales se hubieran es-
"tablecido valores comerciales, pero que para los mismos -"
"se rigen todavía las normas de clasificación y tipifica-
"ción oficial. En el caso de tropas pagadas exactamente al"
"valor comercial, las transferencias por destino se harán"
"según los valores establecidos para cada uno. Si se hubie-
"re pagado por encima o por debajo de su valor comercial, "
"la diferencia se prorrateará por destino según el valor -"
"comercial.-"

"c) Transferencias desde playa de carnes correspondientes
a clasificaciones de ganado para las cuales no se hubie-
ran establecido sus valores comerciales ni normas de cla-
sificación y tipificación oficial. Los valores de trans-
 ferencias por destino deben guardar una relación lógica
 entre los diversos destinos." (Art. 22, inciso a, b y c)

De la lectura de las normas transcritas se desprende que la base de distribución para las transferencias de carnes desde la playa de matanza a los departamentos de producción es el valor comercial, cuando se hubiere establecido oficialmente.-

Como actualmente no hay en vigencia valores comerciales oficiales, sólo existe la obligación de observar la norma amplia del inciso c) que habla de una relación ^{lógica} entre los diversos destinos.-

2).- Sistema de contabilización departamental de los valores de ganado vacuno, según el Anexo a la Resolución Nº 363 de la Junta Nacional de Carnes del 21/3/57.-

A los efectos de la aplicación del Decreto Nº 1.733 del 15/2/1957 el Anexo citado, trae entre las normas de aplicación del mencionado Decreto, las siguientes disposiciones relativas a la distribución del costo de hacienda vacuna:

" A efectos de la contabilización departamental de los va-
 lores de ganado vacuno, cuya aplicación se hará efectiva a
 partir del 1º de marzo de 1957, se seguirá el siguiente -"

"procedimiento:

"a) Estancias

- 1.- Tropas de única clasificación 100 % mismo destino:
 "siendo de novillos se computará directamente los precios oficiales del Decreto N° 10.322/56. Tratándose de otras clasificaciones (novillitos, vacas, vaquillonas, terneros, toros y toronas) se computará el valor real pagado;
- 2.- Tropas de única clasificación con destino mezcla:
 "siendo de novillos, para el destino consumo se computará el valor resultante según Clasificación y Tipificación Oficial. Para el valor del resto de la tropa (destino exportación) se determinará el promedio de valor de compra según precios oficiales por calidad; dentro de cada calidad el precio será igual para todos los destinos. Tratándose de otras clasificaciones se computará el valor real pagado prorrateado por destino en función de los valores que la empresa pueda pagar;
- 3.- Tropas de varias clasificaciones 100 % mismo destino:
 "se computará el valor real pagado, debiendo destacarse que si existe novillos, para los mismos se considerará hasta los niveles de Clasificación y Tipificación Oficial;
- 4.- Tropas de varias clasificaciones con destino mezcla:
 "dentro de cada clasificación se computará el valor real pagado, existiendo novillos se computará el valor resultante según lo manifestado en el apartado 2. En cuanto a las otras clasificaciones, dentro de cada una de ellas, el va-

"El valor pagado se prorrateará por destino en función de los " "valores que la empresa pueda pagar".-

"b) Mercaderes

" 1.- Tropas de única clasificación 100 % mismo destino:
"se computará el valor real pagado;

" 2.- Tropas de única clasificación con destino mezcla:
"tratándose de novillos, el valor real pagado se prorratea-
"rá por destino en función de los valores comerciales, pre-
"via neutralización del rubro digestor. Respecto a otras -
"clasificaciones se computará, asimismo, el valor real pa-
"gado pero el prorrateo por destino se hará en función de "
"los valores que la empresa pueda pagar, previa neutraliza-
"ción del rubro digestor;

" 3.- Tropas de varias clasificaciones 100 % mismo destino:
"se computará el valor real pagado;

" 4.- Tropas de varias clasificaciones con destino mezcla:
"El promedio de compra por kilogramo plega resultante del "
"valor real pagado por toda la tropa se aplicará por igual "
"a las distintas clasificaciones. Dentro de cada clasificac-
"ción el valor obtenido se prorrateará por destino: tratán-
"dose de novillos, en función de los valores comerciales y "
"para las otras clasificaciones, en función de los valores "
"que la empresa pueda pagar debiendo en todos los casos dep-
"recarse el rubro digestor.

"c) Remates Feries

" Será de aplicación el sistema expresado en el punto anterior, debiendo destacarse que los prorrates dentro del novillo serán efectuados en función de valores comerciales estancias".

La Resolución Nº 368 era, según rezaba en el art. 1º, para los efectos de la aplicación del Decreto Nº 1.733 del 15/2/1957.-

El Decreto Nº 1.733 entre otras cosas establecía que el régimen del subsidio para el novillo, según el Decreto Nº 7.913, tendría una vigencia de 60 días durante los cuales la Junta estudiaría la implantación de un nuevo régimen de apoyo al novillo.-

El nuevo régimen para el novillo tomó forma en el Decreto Nº 5.429 luego ratificado por el Decreto Nº 5.755.-

Ambos decretos fueron derogados y actualmente no existen, por ser innecesario, ningún régimen de apoyo al novillo, habiendo quedado sin aplicación, por lo tanto, la comentada Resolución Nº 368 de la Junta.-

3).- Transferencias según los valores comerciales.-

A los "valores comerciales", cabe definirlos como: el precio por kilo limpio res en gancho de pinya de fauna que pueden haber las empresas para cada uno de los destinos que pueden darse a las carnes (enfriadas, congelado chilled, congelados "B" y "P", congelado "P", congelado "M" -tipo manufactura-, curada y/o salada, conserva, etc.) sobre la base de los valores de realización y teniendo en cuenta los créditos por subproductos y los gastos de industrialización y comercialización.- (1)

(1).- En el capítulo XIV, punto III, puede verse como se determinan prácticamente un valor comercial.-

Los valores comerciales se calculan partiendo de los valores de realización y no parece muy lógico hacer que el cálculo del precio de costo dependa del precio de venta. No obstante, el sistema no consiste en convertir el precio de venta en un factor del precio de costo, sino admitir el principio según el cual los precios de venta expresan la relación de interdependencia entre los productos.-

Puede criticarse el hecho de que por una misma calidad de carne puedan obtenerse precios distintos según sea el país comprador, lo que daría valores comerciales distintos para un mismo producto.-

4).- Transferencias según los valores de clasificación y tipificación oficial.-

Si bien resulta aceptable tomar los valores comerciales como base para las transferencias, en algunos casos ellos no expresan realmente la relación de interdependencia entre los productos.-

Esto ocurre porque los precios de venta exportación dependen en algunos casos de los países compradores, y si, por ejemplo, de dos calidades de carnes se obtiene mejor precio por la inferior, esta última resulta con el valor comercial más elevado.-

En mérito a estas consideraciones, es preferible tomar como base de distribución para los novillos, los valores de tipificación oficial, que son independientes del destino dado a las carnes y aseguran una distribución equitativa del valor económico del conjunto, en cada una de las tropas, conforme a su calidad.-

5).- Otros sistemas.-

Vigente solamente la disposición que expresa que los valores de transferencia por destino deben guardar una relación lógica, las empresas pueden explicar un método adaptado a cada caso particular, como los que se sugieren seguidamente:

A) TROPAS DE UNA CLASIFICACION, UN DESTINO PRINCIPAL Y HASTA 10 % OTROS DESTINOS (EXCLUIDO DIGESTOR).-

Supóngase que se ha comprado una tropa de vaquillonas para consumo y de ella se ha destinado un pequeño porcentaje para conserva.-

El procedimiento de transferencia pueda consistir en fijar el valor de ese porcentaje en base al promedio del valor de compra para conserva y asignar el resto al consumo, motivo de la adquisición.-

Ejemplo:

Vaquillonas consumo	94 %	..... Saldo
Vaquillonas conserva.....	3 %	..... Valor fijo basado en compras para conserva.
Vaquillonas rechazo	2 %	..... Valor fijo basado en compras para conserva
Vaquillonas digestor.....	1 %	Valor fijo
		<u>100 %</u>

B) TROPAS DE UNA CLASIFICACION, UN DESTINO PRINCIPAL Y ARRIBA 10 % OTROS DESTINOS (EXCLUIDO DIGESTOR).-

El de la tropa de vaquillonas para consumo del caso anterior surgió más de un 10 % para conserva, debe deducirse que se ha con

prado mal y no tratándose ya de una verdadera tropa para consumo, resulta más lógico, previa fijación del valor del digestor, prorratear el costo entre los diversos destinos según el valor del mercado.-

Ejemplo:

Vaquillonas consumo.....	25 \$.....	Saldo distribuido según va-
		lor de mercado.
Vaquillonas conserva.....	12 \$.....	Saldo distribuido según va-
		lor de mercado.
Vaquillonas rechazo.....	2 \$.....	Saldo distribuido según va-
		lor de mercado.
Vaquillonas digestor.....	1 \$.....	Valor fijo
	<u>100 \$</u>	

C) TROPAS DE VARIAS CLASIFICACIONES, DE TERCERO PRINCIPAL Y HASTA 10 \$ (7 OROS DE TERCERO (RESERVA) Y 10 OROS).-

Si se ha adquirido una tropa "mezcla" para consumo y se ha obtenido menos del 10 \$ para conserva, se fija el costo de ésta de acuerdo al valor de compra para conserva y el saldo se adjudica al consumo prorrateándose según el valor de mercado de las diversas clasificaciones -vaquillonas, terneros, etc...-

Ejemplo:

Vaquillonas consumo.....	33 \$.....	Saldo distribuido según va-
		lor de mercado.
Terneros consumo.....	21 \$.....	Saldo distribuido según va-
		lor de mercado.
Novillitos consumo.....	30 \$.....	Saldo distribuido según va-

		lor de mercado.
Vacas consumo.....	5 \$.....	Saldo distribuido según va- lor de mercado.
Vaquillonas conserva.....	2 \$.....	Valor fijo basado en compras para conserva.
Vaquillonas rechazo.....	2 \$.....	Valor fijo basado en compras para conserva.
Torneros rechazo.....	2 \$.....	Valor fijo basado en compras para conserva.
Sovillitas rechazo.....	2 \$.....	Valor fijo basado en compras para conserva.
Vacas rechazo.....	2 \$.....	Valor fijo basado en compras para conserva.
Digestor.....	1 \$.....	Valor fijo.

100 \$

**D) TROPAS DE VARIAS CLASIFICACIONES, EN DE FISC PRINCIPAL Y ANEXI-
DA 10 \$ ALIAS DE TIEMPO (EXCLUIDO DIGESTOR).--**

Si de una tropa comprada para consumo, v.g., surge más de cierta cantidad que pueda fijarse en el 10 % citado de otros dig-
tinos, se fija el valor del digestor y el saldo se prorratea se-
gún valor de mercado entre todas las acciones.--

Ejemplos

Vaquillonas consumo.....	25 \$.....	Saldo distribuido según va- lor de mercado.
Torneros consumo.....	25 \$.....	Saldo distribuido según va- lor de mercado.

Vacas consumo.....20 \$.....	Saldo distribuido según va-
	lor de mercado.
Vacas conserva.....15 \$.....	Saldo distribuido según va-
	lor de mercado.
Vaquillonas conserva..... 5 \$.....	Saldo distribuido según va-
	lor de mercado.
Vacas rechazo..... 5 \$.....	Saldo distribuido según va-
	lor de mercado.
Vaquillonas rechazo..... 3 \$.....	Saldo distribuido según va-
	lor de mercado.
Digester..... 2 \$.....	Valor fijo.

103

EL PRECIO DE LOS NOVILLOS COMERCIALES EN ESTADOS PARA CHILLED O CON-
TINENTE.

El se supone que las compras de tropas de calidad "chilled" se paga a 12.-- por kg. vivo más \$ 0,15 por cada 1 % o fracción arriba de 60 % de rendimiento y las compras de tropas para "continente", \$ 11.-- por kilo vivo más \$ 0,15 por cada 1 % o fracción arriba de 57 % de rendimiento, la distribución de los valores ya en los distintos deslidos que pueden resultar de una tropa comprada para chilled podría efectuarse de esta manera:

Chilled.....	Saldo
Consumo (A, B, C.....)	Saldo
Consumo (N, P, R.....)	Basado en \$ 11.-- a 57 % de rendimiento.
Continente.....	Basado en \$ 11.-- a 57 % de rendimiento.
Conserva.....	Proceso de compra de novillos conserva.

Novillo consumo.....Promedio de compras respectivo
 Novillo conserva.....Promedio de compras respectivo
 Digestor.....Valor fijo

En el ejemplo que antecede se fija el valor de las reses que no responden al objeto de la compra y el resto se adjudica a los grados 1, U y U, que con los empleados, generalmente en los embarques de Chile para el Reino Unido.-

Las tropas compradas para Continente, se costearían en consecuencia así:

Chile.....Basado en \$ 12 a 60 \$ de rendimiento.
 Consumo (U, U, U).....Basado en \$ 12 a 60 \$ de rendimiento.
 1 2
 Consumo (N, T, T).....Saldo
 1 2
 Continente.....Saldo.
 Conserva.....Promedio de compras de novillos conserva
 Novillos consumo.....Promedio de compras respectivo.
 Novillos conserva.....Promedios de compras respectivo.
 Digestor.....Valor fijo.-

F) OTROS CASOS.-

Se seguirán los lineamientos trazados en los ejemplos transcritos

VIII).- TRANSFERENCIAS DE RECORTES DE CARNES.-

"Cuando el objeto principal del departamento es la producción de recortes de carnes, la transferencia de estos recortes a "

"otros departamentos o a productos deben efectuarse al cog^{to}to, es decir, que el resultado debe verificarse en el de-^{partamento vendedor del producto terminado" (Art. 22, inciso d) de la reglamentación).-}

El departamento "despostada vacuna" tiene por objeto principal la producción de recortes de carnes. Prepara principalmente carne para conserva.-

Este departamento no arroja resultado ya que los cargos que recibe por la materia prima proveniente de playa vacuna, previo enfriado, más los gastos departamentales se transfieren al costo ya que el resultado debe obtenerse en el departamento vendedor del producto terminado.-

Contablemente se tendrá:

D	DEPOSTADA VACUNA	H
a Compra hacienda vacuna		por Conserva vacuna
Gastos de manutención		Carne salada y/o
Mano de obra directa		carada
Mano de obra indirecta		Trozos de carnes
Tiempo garantido		vacuna
Provisiones y Previsio-		Substancias
nes varias		Producción de grasas
Aporte Jubilatorio		Producción de sa-
Lea y Fuerza		los
Cámaras frías		Playa manutención
Agua		vacunas
Materiales varios		Producción de huesos

(s. que)

(continuación)

Reparaciones
 Gastos Generales de
 fábrica
 Depreciaciones
 Otros cargos.

Las transferencias de grasas, sebos, menudencias, y huesos se efectúa al equivalente de su valor en plaza o el de los subproductos que a su vez, caigan en los respectivos procesos de industrialización.-

La carne obtenida se clasifica en 1a. y 2a.. Se fija el valor de la carne de 2a. procurando que la venta de los productos que con ella se preparan no arroje resultado y la carne de 1a. carga con el resto del costo del departamento "despostada vacuna".-

La distribución de dicho saldo se efectúa tomando como base de prorrateo los "valores de venta trabajados para atrás" de cada uno de los productos que se preparan con carne de 1a., ponderados por las cantidades producidas de cada uno de ellos.-

Así, por ejemplo, el valor de la carne de 1a. del Cerco de Beef puede dejarse en despostada partiendo del valor de venta y "trabajando para atrás", mediante un procedimiento como el siguiente:

Precio de venta F.O.B. por kg. del C.C.Beef 1a..... 70.--

Menos:

Retención Decreto 11.917/58..... 7.--

Impuestos:

I.N.T.A., 1,5 % sobre valor F.O.B. }

Ventas, Actividades lucrativas, }

etc., 9,87 % sobre valor F.O.B. menos retención.	} ...9,56
Decreto 2.708/58, 3 % sobre valor índice o, si éste no existe, sobre valor F.O.B. Estadística, 0,3 % sobre valor índice o, en su defecto. F.O.B., menos retención,	
Gastos de venta.....		0,44
	93.--
"Leaks", muestras y laboratorio. (0,9 %)	0,48
Gastos de elaboración.....	18,52
	34.--
Rinde a crudo (62,50 %)	21,25
H&S:	
Crédito de extracto (504 - x 2 %) (1).....	10,08
Crédito de grasas y sebos.....	0,51
	<u>31,84</u>

Siguiendo un procedimiento similar se determina el valor de la carne de la, utilizada en otros productos -Roast Beef, Brisket Beef, Family Beef, salame, mortadela--.

Estos valores ponderados por las respectivas producciones se utilizan como base de prorrateo del saldo del costo del departamento de costeadora, saldo que se obtiene restando al costo total (materie prima y gastos departamentales) los importes distribuidos como fijos correspondientes a subproductos (grasas, sebos, raciones, huesos) y carnes de 2a.--

(1).- Ver punto XI de este mismo capítulo.-

IX).- TRANSPARENCIAS DE COSTOS DEFINIDAS DE CARNE.-

El mercado de los productos de cerdos se caracteriza porque las transacciones generalmente no se efectúan por piezas completas, sino a base de productos definidos, por ejemplo: jamones, paletas, costillas, etc..-

Por lo tanto la diferencia entre el procedimiento contable para la carne de res y la de cerdo, se debe al hecho de que la primera se vende en forma de reses preparadas, mientras que la matanza del cerdo da como resultado diversos productos conexos, múltiples o simultáneos.-

No existe uniformidad en los métodos de contabilidad que se emplean en las industrias que obtienen varios productos conexos.-

Según Dohr, Ingraham y Love, la norma que más se emplea consiste en calcular el costo total del conjunto de los productos, sin detenerse a fijar el que corresponde a cada uno de ellos.- Como caso típico citan el siguiente caso práctico extraído de una publicación de la Asociación Nacional de Contadores de Costos de los E. E. U. U. (1)

PRODUCTOS	FRACCION DE PESO	RENDIMIENTO EN MATANZA APROVECHABLE POR CADA 100 LIBRAS EN VIVO	PRECIO CORRIENTE EN EL MERCADO	IMPORTE
Jamón fresco.....	16/18	13½ %	13c.	\$ 1,96
Espaldón fresca.....	12/15	10	10 ½	1,05
Vientre crudo.....	14/16	12	11 ¼	1,35
Tocino.....	8/10	7	7	0,49

(sigue)

(1).- HUIS, J. U.: "Cost Methods in the packing industry"; reproducido por Dohr, Ingraham y Love, "Contabilidad de Costos" Ed. Labor, Barcelona, 1946, pág. 429.-

(continuación)

126.-

Carro.....	8/10	10	14 1/2	\$1,45
Costillas de primera.....		1	11	0,11
Focino ahumado.....		14 1/2	8	1,15
Despojos.....		2	7 1/2	0,15
Diversos.....		<u>3</u>	4	<u>0,12</u>
Producto bruto.....		73 1/2		\$ 7,64
Gastos.....				<u>" 0,62</u>
Producto neto, por 100 libras				
en vivo.....				\$ 7,02
Costo en vivo, por 100 libras.....				<u>" 6,70</u>
Beneficio por 100 libras en				
vivo.....				\$ 0,32

El inciso e) del artículo 22 del reglamento de contabilidad establece:

"Cuando el objeto principal del departamento es el de producir carnes cortadas definidas de carnes, como por ejemplo, el de cerdos, la transferencia a los departamentos, que terminarán su preparación se harán valuando cada corte en concordancia con su valor probable de mercado".-

El Memorandum N° 1 del 7/11/66, interpretativo de la reglamentación, expresa en uno de sus párrafos, refiriéndose a la carne:

"De acuerdo a lo establecido en la reglamentación, este departamento acusará resultado".-

Las transferencias de "cortada porcina" a otros procesos se hacen tomando como base los pesos reales y los valores netos de mercado.-

Los valores se determinan partiendo del precio de venta, deduciendo gastos y considerando rendimientos posteriores a la cortada.-

Ejemplo para jamones:

Precio de venta.....\$ 100.--

Menos:

Gastos de distribución.....\$ 20.--

Valor en fábrica....." 80.--

Mezcla despacho 3 %

Valor en despacho (97 %)...\$ 77,60

Menos:

Gastos de administración....." 1,60

Gastos de elaboración....." 6.--

Valor del producto al salir del saladero...\$ 70.--

Rendimiento 72 %

Valor de la entera prima.....\$ 50,40

Gastos de saladero....." 2,60

Valor en cortada porcina.....\$ 48.--

Teóricamente los departamentos que terminan la preparación "Jamones Secos", "Corte Porcinos Curados Secos", "Corte Porcinos curados dulces", "Corte Porcinos Cocidos", "Corte Porcinos Ahumados", etc., no arrojan resultado. En la práctica se producen erro

res de estimación y, por consiguiente, estos departamentos suelen dar ganancia o pérdida.-

X).- REDESTINOS.-

Los cambios del destino otorgado a las carnes en la playa de matanza, originan transferencias departamentales cuyo valor debe determinarse de acuerdo al artículo 22 inciso f) del reglamento, que dispone:

"Cuando la transferencia estuviere motivada por un cambio de destino de la carne, el valor de transferencia estará en concordancia con el que pueda abonar el departamento que la recibe.-

" Cuando no se concierte el destino definitivo el valor será el del destino más corriente."

El departamento que recibe abona por la transferencia motivada por un cambio de destino, el importe que pueda pagar en la guerra de su departamento" teniendo en cuenta el valor de realización del producto terminado y los gastos que deben afrontarse a partir del momento de recibir la materia prima redestinada.

XI).- CREDITOS DE ETAPAS DE ELABORACION POSTERIORES A LA MATANZA.-

"Los subproductos de los mataderos de ganado son de dos clases, comestibles y no comestibles. Los primeros se preparan con las vísceras, los sesos, las colas, las lenguas etc., los productos no comestibles se subdividen en varias clases: las pieles, los cueros y los pelos se tratan para convertirlos en pieles curtidas, lana y productos utilizables; las grasas se utilizan también para diversos "

"unos; las glándulas sirven para hacer productos farmacéuticos; los huesos, la sangre y los desperdicios se convierten en alimentos para los animales, en fertilizantes" y en otros diversos productos".- (1)

Desde el punto de vista del momento en que se separan los subproductos, éstos pueden dividirse en:

1.- Créditos de la matanza.

2.- Créditos de etapas de elaboración posteriores a la matanza.-

En ambos casos los subproductos "se transferirán al equivalente de su valor en plaza o el de los subproductos, que "a su vez, rindan en los respectivos procesos de industrialización".-

En el punto VI de este mismo capítulo se ha hecho referencia a los créditos de la matanza. Se considerará aquí, un caso práctico sobre extracto de carne, crédito de la conserva, posterior, por supuesto, a la matanza.-

El valor acreditado a la conserva y debitado al Extracto de Carne, en concepto de materia prima obtenida en la primera para el uso del segundo, será el que pueda pagar este último departamento considerando los valores de realización del producto y los gastos trabajados "hacia atrás" hasta llegar a la materia prima en el momento en que es recibida por el departamento extracto de carne.-

Ejemplo:

------(1).-

(1).- LARGO, Theodore.- Obra citada, pág. 535.-

	130.--
Precio de venta F.O.B. por kg.....	675.--
Menos:	
Retención Decreto 11.917/53.....	50.--
Impuestos.....	93,10
Gastos de venta.....	3,45
Envases.....	2,05
Gastos de elaboración.....	<u>12,40</u>
Crédito por kg. de extracto.....	<u>564.--</u>

El último importe se utiliza para valorizar la materia prima recibida por el departamento Extracto de Carne y para acreditar a la conserva de acuerdo a los rendimientos de extracto por kg. de carne cruda, que son del orden de un 2 % aproximadamente.-

XII).- CONTABILIZACIÓN.-

La contabilización de la materia prima puede llevarse a cabo de la siguiente manera:

HACIENDA EN PIE

VACUNOS

...cabeza con...kgs.

a CUENTAS A PAGAR HACIENDA

Por los animales comprados

FABRICACION

COMPRAS HACIENDA VACUNA

...CARNEADO CON...KGS.

a HACIENDA EN PIE

VACUNOS

...cabeza con...kgs.

Por los animales sacrificados

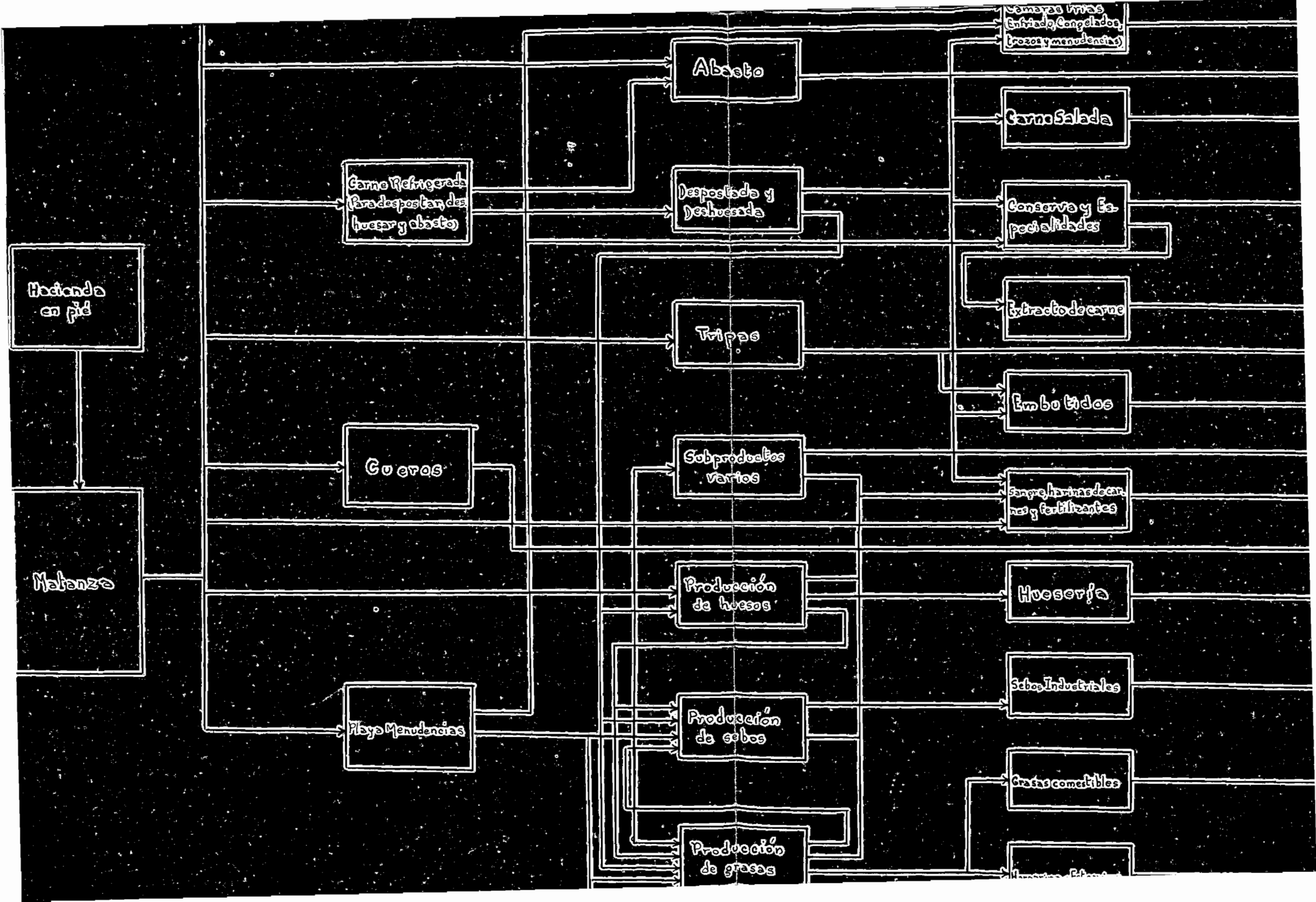
FABRICACIONCarne vacuna enfriada con huesoCarne vacuna congelada con huesoConsomo VacunoDesmenuada carne vacunaDespectada VacunaCerrosProducción de grasasProducción de sebosPiava menudencias vacunasTripas vacunasProducción de huesosHarinas, harinas de carnes y fertilizantesVarios subproductosFABRICACIONCompras hacienda vacunaGastos de matanza vacunas

Por la distribución de la faena

En este último asiento se formulan los débitos departamentales a los departamentos de producción de carnes y subproductos y se sella la cuenta "puente", Compras Hacienda Vacuna y la cuenta Gastos de Matanza.-

XIII).- DIAGRAMA DE LA CIRCULACION DE LA MATERIA PRIMA.-

El proceso de los costos desde la hacienda en pie hasta la



venta de los productos terminados, pasado por las etapas intermedias de maduración, refrigeración, etc., puede desaparecer prácticamente de la siguiente manera:

CAPITULO IIMANO DE OBRAI.- CLASIFICACION EN DIRECTA E INDIRECTA.-

Las erogaciones que efectúa una empresa en concepto de retribución del esfuerzo que realizan los trabajadores admiten la clasificación de mano de obra directa e indirecta.-

Parte de la mano de obra aplicada para ser factible el desenvolvimiento de una empresa, es posible determinar a que producto o lote de productos se aplica: es la mano de obra directa. Si no, la mano de obra indirecta, es aquella cuya gravitación en un producto o conjunto de productos, no puede precisarse o no es conveniente determinarla, por originar controles anticostosos.-

La mano de obra indirecta representa trabajos auxiliares efectuados en relación con la fabricación del producto. Los jornales de los trabajadores indirectos que emplean todo su tiempo en un departamento representan gastos generales departamentales directos. Son ejemplos: los capataces departamentales, los capataces auxiliares, los encargados de tomar los tiempos y otros empleados departamentales cuando trabajan en un solo departamento, etc.-

Otra clase de trabajadores indirectos tienen obligaciones que corresponden a varios departamentos, o su trabajo beneficia a cierto número de éstos. Por lo tanto su pago se prorratea entre los departamentos que sirven. Este costo es una parte de los Gastos Generales de Fábrica. Son ejemplos: el superintendente de la

brica, los superintendentes divisionales, los empleados que se ocupan de las tarifas de mano de obra, el departamento de estudio de tiempos, etc..-

II.- NORMAS LEGALES.-

Como es natural rigen todas las disposiciones que rigen las relaciones laborales en general.-

Además, de acuerdo con lo establecido en el reglamento de contabilidad, en las empresas industrializadoras y exportadoras de carnes para cada sección de fábrica debe llevarse un registro detallado de la mano de obra empleada, en donde conste para cada persona y para el total de la sección el tiempo computado: separadamente por horas efectivas de trabajo, horas extras y horas de sobretiempos y el importe total pagado por estos conceptos. En la misma forma y en rubros separados se computarán las horas e importes que correspondan a pago por tiempo garantido y vacaciones y los importes abonados en concepto de aguinaldos y premios.-

Debe quedar además constancia de lo descrito por cada concepto que pueda dar motivo a ello.-

Asimismo debe registrarse a los efectos de la ulterior incidencia en los gastos de elaboración, las horas y los importes correspondientes al personal recibido o cedido en préstamo de/o a otras secciones o departamentos.-

Horas extras son, según el Memorandum de Interpretación No 1 de la reglamentación, las adicionales que se pagan por trabajo nocturno, de tal manera que por cada siete horas de trabajo real -por las cuales se abona ocho- hay una hora de trabajo extra.-

Horas de sobretiempo son consideradas, según el mismo Mandato, las que se pagan con suplemento como ser las de los sábados a la tarde, domingos y feriados, y también las horas de diferencia entre las realmente trabajadas en ciertos departamentos de carácter insalubre -cámaras, embargos de algunos productos, etc., y las que se pagan.-

III.- ASIGNACION SECCIONAL.-

A efectos de la recopilación de sueldos y jornales, se hace necesaria una división seccional que contemple el proceso de fabricación y adaptada a las exigencias de la contabilidad de costos de la industria.-

La división seccional que se desarrolla a continuación es de aplicación en una gran empresa; se detallan las secciones y, sintéticamente, las tareas que tienen a su cargo.-

1.- CORRALES: Descargar, pezar, colocar y sacar haciendas de los corrales, enviar al baño y embretada de playa, suministro de alimentos y agua, higienización, blanqueo y desinfección de los corrales, retirar los animales muertos y transportarlos al granatorio.-

2.- PLATA VAGUROS: Desde embretar en martillo hasta entregar la carne en corredor, cámaras o dropps (para el Abasto) y enviar vísceras, tripas, grasas y cueros a sus respectivas secciones.-

3.- PLATA QVINOS: Desde manejar hacienda para poner en dicho de noria hasta entregar en cámaras o al Abasto, y enviar menudillos, tripas, grasas, cueros, a sus respectivas secciones para continuar la elaboración.-

4.- PLATA PONDINGA: Trabajos de faenamiento desde colgar en disco de moria hasta entregar: carne, vísceras, grasa, o donde corresponda.-

5.- DANUSADA VACUNA-BONELESS: Recibir la res, cortarla en cuartos, dejar caer sobre la moria paletas y picana y despostarlas, clasificar huesos para huesería y cocer cuartos deshuesados de la moria.-

6.- BONELESS-ENBOLSADA: Mendar cuartos deshuesados al tubo de embolsar, cocer, colocar en icanas poniéndoles chapas o tablas, enganchar en reldanas y empujar cuartos deshuesados hasta la entrada de la cámara.-

7.- DANUSADA VACUNO: Recibir las reses, o carnes en trozos, cortar aquellas en cuartos, subirlas a las sierras, serruchar en trozos, transferir a los despostadores, despostar, sacar los huesos, acarreo de huesos a sus respectivos destinos, cargar carne despostada en zorra y alimentar mesa de charquear, sacar de mesa de charquear y cargar en norras: carne, grasa, nervios y pellejos; pesar por balanza, pesar, enviar grasa al Oleo, nervios y pellejos a grasaería, carne y nervios a conserva, trozos exportación a cámara, etc.-

8.- CHANCHAR VACUNO: Cortar las carnes, sacarles la grasa, nervios y pellejos (carne para conserva y chanchería), descarnar huesos cocidos, revisar y entregar a conserva.-

9.- DESPOSTAR OVINO.- Recibir reses, enganchar en riel para despostar en gancho o alimentar mesa depositándoles sobre las

mismas, sacar huesos y acortarlos a su respectiva Sección, alim-
mentar mesa de charquear, cargar zorra con carne, grasa, pelle-
jos, etc., desde la mesa de charquear, acortar a balanza, pesar
y entregar a los departamentos que correspondan.-

10.- CHARQUEAR QUINTO: Recibir carne deshechada, charquear-
la separando: grasa, pellejos, nervios, etc. y trabajar la carne
para conserva o chachería hasta entregar a las secciones corres-
pondientes.-

11.- BOVEDAS DE CRIAR: Recibir la media res, abastecer me-
sa a los despostadores, deshuesar, acortar a embolsar, embolsar,
coser, pesar, colocar chapos, enganchar en roldanas sobre riel y
entregar en la puerta de la cámara.-

12.- ELASTICIDAD DE CARNES: Recibir las carnes, descargar so-
bre la mesa, cortar en trozos: jamones, costillares, paquetas,
bendolías, lonas, tocino, etc.; recortar y separar la grasa de
los trozos de carne y enviar los productos a sus respectivas se-
cciones; desgrasar y desosar jamones y entregarlos al sacadero.-

13.- CHARQUEAR CARNES: Charquear la carne, sacándole ner-
vios, cueros, etc.; lo mismo tocino o gordura.-

14.- CANARIA - EMPAQUE DE LINDIQUES.- Entrar fiambros,
jamones, recibir carros con productos, vacuno, cordero, paqueta, pa-
tatas, etc.; moldearlos, congelarlos, poner y sacar de estantes,
cargar zorra, pesar y entregar a la sección correspondiente.-

15.- ENTRADA Y SALIDA DE CARNES EN CANARIAS: entrar carne en

cámaras, acondicionadas para su enfriamiento, sacar carne enfriada de cámaras, entregar a balanza para bonalosa, despachada o al droppe para Abasto.-

16.- CONGELAR EN CÁMARA: Sacar los cuartos del riel, chapa de los cuartos bonalosa y estibar o desestibar las reses de los frentes, cortar, embalar o embolsar y transferir a diferentes cámaras.-

17.- CONGELAR CON LIQUOR: Recibir cortes para congelar y todo trabajo hasta la terminación del proceso.-

18.- EMPAQUE DE CARNES: Sacar los cuartos de estiba, colocarlos en roldanas sobre riel, empujar a balanza de control, colocarlos y sacarlos de la balanza, empujarlos hasta el guinche, entregarlos en las ligadas de la bodega, llevar y traer roldanas, o embarcar con zorras, acompañar hasta pesarias y dejarlas en el embarcadero.-

19.- ALMACÉN: Clasificar en playa para los distintos clientes, recibir las reses, pasar, hacer cortes, entregar a los abastecedores y calcear en cámaras los productos no vendidos.-

20.- PROVISIONES EN EL TACIO: Cortar medias reses, embalar, acarrear al muelle de embarque, acondicionar en bodegas cuando se embarca, o en vagones cuando se despacha por ferrocarril.-

21.- CARNES EN EL TACIO.- Recibir las reses o cuartos, trozarlos, preparar pedidos, despacharlos, hacer boletas, pesar y entregar a los clientes en el kiosco de fábrica.-

22.- CARNE VACUNA SALADA: Recibir las distintas clases de carnes vacunas, proceso con sal seca o sal muera, embarrillarlas, to, limpieza de tiaras, etc..-

23.- EMBARRILLAR CARNE VACUNA EXPORTACION: Recibir barril, sacar productos de las tiaras, ostibar y embarrillar, pesar y embarrillar carne que se destine al efecto, preparar salmuera, echar al barril y resprotar barriles para dejarlos en condiciones.-

24.- COCCINAS Y CILINDROS CARNE VARIAS: Recibir la carne en la caserita de despostada, llevar a picadora, pasar por Seta, recibir la carne picada en los cocineros, cocinarla, curarla, inspeccionarla, enviarla a la sección de Envases Conservas, lo mismo que lenguas, lengüitas, pechos, etc.; entregar Recortes a grasa y Oleo, y caldo al departamento Extracto; cargar, cocinar y descargar insumos de vacunos y ovinos para despostada.-

25.- COCCINA - MANTEN. LOSCUEROS VARIOS: Alimentar la máquina envasadora, pasar latas, controlar, cocinar, apretar carnes dentro de la lata, alimentar máquina resachadora y al vacío, inspeccionar, pasar en baño de agua fría, pasar por la bomba de vacío e inspeccionarla, lavar latas vacías, extraer vacío, controlar, colocar en zorras o mandar a retortas.-

26.- RETIERTAS: Retirar los bultos que vienen por noria de cosas a bandejas, colocarlos en zorras y mandarlos a retortas, cargar, cuidar el funcionamiento de los retortas, descargar las latas y transportarlas a la noria lavadora.-

27.- ELABORACION: Recibir calico en los tanques, filtrar, pasar

por prensas, cocinar caldos, llenar evaporadoras, atender, descargarse de evaporadoras a las sartenes, llenar latas o frascos, etiquetar, encajonar, clavar, alambrear y enviar cajones a depósito.-

28.- REVASE - PINTAR LATAS: Preparar tanques de lavar latas, atender, recibir en la descarga de la noria, limpiarlos, alixantar máquinas de pintar, dar vuelta latas en la noria, secarlas de la noria, colocar en zorras o cajones, alixantar pintura, nafta, etc., durante o después de las horas de trabajo y apilar latas sobre mesa o piso.-

29.- ETIQUETAR, CLAVAR, ENCAJONAR, ETC.- Sacar latas de pila, etiquetarlas a mano o a máquina, encajonar, clavar, alambrear y apilar cajones en depósito; manejo de cajones vacíos o llenos, etiquetas, gomas, etc.

30.- EXAMENAR - MANEJO DE PALETRAS- Cacar los cascos, cajones, bolsas, etc., del depósito, cargar en zorras y transportarlos.-

31.- DESCRABAR JAMONES Y PALETAS- Desgrasar jamones y paletas y entregarlos al uniacero.-

32.- SALAZOS DE CINCERO- Recibir toda clase de carno de cerdo, salar, cambiar de pila para su curación y todo proceso hasta entregar al departamento que corresponda; preparación de salmuera, llenar tinas, limpieza de éstas, etc.

33.- JAMONES EXPOLTACION- Recortar jamones, afeitar, limpiar, secar, pesar, colocar papeles en cajones, colocar jamones

en cajones y salar, pesar cajones, prensar, clavar, flojar y entregar a cámara.-

34.- JAMPONES YAKI.- Todos los trabajos que se realizan en los secaderos para la terminación de su cura, como ser: colgar, descolgar, sacar, empacar y entregarlos al lugar de envolver y lavar jamones.-

35.- EMBUTIDOS FRESCOS.- Recibir y acondicionar carne en (g) pólitos, picar y preparar toda clase de embutidos frescos, embutir, llenar, entalar y ensaldar fiambres, atar facturas, colocar en palos, preparación de tripas para los embutidos, desaldar fiambres, cocimiento de los diferentes productos y operaciones en el cuarto de las especies.-

36.- EMBUTIDOS SECOS.- Igualar operaciones que con los productos frescos.-

37.- QUESOS PORCIONES ABUNDANTES.- Recibir de embutidos, proceso en el abasedero hasta entregar al Despacho.-

38.- QUESOS PORCIONES RECIBIDAS.- Recibir jamones del Saladero, colocar en pileto y lavar, deshuesar, sacar cueros, coser, ensaldar, cocinar, prensar, desaldar, limpiar, recortar y entregar.-

39.- QUESOS PORCIONES CERRADAS RECIBIDAS.- Trabajos dentro del secadero luego de su estacionamiento hasta entregar al despacho. La boudiela es trasladada al departamento Embutidos para su revestimiento y ser atada, volviendo a los secaderos para su estacionamiento.-

40.- PREPARANDO PRODUCTOS EXPORTACION.- Parafinar, enpaquetar, embalar y entregar a la Sección Embarques.-

41.- EMPAQUETAR CARNE FRESCA EXPORTACION.- Recibir barril, sacar productos de tinajas, estibar y embarrilar, pesar, preparar salmuera, echar al barril y resopetar barriles para dejarlos en condiciones.-

42.- ENVOLVER FIAMBRES EN EMPLUMADOS.- Envolver fiambres para el despacho.-

43.- ENVOLVER JAMONES, BONDOLIAS, PALETAS, ETC. DENTRO DEL BOCALERO.- Envolver estos productos para el despacho, dentro del secadero de jamones.-

44.- CUEROS JAMONES.- Recibir cueros de playa, lavarlos, colocar para descarnar, descarnar, colocar cueros sobre roldana especial, empujar hasta la balanza para pesarlos, enviar los reportes a sus respectivas secciones, colocar cueros en piletas de salmuera, sumergirlos, y todas las operaciones en la piletas de salmuera y acarreos de pesadas, y grasas a sus respectivos departamentos.-

45.- CUEROS LAMINAS.- Recortar a cuchillo: crojas, garras, etc.; desgrasar, dar destino a los cueros y entregar los reportes a Gracaría.-

46.- FRIORES JIRO - OLIO. - JAMONES Y M. LITRO.- Enfriar las grasas calientes en los tanques refrigeradores, clasificar, pasar

por las máquinas picadoras, derretir y toda otra tarea desde que comienza el enfriamiento hasta que el producto está terminado y depositado en los tanques.

47.- EXTRACCION GRASA DE HUESOS.- Recibir huesos de despoja
tada y plizas, pasar por trituradora, cocimiento en los Baiters,
centrifugación para extraer la grasa y acarreo de materiales al
Cunco.-

48.- ESTEARINA.- Cargar, prensas, atandar bombas, secudir
lienzos, embolsar y estibar.-

49.- MARGARINA.- Refinamiento hasta llegar al envasado.-

50.- GRASA DE CERDO.- Recibir, derretir, refinar y dar las g
peraciones hasta enviarla a la sección envase.-

51.- ENVASE DE GRASA EN CANNOS.- Recibir barriles vacíos,
llenar con grasa Primer Jugo, Margarina o Grasa de Cerdo, tapar,
pesar, tarar y marcar, apilar en depósito y reajustar los cannos,
que por efectos del tiempo sufren deterioros, cuando se van a des
pachar.-

52.- ENVASE DE GRASA EN CAJONES.- Recibir cajones, prepara
ción de papeles dentro del cajón, llenar con grasa Primer Jugo,
Margarina o Grasa de Cerdo, colocar en depósito para enfriar, ola
var, alambrear, tarar, pesar y poner en pilas en el depósito.-

53.- ENVASE DE GRASAS EN LATAS, PAQUETES O TAMBORES.- Recib
ver latas vacías, llenar con grasa Margarina o de Cerdo, tapar,

encajonar, clavar, alambrear, apilar; tratándose de paquetes o tableros de cartón, distintas operaciones hasta entregar para encajonar.-

54.- DESPECHO BLANCO.- Recibir, despachar, cargar y descargar en camiones o carros.

55.- GRASERIA.- Cocinar materiales destinados a este efecto, cargar, descargar los digestores, pasar por los Speller y enviar al departamento de Guano lo que corresponda. En este rubro se incluyen tambien las operaciones efectuadas en los ladreros y en las pilatas de recolección general de residuos de grasas, cocinar vacunos, ovinos y porcinos en el crematorio, llevar los huesos al guano y otros trabajos realizados en el crematorio. Además, todas las tareas para refinar las grasas provenientes de los tanques de cocimiento hasta ser entregadas a los tanques depósitos. (Los trabajos efectuados en el crematorio incluyen descollar vacuno y ovino, por lo que este tiempo tiene que ser cargado a las respectivas pleyas; asimismo, las operaciones de traer animales de corrales, llevar parte de Veterinaria, etc., deben ser cargadas contra corrales).-

56.- ESTIVAR BLANCO.- Recibir los cascos vacíos, colocar bajo el tanque, llenar, tarar, pesar, y estibar.-

57.- RESIDUOS FRASCAS.- Recortar, preparar y lavar: hígados, coracanos, riñones, colas, sesos, entrañas, glándulas, mollijas, hiel; desgrasar: mondongos, librillos, conchas; recoger y lavar vísceras; sacar lenguas de los embazos; descargar cabezas y traga

pastos; serruchar cuernos; sancochar hielos y orejas; trabajos en las cabezas de los cordos; destinar los productos.-

58.- RECORDADO.- Sancochar, rasquetear, reportar, blanquear, cocinar, enfriar, atar y entregar.-

59.- REEMBOLSOS CONGELADOS.- Colocar en moldes, congelar, inspeccionar, embolsar, encajonar, marcar, pesar, y estibar en los depósitos.-

60.- REEMBOLSOS REEMBOLSOS CONGELADOS.- Secar los cajones de las estibas, colocarlos en serras o roldanas sobre riel, empujarlos, llevarlos hasta la balanza, pesarlos, marcar si fuera necesario, levantar en el guinche y entregar a bordo o en camión.-

61.- TRIPERIA VAGUES.- Desorillar tripas, pasar por máquina de desgrasar, sacar y trenzar chinchulinas, virar tripas, pasar por máquina de sarro, inspeccionar, medir y salar tripas, resalar, hacer mudejas, prensar, sacar de prensa para colocarlas en casco, resalar tripas y tapar cascos para entregar al depósito o a Chaccharia.-

62.- VAJIGAS, TRAGAPASTOS Y TRIPAS SECAS.- Desgrasar vejigas y tragapastos de vacunos o cordos, inspeccionarlos, inflarlos, clasificarlos, secarlos y enviarlos al departamento chaccharia o a costura; colocar tripas en palos para secar, poner en secadero, sacar de palo, empacustar y entregar a costura.-

63.- CORTAR Y CUBIR TRIPAS SECAS.- Reportar, coser, etc.-

64.- TRIPAS OVINO.- Inspeccionar tripares, colocar en noria, sacar tripanes, lavarlos, desorillar, secarlos, colocar en pilote, pasar por máquina fonde sarro, peinar y rasquetear, clasificar, revisar, medir y hacer madojas, salar, resalar, envasar e llevar al departamento chanchería; sacar ovarios, peocreas y lavar chinchali
aca.-

65.- TRIPERIA CARDO.- Desorillar tripas y todo lo referente a las vísceras, pasar por máquina de desgrasar, recibir tripas desgrasadas, rasquetear, inspeccionar, medir, salar tripas y tripanes.-

66.- HUESERIA - CORTIMIENTO DE HUESOS.- Cocinar huesos varios y enviar cortes y recortes de huesos a su destino.-

67.- INDUSTRIALES Y CANILLAS.- Lavar las patas vacunas, sacar los nervios, serruchar los huesos, lavarlos, secarlos, clasificarlos, embolsarlos y estibarlos; enviar los recortes y subos a donde corresponda, desgrasar los nervios y remitir a su destino; amochar pesuñas, desprenderlas, clasificarlas, embolsarlas, pesarlas y estibarlas.-

68.- HUESERIA - LAVADERO DE HUESOS.- Lavar, apilar y despachar.-

69.- TRITURADORA DE HUESOS.- Picar los huesos crudos.-

70.- FOLVO DE HUESOS.- Secar, salar, sarabdear y embolsar huesos cocidos provenientes del Olay.-

71.- FOLVO DE PESUÑAS.- Secar, salar, embolsar, pasar y estibar.-

72.- FERTILIZANTES (BANCOS). - Cocinar, prensar, sacar, solar, embolsar, pesar y estibar sangre de vacunos, ovinos y porcinos; alimentar la caldera y mantenerla en perfecto funcionamiento.-

73.- PROCESAMIENTOS. - Moler, embolsar, pesar y estibar toda clase de Curdo.-

74.- PELAR CUERPOS Y COLAS. - Pelar colas, sacar pelos de las mismas, clasificarlos, lavarlos y hacer paquetes.-

75.- EXTRAER MIEL Y ACEITE DE PALA. - Extraer aceite de pala, refinarlo, filtrarlo, colocar en barriles o letas, estibar, pintar cascos y concentrar miel.-

76.- DESPACHO VENTAS. - Recibir, despachar, cargar y descargar camiones o carros, sellar y enpaquetar toda clase de productos de curdo, fleabres, etc., para su despacho.-

77.- EMPAQUES. - Sacar la carne "bonless", chilled, menudencias, etc. y transportar a las bodegas de los barcos.-

78.- ALMACENES. - Recibir, pesar, controlar, depositar, acondicionar, entregar a los departamentos los materiales para uso del establecimiento, tomar stock, contabilizar, etc.

79.- SALA DE MAQUINAS - MANTENIMIENTO. - Mantenimiento de equipos, etc.-

80.- SALA DE MAQUINAS - MANTENIMIENTO DE CALDERAS. - Operaciones efectuadas para el manejo de las calderas, etc.-

81.- AGUA.- Cuidar bombas, temperatura, etc. y enviar a los departamentos que la requieran.-

82.- COMPRESORA DE AIRE.- Atender compresoras, mandar agua a los departamentos y sangro a la sección Gamo.-

83.- LUZ Y FUERZA.- Mantenimiento de motores y todo lo concerniente al suministro de luz y fuerza del establecimiento.-

84.- REFRIGERACION.- Tomar temperatura en cámaras frías y en las de máquinas, no incluyéndose atender bombas de agua y vapor de caldera.-

85.- VAPOR.- Retirar combustible de los depósitos, alimentar las calderas, atenderlas, sacar cenizas y llevarlas a su destino.-

86.- INGENIEROS.- Tareas de los mecánicos de mantenimiento, mecánicos de autos, herradores de espaldas, cloaquistas, caldereros, balanceros, carpinteros, albañiles, pintores, ajustadores, herreros, hojalateros, electricistas, plomeros, mecánicos, talabarteros, oficina técnica, soldadores autógenos y eléctricos, lonarfa y alambreadores.-

87.- CAPALLERIAS.- Alimantar caballos, cuidado del establo y limpieza e higienización de los mismos.-

88.- ASERRADERIA.- Sacar troncos o tabla de pila, sacarlos a los sierras, cortar, aserrar tablas, o pillar, cortar y dejar las piezas cortadas listas para hacer cajones.-

89.- CAJONERIA.- Clevar y marcar las tablas a máquina o a ma-

no para hacer cajones o esqueletos, revisar, epilar y entregar cajones y tapas a los departamentos.-

90.- PAÑOL DE BOJALAS.- Epilar fardos de espillera, cortar, coser, marcar y entregar las bojas al departamento que corresponda.-

91.- HOJALATERIA.- Ibrir cajones de hojalata, operaciones para la fabricación de latas a mano o a máquina y entregar a sus respectivos departamentos; entregar cajones vacíos al departamento correspondiente.-

92.- REPARADERIA MECANICA.- Trabajos de mecánicos para el arreglo de desperfectos de la sección, mantenimiento de máquinas y hacer matrices.-

93.- TONELERIA - ABRIR CARGOS NUEVOS.- Sacar duelas del Depósito, llevar al departamento, armar y colocar flejes, fondos y tapas, silicostar, marcar y entregar a sus respectivos departamentos.-

94.- TONELERIA - REPARAR BARRILES DE 2a. MEXO.- sacar herrillas de pila, lavar, reparar y entregar a los departamentos.

95.- REPARACIONES.- Trabajos del personal encargado de las tareas de a bordo en lanchas y remolcadoras.-

96.- TRACTORES.- Trabajos que se realizan con gatos para tragar ferir serras vacías o con productos para despachar por cañón, para embarrar o para transportar de un departamento a otro.-

97.- AUTOS Y CAMIONES.- Trabajos realizados por los choferes

y ayudantes para los repartos de carne, llevar a estaciones, etc., lavar y limpiar coches y camiones.-

98.- LIMPIEZA DE CALZADAS.- Limpieza de calzadas en las calles y dentro del establecimiento.-

99.- FABRICA DE HIELO.- Elaboración y entrega a las secciones.-

100.- IMPRESIA.- Imprimir, cortar, perforar toda clase de cartones y papeles.-

101.- QUIMICA.- Lavar frascos, aparatos y demás utensilios de vidrio en el laboratorio, para utilizar en el análisis de productos.-

102.- LAVADERO DE TRAJES.- Lavar los trajes que se utilizan en las playas de Matanzas y en las Cámaras Frías, licor para hervir, etc.

103.- LIMPIEZA GENERAL DE LA FABRICA.- Limpieza de calles, baños, etc. y todo trabajo relacionado con la limpieza que no sea departamental.-

104.- LIMPIEZA DE PUERTAS.- Limpieza de oficinas, pisos, ventanas, etc.-

105.- GUARDIAS.- Cuidar el orden, evitar hurtos, velar por el uso y ejercer vigilancia.-

106.- SERVICIO DE INCENDIO.- Cuidar y evitar incendios, manten-

ner los equipos y cajas de incendio en buen estado de conservación.-

107.- RESTAURANTE.- Cocinar, servir, mantener servicio en buen estado, limpieza y cuidado en el equipo.-

108.- MATERNIDAD.- Cuidado de niños que permanezcan en la Sala mientras las obreras trabajan en el establecimiento.-

109.- ASCENSORISTAS.- Atender los ascensores de las distintas secciones para subir y bajar productos.-

110.- Oficina de tiempo.- Controlar la entrada y salida del personal obrero, anotar el tiempo de cada uno o los efectos de la liquidación de haberes, liquidar salarios, hacer transferencias y estadísticas que le conciernen y todo el trabajo referente al control de entrada, salida y pago al personal del establecimiento.-

111.- OFICINA DE PERSONAL.- Trabajos relativos a la ocupación de personal, fichas, despidos.-

112.- APUNTADORES DEPARTAMENTALES.- Controlar la entrada y salida de obreros, clasificarlos en grupos según las operaciones que se realizan, control de cambio de sueldos diarios, liquidación de jornales, eficiencias y otras operaciones concernientes a los apuntadores.-

113.- OFICINA COSTOS Y EFICIENCIAS.- Tareas del personal ocupado en la oficina de eficiencia, como ser: calculistas, tomatiempos; determinación de los costos de labor.-

IV.- CONTABILIZACIÓN DE LA MANO DE OBRA.-

Mediante el control de la mano de obra se deberá conocer el tiempo total que el personal está ocupado en la empresa y el tiempo particular que un obrero ha empleado en un cierto trabajo.-

El control de la existencia forma parte de las funciones de la oficina de tiempo y se efectúa en las fichas-reloj que determinan el tiempo de permanencia del personal dentro de la empresa.-

La recopilación de los datos necesarios para determinar los jornales que un producto debe absorber requiere la presencia en las secciones de fábricas de apantadores departamentales encargados de registrar el tiempo dedicado a una determinada producción. Estos empleados emplean "reportes", partes de trabajo individuales o por grupos, que pueden tener determinados los tiempos "standards" preparados por una oficina de Eficiencia. Estas tarjetas de tiempo sirven como registro del tiempo efectivamente empleado en la tarea; además pueden utilizarse para calcular premios a la producción, mediante la comparación de los tiempos reales con los normales previamente calculados.-

Los métodos ordinarios exigen el registro en el reloj de las horas de entrada y salida del trabajo y el uso de boletos de tiempo independientes. Esto hace necesario dos grupos de empleados para manipular los registros y reconciliar luego las cifras obtenidas. Combinando estos tipos de registro en uno solo la reconciliación de los cargos por mano de obra y de los cargos de nómina se convierte en automática.-

El fin de la contabilidad de nóminas -"Pay Roll"- es que sirve de base para el pago de la mano de obra. El paso final es la creación de un cargo a la cuenta de Sueldos y Jornales y un crédito

to a una cuenta de pasivo:

Salarios y Jornales

Salarios y Jornales a pagar

Esta última cuenta se debita al efectuarse el pago.-

V.- DISTRIBUCIÓN DE LA MANO DE OBRA.-

Se analizan las nóminas departamentales y al final del período se hace un resumen cuyos totales proporcionan la información para el comprobante mensual del diario que cubre la distribución de la mano de obra.-

La distribución de la mano de obra es una función de costos. Recibe los resúmenes mensuales con las "alocaciones" descomponen el cargo, muestra sus partes componentes, calcula las provisiones y provisiones y luego hace el asiento de distribución para "limpiar" la cuenta "Salarios y Jornales".-

VI.- PROVISIONES Y PREVISIONES SOBRE SALARIOS Y JORNALES.-

El artículo 3º y otros de la reglamentación de la contabilidad se refieren a las provisiones y provisiones para: ley 11.229 o disposiciones análogas, vacaciones, aguinaldos, feriados nacionales y todo otro gasto semejante relacionado con la mano de obra y los salarios que no se produzcan en forma regular durante todo el año.-

El Memorandum de Interpretación nº 1 del 7/11/1946 establece que se cargará un porcentaje sobre la mano de obra (directa, indirecta y tiempo garantido).-

El rubro aporte jubilatorio, sancionado en los mismos artículos, incluye los aportes patronales a cualquiera de las cajas

de jubilación, debiéndose llevar los detalles que demuestren los parciales correspondientes a cada régimen jubilatorio.-

A fin de efectuar los cálculos manuales, es conveniente calcular los porcentajes de leyes sociales a aplicar, por ejemplo:

Sobre jornales:

Mano de obra directa y tiempo garantido.....	100.-
Vacaciones.....	7
Enfermedades.....	5
Feriatos nacionales.....	2,35
Aguinaldo: 8,33 % sobre mano de obra directa más tiempo garantido, vacaciones, enfermedades y feriatos.....	9,53
Instituto de las Remuneraciones: 3 % de 9,53.....	0,29
Ley 11.729	
Fonvivo.....	0,70
Despido.....	1,51
Aprendizaje industrial.....	0,14
Salario familiar.....	6,83
	<u>33,05</u>
Aporte jubilatorio: 15 % sobre mano de obra directa más tiempo garan- tido, vacaciones, enferme- dades, feriatos, aguinal- dos y fonvivo.....	30,69
	<u>52,74</u>
Sobre sueldos.....	100.-
Aguinaldo.....	8,33

Instituto de las Remuneraciones..... 0,25

Ley 11.729:

 Preaviso..... 0,70
 Despido..... 1,52
 Aprendizaje industrial..... 0,44
 Salario familiar..... 5,45

16,68

Aporte jubilatorio: 15 % sobre sueldos, aguinaldo

 do y preaviso..... 16,35 33,03

VII.- CONTABILIZACION DEPARTAMENTAL DE PAGO DE OBRAS Y LEYES SOCIALES.-

Distribuida la mano de obra por departamentos y aplicados los porcentajes para leyes sociales, se está en condiciones de formular el asiento emitente al cual se formalizan los cargos a los departamentos que correspondan y se calda la cuenta Sueldos y Jornales:

PAYECACION

(Débito a los departamentos)

- e SUELDOS Y JORNALES
- e PREVISIONES VARIAS

PARA CARGOS SOCIALES

- Vacaciones
- Enfermedades
- Festivos
- Aguinaldos
- Instituto de las Remuneraciones

Salario familiar

Aporte jubilatorio

PARA INGRESOS

Aprendizaje industrial

* PROVISIONES VARIAS

Ley 11.729

Las cuentas de las provisiones y provisiones acreditadas en el rolante anterior, se debitarán al efectuar los respectivos pagos.-

Las diferencias entre reservado y pagado se saldan al cierre del ejercicio por Ganancias y Pérdidas. Las vacaciones, conforme al Decreto Nº 1.740/45, deben tomarse entre los meses de octubre y abril; por lo tanto, la provisión para vacaciones debe cancelarse una vez que venció el período, o sea el 30 de abril de cada año.-

CAPITULO XIGASTOS DE FABRICACIONI.- GASTOS REALES Y NECESARIOS.-

"Solo podrán cargarse a costos los gastos reales y necesarios para las operaciones normales de la industria y el comercio. En consecuencia no pueden hacerse cargos de ninguna naturaleza que no correspondan en cuanto al concepto o al monto, a una necesidad real del giro de las operaciones". (Art. 3º de la Resolución No 5.688/46 de la Junta Nacional de Cuentas).-

Cuando la reglamentación se refiere a gastos reales y necesarios, quiere dejar constancia de que no se admite el cargo en costos de los gastos que no tengan comprobante y de los ejerce a la práctica comercial, a la naturaleza de la operación o los que sean en su monto mayor al que razonablemente corresponda siempre se encuentren documentados.-

II.- EXCEPCIONES Y CASOS DE ASIGNACIONES A COSTOS.-

En el inciso e) del Anexo II de la Reglamentación de la contabilidad se dan a título indicativo las erogaciones y cargos que no podrán imputarse a costos.-

Se mencionan los siguientes conceptos:

Intereses sobre descubierto bancario y cargas financieras
Impuestos o los réditos.

Intereses sobre activo fijo (o conceptos semejantes que no correspondan a una erogación real).-

Revaluación de materiales.

Estos rubros deben cargarse directamente a Pérdidas y Ganas.

III.- CLASES DE VARIABILIDAD DE LOS GASTOS.-

Los desarrollos necesarios para fabricar un producto pueden clasificarse, entre otros puntos de vista, sobre la base de la regularidad de ocurrencia. La clasificación es:

- 1.- Gastos fijos (fijos).
- 2.- Gastos variables.
- 3.- Gastos semi-variables.

Fijos son los que no varían con la actividad desplegada por una empresa, aumentando cuando el tiempo transcurre "con el fin del período" o "lapso de producción" sin interesar el volumen de producción, produciéndose por el solo hecho de encontrarse la planta lista para producir. Ejemplos de gastos fijos son los gastos de alquiler de la planta, etc.

Variables son las partidas que fluctúan en razón directa de la producción o del porcentaje de capacidad con que la fábrica trabaja.

Gastos parcialmente variables son aquellos que cambian entre ciertos límites con la producción y permanecen constantes en algunas etapas de la fabricación. El importe de estas partidas aumenta cuando crece la producción, pero el aumento no es proporcional, como es el caso de los gastos variables.

IV.- GASTOS GERALES.

Todos los gastos incurridos en el funcionamiento de la empresa.

pres se carga a las cuentas departamentales respectivas. Estos gastos pueden subdividirse en:

Gastos departamentales directos.

Gastos departamentales indirectos.

Gastos departamentales directos son aquellos que de una manera concreta pueden ser imputados a un determinado departamento. Como gastos departamentales indirectos se clasifican aquellos que no sean imputables a un departamento debiendo ser prorrateados entre dos o más.-

"Los gastos directos son los cargos que desde el principio"

"pueden identificarse como de un departamento determinado."

"Los gastos indirectos representan cargos del departamento"

"de servicio prorrateados con otros departamentos; así, to"

"dos los gastos indirectos son cargos directos para los de"

"partamentos de servicio, y al redistribuirlos se convier"

"ten en indirectos para los departamentos de fabricación".(1)

Los gastos deberán distribuirse procurando que cada departamento cargue en la mayor medida posible los que origine su propia actividad. Sólo se distribuirán como gastos comunes y/o indirectos aquellos vinculados a actividades generales de la empresa y su control.-

V.- DISTRIBUCIÓN DE LOS GASTOS.-

La primera etapa en la contabilización de los gastos indirectos o generales de fabricación es la acumulación de los mismos. La segunda es una distribución primaria de gastos, defini-

(1).- ALFORD, L. F. y BARRA, J. R.: "Manual de la Producción" - Editorial U.T.R.H.A. - México, 1953 - Pág. 1604.-

ble como el prorrateo de los gastos generales de fabricación entre los departamentos a los cuales dichos gastos se aplican. Estos gastos son gastos departamentales directos.-

El objeto principal de la distribución primaria de gastos es el de cargar a los departamentos las cantidades adecuadas de gastos indirectos o generales aplicables a la operación de dichos departamentos.-

Una distribución primaria representa el intento de asignar los gastos a determinados departamentos, ya sea mediante una medida precisa o por un cálculo aproximado, en base a la información contenida en los comprobantes originales o en los análisis de gastos.-

Casi todos los gastos pueden identificarse con una sección funcional o con un departamento de la fábrica, pero siempre hay expensas que son generales a todos los departamentos y para reunirlos se crea una cuenta departamental llamada "Gastos Generales de Fábrica", a las cuales se trasladan tales gastos.-

VI.- TIPO DE HACIENDA, SERVICIOS Y DEDUCCIONES.

La reglamentación prescribe la forma de distribuir determinados impuestos y seguros, y las depreciaciones, distinguiéndose de dos casos:

- 1.- Fábricas que hacen predominantemente haciendas de una sola especie y con un solo destino principal.-
 - 2.- Fábricas que hacen haciendas de varias especies o de una sola especie con dos o más destinos principales.-
- En el primer caso los mencionados gastos se distribuyan

directamente por kg. de carne en plaza.-

En el segundo, o sea en las fábricas que hacen haciendas de varias especies y en las que hacen animales de una sola especie con dos o más destinos principales, la distribución se efectúa de acuerdo a los incisos 4º y 5º del art. 12 de la reglamentación:

4º.- Impuestos y seguros.-

"Se distribuirán conforme a las normas que se dan por
"en cada caso en el Anexo II".-

5º.- Depreciaciones.-

"La depreciación anual se calculará en relación a los
"valores invertidos en cada departamento correspondiente"
"mensualmente la décima parte."

El citado Anexo II, establece en su inciso c) las siguientes normas de distribución para los impuestos y seguros allí enumerados:-

1º.- Impuestos.-

"Contribución territorial: sobre valor de terrenos y
edificios. "

"Alcabala, barrido y limpieza: sobre valor de terrenos y edificios. "

"Sobre maquinaria: sobre el valor de las maquinarias. "

"Obras sanitarias: sobre el valor de terrenos y edificios. "

"Sobre otros: a gastos generales de administración"

"Sobre pases y medicas: a gastos generales de fábrica."

"29.- Seguros."

"Sobre edificios y maquinarias: sobre valor de edifi-
cios y maquinarias."

"Sobre obreros: a gastos generales de fábrica."

"Sobre edificaciones de transportes: a los departamentos de
servicio respectivos"

"Fidelidad empleados: a gastos generales de fábrica
o a gastos generales
de administración seg-
ún corresponda."

"Colectivos: a gastos generales de administración."

"Dinero en tránsito: a gastos generales de adminis-
tración."

"Los impuestos y seguros que puedan atribuirse direc-
tamente se cargarán a los respectivos departamentos
de producción".-

Con respecto a las depreciaciones se establece:

"Art. 151.- Las depreciaciones se efectuarán sobre el va-
lor original de los bienes amortizables, incluidos los gastos
que ocasionare su instalación, con los ajustes a que hubiere
lugar por incorporaciones, eliminaciones o por bienes totales
amortizados. Todos estos detalles deberán llevarse en un re-
gistro especial."

"Art. 152.- Las tasas de amortización deberán calcularse "

"sobre bases que se justifiquen técnicamente.-"

"Art. 168.- En casos excepcionales, especialmente cuando"
 "se efectúen inversiones para elaborar productos de demanda ex"
 "traordinaria, o por otra causa que lo justifique, las empresas, "
 "previa conformidad del Departamento de Inspección de Frigorí-"
 "ficos y Fábricas Regionales, podrá efectuar amortizaciones ex"
 "traordinarias.-"

"Art. 172.- Cuando las empresas revaluaren los bienes que"
 "forman parte del activo fijo, deberán comunicar dicha circum-"
 "stancia a la Junta Nacional de Carnes, haciendo una relación "
 "circunstanciada de las razones que lo motiva y el destino que"
 "se dará a la diferencia resultante del revalúo. Estos revalúos"
 "no podrán alterar las bases para el cálculo de las amortizaci-"
 "ones.-"

"Art. 180.- Si las empresas, por cualquier circunstancia"
 "dejaran efectuar amortizaciones superiores a las contempla-"
 "das en el artículo 15º de la presente resolución, el exceden-"
 "te deberá cargarse directamente a la cuenta de Fábricas y Ca-"
 "sas.-"

VII.- DISTRIBUCIÓN DEL DEPARTAMENTO "GASTOS GENERALES DE FÁBRICA"

Se canalizan por la cuenta departamental "Gastos Genera-"
 "les de Fábricas" las erogaciones originadas en la producción in-"
 "dustrial siempre que no sean atribuibles, en todo o en parte, a
 un determinado departamento e involucran gastos administrativos
 o de ventas, afrontados por la empresa para la dirección y ser-

vicios auxiliares de la misma sin ser consecuencia necesaria de la producción.-

La cuenta departamental "Gastos Generales de Fábrica" de acuerdo a las normas de la reglamentación se distribuyen así:

1.- Fábricas que hacen predominantemente haciendas de una sola y con un solo destino principal.-

Los cargos por dichos gastos se hacen directamente por kg. de carne en plaje.-

2.- Fábricas que hacen haciendas de varias especies o de una sola especie con dos o más destinos principales.-

En primer término se hace el cargo a los departamentos de servicio sobre la base de un índice que se obtiene dividiendo los gastos generales de fábrica acumulados en el ejercicio hasta el mes anterior por la mano de obra directa acumulada igualmente hasta el mes anterior, incluídos en ambos casos el último mes del ejercicio anterior.-

El índice obtenido se aplica a la mano de obra directa de los departamentos de servicio que de esta modo reciben el cargo por la preparación de Gastos Generales de Fábrica que les corresponde, facilitándose de esta manera el prorrateo de dichos departamentos.-

Luego se carga el saldo del departamento "Gastos Generales de Fábrica" -total del período menos lo trasladado a los departamentos indirectos- a los departamentos de producción así como también como base de distribución la mano de obra directa del mes.-

VIII.- DISTRIBUCIÓN DE LOS GASTOS DE LOS DEPARTAMENTOS DE SERVICIO. ↓

Otra etapa en la distribución de los gastos es la redistribución de los gastos de los departamentos de servicio, procurando que sus gastos se acomoden en las cuentas de los departamentos de producción.-

Esta distribución constituye un cargo indirecto o redistribuido al departamento que lo recibe.-

"Los costos de los departamentos de servicio deberán ser"
 "distribuidos entre los departamentos a los cuales sirvan,"
 "según los servicios prestados a cada uno de ellos."
 "(art. 10º del reglamento)".-

1).- ALMACENES.-

La Oficina de Compra de Materiales presta un servicio a todas las secciones de la fábrica, llevando a cabo los pedidos de materiales y suministros de fábrica, de maquinaria y de aparatos para la fábrica y la oficina, así como también de suministros para las secciones de venta y de administración.-

La base más equitativa para distribuir los gastos del departamento de compra de materiales es el número de pedidos hechos por las secciones.-

De acuerdo a una interpretación del reglamento de contabilidad los gastos correspondientes a la Oficina de Compra de Materiales deben figurar en el departamento Almacenes (Memorándum N° 2 del 3/3/47).-

El departamento Almacenes presta sus servicios a todos los departamentos que solicitan materiales, incluidas las secciones

de venta y de administración.-

El costo del servicio de Almacenes puede ser distribuido según distintas bases, siendo una de ellas el valor de los materiales entregados.-

Esta norma se funda en el criterio de que el costo de los materiales debe comprender todos aquellos gastos que se originan hasta el momento de su consumo y no sólo hasta adquirir la posesión.-

El art. 2º de la reglamentación prescribe que el valor de salida de los materiales será el que corresponda al costo promedio de las existencias incluidos los gastos para ponerlos en plaza o depósito.-

Se admite que las mercaderías generales de Almacenes sean transferidas a costos estimados. En este caso los resultados obtenidos en el departamento Almacenes derivado de la diferencia entre el valor estimado y el costo real, se prorrateará entre los departamentos que los recibieran conforme al cargo total efectuando a cada uno de ellos.-

2).- TALLERES.-

Este departamento proporciona servicios de mantenimiento y reparación para casi todos los departamentos de la fábrica.-

Antes de efectuar tales tareas, debe extenderse una orden de mantenimiento o reparación con un número que la relacione con el departamento para el cual se hacen.-

Los materiales y la mano de obra se cargan en forma directa a la orden y al final del período los gastos generales del

departamento fallidos se prorratean entre todas las órdenes de reparación, tomando como base las horas de mano de obra de este departamento, y las de cada orden.-

Las órdenes de mantenimiento y de reparación se cargan a los departamentos individualizados por la imputación de cada una.-

"Cuando las expensas efectúen reparaciones extraordinarias" "a consecuencia de las cuales resultare una prolongación" "considerable de la vida de los bienes sujetos a amortiza-" "ción, el costo de las mismas deberá amortizarse dentro de" "un período que concuerde con la mayor vida del bien".-

"Infortunadamente, cuando se tratara de reparaciones ordinarias" "pero considerables en su monto, las expensas, en estos ca-" "sos, deberán estar en período de amortización teniendo" "en cuenta la naturaleza de la reparación. (Art. 204 del" "reglamento)".-

En una reunión celebrada el 13 de julio de 1957 la Junta resolvió aprobar un criterio uniforme para todas las empresas.-

Estableciéndose que se considerarían reparaciones ordinarias con cargo directo a gastos, es decir, no amortizables, aquellas cuyo monto no exceda la cantidad por trabajo total terminado de \$ 30.000.-

Para las reparaciones amortizables, la Resolución 1.464/57 en su artículo 5º, inciso j) dispone que debe seguirse el siguiente criterio adoptado en la citada reunión:

<u>Magnitud de la reparación total</u>	<u>Períodos de amortización</u>
Desde \$ 30.001 hasta \$ 60.000.-	3 años
Desde \$ 60.001 hasta \$ 250.000.-	5 años

Desde \$ 250.001 arriba

10 años

La reparación cuya esencia sean trabajos de pintura y madura sin límites de cantidad se amortizará en dos años.-

El cómputo de la amortización en los débitos departamentales, se efectúa a partir del mes de la efectiva utilización del bien reparado.-

El inconveniente que presenta una reglamentación de esta índole es que los valores fijados sucesivamente en un determinado momento, pierden actualidad a raíz de la inestabilidad monetaria.-

Los débitos a los departamentos, como queda dicho, se forman desde el mes en el cual el bien comienza a prestar servicios; puede acontecer que en ese momento se ignore el importe total de la reparación, lo que hace necesario cargar las depreciaciones mensuales en base a la alícuota que resulte de relacionar el total presupuestado con la "vida útil" de la reparación y hacer el ajuste si correspondiere al conocer lo realmente invertido en mano de obra, materiales y gastos generales del taller.-

3).- "VAPOR", "Luz y Fuerza", "RETRIBUCIÓN", "AGUA", "GAS" y "CAMERAS FRIAS".-

Los cargos que reciben estos departamentos de servicio, así como sus distribuciones pueden verse en el gráfico siguiente:

El método empleado en el gráfico es sobre base recíproca; es decir, que los servicios prestados por algunos departamentos de servicio son utilizados, en parte, por otros departamentos también en directa.-

Cuando dos o más de dichos departamentos se prestan servicios entre sí, se crea un círculo vicioso al fijar los importes que hay que distribuir a cada uno. "Vapor" y "Luz y Fuerza" son interdependientes y es imposible conocer el gasto total de vapor, mientras no se ha completado la distribución de Luz y Fuerza, pero la distribución de Luz y Fuerza no puede hacerse hasta que ésta ha recibido a su vez la parte de los gastos de Vapor.-

Varios procedimientos solucionan este problema. A continuación se expone uno de esos procedimientos, siguiendo el siguiente orden de prelación en la distribución: "Vapor", "Luz y Fuerza", "Refrigeración", "Agua", "Gas" y "Cámaras Frías".-

Vapor- El costo de la sala de calderas (vapor) está integrado por: mano de obra, leyes sociales, depreciaciones, materiales varios, reparaciones, impuestos y seguros, gastos generales de fábrica, combustibles, elementos cuyo tratamiento ya es conocido y por los elementos: "Luz y Fuerza" y "Agua", que, a la sazón, no tienen determinado su costo unitario.-

El costo de la fuerza motriz empleado en el departamento "Vapor" puede determinarse, prácticamente, aplicando al total de kWh gastados por las calderas el costo unitario del período anterior.-

El costo del agua filtrada utilizada por la sala de calderas se determina en forma práctica aumentando la producción de vapor en un 10 % y aplicando a las ltr. de agua así obtenidas, el costo E

nitario del departamento "Agua" del mes anterior.-

Los gastos totales incurridos durante el período para producir vapor se dividen entre las toneladas de vapor producidas en dicho lapso determinándose por medio de lecturas de medidor y transfiriendo el carbón utilizado en vapor lo cual se logra multiplicándolo por la evaporación. Se obtiene de esta manera el costo unitario del Vapor.-

El departamento "Vapor" presta servicios -ver gráfico- a "Luz y Fuerza", "Refrigeración", "Agua", al departamento Matanza, a departamentos de producción, etc...-

En un registro auxiliar se procede a repartir el vapor a los departamentos multiplicando las Tn. de vapor utilizadas por c/a. de ellas por el costo unitario.-

Cuando una empresa industrial produce su propia energía eléctrica, tiene que generar su propio vapor. El vapor utilizado para producir la energía eléctrica se mide con un contador o multiplicando los kWh generados por el coeficiente de conversión.-

El vapor utilizado para compresores puede determinarse multiplicando las horas trabajadas por las máquinas de refrigeración por el consumo horario; el mismo procedimiento puede adoptarse para los concentradores de salmuera.-

El vapor usado por el departamento "Agua" puede obtenerse, igualmente, multiplicando las Tn. de agua filtrada por la cantidad de vapor necesaria para filtrar cada tonelada.-

El vapor se utiliza en la fábrica en la elaboración de diversos productos: conservas, huesos industriales, condongo seco, cerdos, granjería, astas y pesulino, etc...-

Luz y Fuerza.-

Cuando en una empresa se utiliza a la vez energía comprada y energía producida, debe calcularse el costo por kWh en cada caso, para fines de comparación, pero pueden sumarse ambas secciones y prorratearse en una sola distribución.-

La cuenta de fuerza y alumbrado comprados cubrirá el costo de la energía eléctrica comprada y los gastos de la estación transformadora.-

El costo de la fuerza eléctrica generada se compone de los gastos totales de operación de la planta, más una parte de los gastos de la sala de calderas.-

La distribución de los gastos del departamento "Luz y Fuerza" se hace tomando como base el número de kWh consumidos en cada departamento, obtenidos de los medidores o multiplicando la carga normal de cada motor por el número de horas que éstos trabajen en cada caso. El importe a prorratear es el costo total del departamento menos lo cargado a "Vapor".-

Refrigeración.-

Este departamento es el generador de frío. Recibe cargos por mano de obra, leyes sociales, depreciación, alquiler, asfalto, etc. y de los departamentos "Vapor" y "Luz y Fuerza" por las toneladas de vapor y los kWh utilizados en los concentradores de salmuera y en la maquinaria de refrigeración.-

El departamento Refrigeración se descarga contra el departamento de servicio "Cámaras Frías". Pueden también formularse cargos directamente a los departamentos que utilizan frío para trabajar la producción antes de entrar a cámaras.-

Agua.-

En las empresas industrializadoras de carnes se necesita agua para la producción, la limpieza y para beber.-

Cuando el agua se compra a una compañía de servicio público, ésta pasa regularmente una factura basada en las lecturas del medidor y no hay problema para conocer el costo unitario del agua utilizada por los distintos departamentos.-

Las empresas que consumen un gran volumen de agua, tienen instalaciones propias para bombear el agua de pozos, ríos, etc.-

El gasto total de operación de este departamento, se divide entre los litros de agua bombeada, para calcular su costo unitario, costo que luego se aplica a las cantidades consumidas por los departamentos, a fin de distribuir los gastos.-

Gas.-

Este departamento no ofrece problemas. El costo total de operación del gasógeno se descarga contra los departamentos que utilizan el servicio.-

Cámaras Frías.-

El departamento "Cámaras Frías" comprende todos los gastos desde que la carne entra en la cámara hasta el momento de la salida.-

" Es un departamento de servicio que recibe cargos por kg.
"frigeración, Mano de Obra, Materiales, Depreciaciones, etc."
"traslada los servicios a los otros departamentos conforme"
"a lo que les corresponde a cada uno, según el uso que ha-"
"gan de las cámaras. El cargo se hará sobre la base de los"

"Ellos estrados, entendiéndose que cada empresa podrá estar"
 "tener cargos diferenciales para el conjunto o cada una de"
 "los gastos que constituyen este departamento, según los"
 "destinos de las carnes.-"

"El departamento de Refrigeración subsiste como genera--"
 "dor de frío, vende frío a las cámaras y éstas a su vez a"
 "los departamentos de producción. (Haceréndome Nº 1 del 7/11/
 "46 de interpretación de la reglamentación.-"

4).- CORRALES Y CABALLERIZAS.-

El departamento de servicio "Corrales" se carga a "Gastos de compra", cuenta que debe individualizarse en Estancias, Herederos y Fincas, para cada una de las especies de ganado.-

Es preciso establecer básicos para la distribución de cargos que corresponden a este departamento.-

Así para la distribución de la mano de obra empleada no puede prescindirse de la diferencia que existe para manejar la misma cantidad de vacunos, ovinos y porcinos.-

Puede adoptarse el siguiente sistema:

Vacuno - Equivalente 1
 Ovinos - Equivalente 10 igual a un vacuno
 Porcino - Equivalente 3 igual a un vacuno

El total de sueldos mostrados en planilla de oficinas de tiempo es prorrateado para los costos periódicos, de acuerdo al total de cabezas facteadas, multiplicado por el equivalente correspondiente.-

El departamento Caballerizas puede cargarse contra Corrales. Gráficamente se tendrá el siguiente esquema:

Meno de obra directa
 Meno de obra indirecta
 Provisiones y provisiones sobre sueldos y jornales.
 Aporte jubilatorio
 Combustibles
 Agua
 Corriente eléctrica
 Forrajes
 Materiales varios
 Reparaciones
 Gastos generales de fábrica
 Impuestos y seguros
 Depreciaciones
 Otros cargos

D CORRALES H

D GASTOS DE COMPRA VAC. ESTANCIAS H

D GASTOS DE COMPRA VAC/MERCADOS H

D GASTOS DE COMPRA VAC. FERIAS H

D GASTOS DE COMPRA OVINOS ESTANC. I

D GASTOS DE COMPRA OVINOS MERCAD. I

D GASTOS DE COMPRA OVINOS FERIAS

D GASTOS DE COMPRA PORCINOS EST.

D GASTOS DE COMPRA PORCINOS MERC.

D GASTOS DE COMPRA PORCINOS FER.

5).- VETERINARIA.-

Puede cargarse a Gastos de Matanza distribuyendo el gasto en base a las cabenas faenadas.-

6).- ASERRADERO, CAJONERIA, FABRICA DE BOLSAS, HOJALATERIA, Y HELADERIA.-

El costo de "Aserradero" se traslada a "Cajoneria".-

Estos departamentos descargan su costo en los envases que suministran.-

Las bolsas u otros envases se cargan directamente al departamento que los utiliza, de acuerdo al costo de los departamentos de servicio respectivos, dedicados a la fabricación de los mismos.-

Se admite que los envases sean transferidos a costos estimados. En este caso los resultados obtenidos en los departamentos productores de envases, que se derivan de la diferencia entre el valor estimado y el costo real de los mismos, se prorrateará entre los departamentos que los recibieron conforme al cargo total efectuado a cada uno de ellos.-

En el caso de que un departamento productor de envases arroje pérdida, al no haber elaborado por razones emanadas de las necesidades de la propia industria, dicha pérdida se cancelará a fin de ejercicio de acuerdo con el valor acumulado de las transferencias de envases a cada uno de los departamentos.-

Cuando la producción de un departamento sea muy reducida, la empresa consultará a la Junta Nacional de Carnes sobre la mejor forma de cargar los gastos del departamento (Resolución N° 1 del 7/11/46 de interpretación de la reglamentación).-

7).- ALZAS Y CANIONES, TRACTORES, LASCAS Y REMOLCADORES.-

El servicio de transportes de una fábrica puede ser externo o interno.-

El transporte externo se hace para prestar, entre otros, el servicio de acarreo.-

Los gastos de operación del transporte externo por camiones-automóviles pueden distribuirse sobre algunas de las siguientes bases: 1) Horas de camión; 2) Kilómetros de recorrido de camión; 3) Tonelaje transportado.-

El sistema de transportes internos se utiliza para transportar materiales y suministros del almacén a los departamentos de producción, para llevar desperdicios de un departamento de producción al almacén y para manipular los traslados interdepartamentales de la producción en proceso y de los productos acabados.-

La práctica es que el almacén cargue el costo de la entrega a los departamentos que utilizan los materiales y que cada departamento soporte a su vez los gastos de traslado de la producción en proceso fuera del departamento de que se trate; de esta manera los gastos de traslado de productos acabados hasta el almacén o hasta la plataforma de embarque se carga al departamento de producción en que se realizan las últimas operaciones.-

8).- POLICIA Y BOMBARDOS.-

Este departamento presta sus servicios a todas las secciones de la fábrica. Una parte de los gastos totales del servicio de vigilancia e incendio puede distribuirse, por lo tanto, entre las secciones de venta y de administración. La base que puede u-

utilizarse para la distribución de los gastos de este departamento es la valuación de los bienes protegidos en los diferentes departamentos.-

9).- LABORATORIO QUÍMICO.-

El laboratorio de pruebas presta un servicio que por regla general beneficia a determinadas departamentos de producción. En algunas ocasiones analiza los materiales antes de aceptarlos.-

La distribución de los gastos de este departamento pueda efectuarse tomando como base las horas empleadas por el laboratorio. Los gastos totales del departamento en el período, se dividen entre el total de horas trabajadas por los empleados del laboratorio y esta tarifa se multiplica luego por las horas dedicadas a cada departamento.-

10).- SERVICIOS VARIOS.-

Quedan por considerar los siguientes departamentos: Clocas, Desvíos, Hielo, Limpieza, Lavadero, Faltos y calles, Restaurante y Servicio Médico.-

Estos departamentos trasladan sus cargos, total o parcialmente, a los departamentos de Gastos-Generales de Fábrica, Generales de Administración y Generales de Venta -de donde se distribuyen en última instancia la parte de los gastos o departamentos que no han podido ser atribuidos en forma directa a uno o varios departamentos.-

Así, por "Gastos Generales de Fábrica" se canalizan, toda o parte de los importes acumulados en los departamentos Agua, Aire y Calefacción, Clocas, Desvíos, Gas, Laboratorio Químico, La

vadero, Luz y Fuerza, Patios y Calles, Delineación y Bombas, Restag-
rante, Servicio Médico, Vapor.-

No obstante se han formulado criterios de distribución para
las expensas de los departamentos de servicios varios, aplicables
si se desea una mayor exactitud.-

Hielo.-

En base a las barras administrativas, multiplicadas por los
kgs. de cada una.-

Ingeniería.-

Este Departamento encarga sus gastos según el trabajo rea-
lizado en los distintos departamentos o para almacén.-

Lavadero.-

De acuerdo a especificaciones, por ejemplo: Playa Vacuno,
20 \$; Playa Ovino, 10 \$; Playa Forciana, 10 \$; Conserva, 10 \$; de
cedere de Jacones, 10 \$; Cile, 20 \$; Lavase, 10 \$; Substidos, 10 \$.-

Restaurante.-

Los ingresos del Restaurante se abonan en contra de los gres-
tos de servicio. Si los ingresos superan a los gastos el saldo se
lleva a la cuenta de "Ingresos Varios". Cuando los gastos son su-
periores que los ingresos la diferencia puede distribuirse teniendo
como base el número de empleados de cada departamento. Si no to-
dos los trabajadores usan el restaurante o lo usan con irregula-
ridad, la base sería un recuento diario, estadístico detallado en
goreca que se compensa los resultados obtenidos, por lo que es a-
ceptable llevar el resultado a la cuenta departamental de Gastos

Generales (de Fábrica, Administración o Venta, según quienes hagan uso del servicio).-

Servicio Médico.-

El servicio médico prestado por este departamento puede incluir a los empleados de las secciones de venta y de administración. En este caso, una porción de los gastos se distribuye entre estas secciones. Dos bases pueden usarse para distribuir el costo de este departamento: 1) La cantidad de empleados y obreros; 2) Un análisis estadístico de experiencias anteriores en materia de accidentes. La primera base es sencilla pero si la cantidad de accidentes no es uniforme el registro departamental de accidentes es posiblemente la mejor base.-

IX.- RESUMEN.-

La primera etapa en el tratamiento de los gastos generales de fabricación es la acumulación de los mismos; la segunda es la distribución primaria entre los departamentos de "Servicio", "Compra", "Materia", "Producción y Ventas" y "Gastos".-

A su vez los gastos de los departamentos de servicio absorben su participación en el departamento "Gastos Generales de Fábrica" mediante un índice y luego se asignan a los departamentos de compra, materia, producción y ventas, y, en algunos casos, también a otros departamentos de servicio.-

La parte de los gastos o departamentos que no han podido ser absorbidos se cargan en última instancia al departamento "Gastos Generales de Fábrica" (siempre que sean imputables a la producción)

El remanente del departamento "Gastos Generales de Fábrica"

-total del mes se nos lo cargado a los departamentos de servicio-
se vuelve a los departamentos de producción en base a la masa de
obra directa.-

Por su parte, todos los cargos formulados a los departamen-
tos "Compra" y "Materia" se trasladan al valor de la materia pri-
ma que ingresa a los diversos departamentos de producción.-

Después que se han distribuido los gastos totales de todos
los departamentos de servicio y del departamento "Gastos Genera-
les de Fábrica", los gastos de producción del período han sido
integralmente llevados a las cuentas de los departamentos de pro-
ducción.-

Los gastos de los departamentos de producción representan
ahora los gastos directos de dichos departamentos y los gastos
indirectos distribuidos entre los departamentos de producción.-

.....

CAPITULO XIIGASTOS DE ADMINISTRACION Y VENTAS1.- GASTOS GENERALES DE ADMINISTRACION.-

La mayor parte de los contadores de costo considera que los únicos gastos generales que deben reflejarse en el costo de producción son aquellos que se efectúan exclusivamente en relación con las actividades de fabricación. Desde un punto de vista menos ortodoxo, una porción de los gastos generales de administración pueda incluirse en los gastos generales de fabricación, ya que la principal función del grupo general dirigente de una fábrica es : la de formular normas o políticas para todo el negocio en general.-

La práctica de incluir los gastos generales de administración en los gastos generales de fabricación, tiende a inflar el costo de producción y como consecuencia, los valores de los inventarios o producción en proceso, así como también el costo de las ventas.-

La reglamentación de la contabilidad de las empresas industrializadoras de ceramos, hace canalizar por gastos generales de administración, los desembolsos incurridos en la dirección y manejo general de la empresa, siempre que no sean imputables a uno o varios departamentos determinados.-

En la enumeración de gastos generales de administración del reglamento, se mencionan los gastos bancarios, eliminando, como es lógico, los gastos propios de ventas y los motivados por desahucios; estos últimos se descartan siguiendo el criterio impuesto

es el inciso e) del Anexo II del Reglamento que entre las erogaciones no asignables a los costos y a cargarse directamente a Régidas y Ganancias cita a los intereses sobre descubiertos beneficios y cargas financieras.-

Los impuestos sobre loterías y los seguros colectivos, sobre dinero en tránsito y fidelidad empleados administrativos, se canalizan por Gastos Generales de Administración.-

Este Departamento de Gasto se distribuye en la siguiente forma:

En las fábricas que hacen predominantemente haciendas de una sola especie y con un solo destino principal, los cargos se harán directamente por kilogramos de carne en playa.-

En las demás fábricas los gastos reales se prorratean en proporción al valor de costo de la producción acumulada del ejercicio, de productos y subproductos terminados, según resulte de los propios departamentos y conforme al siguiente procedimiento:

En el primer mes del ejercicio se distribuyen estos gastos de acuerdo al valor de costo de la producción de ese mes. En los meses sucesivos se van acumulando los gastos y los valores de costo de la producción, obteniéndose el índice que corresponde dentro de ejercicio. En base a ese índice se carga al mes y en cada departamento la diferencia entre el gasto total acumulado y lo ya cargado.-

Ejemplo:

1er. mes:

Mayor Gastos totales del mes.....\$ 100.000.-

Valor total del costo de producción.....\$ 2.000.000.-

Indice a usar.....\$	5 \$
Departamento X que produjo en el mes \$ 100.000	
carga.....\$	5.000.--
Departamento Z que produjo en el mes \$ 500.000	
carga.....\$	25.000.--

24 FEBRERO

Febrero: Gastos totales del mes.....\$	128.000.--
Valor total del costo de producción...\$	1.800.000.--
Indice a usar: el resultante de dividir el gasto acumulado (\$ 228.000.--) por el valor acumulado de los costos de producción: \$ 228.000 : \$ 3.600.000.	6 \$

Departamento X que produjo en el mes de febrero \$ 80.000.- cargará para los dos primeros meses la cantidad que resulte de aplicar el índice acumulado (6 \$) sobre el valor de costo de producción acumulado (\$ 180.000.-) total para los dos primeros meses, \$ 10.800.-, es decir que para el mes de febrero habrá que cargar \$ 5.800.-, ya que en el mes anterior se ha hecho un cargo de \$5.000

Departamento Z que produjo en el mes de febrero \$ 600.000.- cargará siguiendo el mismo procedimiento, para los dos primeros meses (6 \$ sobre \$ 1.100.000.--) \$ 66.000.-. Es decir que en el mes de febrero habrá que cargar \$ 61.000.- (\$ 66.000.- menos \$ 25.000.- correspondientes a enero)..... \$ 61.000.--

En los meses sucesivos se hacen los cargos asignando el mismo procedimiento, es decir, calculando los gastos para cada departamento en forma acumulada y descostando los cargos hechos en los meses anteriores, de tal manera que la diferencia se vuelque en el mes respectivo.-

No todos los productos tienen el mismo porcentaje de gastos de administración. Es por esta razón que el reglamento habla de factor de "acumulación" a utilizar para aplicar a las medias reses, cortes frescos y menudencias destinadas al consumo; puede tomarse para estos artículos un 25 % del valor de producción.-

A los efectos de la distribución debe entenderse como "terminado" todo aquel producto o subproducto cuyo proceso fabril propiamente dicho se haya concluido. Ejemplos: el salo debe considerarse terminado cuando se ha derretido aunque falte el envasado; la conserva, cuando se ha enlatado, aunque falte el etiquetado y el encajonado.-

Los departamentos del rubro "A" -no propios de las empresas industrializadoras de carnes- deben usar como valor de producción, para distribuir los gastos generales de administración, el que muestra el departamento deducidos los valores de las transferencias entradas de productos de la industria frigorífica, los que a tales efectos se consideran como compras.-

Los departamentos de productos frigoríficos tendrán como valor de producción a los fines de esta distribución, el valor de la materia prima más los gastos (excepto los gastos generales de administración) menos las transferencias, considerándose que las que

se hacen a los departamentos "R" no son tales sino ventas.-

El cargo total se hace de acuerdo al procedimiento indicado pero a los efectos de facilitar el costo de los productos se añade un doblamiento en dos partes: uno, estimo sobre la base que deses el frigorífico y el otro, que consiste en la diferencia entre dicho cargo estimo y el que resulte conforme a lo que indica la reglamentación.-

La empresa que faena para terceros debe calcular el costo de la producción a los efectos de distribuir los gastos generales de administración, valiendo las materias primas correspondientes a las producciones de esos terceros de acuerdo al valor que surja de las producciones propias de la empresa.-

II.- COSTOS DE DISTRIBUCIÓN.-

"Se da el nombre de costos de distribución o gastos de ven-

"ta, a los gastos realizados para distribuir un producto.- "

" La terminología contable define los gastos de venta co-

"mo sigue:

" Son todos los gastos realizados en la venta, tales como:

"sueldos de vendedores, comisiones y gastos de los mismos, "

"propaganda, sueldos y gastos del departamento de ventas, "

"muestras, etc. " (1)

Una clasificación de los costos de distribución es la siguiente: 1) Publicidad y promoción de ventas; 2) Venta directa; 3) administración de ventas; 4) Almacenamiento y embarques; 5) Transportes; 6) Financiamientos; 7) Oficinas.-

(1).- LENO, Theodore, obra citada, pág. 153.-

XVI.- CLASIFICACION Y VALORIZACION DE LAS VENTAS.-

Los importes de las ventas correspondientes a cada departamento se calcularán siguiendo los criterios que se indican a continuación para cada una de las clasificaciones de las ventas:

- 1) Sucursales: Valor del producto entregado en fábrica. El valor "en fábricas" de transferencia a sucursales queda a criterio de las empresas, ya que los resultados de las sucursales al discriminarse por separado para cada renglón, permite volcarlos a los departamentos respectivos.-
- 2) Consumo Local: Valor neto de facturación al cliente.-
- 3) A exportadores: Valor de facturación al exportador.-
- 4) A compañías afiliadas locales: Valor neto de facturación.-
- 5) A compañías afiliadas del exterior: Valor F.O.B.-
- 6) Directa exportación: Valor F.O.B.-
- 7) En consignación: Valor F.O.B. estimado.-
- 8) Otras ventas: Siguiendo criterios análogos a los anteriores según la modalidad de la venta.-

XV.- GASTOS DE VENTAS A SUCURSALES.-

Las empresas que vendan productos a sucursales pueden llevar un departamento de servicio denominado "empaque y entrega a Sucursales", en el que se volcarán todos los gastos relacionados

con estas ventas. El importe total de este departamento se cargará en los departamentos de producción en base a los kilos entregados a sucursales por cada uno de ellos. El cargo se hará como "Gastos de ventas a sucursales" perfectamente separada, por supuesto, de los "gastos de ventas locales y a exportadores" y "Gastos de venta exportación", las dos divisiones que debe establecerse en estos gastos según el reglamento de contabilidad.-

V.- GASTOS DE VENTAS LOCALES Y A EXPORTADORES.-

El formulario cuyo diseño se reproduce seguidamente muestra gastos y resultados de ventas locales.-

Se atribuyen "gastos generales de fábrica" a los gastos de ventas en razón de que éstos también tienen mano de obra directa.-

P

DIVISION VACUNA

Consumo Vacuna
 Trozos Congelados
 Conserva Vacuna
 Carne Vacuna Salada
 Cueros Vacunos
 Grasas y Sebos Derivados
 Margarina y Estearina
 Sebos Industriales
 Grasas y Sebos Vegetales
 Menudencias Vacunas
 " "
 Tripas Vacunas

La tabulación de este libro especial es la siguiente:

- 1º) Una columna de referencias por:
 - a) N° de bolata.
 - b) N° de orden.
 - c) N° de factura.
- 2º) Vapor en que la mercadería ha sido embarcada.
- 3º) Destino.
- 4º) Código del producto asociado.
- 5º) Nombre del producto.
- 6º) Cantidad en N° y Kgs.
- 7º) Valor e venta bruta en moneda extranjera y nacional y valor de la retención.
- 8º) Comisión del agente dividida en:
 - a) Venta directa.
 - b) Venta a compañías afiliadas.
- 9º) Flote, también clasificado en venta directa y a casas afiliadas.
- 10º) Seguro, con la misma clasificación.
- 11º) Impuesto de estadística (3 % sobre un valor índice menos la retención)
- 12º) Impuesto destinado al Instituto Nacional Tecnológico Argentino.
- 13º) Decreto N° 2.708/55.
- 14º) Cuenta.
- 15º) Condiciones de venta.

VII.- GASTOS GENERALES DE VENTA.-

Son las partidas de carácter general erogadas en la distribución que no han podido ser atribuidas en forma directa a uno o varios departamentos determinados.-

El procedimiento prescrito para aplicar estos gastos es la distribución en proporción al valor de las ventas acumuladas del ejercicio siguiendo el mismo procedimiento que para los gastos generales de administración.-

De estas ventas se excluyen las que se hacen a compañías afiliadas locales y a sucursales y las de los departamentos de producción de carne consumo. Los gastos de venta de estos últimos departamentos se cargan directamente a los mismos.-

Los gastos generales comerciales se distribuyen únicamente entre los productos vendidos. En razón de este principio la da el hecho de que se realizan con el fin de obtener la venta de los productos

.....

CAPITULO XIIIREPARTICION DEL COSTO POR PRODUCTOI.- CALCULO DEL COSTO DE UN LOTE DE GANADO.-

Las materias primas empleadas por algunas industrias contienen dos o más elementos susceptibles de separación física, tal es no la res que un fabricante de conservas de carne divide en diferentes calidades o clases de productos.-

El problema es la determinación del costo de los diferentes artículos obtenidos, y, particularmente, la distribución del costo de las materias primas.-

Un caso práctico para el cálculo del costo correspondiente a un lote de ganado, obtenido de una publicación de la N. A. C. A. (Asociación Nacional de Costadores de Costo de los E. E. U. U. de Norteamérica), es el siguiente: (1)

1.- Costo en vivo de 46 resas con 52,390 libras de peso, promedio 1.130 libras, a \$ 7 por 100 libras.....	\$ 3.667,30
2.- Gastos de matanza, preparación y congelación (estimación mensual).....	" 118,08
3.- Bonificaciones, ajustes, etc. (promedio).....	" 17,77
<hr/>	
Costo total del lote.....	\$ 3.803,15
4.- Crédito por pieles (deducidos gastos de preparación y ventas).....	\$ 387,06
5.- Crédito por grasas y sebos (deducidos gastos).....	\$ 116,30
6.- Crédito por otros subproductos (deducidos gastos de preparación).....	" 125,71
<hr/>	
Crédito total por subproductos.....	\$ 629,07

(1).- ALIS, J.H.- "Cost Methods in the packing industry", reproducido por Ehr, Ingram y Lever: "Contabilidad de costos", Ed. Labor - Barcelona, 1946 - Pág. 427.-

7.- Saldo. Costo neto de piezas en frigorífico.....	\$ 3.174,01
8.- Peso neto de las piezas 29.615 libras, coeficiente 56,53 %	
9.- Costo medio por 100 libras.....	10,72
10.- Costo de venta y otros gastos.....	<u>1,87</u>
11.- Costo total por 100 libras.....	<u><u>12,59</u></u>

Según Bohr, Ingraham y Love, hubiera sido preferible restar el crédito total por subproductos del costo del producto principal de \$ 3.567,30.-

El ejemplo transcrito muestra cómo se llega al costo de 100 libras de carne preparada para cada lote (1).-

II.- CÁLCULO DETALLADO DEL COSTO EN UNA FABRICA INDUSTRIALIZADORA DE CARNES.-

Un ejemplo detallado del cálculo del costo lo proporciona Orser (N.A.C.A. Bulletin, vol. 17) y es el siguiente: (2)

(1).- En el capítulo IV, "Conclusiones" pueden verse distintos casos prácticos: Congelado, Consumo local, Manufactura y Consumo.-

(2).- Reproducido por: LANG, Theodora, obra citada, págs. 545 y 546.-

Hca. de cabras: 30. Peso total en pie: 33,360 lbs. Peso medio en pie: 1,112 lbs. Calidad: novillos buenos. Comprados a Cia Sca.
 Fecha: Marzo 27 de 19--

	Peso lbs.	Costo Total	Costo por 100 lbs. en pie
Base de ganado en pie:			
Costo del ganado en pie.....	33,360	2,135,04	\$ 6,40
Gastos:			
Matanza y preparación (a \$ 2,15 por cabra).....		64,50	0,19
Refrigeración (a \$ 0,29 por 100 libras de carne preparada)		56,30	0,17
Costo total y gastos.....		2,255,84	\$ 6,76
Créditos por subproductos:			
Cuernos, anexo 1.....	2,260	121,15	0,36
Grasas, anexo 2.....	1,230	42,62	0,13
Otros productos, anexo 3.....	2,146	90,35	0,27
Total de créditos.....	5,636	254,12	0,76
Costo neto.....		2,001,72	6,00
		Costo por 100 lbs de carne preparada	Rendi- miento
Sobre la base de carne preparada:			
Costo por 100 lbs. carne preparada..	19,615	10,31	52,2 %
Tolerancia por recortes en rufri- gerador, etc.....	157	0,09	0,5 %
Costo total de la carne vendible..	19,772	10,30	52,7 %

CUEROS				(Anexo 1)	
	mts.	Peso en crudo lbs.	Peso curado lbs.	Frete por 100 lbs.	Valor
Cueros pesados.....	20	1.456	1.194	8,25	\$ 98,51
Cueros pesados, de					
saca.....	5	364	292	6,75	20,12
Cueros ligeros.....	5	340	279	7,25	20,35
	<u>30</u>	<u>2.160</u>	<u>1.771</u>		<u>\$ 138,86</u>
Gastos (1.171 lbs. de peso curado a \$ 1					
por 100 lbs.).....					
					<u>17,71</u>
Valor neto de los cueros en el piso de matanza					
					<u>\$ 121,15</u>

GRASAS		(Anexo 2)	
Total de grasas (320 lbs. de mandrasas			
y grasas, más 410 lbs. calculadas de			
grasas adicionales = 1.230 lbs. pe-			
so total de grasas brutas)			
Rendimientos calculados:			
Aceite animal, al 70 % de grasa bruta...	861	\$ 57,75	\$ 49,51
Sebo, al 10 % de grasa bruta.....	<u>121</u>	4,00	<u>4,92</u>
	<u>984</u>		<u>\$ 54,43</u>
Gastos (984 lbs. de peso vendido, a \$			
1,20 por 100 lbs.).....			
			<u>\$ 11,81</u>
Valor neto de la grasa en pisos de matanza			
			<u>\$ 42,62</u>

SUBPRODUCTOS MISCELÁNEOS		(Anexo 3)	
Artículos costables:			
Lenguas.....	323	\$ 11,00	\$ 25,08
Añados.....	326	12,50	40,75
Corasos.....	116	4,00	4,64
Coias.....	34	10,00	3,40
Mollejas.....	14	16,00	2,20
Besos.....	25	5,00	1,25
Cabezas y aschetes.....	<u>161</u>	3,00	<u>4,81</u>
	<u>994</u>		\$ 82,19
Gastos (904 lbs. a \$ 1. por 100 lbs.)..			<u>9,04</u>
Valor neto de los artículos costables			\$ 73,15
Artículos no costables:			
Bessos, cuernos y pezuñas.....	445	\$ 3,00	\$ 13,35
Grasa.....	183	2,50	" 4,58
Residuos.....	<u>614</u>	1,50	<u>" 9,21</u>
	<u>1,242</u>		\$ 17,20
Gastos (1.242 lbs. a \$ 0,80 por 100 lbs.)			<u>9,94*</u>
Valor neto de los artículos no costables.			<u>\$ 17,20</u>
Total de subproductos misceláneos.....			<u>\$ 90,35</u>

Lang dice: (1)

"Por el sistema usual de contabilidad de costos empleada en"

"la industria, la hoja de costos de un lote de prueba sues-"

(1).- LANG, Theodore - Obra citada - Pág. 547.-

"tra:

- " 1.- La cantidad total pagada por el ganado en pie. "
- " 2.- La cantidad de gastos normalmente incurridos en la " "preparación, así como en la refrigeración y el almacenamiento" "temporal de la carne preparada. Las cifras de gastos p" "utilizados se basan en experiencias anteriores, posiblemente" "te con algún ajuste por cualesquiera diferencias que ocu-" "rran en las tarifas corrientes de salarios, en el volumen" "de producción y en otros factores".-
- " Los créditos en por conceptos de subproductos se determi-" "nan en la forma indicada en los anexos 1, 2 y 3. Se obser-" "vará que algunas cifras se toman del peso o de la medida " "real de los subproductos derivados del lote en particular" "mientras que otras cifras se han calculado tomando como " "base la experiencia normal. Por ejemplo, el llamado peso " "de curado de los cueros, puede determinarse pesando real-" "mente las pieles a medida que salen de la sala de metana;" "pero el peso curado, que es el que finalmente se vende, " "tiene que calcularse basándose en la experiencia anterior" "Análogamente, algunas grasas pueden pesarse cuando se e-" "fectúa la metana de las reses, mientras que otras se recy" "bran en momentos y lugares tales que quizás no sea prác-" "tico obtener sus pesos efectivos, y será necesario basar-" "se en cálculos aproximados. La cantidad de aceites comest-" "tibles y no comestibles tiene que calcularse también aprq" "ximadamente y, por supuesto, los gastos que hay que reali-" "zar son por entero ^{de} cuestión de cálculo. Una vez que se ha

"terminado el cálculo, se obtiene el total del valor neto" de todos los subproductos, y se deduce de los gastos globales "los registrados anteriormente. El costo neto resultante "se adjudica al producto principal: la carne preparada. No "necesario un cálculo adicional para convertir el costo "por cien libras de ganado en pie a un costo por cien li- "bras de carne preparada, teniendo en cuenta debidamente "el rendimiento inicial de la carne preparada y las pérdi- "das subsiguientes que pueden producirse debido a ciertas "heridas, a cortes en los refrigeradores, etc. Este costo "se compara finalmente con el valor de venta de la carne "preparada, para fijar la ganancia o la pérdida de opera- "ción".-

III.- PRODUCTOS DERIVADOS DEL CERDO.-

GREER da el siguiente ejemplo:

"PRUEBA" DE TASAJO DE CERDO - FORMA COSTA

Clase Carniceros

Peso medio 220/240

Fecha: Julio 15-19

	Rend. \$	Por 100 lbs en pie	Por 100 lbs. preparado
Costo de los cerdos en pie.....		12,80	
menos: valor de los subproduct.		0,64 (A)	
Costo neto en pie.....		12,16	
Rendimiento de las reses preparadas..	82,5		17,50
Más: gastos de matanza y preparar.		0,56	0,81
Costo total.....		12,72	18,31
Valor de las piezas (según el cuadro que sigue).....		12,68	18,25
Margen del tasajeo (gananc. o pérdida)		0,04	0,06

Detalles del tasaje	£ del peso total preparado	Precio por lb.	Valor de 100 lbs.
Juzonas, sin cuero.....	17,2	0,24	4,13
"Picnic".....	8,0	0,23	1,84
Espaldillas "Boston".....	5,8	0,25	1,45
Vientres, corte recto.....	15,8	0,17 1/4	2,73
Lonje trasera.....	4,3	0,10 3/4	0,46
Losos.....	14,4	0,23	3,38
Costillas.....	2,2	0,16 1/2	0,36
Espaldillas y quijadas.....	3,3	0,10	0,33
Recortes.....	4,3	0,18	0,77
Grasas (e base de tocino).....	21,8	0,13	2,83
Patas, colas, huesos.....	2,9	0,06	0,17
Total de productos de reses sacrificadas.....	100,0		12,77

(X) según cuadros de rendimientos estándar, a los precios corrientes de mercado

En este ejemplo los productos finales se valúan tomando como base su precio corriente de mercado. Los valores totales así obtenidos, se restan del costo total, formado por el costo en pie más los gastos de matanza, etc. La diferencia representa la ganancia o la pérdida en la operación.-

La cifra de \$ 12,77, representa el costo conjunto de los diversos productos obtenidos. Pero en lugar de prorratear el costo

conjunto, el negociante en carnes valúa los productos al precio de mercado, y comparando el valor total de mercado con el costo con- to determina una diferencia, que representa la llamada ganancia o pérdida en preparación.-

El costo en pie convertido, citado en el ejemplo, se encuen- tra dividiendo el costo neto en pie (\$ 12,16), por el rendimiento de las reses preparadas (69,5 %). La misma explicación es válida para las cifras correspondientes a los gastos de matanza y prepa- ración para el costo total. Sin embargo, para el valor de los cog- tas o canales, se da el valor preparado en el cuadro, y hay que concentrar el valor por 100 lbs. en pie. Este último (\$ 12,68) se obtiene multiplicando el valor total del mercado (\$ 18,25) por el rendimiento de las reses preparadas (69,5 %).-

Dentro del plan departamental del reglamento las reses de cerdo provenientes del Departamento Matanza pasan al departamento "Cortada Forcina" donde se obtienen diversas piezas (jamones, pala- tas, etc.) que a su vez ingresan a otros departamentos.-

Se trata de productos conexos, múltiples o simultáneos, ya que de una materia prima única obtienen diferentes artículos sin que ninguno pueda considerarse principal.-

La transferencia desde la "Cortada Forcina" se hace valuando cada corte con el valor probable de mercado. El resultado se veri- fica en este departamento que proporciona el costo total del con- junto de los productos; no hay necesidad de detenerte a fijar el costo que corresponde a cada uno de los productos que salen de la "Cortada Forcina".-

Con este procedimiento los departamentos que reciben los cog-

tes - "Cortes porcinos Frescos", "Jamones Secos", Cortes porcinos curados secos", etc.- teóricamente no arrojan resultado, pues la ganancia o pérdida aparecerá solamente en la cuenta departamental "Cortada Porcina".

Como los cálculos para fijar los valores de transferencias son aproximados y la experiencia real es con frecuencia algo diferente, aquellos departamentos aportan efectivamente alguna ganancia o pérdida adicional.

IV.- CARNE REFRIGERADA.-

En las empresas industrializadoras de carnes deben elaborarse los costos distribuyéndolos en departamentos de: a) servicio; b) compra, matanza y distribución; c) producción y ventas; d) gastos.-

La institución de departamentos permite separar todos los gastos, tanto sean de fabricación como de venta, asignando a productos y subproductos las cantidades que les corresponden, a partir del punto de separación.-

En las playas de matanza se faenan los animales, originándose una vasta gama de productos y subproductos que ingresan a los departamentos de producción.-

El costo neto en playa de la carne está integrado por:

Valor de compra de hacienda

Más:

Gastos de compra

Gastos de matanza

Menos

Créditos de la matanza.-

El rendimiento neto de los subproductos separados en la playa de faena se acredita a la carne y debita a los departamentos de cueros, grasas, menudencias, etc., como costo de la materia prima.-

El costo de la carne -producto principal- después de la distribución de la faena varía según los procesos a que sea sometida.-

Las carnes vacunas destinadas a enfriar y congelar, ingresan a las cámaras frías.-

El costo de las mismas comprenderá el valor de la transferencia desde playa y los gastos seccionales de los departamentos "carne vacuna enfriada con hueso" o "carne vacuna congelada con hueso".-

Ejemplo:

Novillo Congelado "B"

Kilos vivos por cabeza:	440	Kgs.	
Rendimiento de vivo a playa:	59,25%		
Kilos playa:	260,70	Kgs.	
Rendimiento de playa a embarques	97,25	%	
Kilos Fríos:	253,53		
Valor de compra por kg. vivo:	\$ 16,00		
		Por cabeza	Por Kg.
Valor de la carne en playa	7.040,00		27,00
Más:			
gastos de compra	44,32		20,17
gastos de matanza	99,07		0,38
Menos:			
Créditos playa	1.577,24		6,05
Créditos de rifa y rifa	138,17		0,53
Costo neto en playa	<u>5.467,98</u>		<u>20,97</u>

Rendimiento de playa a embarque: 97,25 %	5.622,60	21,56
Gastos de elaboración:		
Cámaras frías	395,51	1,56
Envases	124,23	0,49
Gastos de administración	45,64	0,18
Gastos de venta	<u>1.614,99</u>	<u>6,37</u>
Costo F.O.B.	<u>7.802,97</u>	<u>30,16</u>

El rendimiento de kilos vivo a kilos limpio tiene distintos valores que dependen de cada animal y, también, de las disposiciones legales que rigen el funcionamiento de la industria.-

Así, en nuestro país, en el año 1957, los rendimientos de kilos vivo a kilos limpio para vacunos faenados en los frigoríficos centrales, Nacional de la ciudad de Buenos Aires y, Mataderos, comprendidos en el régimen de tipificación, fueron: Estancias, 58,7% Liniers 56,2% y total 57,5 %.-

Los coeficientes de aprovechamiento, de trascendencia dado el considerable margen que existe entre el peso en vivo y el de la res preparada, son distintos debido a que los vacunos adquiridos directamente en estancias deben ser pesados por así exigirlo la ley, enseguida de llegar a los establecimientos de faena, y por tanto, en condiciones de desbastados, mientras que los vendidos en mercados y locales de remates-feria son normalmente alimentados y abrevados. Por tal motivo, el aumento de peso que registran los vacunos adquiridos en mercados por el agua y el pasto ingeridos, disminuye la cifra de rendimiento resultante del peso de la res en playa de faena, respecto a los vacunos adquiridos en estancias.-

V.- CONSUMO.-

El costo de las reses vacunas destinadas al abasto incluye el valor de transferencia desde playa y los gastos del de-

departamento "consumo vacuno". Si han pasado por las cámaras frías tendrán el cargo que les corresponda por el uso que hayan hecho de las mismas.-

Ejemplo:

<u>Vacas consumo</u>		
Kilos vivos por cabeza:	404	Kgs.
Rendimiento de vivo a playa	55,67	%
Kilos playa	224,91	
Rendimiento de playa a venta	98,25	%
Kilos fríos:	290,97	
	<u>Por cabeza</u>	<u>Por Kg.</u>
Valor de la carne en playa	4.444,00	19,76
Más: Gastos de compra	56,23	0,25
Más: Gastos de matanza	107,96	0,48
Menos: Créditos playa	1.315,72	5,85
Menos: Crédito de riñones y riñonada	<u>101,21</u>	<u>0,45</u>
Costo neto en playa	<u>3.191,26</u>	<u>14,19</u>
Rendimiento de playa a venta (98,25%)	3.248,10	14,44
Gastos de elaboración	44,19	0,20
Gastos de administración	13,26	0,06
Gastos de venta	<u>207,71</u>	<u>0,94</u>
Costo en playa de abasto	<u>3.513,26</u>	<u>15,64</u>

VI.- MANUFACTURA.-

Las treses vacunas con destino manufactura pasan, después de enfriadas, al departamento "deshuesada vacuna" donde se obtiene carne y subproductos. El costo de la carne deshuesada comprende el valor de transferencia desde playa más los gastos

./.

del departamento mencionado menos los créditos por los sub-productos obtenidos en el mismo.-

La carne ingresa en las cámaras con el costo citado y absorbe los gastos del departamento "carne vacuna congelada deshuesada".-

Ejemplo:

Toros "Boneless"

	Por Kg.
Valor de compra por Kg. vivo: \$ 13.-	
Valor de la carne en playa (rendimiento: 57,55%)	22,59
Más: Gastos de compra	0,21
Más: Gastos de matanza	0,46
Menos: Créditos de matanza	<u>5,63</u>
Costo neto en playa	<u>17,63</u>
Rendimiento de playa a deshuesada: (74 %)	23,82
Gastos deshuesada	1,35
Créditos deshuesada	<u>0,48</u>
Costo carne deshuesada	<u>24,69</u>
Rendimiento de deshuesada a F.O.B. (97,25%)	25,39
- Gastos de elaboración	
Cámaras frías	1,20
Envases	0,59
Gastos de administración	0,30
Gastos de venta	<u>6,40</u>
Costo F.O.B.	<u>33,97</u>

El departamento de servicio "Cámaras Frías" comprende todos los gastos desde que la carne entra en la cámara hasta el momento de la estiba Recibe cargos por refrigeración, Ma-

no de obra, materiales, depreciación, etc. y a su vez traslada los servicios a los otros departamentos -"carne vacuna con gelada deshuesada" en el ejemplo- conforme a lo que le corresponda a cada uno, según el uso que hagan de las cámaras.-

Las bolsas u otros envases se cargan directamente al departamento que los utiliza.-

VII.- CONSERVA.-

Las reses vacunas para conserva se trabajan enfriadas en la "despostada vacuna", departamento cuyo objeto principal es la producción de recortes de carnes que se transfieren al costo integrado por el valor de la materia prima (costo neto en plays y gastos de enfriado) más los gastos seccionales de la despostada menos los créditos de la misma.-

Son varios los productos conservados que se preparan. El Corned Beef la, se prepara con carne de la. y nervios, materias primas que son cocinadas y enlatadas en la primera sección de conserva.-

Los productos terminados son finalmente etiquetados y colocados en cajas o cajones, cumpliéndose la segunda parte del proceso de la sección conserva.-

Ejemplo de costos:

<u>Corned Beef la. 12 onzas</u>			
<u>Materia prima</u>	<u>Kgs.</u>	<u>Costo unitario</u>	<u>Importe</u>
Carne de la.	10.000	30,00	300.000.-
Nervios.....	500	16,00	8.000.-
Totales.....	<u>10.500</u>		<u>308.000.-</u>
<u>Créditos</u>			
Extracto (2%).....	200	504,00	100.800.-
Otros.....	300	17	5.100.-
	<u>500</u>		<u>105.900.-</u>

Rendimientos:

Carne: 62,50 %

Nervios: 82,50 %

Kilogramos envasados: 6.663 308.000

Costo bruto de la carne cocida por kg. ($\frac{308.000}{6.663}$): 46,23

Menos:

Créditos por kg. de carne cocina

($\frac{105.900}{6.663}$): 15,89Costo neto de la carne cocida por kg.:30,34Por 100 latas:

Costo neto de la carne cocida (100 x 0,340 x 30,34): 1.031,56

"Leaks" muestras, laboratorio(1/4 %)

: 25,79

1.057,35

Costo la. sección.-

Mano de obra y leyes sociales.....: 100,02

Materiales varios.....: 17,30

Vapor.....: 15,95

Luz y Fuerza.....: 3,78

Agua.....: 4,95

Reparaciones.....: 7,02

Depreciaciones.....: 0,21

Impuestos y seguros.....: 1,75

Gastos Generales de fábrica.....: 13,06

Latas.....: 246,74

1.468,13

Gastos generales de administración(1,05 %).....:

15,42

1.483,55

./.

Costo 2a. sección.-

Mano de obra y leyes sociales.....:	57,16
Materiales varios.....:	8,30
Reparaciones.....:	1,56
Impuestos y seguros.....:	0,49
Gastos Generales de fábrica.....:	7,63
Cajas.....:	24,49
Envases varios.....:	<u>11,81</u>
<u>Costo en fábrica con gastos de administración.....:</u>	<u>1.594,99</u>

Costo en fábrica (con gastos de administración)

de una caja de 24 x 12 (24 latas de 12 onzas cada una: 382,80)

Los gastos generales de administración se han cargado sobre el costo hasta la primera sección inclusive porque dichos gastos -como ya se ha visto- se prorratan en proporción al valor de costo de la producción acumulada del ejercicio, de productos y sub-productos terminados, debiendo entenderse por "terminados" a los efectos de la distribución, todo aquel producto o subproducto cuyo proceso fabril propiamente dicho se haya concluido, como la conserva cuando se ha enlatado, aunque falte el etiquetado y el encajonado.-

CAPITULO XIV.-

ANALISIS DE LA INTERRELACION ENTRE GANANCIA, COSTOS Y VOLUMENES Y SU USO COMO HERRAMIENTA GERENCIAL.-

I.- ANALISIS POR DIAGRAMAS DE EQUILIBRIO-GRAFICAS DE UTILIDADES.-

El análisis de la interrelación costo-volumen-ganancia, pretende conocer los efectos que sobre las ganancias producen los cambios en: costos fijos, costos variables, montos de ventas, precios de ventas y composición de las ventas.

El punto de equilibrio, nivel de volumen en el cual los ingresos y el total de costos se igualan, corresponde parcialmente a los propósitos del análisis de la interrelación costo-volumen-ganancia.

La mayoría de las discusiones sobre el "Breakeven" dan por supuesto que ha sido determinada la variabilidad de cada expensa.

Es importante determinar la variabilidad de los gastos, clasificarlos en fijos, variables y semivariables y analizar estos últimos para descomponerlos en sus elementos fijos y variables.

Se podrá formular luego presupuestos móviles para control de costos y la gerencia dispondrá de análisis que le permitirán tomar decisiones en diversos sectores de la empresa.

De acuerdo a lo expuesto antes de suministrar los datos para la construcción de diagramas de equilibrio y gráficas de utilidades en la industria de la carne, se juzga de interés referirse a los siguientes puntos: 1) Costo fijos; 2) costos variables; 3) costos semivariables; 4) métodos de determinación del grado de variabilidad de los gastos; y 5) presupuesto móvil.

Por último se verán algunas aplicaciones de la técnica de la gráfica de utilidades en las empresas industrializadoras de carnes.

II.- COSTOS FIJOS.-

Son los que no varían con la actividad productora.

La condición de fijo no obedece a una razón puramente técnica; ciertas decisiones de la gerencia, por ejemplo, hacen que determinados gastos (amortizaciones, seguros, etc.) tomen dicha característica.

Los costos pueden fluctuar por cambios en la estructura de la empresa, métodos de trabajo, cambios en la política del negocio.

Han sido señaladas las siguientes características para los costos fijos:

1.- Control.- Son controlables con facilidad, constituyendo un rubro propicio para reducir costos.

2.- Relación con la actividad.- Se producen por el mero transcurso del tiempo, no estando relacionados con la producción.

3.- Nivel de actividad.- Son contados los costos que se mantienen fijos desde una producción cero hasta el infinito, por lo que es necesario determinar dentro de qué límites se efectúa la determinación de los costos fijos.

4.- Decisiones de la gerencia.- Como quedó expresado en el punto anterior es necesario conocer qué decisiones tiene tomadas la gerencia en lo que respecta al mantenimiento de una estructura productora determinada, ante la disminución de las ventas, etc. ./.

5.- Período.-Como los costos fijos están relacionados con el tiempo es imprescindible el conocimiento del período de determinación.

6.- Cambio del costo fijo con relación al volumen de producción.- Al variar las unidades producidas, cambia la incidencia de los costos fijos por unidad.

7.- Aplicación práctica.- Para evitar errores deben determinarse que costos se consideran fijos y cuales no, especialmente en los costos que pueden denominarse fronterizos.

Ejemplos de costos fijos:

1.- Impuestos: Las contribuciones territoriales de inmuebles de fábrica se prorratean en cuotas mensuales iguales para el año al que son aplicadas.

2.- Seguros: Los seguros sobre maquinarias y equipo constituyen una carga fija mensual que se prorratea según el valor de las mismas.

3.- Depreciación: Es una carga fija cuando su cálculo produce un cargo uniformemente igual, como cuando se emplea el método de línea recta (Straight Line Method) o el método del porcentaje fijo del valor residual; cuando se utiliza este último sistema se produce una carga anual decreciente pero si el cargo anual se divide entre 12 da también por resultado un costo mensual constante.

La depreciación puede convertirse en un cargo variable si se establece el método de las horas de funcionamiento de las maquinarias o el de cuotas basadas en la producción.

4.- Alquileres: Indudablemente se trata de un costo fijo.

XIII.- COSTOS VARIABLES.-

Presentan una relación proporcional con el volumen de la producción o la actividad de la empresa o una división seccional.

Cuando se los relaciona con los costos por unidad, los gastos variables muestran costos constantes.

Una partida de gastos variables puede presentar un grado de variabilidad mayor en algunas fábricas en relación con otras.

El costo variable típico es directamente proporcional a la producción o actividad pero puede sufrir modificaciones cuando cambia el nivel de la actividad o producción.

Ejemplos de costos variables:

1.- Materia prima: - El costo de la carne es típicamente variable en relación con el volumen de producción.

2.- Mano de obra directa: Varía con uniformidad en relación con las variaciones de la producción.

3.- Envases: Partidas como hojalata, madera para cajones, etc., constituyen costos variables.

4.- Materiales: El nitrito empleado en la conserva, la sal utilizada en la elaboración de grasas, etc., constituyen otros ejemplos de costos variables.

IV.- COSTOS SEMIVARIABLES.-

Poseen características comunes a los gastos fijos y a los variables y cambian en forma no directamente proporcional con las variaciones de actividad o volumen.

Los cambios en los costos semivariables pueden ser atribuidos a transcurso del tiempo o cambios en la actividad o decisiones de la gerencia.

Los gastos semivariables aumentan por escalones, desde el punto de paralización total hasta el punto de la producción máxima teórica de la fábrica.

Los gastos semivariables transportados a una gráfica pueden dar una curva conexas trazando una curva que pase por el

punto medio de cada escalón a fin de suavizar los aumentos súbitos. Si bien la representación de los gastos variables puede también dar una curva conca, se diferencia de la anterior en que cuando la producción es nula desaparece el gastos variable mientras que algún elemento de los gastos semivariables sigue existiendo; en el punto de paralización suele conservarse, por ejemplo, un cierto número de dirigentes departamentales por que el despido de todos daría como resultado una perturbación de la producción al reanudarse las operaciones.

Ejemplos de gastos semivariables:

Gastos por mano de obra indirecta pagada a base de un sueldo sual: empleados administrativos de fábrica, capataces, jefes de los departamentos de servicio, ingenieros, jefe de compras, jefe de almacén, mecanógrafas de fábrica, el mismo director de fábrica.

V.- METODOS DE DETERMINACION DEL GRADO DE VARIABILIDAD DE LOS COSTOS.-

El problema más controvertido e importante en la preparación de presupuestos flexibles para control de costos es la determinación del grado de variabilidad de los costos en cada división seccional.

Un análisis histórico de los costos resulta conveniente como fuente informativa pero no para proyectar tales costos para el futuro pues para el costo presupuestario más que la experiencia pasada interesa la dinámica de la empresa.

Para fines de control los costos semivariables tienen que descomponerse en sus elementos, de modo tal que todos los costos se conviertan en fijos y variables.

Para tal propósito los métodos más conocidos son:

- 1) Método de estimación directa.
- 2) Método de los puntos altos y bajos.
- 3) Métodos de correlación.
- 4) Método de los mínimos cuadrados.

1) Método de estimación directa:

Se efectúa en base a una revisión de los datos de la contabilidad, una interpretación de la política de la gerencia a través de esos mismos datos: estudios de ingeniería industrial.

Como se comprende, no requiere elementos de análisis matemático.

2) Método de los puntos altos y bajos:

Ya en abril de 1822, el autor J.H. Williams publicó en la revista de Taylor Society el primer informe objetivo sobre clasificación de los componentes fijos y variables en los costos semivariables bajo el título de "Una técnica para dirigentes de primera línea".

El método de los puntos alto y bajo comprende una primera estimación de costos a dos niveles distintos correspondientes a los volúmenes mínimos y máximos dentro de los que opera la empresa y después una interpolación entre ambos.

Por el método de los puntos alto y bajo el cálculo sería el siguiente:

	Horas de mano de obra directa	Gastos
Alto grado de actividad	10.000	3.600
Bajo grado de actividad	<u>4.000</u>	<u>2.400</u>
Diferencias	<u>6.000</u>	<u>1.200</u>
<u>Gastos variables</u>	<u>1.200</u> \$ 0,20 por hora.	
	6.000--	

El componente fijo del costo puede calcularse de este modo:

(1)	(2)	(3)	(4)	(5)
Horas de ma no de obra directa	cuota variable	Costo variable	Costo total	Costo Fijo
	(1) x (2)			
Alto grado de actividad				
10.000	0,20	2.000	3.600	1.600
Bajo grado de actividad				
4.000	0,20	800	2.400	1.600

Se le objeta a este método el hecho de basarse solamente en dos cifras gastos.

3) Métodos de correlación:

El sistema de los costos correlativos comprende un análisis sobre qué costos se continuarían devengando en caso de cesación de la actividad de producción, los que son considerados costos fijos o de no-actividad.

El método de la correlación consiste en un análisis de datos históricos en relación a un volumen histórico para determinar el comportamiento de los costos en el pasado a fin de emplearlos como una base de estimación para el futuro. El punto débil de este sistema consiste en que los datos históricos no son suficientemente representativos cuando se han modificado los planes de cuentas, métodos de producción, política de negocios, etc.

Lang en el libro "Manual del Contador de Costos" cita los métodos de Pinkerton y Gardner para el análisis de los gastos parcialmente fijos.

Pinkerton da un ejemplo correlacionando los gastos de teléfono y telégrafo con el volumen de las ventas. Efectúa la

representación gráfica sobre un eje de coordenadas cartesianas, tomando el eje de las X para el volumen de ventas y el de las Y para el monto de gastos.

De ese modo, los puntos aparecen de derecha a izquierda no en el orden cronológico de los meses, sino en el orden del volumen de ventas.

Pinkerton observa una tendencia definida a medida que aumenta el volumen de las ventas y esa tendencia no comienza en los gastos como cero para venta cero, pues existe un mínimo fijo de costos.

El citado autor ajusta a una recta los puntos representados gráficamente determinando el monto de gastos para las ventas nulas y las ventas máximas. El primer punto lo halla a ojo y el segundo matemáticamente.

Ejemplo:

Gastos total : 5434
 Gasto fijo mensual determinado a ojo: 285
 Ventas del año: 5.718.200

En este caso, el gasto total (5434) menos el gastos fijo ($285 \times 12 = 342$) da el elemento variable (2014).

La última cantidad dividida por las ventas del año (5718200) indica un elemento variable de 0,0352 %, con lo cual el gastos normal de teléfono y telégrafo para cualquier volumen mensual de ventas es 285.- más 0,0352 del volumen de las ventas.

Si se aplica el porcentaje mencionado a las ventas máximas se localiza en forma matemática el segundo punto en el diagrama que permite trazar la recta entre dicho punto a la derecha y los 285 de gastos para ventas cero, a la izquierda.

4) Método de los mínimos cuadrados:

Este método trata de expresar gráficamente mediante una

ecuación matemática la interrelación de costos y volúmenes.

Para conseguirlo, se efectúa un análisis de las cifras de costos y volúmenes, haciendo resaltar que elementos del costo son variables, ya que el método mínimos cuadrados proyecta para el futuro la misma tendencia, obteniéndose así los diferentes costos a distintos volúmenes de actividad.

La mencionada ecuación matemática es:

$$y = a + bx$$

donde

y = variable dependiente representa el costo total.

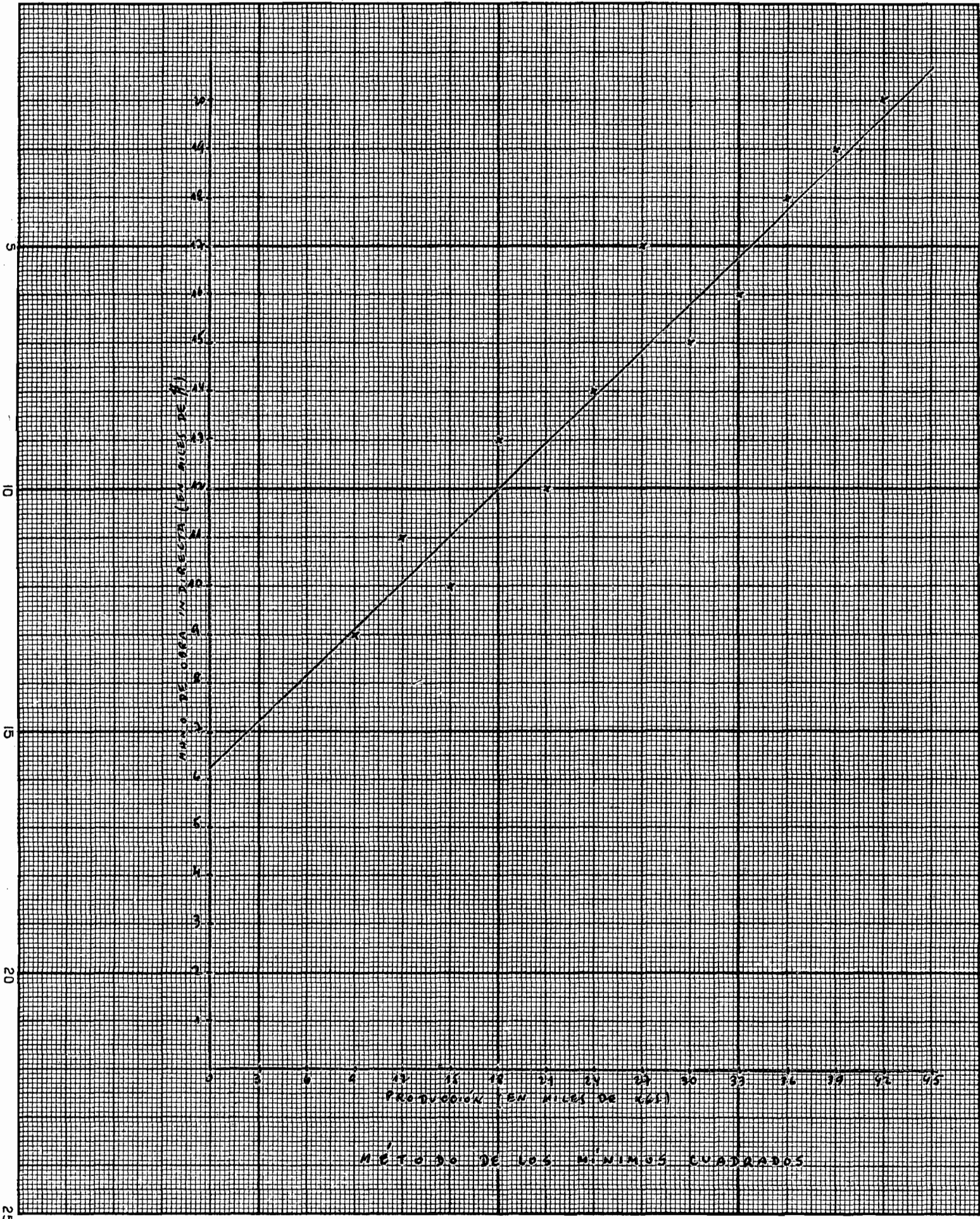
a = constante, representa los factores fijos del costo.

b = pendiente de la recta, representa el coeficiente variable de los componentes del costo.

x = variable independiente, representa el volumen o actividad.

Ejemplo:

Meses	Producción(kgs)	Mano de obra indirecta (\$)
Enero	15.000	10.000
Febrero	21.000	12.000
Marzo	27.000	17.000
Abril	33.000	16.000
Mayo	36.000	18.000
Junio	30.000	15.000
Julio	24.000	14.000
Agosto	18.000	13.000
Setiembre	12.000	11.000
Octubre	9.000	9.000
Noviembre	39.000	19.000
Diciembre	42.000	20.000



En la gráfica se han representado doce puntos y se ha efectuado el ajustamiento a una recta por el método de los mínimos cuadrados siguiendo los siguientes pasos:

X (miles)	Y (miles)	X ² (miles)	xy (miles)
15.	10	225	150
21	12	441	252
27	17	729	459
33	16	1089	528
36	18	1296	648
30	15	900	450
24	14	576	336
18	13	324	234
12	11	144	132
9	9	81	81
39	19	1521	741
42	20	1764	840
<u>306</u>	<u>174</u>	<u>9090</u>	<u>4851</u>

$$na - b \sum x = \sum y$$

$$a \sum x - b \sum x^2 = \sum xy$$

$$12a - b306 = 174$$

$$306a - b9090 = 4851$$

$$306a - 7803b = 4437$$

$$306a - 9090b = 4851$$

$$306a - b7803 = 4437$$

$$\frac{306a - b9090 = 4851}{b1287 = 414}$$

$$b = \frac{414}{1287} = 0,322$$

$$a = \frac{174 - 0,322 \times 306}{12} =$$

$$\frac{174 - 98,532}{12} = \frac{75,468}{12} = 6,289$$

$$\underline{y = 6,289 - 0,322x}$$

./.

Por consiguiente el gasto fijo (ordenada de origen) es de \$ 6,289 y el gasto variable promedio (coeficiente angular) es \$ 32,20 por cada 100 kgs. de producción.

En el libro de Lang - ya citado- se trata este sistema bajo el nombre de Método de Knoeppel.

En un ejemplo, Knoeppel toma sobre el eje de las X el costo de la mano de obra directa y sobre el de las Y el costo de la mano de obra indirecta.

Determina luego los puntos que ajusta a una recta mediante el método de los mínimos cuadrados, llegándose a conocer de esta manera la parte fija del costo de mano de obra indirecta y el porcentaje de mano de obra indirecta sobre mano de obra directa.

VI.- PRESUPUESTO FLEXIBLE.-

Algunas empresas usan un presupuesto móvil en lugar de un presupuesto estático basado en un determinado volumen de producción que sólo puede utilizarse eficazmente cuando las ventas y gastos pueden predecirse con cierta exactitud.

El presupuesto flexible considera las fluctuaciones de los diferentes gastos para distinguir las producciones y expone los gastos totales calculados para cada nivel de producción.

Un sistema completo de control presupuestario debe abarcar los presupuestos siguientes: a) Presupuesto de ventas o ingresos; b) presupuestos de costos de producción; c) presupuesto de gastos de administración; d) presupuesto de gastos de ventas; e) presupuesto financiero.

En cuanto a la agrupación de los datos para la preparación del presupuesto flexible destinado al control de costos, existen dos formas principales:

- 1) Agrupación a niveles fijos escalonados.
- 2) Agrupación tabulada porcentual.

1) Agrupación a niveles fijos escalonados:

Ejemplo: Presupuesto variable - Departamento X

Cantidad horas-hombre	175000	200000	225000	250000
Porcentaje de actividad	70	80	90	100
Supervisión 2	24000	24000	24000	24000
Mano de obra indirecta	30000	33000	36000	40000
Otros gastos	46000	55000	62000	68000
Totales	100000	112000	122000	132000

Si se quiere presupuestar a un nivel intermedio, por ejemplo, a un 96% de actividad, o sea, para 240000 horas será necesario recurrir al escalón más próximo o interpolar. Es un inconveniente que presenta esta forma de agrupación.

Estimación para 225000 horas	Suma del incremento interpolado	Estimación para 240000 horas
Supervisión 24000	Constante-No se necesita interpolar.	24000
Mano de obra ind. 36.000	$(40000-36000) \frac{(240000-225000)}{250000-225000}$	38400
Otros gastos 62000	$(68000-62000) \frac{(240000-225000)}{250000-225000}$	65600
Totales	$122000 + (132000-122000) \frac{(240000-225000)}{(250000-225000)}$	128000

2) Agrupación tabulada porcentual:

Se contempla la variabilidad de los gastos en forma porcentual con respecto al nivel de actividad y producción. Este método es más recomendable que el anterior.

Ejemplo:

Energía	Fijo por mes	Variable por 1000 kWhora
Salarios de supervisores	9000	-

142
48
240

./.

Mantenimiento	300	0,84
Diesel-oil	-	3,60
Amortizaciones	1350	-
Seguros	210	-
Impuestos	240	-
Salarios	<u>9000</u>	-
	<u>20100</u>	<u>4,44</u>

VII.- DATOS PARA LA CONSTRUCCION DE DIAGRAMAS DE EQUILIBRIO Y GRAFICAS DE UTILIDADES.-

Los datos que se transcribirán seguidamente llevan como finalidad emplearlos en los puntos siguientes en la construcción de diagramas de equilibrio y gráficas de utilidades. Trabajando al 100% de capacidad de la Fábrica se tiene.

VENTAS

<u>Departamento</u>	<u>Unidades</u>	<u>Valor(excluido impuestos)</u>
Enfriado	2.625.400 kgs.	101.340.440
Consumo	957.600 "	23.173.920
Conserva	518.800 "	32.995.680
Trozos congelados	54.000 "	2.435.400
Extracto	17.300 "	5.985.800
Cueros	466.000 "	13.886.800
Grasas y sebos comestibles	264.000 "	5.042.400
Margarina y estearina	50.000 "	1.085.000
Sebos industriales	221.200 "	2.445.320
Menudencias frescas	14.000 "	250.600
" congeladas	215.300 "	6.885.200
Tripas	18.600 tripales	744.000
Huesería	206.000 kgs.	1.236.000
Fertilizantes	650.000 "	5.200.000
Varios subproductos	11.800 "	672.000
Total		<u>203.388.560</u>

COMPRA DE MATERIA PRIMA

	<u>Cabezas</u>	<u>Kgs. Playa</u>	<u>Valor de compra</u>
Chilled	10.000	2.660.000	73.416.000
Consumo	4.200	957.600	25.759.440
Conserva	<u>6.100</u>	<u>1.500.600</u>	<u>30.612.240</u>
	<u>20.300</u>	<u>5.118.200</u>	<u>129.787.680</u>

GASTOS DE COMPRA DE HACIENDA

	<u>Estancias</u>		<u>Mercados</u>		<u>Ferias</u>	
Cabezas compradas	<u>17.720</u>		<u>850</u>		<u>1.730</u>	
		<u>Gastos</u>	<u>Gastos</u>	<u>Gastos</u>		
		<u>Fijos</u>	<u>Variables</u>	<u>Fijos</u>	<u>Variables</u>	
Leyes sociales						
Flete			10240		61000	
Peonaje			7850		1750	
Corrales	178200	415800	8010	18690	15960	37240
Sueldos	219600	24400	10530	1170	21420	2380
Leyes sociales	74340	8260	3600	400	7200	800
Autos		90000				10100
Gastos compradores	25000					86500
Seguros	7000		500		1200	
Impuestos	195000				20000	
Otros gastos		17000		850		276700
Totales	674140	580460	22640	39200	65780	476530
Por cab.	38,04	32,76	26,63	46,12	38,02	275,45

GASTOS DE COMPRA POR DESTINO COMERCIAL

<u>Destino</u>	<u>Lugar de Abastecimiento</u>	<u>No.de Cabezas</u>	<u>Gastos Fijos</u>	<u>Gastos Variables</u>
Enfriado	Estancias	10.000	380.440	327.574

Consumo	Estancias	4.200	159.785	137.580
Conserva	"	3.520	133.915	115.306
"	Mercados	850	22.640	39.200
"	Perias	1.730	65.780	476.530
		<u>20.300</u>	<u>762.560</u>	<u>1.096.190</u>

GASTOS DE PLAYA DE MATANZA

	<u>Fijos</u>	<u>Variables</u>
Labor y leyes sociales	234.600	2.065.400
Materiales	5.040	95.760
Gastos operativos	38.400	89.600
Reparaciones	115.800	270.200
Depreciaciones	4.400	
Impuestos	5.000	
Gastos generales de fca.	326.250	36.250
Veterinaria	<u>356.400</u>	<u>39.600</u>
	<u>1.172.890</u>	<u>2.596.810</u>

GASTOS DE MATANZA POR DESTINO COMERCIAL

(50% por cabeza y 50% por kilo playa)

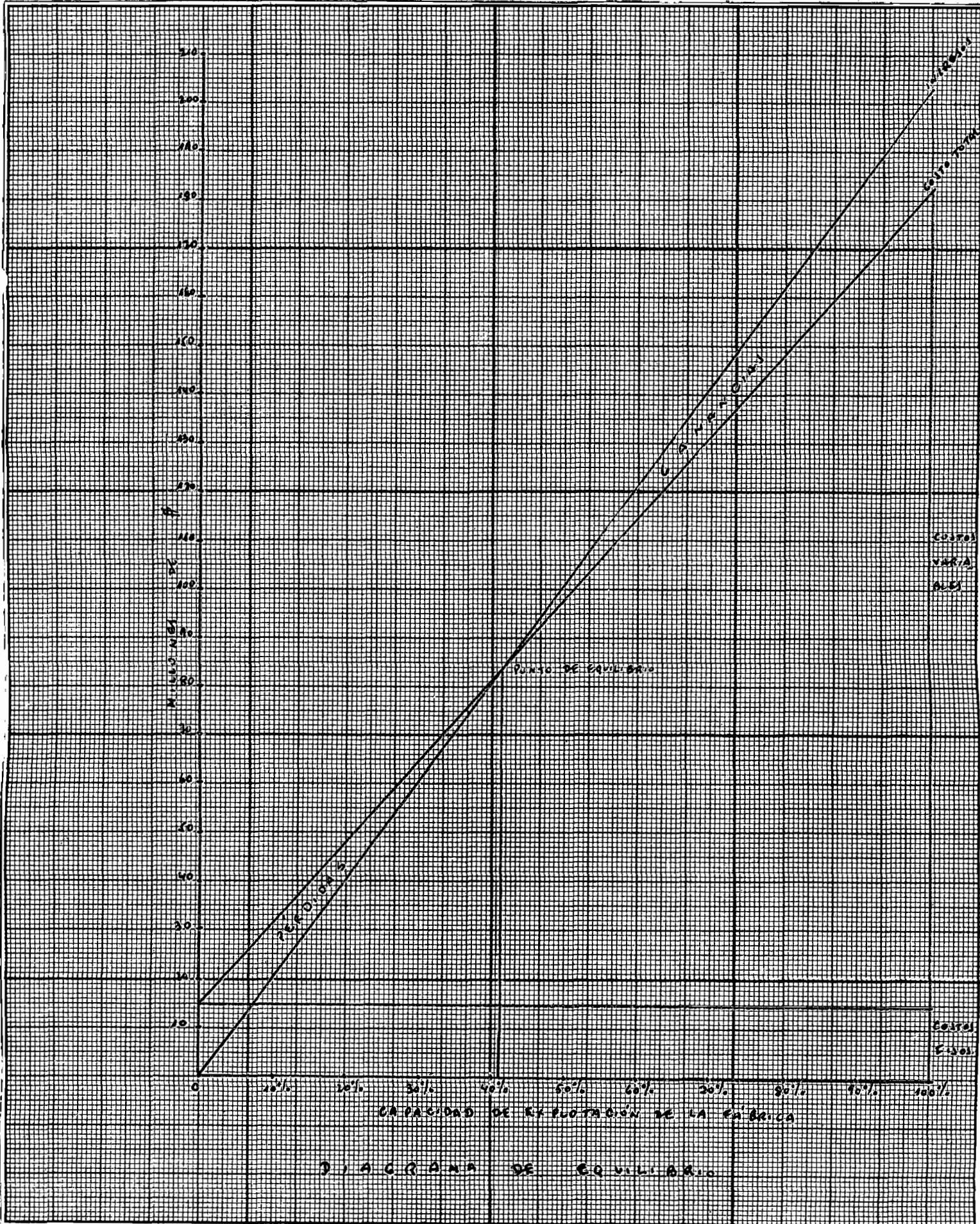
Destino	<u>No. de cabezas</u>	<u>Kgs. playa</u>	<u>Gastos fijos</u>		<u>Gastos variables</u>	
Enfriado	10.000	2.660.000	288.890	304.784	639.608	674.799
Consumo	4.200	957.600	121.333	109.722	268.636	242.928
Conserva	<u>16.100</u>	<u>1.500.600</u>	<u>176.222</u>	<u>171.939</u>	<u>390.161</u>	<u>380.678</u>
	<u>20.300</u>	<u>5.118.200</u>	<u>586.445</u>	<u>586.445</u>	<u>1298.405</u>	<u>1298.405</u>

MANAGERIAL ACCOUNTING

Con la presente se declara que el presente informe ha sido elaborado de acuerdo a la información del departamento de producción.

VIII.- DIAGRAMA DE EQUILIBRIO.-

Con los datos consignados en el punto anteriorse ha construído la gráfica del punto de equilibrio siguiente:



Dicha gráfica se ha construido de la siguiente manera:

- a) Se trazó una línea indicando los cargos fijos que ascienden a \$ 15.020.200. Como los cargos fijos ocurren cualquiera sea la capacidad con que se trabaje, esta línea es paralela al eje de las X
- b) Se trazó la línea de los gastos variables: esta línea tiene en cuenta el cargo fijo de 15.020.200. Al 100 % de capacidad los gastos variables alcanzan a \$ 167.273.180, pero teniendo presente los cargos fijos de \$ 15.020.200 el punto transportado a dicha capacidad se encuentra en \$ 182.293.380; la cifra final es acumulativa de los costos fijos y variables.
- c) Se trazó una línea para representar las ventas. Dicha línea es 0 al 0% de capacidad y \$ 203.388.560 al 100% de capacidad.
- d) El punto de intersección de la línea que representa los costos variables y la línea que muestra los ingresos por ventas es el punto de equilibrio o cobertura. En el gráfico es aproximadamente el 42% de capacidad de la fábrica.

Estas gráficas de empate permiten determinar a cuanto asciende el resultado de la empresa para distintos niveles de capacidad. Puede determinarse también el aumento de las ventas que justifica una ampliación determinada de la fábrica.

El punto de equilibrio puede determinarse matemáticamente. En efecto, la ecuación de las ventas es:

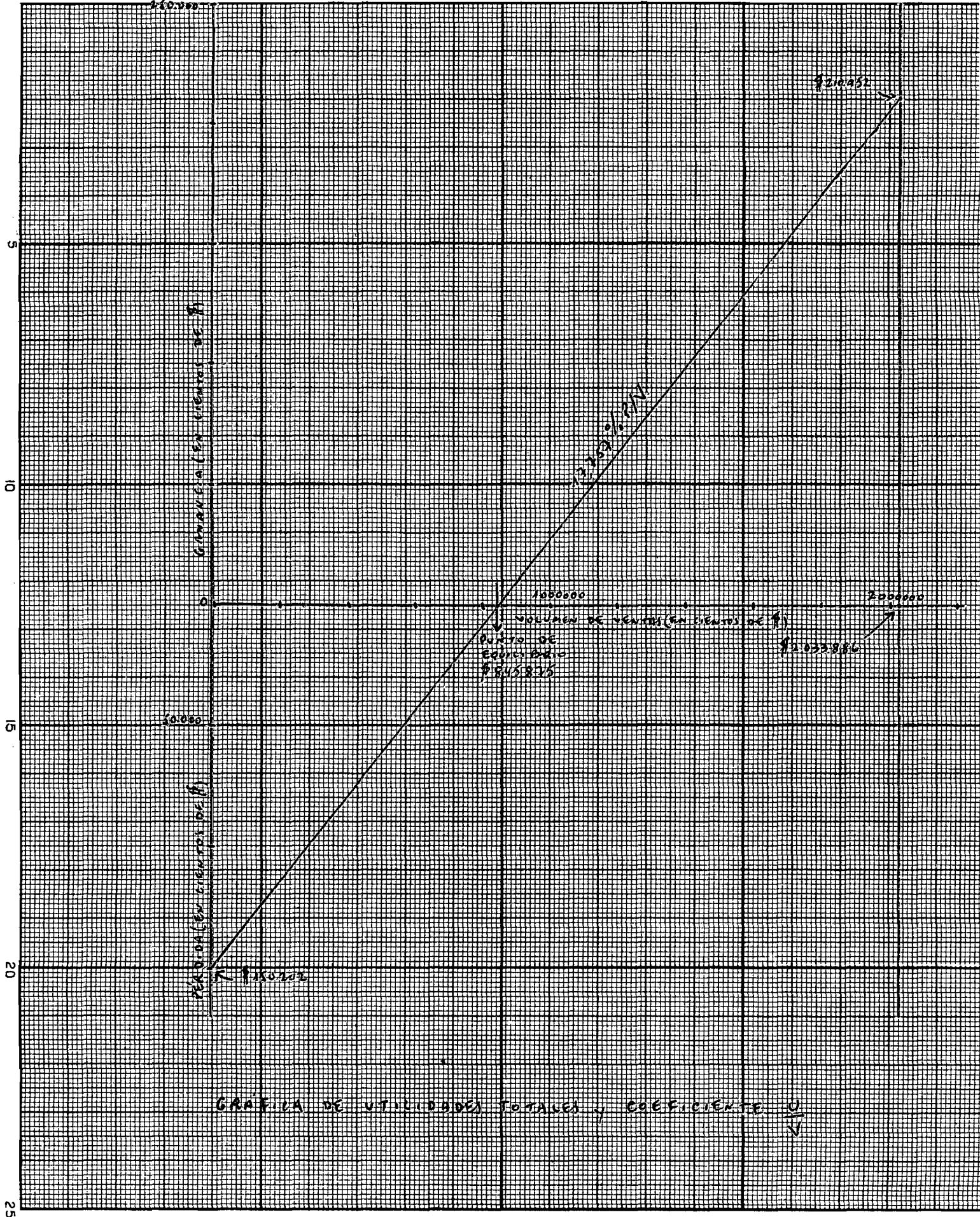
$$y = x$$

siendo y igual a las ventas y x la capacidad de la fábrica.

Por otra parte la ecuación del costo total es:

$$y' = mx - b$$

siendo m la pendiente de la línea o el porcentaje de los gastos variables en relación con las ventas y b el punto en que la línea de costos fijos paralela al eje de las x corta a la ordenada Y.



GRAFICA DE UTILIDADES TOTALES y COEFICIENTE $\frac{U}{V}$

X.- COEFICIENTE UTILIDADES-VOLUMEN.-

La gráfica de utilidades se dibuja de modo tal que la línea de utilidades corte el eje horizontal en el punto de equilibrio.

En el punto cero de las ventas la pérdida está representada por la presencia de los costos fijos.

La pendiente de la línea de utilidades indica el porcentaje de la ganancia en relación con los cambios de \$ en el volumen de las ventas, es decir, el importe de las utilidades agregadas por un incremento de \$ 100.- en las ventas.

En la monografía de Stevenson, Jordan y Harrison(1) la línea de utilidades se denomina $\frac{U}{V}$ (P/V)(Profit Volume) y al porcentaje se le llama la razón u/V.

En la gráfica del ejemplo el coeficiente es 17,757.

Determinado el coeficiente U/V, que mide el margen de ganancia entre el precio de venta y los costos variables, pueden establecerse otras relaciones:

1.- Costo variable:

Se obtiene restando el coeficiente del 1 ó de 100%. En el ejemplo:

$$100 - 17,757 = 82,243 \text{ (82.243\% de las ventas)}$$

$$\frac{203.388.560 \times 82.243}{100} = 167.276.000$$

2.- Costo fijo:

Puede obtenerse restando el porcentaje de las utilidades netas del coeficiente U/V.-

En el ejemplo para un volumen de \$ 203.388.560, la ganancia es de \$ 21.095.180.- es decir, el 10,372%. Restando esta cifra del coeficiente U/V se obtiene 7,385 % que multiplicado por las ventas da el cargo fijo:

$$203.388.560 \times 7,385 = 15.020.200$$

(1) Lang T.: Obra citada, pág.117.-

3.- Ganancias netas:

Puede emplearse el coeficiente U/V para determinar las ganancias netas en cualquier volumen de ventas. El coeficiente U/V, aplicado al volumen de ventas, da una cifra compuesta de costos fijos y utilidades: restando los cargos fijos quedan las utilidades.

La fórmula es:

$$(S \times U/V) - F = U$$

donde:

S = Ventas

F = Costos fijos

U = Ganancia neta

Para \$ 203.388.560 de ventas:

$$(203.388.560 \times 17,757) - 15.020.200 = 21.095.000$$

Para \$ 100.000.000 de ventas:

$$(100.000.000 \times 17,757) - 15.020.200 = 2.736.800$$

4.- Punto de equilibrio:

El punto de equilibrio se encuentra dividiendo los cargos fijos totales por el coeficiente U/V. En el ejemplo:

$$\frac{15.020.200}{0,17757} = 845.87480$$

5.- Margen de seguridad:

Las ventas que sobrepasan el punto de equilibrio, representan el margen de seguridad (M/S) y es susceptible de expresarse en un porcentaje sobre las ventas.

En el ejemplo:

$$\frac{118.801.080}{203.388.560} \times 100 = 58,411$$

La utilidad (U) se expresa, asimismo, como resultante del coeficiente U/v y del margen de seguridad:

$$U = U/V \times N/S$$

$$= 17,757 \% \times 58,411 \% = 10,372 \%$$

En efecto:

$$\frac{203,388,560}{100} \times 10,372 = 21,095,000$$

Q

XI - USO DE LA GRAFICA DE UTILIDADES.-

La gráfica de utilidades puede ser utilizada por la gerencia para orientar alguna de sus decisiones.

Se verá a continuación una aplicación práctica, siguiendo con el ejemplo más arriba proporcionado; se analizará la productividad de los diversos componentes de las ventas.

Para tal fin, es conveniente atribuir los gastos fijos, los gastos variables y el importe de las ventas, a los destinos comerciales que, en el ejemplo, son enfriado, consumo y conserva.

Así, se tendrá: el cuadro de la página 231.

Se tiene, por consiguiente:

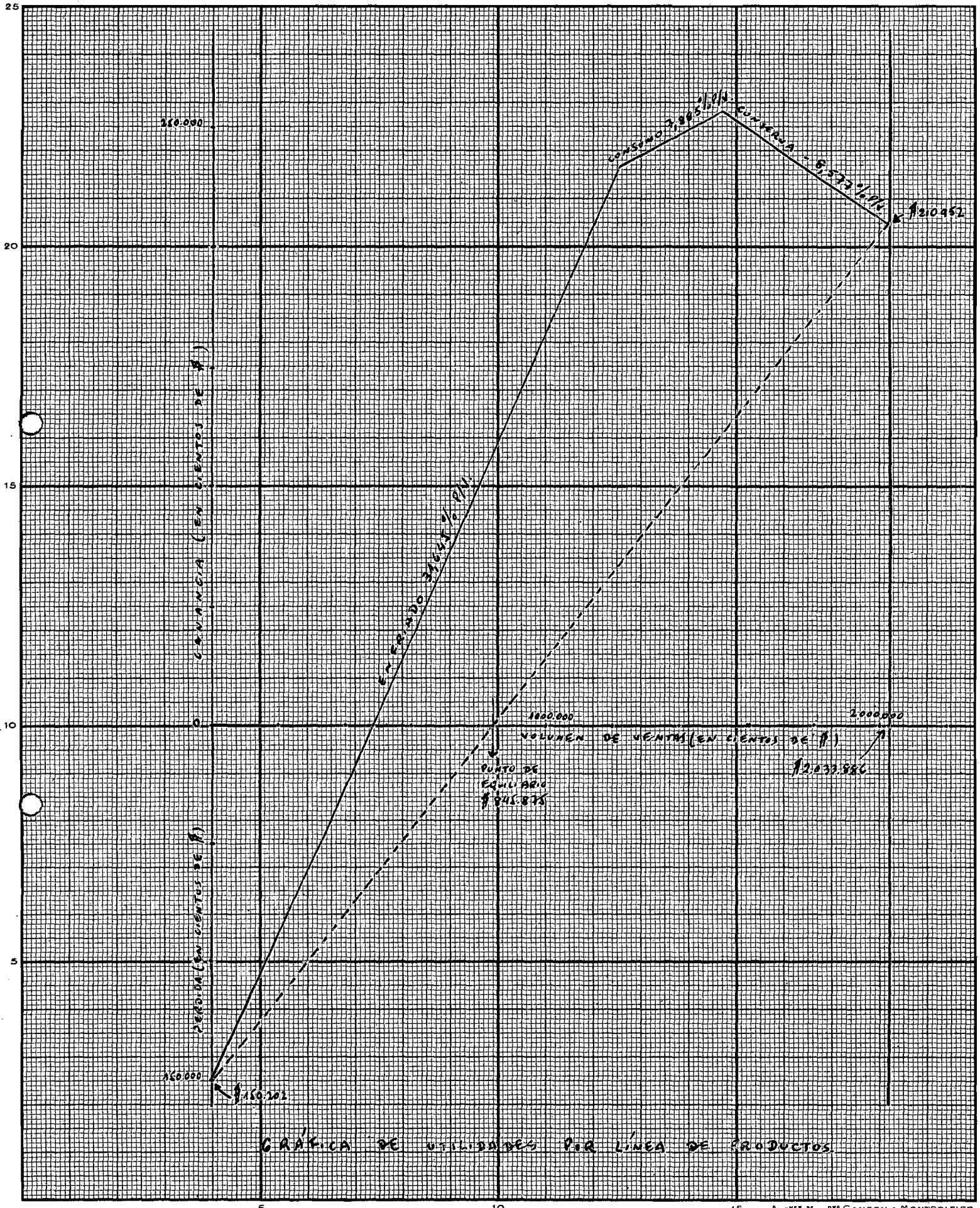
	<u>Ventas</u>	<u>Cargos fijos y utilidades</u>	<u>Coefficiente U/V</u>
Enfriado	120.807.532	38.229.516	31.645
Consumo	30.182.073	2.379.985	7,885
Conserva	<u>52.398.955</u>	<u>4.494.121</u>	<u>8,577</u>
Totales	<u>203.388.560</u>	<u>36.115.380</u>	<u>17.757</u>
		<u>15.020.200</u>	
		<u>21.095.180</u>	

Con estos datos se han construido la gráfica de utilidades totales y por líneas de productos.

Puede observarse que el punto de equilibrio es

$$\$ 84,587,480 \left(\frac{15,020,200}{0,17757} \right) \text{ y un margen de seguridad del } 58,411\%$$

$$\left(\frac{118,801,080}{203,388,560} \times 100 \right)$$



GRÁFICA DE UTILIDADES POR LÍNEA DE PRODUCTOS.

Trazando separadamente los datos para cada producto, se ve la contribución de cada artículo al resultado.

Puede mejorarse el coeficiente U/V eliminando la línea de artículos improductivos, en este caso la conserva.

La utilidad se eleva, entonces, a \$ 25.589.301 y el coeficiente U/V a 26,896 ($\frac{15.020.200 + 25.589.301}{150.989.605}$).

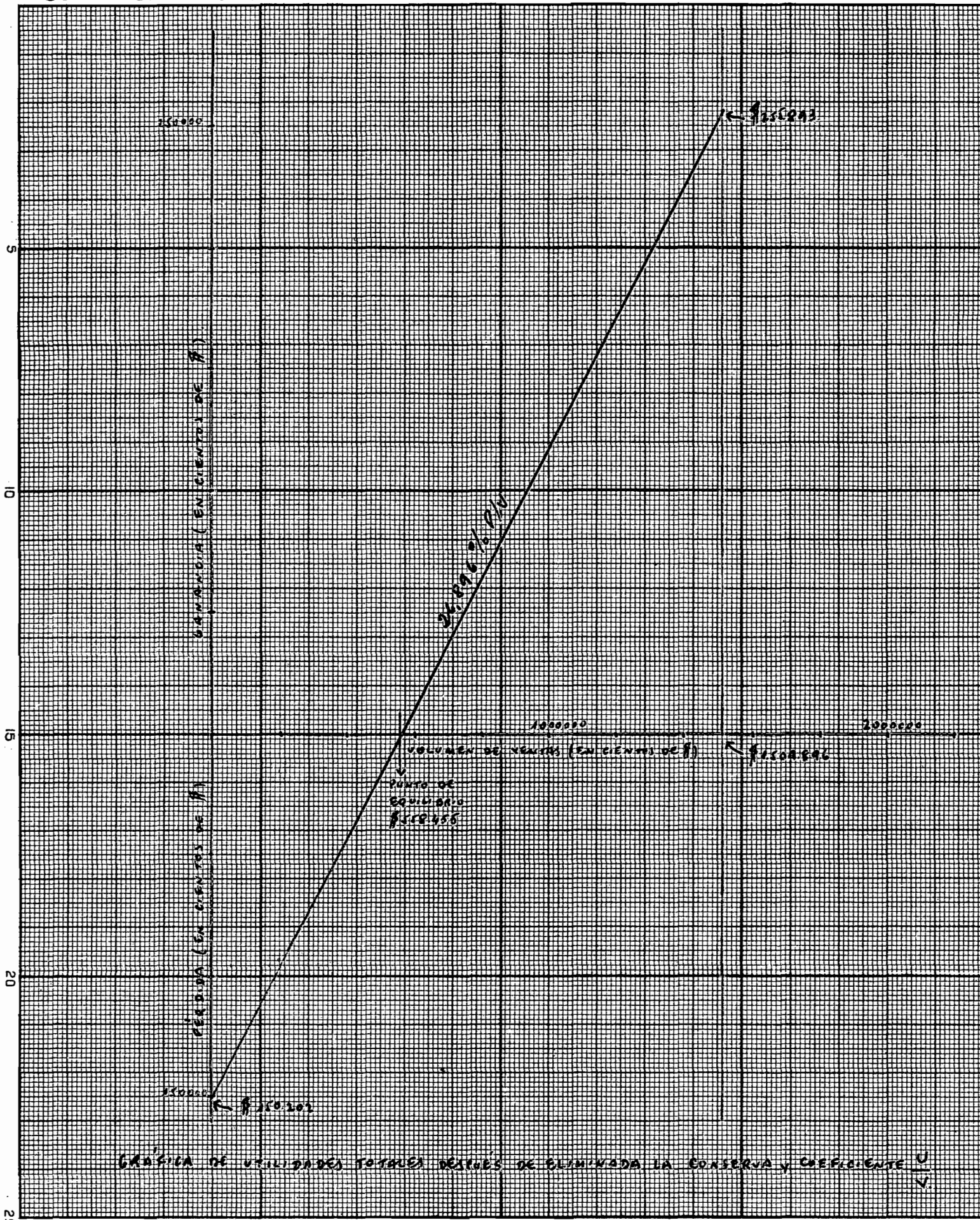
El punto de equilibrio se traslada a \$ 55.845.470

$$\frac{15.020.200}{0,26896} = 55.845.470$$

Como puede apreciarse, en la gráfica de utilidades totales después de eliminada la conserva, aumentando el coeficiente U/V se produce una baja en el punto de equilibrio, bajando el punto de equilibrio se aumenta automáticamente el área de las utilidades.

La gerencia de una empresa industrializadora de carnes puede, como queda demostrado, sacar provecho de la utilización de gráfica de utilidades.

En el ejemplo puede contemplarse la eliminación de una línea de artículos improductiva. Esto, a su vez, deja libre capacidad de fabricación la cual, dentro de ciertos límites, puede ser aprovechada.



GRÁFICA DE UTILIDADES TOTALES DESPUÉS DE ELIMINADA LA CONSERVA Y COEFICIENTE $\frac{U}{V}$

CAPITULO XV**CONCLUSIONES: EXAMEN CRITICO DE LAS DISPOSICIONES VIGENTES Y PROYECTO DE REGLAMENTACION****I.- CONTENIDO DE ESTE CAPITULO.-**

En este capítulo se formula un examen crítico de la reglamentación de la contabilidad de las empresas industrializadoras de carnes en aquellos puntos que, según sostiene el autor es posible introducir algún perfeccionamiento.

Analizados los gastos generales de administración, los gastos generales de fábrica y la elocación del precio de ganado -tal vez con los puntos susceptibles de mejoramiento- se propone un nuevo proyecto de reglamento, donde se reúnen las disposiciones vigentes, actualmente contenidas en la Resolución No.5.668/46 y memorándumes complementarios, con las modificaciones aconsejadas.

Debe aclararse, no obstante, que las conclusiones obtenidas en este capítulo no son las únicas que surgen de este trabajo. A lo largo del mismo pueden observarse otros comentarios y, en especial, en el capítulo XIV se llega a interesantes conclusiones sobre el uso de la gráfica de utilidades como herramienta gerencial en la industria frigorífica.

Asimismo, se formulan consideraciones sobre costos uniformes.

II.- LOS GASTOS GENERALES DE ADMINISTRACION EN LA REGLAMENTACION DE LA CONTABILIDAD.- CRITICA.-

El reglamento de contabilidad cita a los gastos generales de administración entre los gastos de producción.

Esta ubicación está de acuerdo con la terminología de Kimball, autor que obtiene el costo de producción sumando los gastos de administración al costo de fábrica.

El costo de producción es la suma de los precios de los elementos que entran en la elaboración de un artículo hasta el momento de almacenarlo en la fábrica.

La práctica de incluir los gastos generales de administración en los gastos de fabricación tiende a inflar el costo de producción y, por lo tanto, los valores de los inventarios, productos en proceso y costo de ventas.

Debe descartarse el cargo total de los gastos de administración a la producción. Si bien hay expensas integrantes de la cuenta Gastos Generales de Administración que se originan con motivo de la producción como es el caso, por ejemplo, de los honorarios de letrados cuando tratan demandas por indemnizaciones al personal obrero que desempeña funciones en la elaboración, hay otras que nada tienen que ver con el proceso productivo como ocurre cuando la misma Asesoría legal atiende asuntos originados por el despido de un vendedor.

La mayor parte de los autores considera que los únicos gastos incluibles en el costo de producción son los realizados exclusivamente en relación con las actividades de la fabricación. Una posición menos ortodoxa, permite la inclusión de una porción de los gastos generales de administración dentro del costo de producción, atento a la circunstancia de que la principal función del grupo dirigente es la de formular normas para todo el negocio.

2) LOS GASTOS GENERALES DE ADMINISTRACION EN EL PROYECTO DE REGLAMENTACION.- FUNCION PRIMORDIAL.-

En el proyecto de reglamento los gastos generales de administración se ubican en un rubro separado, independiente de los gastos de producción y de ventas.

En concordancia con la mayoría de los autores se considera que los únicos gastos que han de reflejarse en el costo de producción son los efectuados con exclusividad para la fabricación.

Suele argumentarse que no existe actividad que no contribuya a las funciones de producción o ventas en las empresas industriales. En tal sentido se afirma que si bien existen gastos no realizados exclusivamente para producir o para vender, dichas expensas se originan por las actividades de la empresa, como una unidad de producción y de venta.

Sin embargo, dividir los gastos de administración en producción y ventas es deformer las relaciones funcionales de la empresa: fabricación, venta, administración y finanzas.

Siguiendo el argumento de las opiniones a favor de la distribución de los gastos de administración entre la fabricación y la venta, se puede argumentar con la misma propiedad que todos los gastos son, en última instancia, costos de venta, pues el fin primordial de la empresa es vender.

Además, como también los gastos de administración están vinculados con la función financiera, no se justifica cargarlos íntegramente a producción y ventas, prescindiendo de la citada función.

Se arguye, asimismo, que cuando se efectúa un control a base de presupuestos, existe un mayor incentivo para controlar en forma adecuada los gastos de administración cuando se distribuyen entre la producción y la venta.

Si bien es cierto el descuido con que suele tratarse el control de los gastos de administración, ello no debe llevar a la conclusión que deban cargarse a los costos de fa-

bricación y venta, a fin de controlarlos mejor. Ni los responsables de la producción, ni los responsables de las ventas, pueden controlar los gastos de administración; podrá hacerlo la dirección y se verá aliviada en esta tarea, disponiendo de una información completa sobre las relaciones de todos los costos y no combinando costos que no guardan ninguna relación entre sí.

Los partidarios de la distribución de los gastos de administración entre la producción y venta suelen decir que dicha distribución es tan factible como el prorrateo de los diversos costos de fabricación entre los departamentos. El cargo podría hacerse de muy diversas maneras: a) prorrateo en base a los costos de producción y distribución; b) porcentaje calculado partiendo de un estudio del tiempo empleado por los dirigentes generales en la formulación de normas para la fábrica; c) cantidad basada en una escala móvil vinculada con la producción: etc.

No obstante estas opiniones, los sistemas de distribución serían arbitrarios. Las vinculaciones entre administración, fábrica y ventas, son mucho más indirectas que las relaciones dentro de fabricación o de ventas.

Para concluir, puede aseverarse que el principal argumento en contra de la inclusión de los gastos generales de administración en la producción es que se infla el costo de producción, aumentando los valores de la producción en proceso y de los productos terminados. Incluir los costos de administración en el valor de los inventarios es contrario a los principios establecidos para dicha valuación.

III.- BASE PARA APLICAR A LA PRODUCCION LOS GASTOS GENERALES DE FABRICA EN LAS EMPRESAS INDUSTRIALIZADORAS DE CARNES.-

1) BASE IMPUESTA POR LA REGLAMENTACION.-

Ha sido comentada en las pág. 163 y 164 de este trabajo. Ateniéndose a la reglamentación todas las empresas frigoríficas distribuyen los gastos generales de fabricación que no han podido ser atribuidos a uno o varios departamentos determinados, en base al costo de la mano de obra directa.

Este método se utiliza por la facilidad de su aplicación y por la economía que su uso reporta al disponerse de todos los datos necesarios sin necesidad de llevar registros adicionales, pues el costo de la mano de obra se obtiene de la nómina.

Su aplicación es objetable. No se tiene en cuenta la contribución al valor de los artículos de factores de la producción distintos de la mano de obra directa. Se basa en el gasto en pesos que no es una medida adecuada de la contribución del valor, ya que muchos gastos generales, como impuestos, seguros, depreciación, etc., están en función del tiempo.

Por el método empleado, se carga a los artículos elaborados con obreros que reciben un salario bajo, una proporción menor de gastos generales que las que reciben los fabricados por operarios de jornales altos. Esta circunstancia origina una distribución defectuosa cuando dos o más operarios efectúan la misma operación en distintos departamentos, recibiendo diferentes tarifas por hora.

Conviene aclarar que la base del costo de la mano de obra directa es la usada universalmente en nuestro país, aun-

que la reglamentación sólo dice que se usará "como base de distribución la mano de obra directa" y, por consiguiente, podría utilizarse también la base horas.

2) BASE PROPUESTA EN EL PROYECTO DE REGLAMENTACIÓN.-

En el proyecto de reglamentación que se transcribe más adelante se propone adoptar el siguiente temperamento:

"En primer término se hará el cargo a los departamentos "de servicio sobre la base de un índice que se obtendrá" "dividiendo los gastos generales de fábrica acumulados en" "los doce meses anteriores al cargo, por las horas de no" "de obra acumulada igualmente hasta el fin del mes ante-" "rior. Luego se cargará el remanente entre el gasto total" "del mes y lo absorbido a cada uno de los departamentos " "de producción usándose como base de distribución las ho-" "ras de mano de obra".

Por el sistema propuesto se efectúa una primera distribución cargando a los departamentos de servicio en base al promedio móvil de los últimos doce meses; se utilizan cifras reales y el promedio móvil tiende a suavizar los extremos en las cuotas que resultarían si se calcularan mensualmente. Los departamentos de servicio se distribuyen entre los departamentos a los cuales sirven, de acuerdo a lo visto en las pág. 165 y 180 de este trabajo.

El remanente entre el gasto total y lo cargado a los departamentos de servicio se asigna a los departamentos de producción en base a las horas de mano de obra.

El número de horas-obrero, se considera una base

apropiada para el prorrateo de los gastos generales de fábrica, porque la mano de obra es un factor común de la producción en todos los departamentos y porque aquéllos ^{incluyen} principalmente a rubros como Superintendencia, Oficina de Eficiencia, Oficina de Tiempo, etc., que afectan a todos los trabajadores.

El método propuesto es de fácil aplicación porque las horas de mano de obra por departamento se encuentran disponibles en los informes de tiempo.

El método de las hojas de mano de obra utiliza el factor tiempo y contrarresta de esta manera una de las objeciones principales formuladas al sistema del costo de la mano de obra, pues las operaciones que llevan el mismo tiempo reciben los mismos gastos generales, aunque se paguen diferentes salarios.

El operario más hábil mejor pagado puede necesitar menos supervisión y, no obstante, por el método del costo de la mano de obra directa, se carga más gastos generales a los trabajos realizados por el obrero mejor pagado y menos a los efectuados por el que gana menos.

Por otra parte, muchas partidas tales como impuestos, seguros, depreciaciones, están en función del tiempo y esto aumenta la preferencia por las cuotas basadas en el tiempo sobre las basadas en un factor variable del costo.

Aunque el método no es completamente exacto pues lo mismo que el vigente no tiene en cuenta la aportación de valor a los productos por factores distintos al de mano de obra, tampoco lo es ningún otro sistema práctico que pueda indicarse para aplicar los gastos generales de fábrica.

El método propuesto resulta satisfactorio desde

Por otra parte, la depreciación, las reparaciones, los suministros y el mantenimiento de las maquinarias, no son uniformes para los distintos departamentos ni relativamente importantes en su conjunto.

Se hace necesario proporcionar en detalle información que no es necesaria para otros propósitos incrementando el costo de la contabilidad.

Aumenta el trabajo de costos porque el método no permite el empleo de cuotas generales para toda la fábrica y hay que usar cuotas por máquina o grupo de máquinas.

En las empresas industrializadoras de carnes el método no sería utilizable para todos los departamentos y las cuotas de hora-máquina habría que usarlas en combinación con otros tipos de cuotas.

El hecho de que el sistema sólo pueda utilizarse para los departamentos que emplean maquinarias, agrega otra desventaja con respecto a las cuotas de mano de obra directa de aplicación en toda la fábrica.

Cabe agregar, asimismo, que el cálculo de las horas máquina implica gastos administrativos superiores a los que demanda el método propuesto en el proyecto de reglamentación.

B) CANTIDAD POR UNIDAD DE PRODUCTO.-

La fórmula es:

Gastos generales de fabricación: Cuota de los gastos generales
Cantidad de unidades del producto por unidad.

El método de la unidad no es aplicable en forma satisfactoria en las empresas industrializadoras de carnes ya que los procesos de fabricación son complicados y muy variables de un producto a otro.

Se elaboran distintos productos que no poseen un

denominador común pues el kilaje no es mejor base que el n° total de horas de mano de obra porque no es más uniformemente representativo de la producción en los diferentes departamentos que la mano de obra total o el n° total de horas operario.

C) PORCENTAJE SOBRE EL COSTO DE LA MATERIA PRIMA.-

La fórmula es:

$$\frac{\text{Gastos generales de fabricación}}{\text{Costo de la materia prima}} : \text{Porcentaje de gastos generales por } \$ \text{ de materia prima.}$$

Este método no es aplicable en la industria frigorífica ya que no existe relación lógica entre la porción principal del costo de los gastos generales y el valor en pesos de las materias primas usadas.

No se utiliza materia prima de aproximadamente el mismo valor en cada línea de artículos que se elabora pues los precios de las materias primas discrepan sustancialmente.

La cantidad y calidad de la materia prima usada por hora no tiene un valor uniforme en cada producto y la fabricación tampoco es uniforme.

El factor tiempo se encuentra ausente por completo. En igualdad de condiciones, las cuotas basadas en el tiempo, son preferibles a las cuotas basadas en un factor variable del costo.

La mayoría de los gastos generales de fábrica como la superintendencia, impuestos, seguros, etc. (conceptos que integran los gastos generales de fábrica cuando no han podido ser atribuidas a uno o varios departamentos determinados) se consumen a base de tiempo y en las empresas frigoríficas el valor de la materia prima no guarda relación directa con la cantidad de tiempo empleada en la elaboración.

Productos preparados con materia prima de precio elevado como la carne enfiada recibiría una parte excesiva de los gastos generales pues su elaboración es más sencilla que la de otros productos que como las conservas se preparan con materia prima de menor valor.

La tasa del costo de la materia prima es únicamente aplicable a fábricas que faenan predominantemente hacienda de una sola especie con un solo destino principal.

D) PORCENTAJE SOBRE EL COSTO PRIMO:

La fórmula es:

$$\frac{\text{Gastos generales de fabricación}}{\text{Costo primo de producción}} = \text{Porcentaje del costo primo.}$$

Le son atribuibles las mismas críticas formuladas a los métodos que no tienen en consideración el factor tiempo.

Su aplicación sería arbitraria ya que se combinan los defectos que presentan los métodos basados en el costo de la materia prima y de los pesos de mano de obra directa.

Teóricamente el método puede emplearse cuando el costo mayor o menor de la materia prima es compensado por una disminución o aumento proporcional, respectivamente, en el costo de la mano de obra por artículo debido a la consiguiente disminución o aumento en la cantidad de tiempo empleado. Estas condiciones no se dan en la industria frigorífica.

E) PORCENTAJE BASADO EN LOS VALORES DE MERCADO:

Otro procedimiento que de la teoría es la distribución de los gastos generales de fabricación entre los artículos en proporción al precio de venta en el mercado.

Si el mercado no da precios de venta para algún artículo la empresa tendría que hacer un estudio encaminado a fijar los precios posibles de ventas considerando la situación del mercado consumidor o el promedio de precios de venta de un período anterior.

no resulta lógico hacer que el cálculo del p. o de costo dependa del precio de venta, con la necesidad de modificar los coeficientes calculados cuando varían los precios de venta aunque los gastos generales no hayan experimentado ninguna modificación.

La aplicación de este sistema en la industria frigorífica, no resistiría el menor análisis pues el precio de venta de los artículos no está en relación con los gastos generales de fabricación que los mismos han originado.

F) CUOTAS SUPLEMENTARIAS:-

La fórmula es:

$$\frac{\text{Gastos generales Reales} - \text{Gastos Generales absorbidos}}{\text{HORAS, \$ o UNIDADES}} = \text{Cuota suplementar}$$

Como se desprende de la fórmula, los gastos sub o sobrecostos aplicados divididos entre el n-de horas, pesos o unidades da una cuota suplementaria.

Las cuotas suplementarias, por lo tanto, no se limitan a los casos en los cuales se han empleado cuotas de hora-máquina pueden calcularse asimismo en relación con otros métodos.

Si se calcula una cuota por hora-máquina para todos los gastos y se usa luego una cuota suplementaria, le son imputables los mismos inconvenientes planteados para el método de las horas máquinas; si la base utilizada es otra le alcanzarán las objeciones de esa otra base.

Este método no es recomendable; si se aplican gastos reales no se producen gastos sobre o subaplicados; si se aplican gastos predeterminados su uso es de dudosa utilidad ya que se calculan detalladamente los gastos de fabricación, el importe de los gastos sobre o subabsorbidos tiene que ser pequeño y puede cancelarse cómodamente contra el costo de las mercaderías vendidas.

g) PROMEDIO MOVIL:

Este método emplea para averiguar los gastos las cifras reales correspondientes a los 12 meses anteriores, las cuales son sumadas y divididas por 12, aplicándose el promedio resultante a la producción del periodo siguiente.

La cuota de gastos puede basarse en el costo del material, costo de la mano de obra, horas de mano de obra o unidad de producción, por lo que le son aplicables las ventajas e inconvenientes que para cada uno de ellos ya se han señalado.

El promedio móvil tiende a suavizar los extremos en las cuotas que resultan al calcularlas mensualmente, lo que resulta conveniente para obtener costos mas "normales".

Como la producción en las fábricas de conservas o en la preparación de carnes suele variar de un período a otro o de una estación a otra, se propugna en el proyecto de reglamentación que se transcribirá más adelante la obtención de un coeficiente móvil para aplicar los gastos generales a los departamentos de servicio en los cuales se descarga una proporción considerable de dichos gastos.

Dicho coeficiente se obtiene dividiendo los gastos ge-

nerales acumulados en los doce meses anteriores al cargo por las horas de mano de obra acumulada igualmente hasta el fin del mes anterior.

El remanente de gastos se asigna a los departamentos de producción en base a las horas de mano de obra tal como queda expresado en el punto 2.

IV.- LA ALOCACION DEL PRECIO DEL GANADO.-

1) CARENCIA DE UNA NORMA ADECUADA EN LAS DISPOSICIONES VI- GENTES.-

En la industria de la carne se presenta el problema de los productos conexos. Un artículo -el ganado- es comprado y procesado, resultando un gran número de productos u subpro- ductos de variado valor.

La alocación del precio del ganado sobre los produc- tos resultantes de una tropa o conjunto de tropas, es factible realizarla de muy diversas maneras, tal como se ha visto en las pág. 111 a 121 de este trabajo.

En la pág. 112 se llegó a la conclusión de que las empresas, para la alocación del precio del ganado entre los distintos destinos comerciales, sólo están obligadas a observar la norma amplia, que habla de una relación lógica entre los di- versos destinos, disposición que no es adecuada pues permite los procedimientos más dispares con la consiguiente alteración de los resultados departamentales.

Mediante un ejemplo sencillo se comprobará lo expues- to: el valor de una tropa chilled (para enfriado) ha sido de \$ 2.700.000.- y de la misma han resultado 100.000 kgs. plays de los cuales 10.000 se destinan a conserva y el resto se em- plea en el destino para el que fué adquirida la tropa.

Si se prorrata el valor pagado directamente por los kgs. de cada destino resulta la siguiente adjudicación de valor:

<u>Departamento</u>	<u>Kilos plays</u>	<u>Costo</u>
Carne enfriada	90.000.-	2.430.000.-
Despostada	10.000.-	270.000.-
	<u>100.000.-</u>	<u>2.700.000.-</u>

Si se toma como base de distribución el valor comercial se tendrá:

<u>Departamento</u>	<u>Kilos playa</u>	<u>Valor comercial</u>		<u>Costo</u>
		<u>Por kg.</u>	<u>Total</u>	
Carne enfriada	90.000	31,36g.	2.822.400	2.607.610
Despostada	<u>10.000</u>	10.--	<u>100.000</u>	<u>32.390</u>
	<u>100.000</u>		<u>2.922.400</u>	<u>2.700.000</u>

Si se fija el costo de la carne transferida al destino secundario para el cual no se compró la tropa de acuerdo a lo que dicho destino puede pagar, en este caso la conserva, se tendrá:

<u>Departamento</u>	<u>Kgs. playa</u>	<u>Valor fijo</u>		<u>Costo</u>
		<u>Por kg.</u>	<u>Total</u>	
Carne enfriada	90.000	-	-	2.600.000
Despostada	<u>10.000</u>	10	<u>100.000</u>	<u>100.000</u>
	<u>100.000</u>			<u>2.700.000</u>

Si se toman como básicos los valores de mercado para alocar los \$ 2.700.000 se tendrá:

<u>Departamento</u>	<u>Kilos playa</u>	<u>Valor de mercado</u>		<u>Costo</u>
		<u>Por kg.</u>	<u>Total</u>	
Carne enfriada	90.000	27,60	2.484.000	2.495.089
Despostada	<u>10.000</u>	20,40	<u>204.000</u>	<u>204.911</u>
	<u>100.000</u>		<u>2.688.000</u>	<u>2.700.000</u>

Según puede observarse, si bien el costo total es el mismo, los valores alocados a cada departamento son distintos y, por consiguiente, serán distintos los resultados departamentales aunque el resultado global no varíe.

2) VENTAJAS QUE REPORTARIA EL USO DE UN SISTEMA UNIFORME.-

Un sistema uniforme de alocación del precio del ganado para toda la industria de la carne, proporcionaría la seguridad de que todos los industriales han departamentalizado el valor del ganado de la misma manera.

La labor de Auditoria se vería facilitada y resultaría más eficiente la comparación de los resultados obtenidos por las diferentes compañías con el promedio de toda la industria.

Quedaría suprimida toda posibilidad de introducir cambios constantes de acuerdo con las ideas individuales.

El hecho sería conveniente para la prosperidad de la industria. Los miembros de la misma aprenderían a usar el mismo lenguaje por medio de un sistema uniforme y al usar cifras de contabilidad y estadísticas relacionadas con sus negocios lo harían sobre una base comparable evitando las incomprensiones

3) EL SISTEMA PROPUESTO EN EL PROYECTO DE REGLAMENTACION.-

El art. 21 del proyecto establece:

"Previa neutralización de la carne enviada al digestor, el valor abonado al productor se adjudicará a los animales salvador, tomando como base de prorrateo, si éste fuere necesario, los valores de mercado ponderados."

" a) Cuando de una misma tropa se obtuviere carne con varios destinos comerciales, se admitirá que las empresas fijen el valor atribuible a los destinos secundarios en base a lo que estos puede abonar, siempre que el porcentaje de los mismos sea inferior al 10% del total."

Se descarta el prorrateo en base a los kgs. de cada destino porque, remontándonos al ejemplo citado más arriba, el destino conserva no tiene porque cargar con un costo elevado por el hecho de habersele transferido la materia prima no apta para lo que fué comprada. El departamento Conserva, por otra parte, puede argumentar que su resultado se ve perjudicado por

verse obligado a abonar un precio superior al que puede conseguir en el mercado.

También se descarta la aplicación de valores comerciales. Estos no existen, actualmente, establecidos en forma oficial. Su uso obligaría a continuos calculos dada la variabilidad de los elementos que juegan en la determinación de un valor comercial y el cálculo sería siempre de una muy dudosa exactitud. Los valores comerciales, además, no son suficientemente representativos pues de una misma calidad de carne pueden obtenerse distintos valores de realización y, por lo tanto, distintos valores comerciales.

Se adopta el sistema basado en los valores de mercado pues es el más lógico. Cada departamento abona por la carne que recibe un precio que esté en consonancia con lo que debería pagar si comprara en el mercado. Los valores de mercado están influenciados, por otra parte, por los precios de venta de los productos que se elaborarán.

No obstante, como el propósito primario del industrial de la carne ha sido producir y vender, primero, los mejores productos -en el ejemplo la carne enfriada- y en segundo lugar, los más inferiores -en este caso la conservase admitirá que las empresas fijen el valor de estos últimos como si se tratara de un crédito más, siempre y cuando no exceda de un 10% del kilaje total, porque más allá de ese coeficiente puede considerarse que al hacerse la compra del ganado tiene que haberse tenido en cuenta la existencia de ese o esos destinos secundarios.

Como se advertirá la norma que se propone establecer permite obtener cierta uniformidad y, al mismo tiempo, se le ha dado la elasticidad necesaria para que la alocaón del precio del ganado sobre los productos resultantes pueda ser hecha tomando en consideración los propósitos de la dirección de cada empresa.

V.- HACIA UNA MAYOR UNIFORMIDAD EN LOS COSTOS DE LAS EMPRESAS INDUSTRIALIZADORAS DE CARNES DE LA REPUBLICA ARGENTINA.-

La contabilidad de costos en las empresas industrializadoras de carnes de la República Argentina se efectúa sobre bases uniformes, merced, especialmente, a la acción legal de orden oficial.

El movimiento a favor de la contabilidad de costos uniformes en las empresas industrializadoras de carne de la República Argentina, recibió su primer impulso de los organismos del Estado, cuando se demostró de una manera palpable la necesidad de este trabajo para poder ejercitar en forma total el control sobre los inscriptos y especialmente sobre las empresas exportadoras de carnes.

La función de contralor que corresponde realizar a la Junta Nacional de Carnes no pudo llevarse a cabo en toda su amplitud, sino a partir del fallo de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el que se establece de una manera categórica el derecho que la ley acuerda al Estado para realizar por medio de la intervención que juzgare adecuada, el cumplimiento de las disposiciones de la ley 11.226, particularmente su artículo 20, sus reglamentaciones y demás disposiciones concordantes.

La referida sentencia de la Suprema Corte de la Nación, dictada con fecha 21/11/1934, se debió al hecho de que habiendo exigido el Ministerio de Agricultura la presentación de los libros de contabilidad de las empresas frigoríficas, éstas se negaron por lo que les fué aplicada una multa de \$5.000.- a cada una de ellas, dando motivo al juicio que iniciaron sobre devolución de multas e inconstitucionalidad de la ley 11.226.

Encontrándose ya en pleno funcionamiento la Junta Nacional de Carnes, ésta procedió de inmediato a llevar a la práctica su plan de contralor al que dió comienzo con diversas resoluciones relativas a investigación en la contabilidad de los frigoríficos y organización de dicha contabilidad para proceder a su aplicación y en consecuencia, poder fiscalizar fácilmente su funcionamiento.

Procedió a la designación de inspectores contadores para que realizaran un estudio detallado de la contabilidad de las empresas frigoríficas y de sus actividades comerciales e industriales en relación con los intereses de los productores.

La Comisión Investigadora del Comercio de Carnes, del Honorable Senado de la Nación, dispuso una investigación en la contabilidad de los frigoríficos y la Junta, por su parte, designó tres contadores inspectores, con la misión anteriormente señalada, pero es preciso destacar la diferencia de una y otra investigación.

Ella consistió en que mientras la dispuesta por la Comisión Investigadora del Honorable Senado, estuvo relacionada preferentemente con la actuación pasada de las empresas frigoríficas a fin de verificar esa misma actuación en sus relaciones con el cumplimiento de las leyes en vigor, en cambio, al que dispuso la Junta, sin excluir la reunión de aquellos antecedentes, lo fué más para proceder a la sistematización de los elementos contables de las distintas empresas, con el objeto de que fuera posible un contralor permanente de los resultados de la explotación y la conservación de los documentos que sirvan a este contralor.

La ley 11.226, dentro de lo que se viene analizando,

se refiere a la facultad que otorga a los poderes públicos para examinar y fiscalizar la contabilidad, libros auxiliares, registros etc., de los inscriptos y para exigir que se lleve una contabilidad clara y piense en la forma que reglamente el Poder Ejecutivo.

La Junta Nacional de Carnes dictó varias resoluciones tendientes a llenar los fines perseguidos por la ley, de los cuales corresponde destacar la del 27/5/1935 que dictó normas de contabilización para las empresas exportadoras de carnes con el fin de lograr una mayor uniformidad en el registro de todo el proceso de las operaciones; la del 6/8/1936 sobre remisión mensual de un estado de la cuenta Explotación en donde se especifique, por departamento, los inventarios de apertura y cierre, la producción y su costo, las ventas, transferencias y resultados obtenidos; y la del 3/5/1943, ampliando las normas sobre confección de dichos estados.

Para lograr una mayor uniformidad en los criterios de contabilización de los gastos y de las ventas y con el propósito también de un mejor control de los resultados de las empresas industrializadoras por parte de la Junta, se dictó la Resolución No. 5668 del 31/10/46 que puso en vigencia la reglamentación actual.

En los considerandos de esta Resolución se expresa que en aspectos fundamentales de la contabilización de gastos existían entre las empresas discrepancias de consideración en cuanto al criterio de imputación y distribución y que aún dentro de una misma empresa se observaban cambios fundamentales en la elaboración de los costos en períodos cortos.

La resolución del 31/10/46 entró a regir a partir de

la iniciación del primer ejercicio de cada empresa posterior a esa fecha.

Si bien la uniformidad se impuso por ley, no privaron sólo los intereses del Estado. La reglamentación en vigencia fué el resultado de la conciliación de los mejores sistemas de los miembros de la industria y se trató de establecer normas de carácter general sobre los aspectos más fundamentales de la contabilización de los gastos y de las ventas, sin entrar a considerar por medio de una reglamentación los detalles que, sin tener mayor influencia en la obtención de los propósitos perseguidos podía más bien perturbar la adaptación de dichas normas a las peculiaridades de cada empresa en particular y a la evolución de la industria en general.

A fin de impedir que las empresas siguieran su propio ritmo, desviándose del patrono, se dispuso que las infracciones serian pasibles de las penalidades establecidas en la ley 11.226.

Con posterioridad por intermedio de Memorándums se formularon aclaraciones a las disposiciones de la reglamentación: No.1 del 7/11/46; No.2 del 3/3/1947; No.3 del 22/8/1947; No.4 del 21/10/47; No.5 del 11/6/48.-

Las bases uniformes a las que se ha llegado permiten la comparación de los costos y resultados y facilitan considerablemente los cálculos para establecer los valores comerciales del ganado.

Sin embargo, la experiencia de una década y media enseña que la reglamentación posee algunos defectos -ya comentados- que se tratan de subsanar en el proyecto de reglamentación expuesto por el autor.

Así, por ejemplo, como queda expresado en este mismo capítulo, la alocación del precio del ganado sobre los productos ul-

tentes de una tropa o conjunto de tropas, es factible realizarla de muy diversas maneras ya que las empresas sólo están obligadas a observar la norma amplia que habla de una relación lógica entre los diversos destinos, disposición que permite los procedimientos más dispares con la consiguiente alteración de los costos y resultados departamentales.

Un sistema uniforme en este punto, para toda la industria de la carne, como el propuesto en el proyecto, proporciona la seguridad de que todas las empresas han departamentalizado el valor del ganado de la misma manera y deja la suficiente elasticidad para que la aloca^{ción} del precio del ganado sobre los productos resultantes pueda ser hecha tomando en consideración los propósitos de la dirección de cada empresa.

Además de uniformar el costeo de tropas de acuerdo con lo visto, se uniforma el kilaje a transferir a los distintos departamentos desde la playa de Matanza, el que para el caso de vacunos y ovinos es el que resulta según romaneo confeccionado en playa bajo la supervisión del personal de la Junta Nacional de Carnes, es decir, kilos calientes, con rifón y rifonada; en las porciones se transferirán kilos calientes, sin cabeza, rifón y rifonada; no obstante, en la parte destinada a la distribución en las planillas mensuales se indicarán los kilos de estos últimos, con el objeto de llegar al total de kilos calientes en playa. Con estas normas se colocan los departamentos en condiciones comparables, en cuanto al punto de separación del departamento Matanza de los departamentos de producción.

Diversas disposiciones del proyecto tienden a lograr una mayor uniformidad; cabe recordar, para no citar sino a una de las más importantes la contabilización de los embarques

en consignación al Reino Unido donde la disparidad de sistemas aplicados por las empresas es evidente y no permite hacer comparaciones adecuadas en un departamento de la importancia de "Carne Vacuna Enfriada con Hueso".

Con respecto a la clasificación de los gastos en fijos y variables en las empresas industrializadoras de carnes, punto de partida del análisis de la interrelación entre ganancia, costos y volumen y su uso como herramienta general, se proporciona una guía en el capítulo XIV.

Sin embargo, es necesario confeccionar un Manual de Instrucciones.- inexistentes en la actualidad- uno de cuyos capítulos fundamentales sería el análisis de la variabilidad de cada expense y la separación de los elementos fijos y variables en los gastos semivariables.

Con la reglamentación propuesta se perfecciona el arma de control para aplicación general.

Asimismo se pueden realizar cálculos razonados de costos, de eficiencia y de utilidad total y por rubros, departamentos o servicios.

Los costos uniformes seguidos en las empresas industrializadoras de carnes con las consiguientes ventajas para el Estado, consumidores y empresarios, se han perfeccionado en el proyecto expuesto.

Múltiples son las ventajas que acarrea la contabilidad de costos uniformes.

"La unificación -afirma Alatrasto- proporciona grandes ventajas tanto del punto de vista de la economía interna del negocio como de su economía externa".

Algunas de dichas ventajas son:

- 1) Evita una experimentación costosa para los miembros de la industria si actúan individual o independientemente.
- 2) Da lugar a una competencia bien informada.
- 3) Capacita a la industria para exponer los hechos ante los hechos ante los organismos reguladores.
- 4) Tiende a hacer que los industriales se convenzan de adoptar los métodos usados por los competidores.
- 5) Se logra una mayor eficiencia en la explotación por el conveniente más íntimo de los costos y la comparación de los resultados obtenidos por las diferentes compañías con la norma o el promedio para toda la industria.
- 6) Se suprime toda posibilidad de introducir cambios constantes de acuerdo con las ideas individuales.
- 7) Revela las líneas de productos individuales que se comercializan sobre bases improductivas.
- 8) Se logran beneficios de orden social para la comunidad. Inspira al público la confianza en los precios de venta razonables establecidos por productores que tienen un conocimiento completo de los costos de los artículos que venden.
- 9) Los miembros de la industria aprenden a hablar el mismo lenguaje por intermedio de la contabilidad uniforme.
- 10) El Estado puede cumplir su cometido en materia económica y social más provechosamente. El aspecto comparativo puede aportar elementos de gran valor, desde los índices informativos más primarios hasta los más significativos, tanto para la unidad individual como para la comunidad de que ésta es parte.

La contabilidad uniforme proporciona a los organismos oficiales datos más significativos. Los datos de una empresa son comparables a los datos análogos de otras empresas en la industria

El sistema hace posible para la industria en su conjunto obtener justicia en la regulación de precios, en la ganancia obtenida sobre las inversiones de capital, etc.

VI.- COMENTARIOS SOBRE EL PROYECTO DE REGLAMENTACION.-

Sobre la base de la reglamentación vigente y de las disposiciones que la complementan se ha elaborado el proyecto de reglamentación que se transcribe en el punto siguiente, teniendo en cuenta las objeciones formuladas en este trabajo y otras, de menor importancia, que se comentan en este mismo punto.

El capítulo I, de las empresas comprendidas, amplía las facultades de la Junta Nacional de Carnes autorizándola para incorporar al régimen de las empresas regidas por la Reglamentación a aquellas compañías que, a su juicio, correspondiere someter a estas disposiciones.

El mencionado organismo para poder cumplir a satisfacción sus funciones de controlador debe estar facultado para reglamentar la contabilidad de empresas, que como en el caso de las compañías afiliadas a empresas frigoríficas por ejemplo, desempeñan un papel importante en el comercio de carnes y llegan a constituir poderosas concentraciones.

La disposición del proyecto es más amplia que la contenida en la actual reglamentación, que sólo abarca a las empresas comprendidas en las Resoluciones del 27 de mayo de 1935 y 9 de Diciembre de 1937.

El capítulo II, de la obligación de llevar un mayor de gastos y una planilla mensual distributiva de gastos, se incorpora en el proyecto sin que ello implique un aumento de ta-

reas para el personal de las empresas ya que el Mayor de Gastos y la planilla distributiva de gastos son elementos necesarios en la contabilidad de costos. Lo único que se hace es uniformar la presentación y fijar los conceptos mínimos que deberán detallarse.

El capítulo III, de los gastos que podrán absorberse en costos, agrupa las disposiciones dispersas en el art.8 de la Reglamentación, en el Memorandum 1, inciso 10 (Gastos reales y necesarios) y en el Memorandum 2, inciso 5 (Faenas por cuentas de otras empresas).

Se ha creído conveniente agregar las disposiciones de los incisos b, c y d. Las de los dos primeros para tener claramente indentificados los costos del mes y anual, respectivamente y la del inciso d para prevenir connivencias entre empresas afiliadas.

El capítulo IV, de la obligación de remitir estados departamentales, reproduce los artículos 6, 13 y 3 w, sin variantes de fondo.

El capítulo V, de la forma en que se prepararan los departamentos, tiene los siguientes antecedentes: Artículos 3, 4, 5 y 12 de la Reglamentación; Memorándums: 1, inc.14 (Cargos por envases y por materiales de almacenes); 1, inc.16 (Cámaras frías); 1, inc.5 (Índice de gastos); 3, inc.1 (transferencias a sucursales); 1, inc.12 (Gastos generales de administración); 2, inc.3 (productos terminados); 2, inc.4 (Gastos generales de administración); Anexo II de la Reglamentación.

El inciso d(del artículo 6 hace referencia a la distribución del departamento Cámaras Frías y modifica parcialmente el criterio sustentado en el Memorandum 1, inciso 16 que es-

tablece: "El cargo se hará sobre la base de los kilos entrados, entendiéndose que cada empresa podrá efectuar cargos diferenciales para el conjunto o cada uno de los gastos que constituyen este departamento según los destinos de las carnes". Los kilos entrados constituyen una base parcial que contempla sólo uno de los factores que influyen en el monto gastado en concepto de cámaras frías y aunque la reglamentación vigente permite los cargos diferenciales se ha considerado conveniente aclarar que la base de distribución ha de contemplar "la utilización normal de las mismas, la existencia y la producción entrada a cámara".

En el art. 9, punto a) se introduce una importante innovación al ubicar los gastos generales de administración como un rubro independiente, de acuerdo a los fundamentos aportados oportunamente.

Para el consumo deberá especificarse el importe bruto facturado y el importe total de las bonificaciones, mientras que actualmente se tiene en consideración el valor de facturación al cliente. Con el temperamento propuesto se tendrá una información más completa.

Idéntico temperamento se sigue con las ventas a las compañías afiliadas locales. Las consignaciones serán contabilizadas al costo del producto vendido (costo de fábrica más costo de venta) y al recibirse la factura definitiva se efectuará la contabilización de la ganancia o la pérdida.

Esta norma unifica criterios en relación al modo de contabilizar los embarques en consignación donde la disparidad de sistemas aplicados por las empresas es evidente y no permite hacer comparaciones adecuadas en un departamento de la importancia de "Carne Vacuna Enfriada con Hueso".

Con respecto a las ventas a sucursales se sustituye el valor "en fábrica" librado al criterio de las empresas por el valor estimado de ventas menos gastos de las sucursales. Si las sucursales arrojaran resultado, éste puede apropiarse fácilmente a la Casa Matriz dada la obligación que asiste a aquéllas de remitir estado departamentales.

El art. 11 se refiere a la distribución de los Gastos Generales de Administración. Dado lo engorroso del sistema en uso "en proporción al valor de costo de la producción acumulada del ejercicio", se ha suprimido la palabra acumulada dejando librada a las empresas la decisión de usar base mensual o acumulada, entendiéndose que en el caso de producciones estacionales la última es la aconsejable. Se admite además que el frigorífico efectúe el cargo sobre la base que considere más conveniente, siempre que luego se ajuste la diferencia entre dicho cargo estimado y el que resulte conforme a la Reglamentación, autorización que ya se encuentra en el Memorándum 1, inciso 12.

El art. 12 prescribe la forma de distribuir los Gastos Generales de Venta. Se toma como base de distribución el valor de las ventas acumuladas de los últimos doce meses en lugar de las ventas acumuladas del ejercicio incluyendo el último mes del ejercicio anterior. Un período más amplio proporciona una base más estable.

El art. 13 se refiere a la asignación de los Gastos Generales de Fábricas, de acuerdo a los fundamentos sustentados en su oportunidad.

El capítulo VI, de la enumeración y contenido de los estados departamentales, hace referencia a la enumeración de de-

partamentos de que informa el Anexo II y se reúnen diversas aclaraciones contenidas en memorándums explicativos: 3, inc.5 (Ribs and ponies); 2, inc.6 (Trozos vacunos y ovinos frescos); 3, inc.4 (menudencias frescas) y 2, inc.8 (productos que integran los departamentos de embutidos).

El capítulo VII, de la forma de llevar los registros de personal, contiene las disposiciones del art.7º de la Reglamentación en vigencia, sin variantes de fondo.

El capítulo VIII, de la distribución de impuestos y seguros, reproduce las disposiciones del art.12 punto 4º y las del Anexo II, salvo en los impuestos donde se agrega el impuesto al aprendizaje y se aclara que los impuestos sobre letreros se cargarán al departamento vendedor si fuera individualizable.

El capítulo IX, de la forma en que se depreciarán los bienes amortizables reproduce las disposiciones contenidas en la actual reglamentación sin variantes de fondo. Se ha suprimido el art.17 sobre revaluación de activos por entender que las empresas deben regirse por las normas establecidas por Ley para esta materia.

El capítulo X, de la obligación de llevar costos de producción, reproduce sin variantes fundamentales el art.21 y el Memorándum 2, inc.1.

El capítulo XI, de la forma en que se determinarán los costos de carne limpia en playa, uniforma el costeo de tropas de acuerdo con lo visto sobre alocación del precio del ganado.

Se uniforma, asimismo, el kilaje a transferir a los diferentes departamentos, que para el caso de vacunos y ovinos es el que resulta según romaneo confeccionado en playa bajo la supervisión del personal de la Junta Nacional de Carnes, es decir, kilos calientes, con rifton y riftonada. En los porcinos se

transferirán kilos calientes, sin cabeza, ríñon y ríñonada; no obstante, en la parte destinada a la distribución en las planillas mensuales se indicarán los kilos de estos últimos, con el objeto de llegar al total de kilos calientes en playa.

El capítulo XII, de la forma de efectuar las transferencias de carnes y subproductos entre departamentos, tiene los siguientes antecedentes: el art. 24 es el 2, inciso d) de la reglamentación vigente; el 25 reproduce el inciso e) del mismo artículo con la aclaración contenida en el Memorandum 1, inc.13; el art.26 es el 22, inciso f) y el 27 está tomado del 22, inciso g) del Reglamento de Contabilidad, del 31/10/46.

El capítulo XIII, de los inventarios, mantiene las disposiciones en vigencia.

El capítulo XIV, disposiciones generales, repite la obligación de usar el idioma castellano en departamentos, acciones, registros, inventarios, planillas, etc., salvo en aquellas excepciones que no puedan expresarse sintéticamente en nuestro idioma para las cuales se admite la palabra en su idioma original conforme a los usos y costumbres del comercio.

Se agrega la obligación de conservar por 5 años los elementos de costo.

El capítulo XV, Anexo I, conceptos mínimos de gastos, detalla los conceptos de gastos que deben consignarse como mínimos, en el Mayor de Gastos y en las planillas mensuales.

Este detalle permitirá conocer el monto total de los gastos y el monto total de cada clase de gastos, el importe de cada clase de gasto en que ha incurrido cualquier departamento y el gasto total ocasionado por cada uno de los departamentos.

El capítulo XVI, enumeración de departamentos, mantiene, en líneas generales, las disposiciones en vigor.

VII.- PROYECTO DE REGLAMENTACION.-I.- DE LAS EMPRESAS COMPRENDIDAS:

Ar. 10.- Las empresas comprendidas en las Resoluciones del 27 de Mayo de 1935 y del 9 de Diciembre de 1937 de la Junta Nacional de Carnes, así como todas aquéllas que a juicio de la citada Repartición correspondiere incorporar en virtud de necesidades del contralor, se encontrarán sujetas a la presente Reglamentación de Contabilidad de Costos.

II.- DE LA OBLIGACION DE LLEVAR UN MAYOR DE GASTOS Y UNA PLANILLA MENSUAL DISTRIBUTIVA DE GASTOS.-

Art. 20.- Las empresas llevarán, a los fines previstos en el Art. 10 un Mayor de Gastos, en el que se abrirá, para cada concepto o rubro de gastos que se fija como mínimo en el Anexo 10. de esta Reglamentación, una cuenta que se debitará mensualmente por las sumas cargadas a costos, importe éste que coincidirá con la distribución departamental.

Art. 30.- En planillas mensuales se distribuirán los conceptos del Mayor de Gastos por departamentos, indicándose el total de cada concepto y el total mensual del gastos.

- a) La Planilla Mensual de Gastos constará de dos partes: la primera, en la cual se efectuará una distribución de los gastos entre los departamentos que los hayan producido; y la segunda parte, donde los departamentos de "Servicio" y de "Gastos Generales", redistribuirán su costo en los "Departamentos de Producción".
- b) Para las provisiones y previsiones sobre leyes sociales se llevará el detalle mensual de lo cargado a costos por cada concepto y lo gastado realmente.

- c) Se admitirá que las empresas incluyan en una misma línea de la Planilla Mensual de Gastos, diversos conceptos de gasto, siempre que deban ser absorbidos en su totalidad por el mismo departamento. El detalle de dichos gastos figurará en una planilla aneja.

III.- DE LOS GASTOS QUE PODRAN ABSORBERSE EN COSTOS.-

Art. 40.- Sólo podrán absorberse en costos, los gastos reales y necesarios para las operaciones normales de la industria y el comercio.

- a) No se admitirá el cargo en costos de los gastos que no tengan su respectivo comprobante. Tampoco se admitirán aquellos gastos que, por su concepto, sean ajenos a la práctica comercial, a la naturaleza comercial o bien los que, aún documentados, sean de un monto mayor al que razonablemente les corresponda.
- b) Los gastos o créditos que correspondan a un determinado mes del ejercicio en vigencia, pero que aparezcan con posterioridad al mismo, deberán ser volcados en línea aparte en los departamentos respectivos.
- c) Los gastos o créditos que correspondan a ejercicios anteriores y que aparezcan dentro del ejercicio en vigencia, no deberán ser absorbidos por costos, sino directamente volcados a Pérdidas y Ganancias.
- d) Para las fabricaciones o servicios que se realicen entre empresas afiliadas, sólo podrán cargarse a los costos de la que recibe el servicio, los conceptos que se admitirían si se tratara de una fabricación o servicio propio.

- e) En las empresas que presten un servicio a tarifa para un tercero, la diferencia entre los costos reales y dicha tarifa debe figurar en Pérdidas y Ganancias, sin afectar los propios costos.
- f) No podrán asignarse a los costos:
- Intereses sobre descubiertos bancarios y cargas financieras.
 - Impuesto a los réditos.
 - Intereses sobre activo fijo (o conceptos semejantes que no correspondan a una erogación real).
 - Revaluación de materiales.

IV.- DE LA OBLIGACION DE REMITIR ESTADOS DEPARTAMENTALES.-

Art. 5o.- Las empresas deberán remitir a la Junta Nacional de Carnes, dentro del plazo de 45 días de vencido cada mes una copia de sus estados departamentales, los cuales se harán en los modelos de planilla que crean más conveniente, sin que se puedan alterar por ello, la distribución y el agrupamiento de los gastos y demás conceptos que se indican en esta Reglamentación.

- a) En los importes, valores físicos en índices que las empresas quedan obligadas a remitir dentro de los Estados Departamentales, deberá consignarse el acumulado de dichas cifras, desde la iniciación del ejercicio comercial de la empresa y hasta el mes anterior.
- b) Las empresas confeccionarán sus departamentos de acuerdo a la enumeración que con carácter mínimo se hace figurar en el Anexo II de esta Reglamentación.

- c) En cada departamento deberán indicarse las diferentes bases de distribución de los gastos. Las fábricas que faenan predominantemente hacienda de una sola especie con un solo destino principal, harán los cargos por los gastos que se consideren in directos, directamente por kilogramo playa.
- d) Dentro de cada enumeración de gastos, aparte de los que se indiquen para los diferentes departamentos, deberán detallarse aquellos cargos propios de la actividad de los mismos.

V.- DE LA FORMA EN QUE SE PREPARARON LOS DEPARTAMENTOS.-

Art. 6o.- En los departamentos de Servicio deberán detallarse los importes e índices por los gastos que les correspondan, y los departamentos a los cuales se transfiriere el total del gasto, con indicación, en este último caso, de las bases que han servido para dicha transferencia.

- a) Los gastos que deberán indicarse son los siguientes
- 1) Jornales directos
 - 2) Tiempo garantido
 - 3) Jornales indirectos.
 - 4) Sueldos
 - 5) Provisiones y provisiones sobre jornales.
 - 6) Provisiones y provisiones sobre sueldos.
 - 7) Combustibles.
 - 8) Vapor
 - 9) Calcio
 - 10) Amoníaco.

- 11) Agua
- 12) Gas
- 13) Corriente eléctrica
- 14) Refrigeración
- 15) Forrajes
- 16) Arpillera
- 17) Madera
- 18) Hojalata
- 19) Soldadura
- 20) Flejes
- 21) Materiales varios
- 22) Reparaciones
- 23) Gastos generales de fábrica
- 24) Impuestos y seguros
- 25) Depreciaciones.

- b) Los costos de los departamentos de Servicio deberán ser distribuidos entre los departamentos a los cuales sirven, según los servicios prestados a cada uno de ellos.
- c) En los departamentos de Servicio de Fabricación de Envases y Almacenes se admitirá que los envases y las maquinas y herramientas generales de producción o compra del mes, sean transferidos a costos estimados. En este caso, la diferencia que resulte entre dicho valor y el costo real, se prorratearán entre los departamentos que los recibieron, conforme al cargo total efectuado a cada uno de ellos.

Si en un departamento productor de materiales quedara el gasto de un mes por no haber existido producción este gasto se distribuirá de acuerdo al valor acumulado

durante los últimos doce meses de las transferencias de
q envases a cada uno de los departamentos.

d) Las distribuciones de los departamentos de Cámaras se harán sobre las bases que consideren la utilización normal de las mismas, la existencia y la producción entrada a cámara en cada mes.

Art. 7o.-En los departamentos de Compra deberán consignarse los importes e índices por los gastos que les corresponda, individualizados por las compras en: estancias, mercados y ferias. Los índices se calcularán sobre la base de las cabezas compradas.

a) Los gastos que deberán indicarse son los siguientes:

- 1) Sueldos compradores.
- 2) Gastos compradores.
- 3) Jornales directos.
- 4) Tiempo garantido.
- 5) Jornales indirectos.
- 6) Provisiones y previsiones sobre sueldos.
- 7) Provisiones y previsiones sobre jornales.
- 8) Corrales.
- 9) Pletes.
- 10) Comisiones.
- 11) Otros cargos.

b) Deberá acompañarse a estos departamentales un resumen de compras y existencias con el detalle de cabezas, peso vivo y valor, clasificadas en estancias, mercados y ferias.

Art. 8o.- En los departamentos de Mantanza se consignarán los importes e índices por los gastos que les corresponden

dan y la producción y distribución de la carne y subproductos. Los índices se calcularán sobre la base de las cabezas faenadas y 100 kilos de carne en playa.

a) Los gastos que deberán indicarse son los siguientes:

- 1) Jornales directos.
- 2) Tiempo garantido.
- 3) Jornales indirectos.
- 4) Sueldos.
- 5) Provisiones y previsiones sobre jornales.
- 6) Provisiones y previsiones sobre sueldos.
- 7) Vapor
- 8) Luz y Fuerza
- 9) Agua
- 10) Gas
- 11) Tasa y gastos veterinarios
- 12) Reparaciones
- 13) Gastos generales de fábrica.
- 14) Impuestos y seguros.
- 15) Depreciaciones
- 16) Materiales varios
- 17) Otros cargos.

b) Para la producción y distribución de la carne y subproductos, se indicará: peso y valor de las carnes, cueros, grasas y menudencias, y solamente el valor para el resto de los subproductos.

Art.9o.- En los departamentos de Producción y Ventas deberán consignarse los importes e índices por los gastos que les correspondan, las transferencias recibidas, las transferencias sagradas, la producción del departamento y el resumen de ventas

según tipo, las existencias apertura y de cierre, y el resultado final del departamento.

a) Detalles de los gastos que deberán indicarse:

Gastos de producción:

- 1) Jornales directos.
- 2) Tiempo garantido.
- 3) Jornales indirectos.
- 4) Sueldos.
- 5) Provisiones y previsiones sobre jornales.
- 6) Provisiones y previsiones sobre sueldos.
- 7) Vapor
- 8) Luz y fuerza
- 9) Cámaras frías.
- 10) Agua.
- 11) Bolsas algodón
- 12) Bolsas arpillera
- 13) Cajones
- 14) Cascos
- 15) Latas
- 16) Otros envases.
- 17) Materiales varios
- 18) Reparaciones.
- 19) Gastos generales de fábrica.
- 20) Impuestos y seguros.
- 21) Depreciaciones.
- 22) Depósitos arrendados.
- 23) Otros cargos.

Gastos generales de administración.

Gastos de venta, separando gastos de venta locales y a exportadores de los gastos de venta exportación:

- c) Las transferencias recibidas detallarán: cantidades en kilos y valores de productos y subproductos, clase, departamento de procedencia y proceso de industrialización en que se encuentran.
- d) Las transferencias salidas detallarán: cantidades en kilos y valores de productos y subproductos, clase, departamento a que se transfiere y proceso de industrialización en que se encuentren.
- e) Los volúmenes físicos y valores de la producción del departamento darán en una sola cifra, pero en planilla auxiliares deberá constar el detalle según clase, calidad, tipo de envase y estado de elaboración de la producción del departamento.
- f) El resumen de las ventas se hará en valores físicos e importes, clasificadas en:
- 1) Sucursales.
 - 2) Consumo
 - 3) A exportadores.
 - 4) Exportación.
 - 5) Compañías afiliadas locales.
 - 6) Compañías afiliadas del exterior.
 - 7) En consignación.
 - 8) Otras ventas.
- g) Los importes de las ventas correspondientes a cada departamento se calcularán siguiendo los siguientes criterios:
Consumo: Deberá especificarse el importe bruto facturado y el importe total de las bonificaciones, de cuya resta resultará el importe neto de venta.

A exportadores: Valor de facturación al exportador. En el caso de que la empresa incurra en gastos propios de los exportadores (impuestos, gastos de embarque, estadística, etc.), las ventas se distribuirán dentro del rubro "Ventas Exportación".

Compañías afiliadas locales: Igual a consumo.

Exportación: Valor F.O.B.

En consignación: Valor de costo (costo de Fábrica más costo de venta). El resultado se contabilizará al recibirse la liquidación definitiva.

Sucursales: Valor estimado de venta menos gastos de las sucursales. Las empresas deberán confeccionar para cada sucursal, departamentales con todos los detalles, que se exigen en esta Reglamentación.

Otras Ventas: Siguiendo criterios análogos a los anteriores.

- h) En los casos de Compañías Afiliadas del Exterior, Exportación y en Consignación, deberá llevarse un libro es. 1al por tipo de venta, donde consten los gastos que se produzcan desde F.O.B. hasta venta (fletes, comisiones, almacenaje, impuestos en el exterior, seguros, gastos de descarga y otros), de manera que se demuestre, para cada venta, cual es el producido neto F.O.B. En dicho libro se consignará el detalle necesario para individualizar cada operación (fecha de embarque, nombre del vapor, destino, nombre del comprador, volumen físico, precio, etc.)
- i) Los volúmenes físicos y valores de las existencias se darán en una sola línea, pero en planillas auxiliares, deberá constar el detalle según clase, calidad, tipo de envase y estado de elaboración de dichas existencias.

- j) Las existencias de productos y subproductos deberán inventariarse al precio de costo en fábrica o su equivalente basado en el precio de mercado, según el que resulte más bajo.

Art. 10.- En los departamentos de Gastos Generales deberán detallarse los importes e índices por los gastos que les correspondan y los departamentos a los cuales se transfieren, de acuerdo a las normas que para su distribución se establecen en esta Reglamentación.

- a) Detalle de los Gastos Generales de Administración que deberán detallarse como mínimo:

- 1) Sueldos Gerencia.
- 2) Oficina Contaduría.
- 3) Aguinaldos obligatorios.
- 4) Depreciaciones.
- 5) Reparaciones.
- 6) Ley de Maternidad.
- 7) Donaciones.
- 8) Luz y fuerza.
- 9) Papelería.
- 10) Teléfonos.
- 11) Telegramas.
- 12) Comidas y tes.
- 13) Auditores.
- 14) Suscripciones.
- 15) Gastos de viaje personal administrativo.
- 16) Impuestos de sellos sobre operaciones generales.
- 17) Asesoría legal.
- 18) Oficina de Costos.
- 19) Publicidad General.
- 20) Alquileres (oficina)
- 21) Gastos bancarios (excluidos gastos propios de ventas y

- 17) Lavad .
 - 18) Sala de Maternidad.
 - 17) Lavado.
 - 18) Sala de Maternidad.
 - 19) Oficina de Eficiencia.
 - 20) Oficina de Tiempo.
 - 21) Ley de Maternidad.
 - 22) Comidas gratis.
 - 23) Oficina de Dibujo.
 - 24) Viáticos.
 - 25) Automóviles.
 - 26) Impuestos.
 - 27) Ley 11.729 y disposiciones análogas.
 - 28) Seguros.
- c) Detalle de los Gastos Generales de Venta que deberán detallarse como máximo:
- 1) Sueldos.
 - 2) Aportes jubilatorios.
 - 3) Reparaciones.
 - 4) Depreciaciones.
 - 5) Alquileres.
 - 6) Sellos.
 - 7) Papelería.
 - 8) Comisión bancaria por ventas generales.
 - 9) Luz y fuerza
 - 10) Teléfonos.
 - 11) Gastos marítimos.
 - 12) Telegramas
 - 13) Franqueo.
 - 14) Viáticos.
 - 15) Comidas y tes.

Art. 110.- La distribución de los gastos del mes de Gastos Generales de Administración, se hará sobre la base del costo de producción, de productos y subproductos terminados. Para aquellos departamentos que, como los de carne y menudencias para consumo, puede establecerse que tienen una utilización proporcionalmente menor de Gastos Generales de Administración que el resto de los departamentos, se establecerá una base reducida.

- a) Como base para la distribución de Gastos Generales Administración, los departamentos "R" usarán como valor de producción el que demuestre el departamento, deducidos los valores de las transferencias entradas de productos de la industria frigorífica, las que, a tales efectos, se considerarán como compras.
- b) Los departamentos de productos frigoríficos, tendrán, como valor de producción, a los fines de esta distribución, el valor de las materias primas más gastos, menos las transferencias, considerándose que las que se hacen a los departamentos "R" no son tales sino ventas.
- c) Se entiende por producto o subproducto terminado, a los efectos de la distribución del gastos general de administración, todo aquel cuyo proceso fabril propiamente dicho se haya concluido (Ejemplo: el sebo debe considerarse terminado cuando se ha derretido, aunque falte el envasado; la conserva, cuando se ha enlatado aunque falte el etiquetado y el encajonado).
- d) La empresa que faena para terceros deberá calcular el costo de la producción a los efectos de distribuir los gastos Generales de Administración, valiendo las materias primas

correspondientes a la producción de esos terceros, de acuerdo al valor que surja de las producciones propias de la empresa.

- e) Para la distribución de los Gastos Generales de Administración de las oficinas centrales de nuestro país entre diversas fábricas, se seguirá el mismo procedimiento que el iniciado en el texto principal e incisos de este artículo.

Art. 129.- La distribución de los gastos del mes de Gastos Generales de Ventas, se hará sobre la base de las ventas acumuladas durante los últimos doce meses.

De esas ventas se excluirán las que se hagan a compañías afiliadas locales, sucursales y las de los departamentos de carne y menudencias consumo. Estos departamentos tendrán sus gastos de venta perfectamente separados.

Art. 130.- Los Gastos Generales de fábrica se apropiarán de acuerdo al siguiente procedimiento:

En primer término se hará el cargo a los departamentos de servicio sobre la base de un índice que se obtendrá dividiendo los gastos generales de fábrica acumulados en los doce meses anteriores al cargo, por las horas de mano de obra directa acumulada igualmente hasta el fin del mes. Luego se cargará el remanente entre el gasto total del mes y lo absorbido en los departamentos de servicio, a cada uno de los departamentos de producción, usándose como base de distribución las horas de mano de obra directa de producción y venta del mes.

- a) Los resultados de Carnicería, Restaurante y todo otro concepto que sea en beneficio exclusivo para el perso

nal y accesible a la totalidad del mismo, se volcará como Gastos General de Fábrica.

VI.- DE LA ENUMERACION Y CONTENIDO DE LOS ESTADOS DEPARTAMENTALES.

LES.-

Art. 140.- Las empresas confeccionarán, como mínimo, los estados departamentales enumerados en el Anexo II de esta Reglamentación.

Art. 150.- Las producciones deberán ser incluidas en los departamentos más en concordancia con las mismas.

- a) La producción y venta de "ribs and ponies" con hueso se incluirán en el departamento de Carne Vacuna Congelada con Hueso, la producción de "ribs and ponies" sin hueso, se dará en el departamento de Deshuesada Carne Vacuna y su venta, en el correspondiente Carne Vacuna Congelada sin Hueso. Los trozos sobrantes en ambos casos, que se vendan como tales (pechos, etc.) se transferirán a Carne Vacuna Congelada en Trozos y el resto de carne a Despostada Vacuna.
- b) Los trozos vacunos y ovinos frescos se incluirán en los departamentos de Consumo Vacuno y Ovino, respectivamente; los cortes congelados para exportar, figurarán en el departamento de Carne Vacuna Congelada en Trozos.
- c) Las ventas de menudencias frescas para el consumo local, se registrarán en los respectivos departamentos de Playa Menudencias.
- d) Los productos que integran los departamentos de Embutidos Secos y Embutidos Frescos, son, a título informativo, los siguientes:

Ebutidos secos: Chorizos en lata, chorizos en rama, salanes, salamines, longaniza, bondiola.

Ebutidos frescos: Factura fresca (chorizos comunes, espeñoles, salchicha, morcilla, codeguines, etc.), mortadela.

VII.- DE LA FORMA DE LLEVAR LOS REGISTROS DE PERSONAL.-

Art. 160.- Para cada sección de la fábrica, debe llevarse un registro del personal jornalizado, donde conste, para cada obrero, los conceptos diferentes que integran el total de sus haberes.

En la misma forma, deberán llevarse registros para el personal mensualizado.

a) Los registros para el personal jornalizado deben incluir, siempre con indicación de los importes percibidos por cada concepto:

- 1) Horas efectivamente trabajadas.
- 2) Horas pagadas por sobretiempo.
- 3) Horas pagadas por tiempo extra.
- 4) Horas pagadas por tiempo garantido.
- 5) Horas pagadas por vacaciones.
- 6) Aguinaldos.
- 7) Horas transferidas a otra sección o departamento.

Todo este detalle deberá totalizarse por sección. También deberán indicarse las horas e importes transferidos de otras secciones o departamentos.

b) Los registros para el personal mensualizado deberán consignar el detalle de lo cobrado, fecha en que hace uso de vacaciones, horas extras, descuentos, etc.

VIII.- DE LA DISTRIBUCION DE IMPUESTOS Y SEGUROS.-

Art. 17o.- Los impuestos y seguros se distribuirán en los diferentes departamentos sobre las bases que se fijan para cada tipo. Aquellos que se puedan atribuir directamente se cargarán a sus respectivos departamentos.

a) Impuestos:

Contribución territorial: Sobre valor de terrenos y edificios.

Alumbrado, barrido y limpieza: Sobre valor de terrenos y edificios.

Sobre maquinarias: Sobre el valor de las maquinarias.

Obras Sanitarias: Sobre el valor de terrenos y edificios.

Sobre letreros: A Gastos Generales de Administración o departamento vendedor, si fueran individualizables.

Sobre pesas y medidas: A Gastos Generales de Fábrica.

Al aprendizaje: A los departamentos que lo originen.

b) Seguros:

Sobre edificios y maquinarias: Sobre valor de edificios y maquinarias.

Sobre obreros: A Gastos Generales de Fábrica.

Sobre medios de transporte: A los departamentos de Servicio respectivos.

Fidelidad de empleados: A Gastos Generales de Fábrica, o Gastos Generales de Administración según corresponda.

Colectivos: A Gastos Generales de Administración.

Dinero en tránsito: A Gastos Generales de Administración.

IX.- DE LA FORMA EN QUE SE DEPRECIARAN LOS BIENES AMORTIZABLES.-

Art. 18o.-Deberá llevarse un registro especial donde conste, por departamento, el valor original de los bienes amortizables, incluidos los gastos que ocasionare su instalación, con los ajustes a que hubiere lugar por incorporaciones, eliminaciones o bienes totalmente amortizados, y las amortizaciones que correspondan en cada período.

- a) Las tasas de amortización deben calcularse sobre bases que se justifiquen técnicamente y no podrán ser superiores a las admitidas por la Dirección General Impositiva para el cálculo del impuesto a los réditos.
- b) Si las empresas, por cualquier circunstancia desearan efectuar amortizaciones superiores a las contempladas en el inciso a), el excedente deberá cargarse directamente a pérdidas y Ganancias.
- c) Cuando las empresas efectúen reparaciones extraordinarias a consecuencia de las cuales resultare una prolongación considerable en la vida de los bienes sujetos a amortización, el costo de las mismas deberá amortizarse dentro de un período que concuerde con la mayor vida del bien y de la reparación efectuada. Análogamente, cuando se trate de reparaciones ordinarias, pero considerables en su monto, la empresa deberá considerar un período de amortización, teniendo en cuenta la naturaleza de la reparación.
- d) Cuando las empresas operaren en fábricas o en inmuebles tomados en arrendamiento, la distribución del alquiler por departamento se hará teniendo en cuenta el valor locativo sobre la base del valor estimado de los bienes de uso invertido.

X.- DE LA OBLIGACION DE LLEVAR COSTOS DE PRODUCCION.-

Art. 19o.- Las empresas deben llevar registros y planillas auxiliares que determinen por lo menos mensualmente, el costo de los diversos productos, subproductos o servicios prestados dentro de cada departamento.

- a) En el caso de productos de naturaleza y producción corriente de la industria de la carne y derivados, elaborados con mezcla de carne, subproductos, verduras e ingredientes de cualquier naturaleza, los resúmenes deberán de terminar las cantidades y los valores de los distintos tipos de carne, subproductos, verduras, ingredientes y además los créditos aplicados para cada subproducto y los respectivos gastos de elaboración, a los efectos de establecer sus costos de producción.
- b) Tratándose de departamentos cuyo fin es de elaborar materiales o envases de otros departamentos, los costos de dichos materiales o envases se calcularán en la misma forma que los de los productos.
- c) En aquellos departamentos que se elaboren varios productos, como los de conserva vacuna, margarina y estearina, etc., se podrán usar índices de atribución de la mano de obra que la empresa considere correctos. Dichos índices se asentarán en planillas por separado, para permitir su fácil verificación. El mismo sistema se admitirá para distribuir la mano de obra para embarque.

XI.- DE LA FORMA EN QUE SE DETERMINARAN LOS COSTOS DE CARNE LIMPIA EN PLAYA.-

Art. 20o.- Las empresas llevarán planillas mensuales en las que se determinará para cada clasificación de las especies vacu

na, ovina y porcina, un costo neto en playa por destino comercial que incluirá: valor de compra, más gastos de compra y faena, descontados los créditos netos por sub-productos sacados en playa y, en base a estos elementos, Costo de Carne Limpia transferida a cada departamento. Todos estos elementos deberán coincidir con los datos de los departamentales de Compra y Matanza.

Art. 21o.- Previa neutralización del ^{carne enviada al} digestor, el valor abonado al productor se adjudicará a los animales salvados tomando como base de prorrateo, si éste fuera necesario los valores de mercado ponderados.

a) Cuando de una misma tropa se obtiene carne con varios destinos comerciales, se admitirá que las empresas fijen el valor atribuible a los destinos secundarios en base a lo que cada destino puede abonar, siempre que el porcentaje de estos sea inferior al 10% del total.

Art. 22o.- Para cada clasificación de hacienda vacuna y ovina, la distribución de la matanza de acuerdo a su destino comercial indicará:

- a) Cuartos delanteros.
- b) Cuartos traseros.
- c) Kilos caliente playa, con rifeón y rifeónada.
- d) Costo de carne en playa por 100 kilos.
- e) Importe a transferir.

Art. 23o.- Para cada clasificación de hacienda porci, la distribución de acuerdo a su destino comercial indicará:

- a) Medias reses.
- b) Kilos calientes sin unto ni cabeza ni rifeones.

- c) Costo de carne en playa por 100 kilos.
- d) Importe a transferir.
- e) Kilos caliente, de cabezas y unto.

XII.- DE LA FORMA DE EFECTUAR LAS TRANSFERENCIAS DE CARNES Y SUBPRODUCTOS ENTRE DEPARTAMENTOS.-

Art. 24o.- Cuando el objeto principal del departamento es la producción de recortes de carnes, las transferencias a otros departamentos deben efectuarse al costo.

- a) El resultado, en los casos de transferencias de recortes deben verificarse en el departamento vendedor del producto terminado.

Art. 25o.- Cuando el objeto principal del departamento es el de producir cortes definidos de carnes, las transferencias a los departamentos que terminarán su preparación, se harán valuando cada corte en concordancia con su valor probable de mercado.

- a) Estos departamentos (ej.: el de Cortada Porcina) arrojarán resultados.

Art. 26o.- Cuando la transferencia estuviere motivada por un cambio de destino de la carne, el valor estará en concordancia con el que pueda abonar el departamento que la recibe, es decir, que el resultado debe aparecer en el departamento que transfiere.

- a) Cuando no se conociere el destino definitivo, el valor será el del destino más corriente.

Art. 27o.- Los subproductos que forman parte de los créditos de la matanza o de posteriores etapas de la elaboración, se transferirán el equivalente de su valor en plaza, o al de los subproductos que, a su vez, rindan en los respectivos procesos de industrialización.

XIII.- DE LOS INVENTARIOS.-

Art. 28o.- Las existencias de productos y subproductos deberán inventariarse al precio de costo en fábrica o su equivalente basado en el precio de mercado según el que resulte más bajo.

Art. 29o.- Los inventarios de productos, como de materiales y bienes, deberán llevarse al día, distinguiendo calidades, clases y tipos.

El valor de salida de los materiales será el que corresponda al costo promedio de las existencias incluidos los gastos para ponerlos en pila o depósito.

XIV.- DISPOSICIONES GENERALES.-

Art. 30o.- En los departamentos, secciones, registros, inventarios y planillas de que se habla en la presente Reglamentación, así como en los elementos auxiliares y complementarios, es obligatorio el uso del idioma castellano.

a) Todas aquellas acepciones que no puedan expresarse sintéticamente en idioma castellano, como por ejemplo, el caso de ciertos productos o cortes, se admitirá la palabra en su idioma original, conforme a los usos y costumbres del comercio.

Art. 31o.- Todas las planillas auxiliares y complementarias de los - departamentos deben conservarse durante 5 años, incluyendo los romances de playa y cualquier otro elemento de costo.

Art. 32o.- Las infracciones a lo dispuesto en la presente Reglamentación serán pasibles de las penalidades establecidas en las leyes.

Art. 330.- La presente Resolución regirá a partir de la fecha de iniciación del ejercicio económico de cada empresa, siempre que sea posterior al 30/10/1960.

XV.- ANEXO I.- CONCEPTOS MINIMOS DE GASTOS.-

Arpillera

Stockinette

Sal

Hojalata

Soldaduras

Madera para cascos

Madera para cajones

Flejes

q Ingredientes

Herraduras

- - -

Petróleo

Carbón

Fuel-oil

Corriente eléctrica comprada

Supergás

Gás

Calcio

Amoníaco

Agua comprada

- - -

Jornales directos producción

Jornales directos venta

Jornales indirectos producción

Jornales indirectos venta

Tiempo garantido

Fiestas

Trabajos nocturnos

Trabajos insalubres

Sobretiempo

Provisiones y previsiones jornales.

Sueldos

Horas extras

Provisiones y previsiones sobre sueldos

- - -

Comisiones para ventas locales

Comisiones para ventas exportación

- - -

Impuesto a las ventas

Impuesto a las actividades lucrativas

I.N.T.A.

Estadística

Impuestos municipales

- - -

Contribución territorial

Alumbrado, barrido y limpieza

Impuesto sobre maquinarias

Impuesto de obras sanitarias

Impuesto al aprendizaje

- - -

Seguros sobre edificios y maquinarias

Seguros obreros

Seguros sobre automotores

Seguros sobre fidelidad de empleados

Seguros sobre existencia

Seguros colectivos

Seguros sobre dineros en tránsito

- - - -

Reparaciones

Depreciaciones

- - -

Gastos compra de hacienda

Fletes ferrocarril

Fletes camiones compra de hacienda

Guías sobre hacienda

- - -

Forrajes

Cresles para alimentación

- - -

Permanencia y muellaje

Planchaje

Estampillas conocimiento

Comisiones bancarias

Intereses bancarios

Gastos de viajes exterior

Gastos de viajes país

- - -

Teléfonos

Cablegramas

Franqueos

Estampillas fiscales

Papel sellado

Papelería

- - -

Propaganda

Suscripciones

Publicaciones

Donaciones

Comidas

Sociedades y clubes

Audidores

Honorarios

Alquileres

Pensiones Ex-ley

- - -

Nuestras

Experimentos

XVI.- ANEXO II: ENUMERACION DE DEPARTAMENTOS.-

a) DEPARTAMENTOS DE COMPRA.-

Compra de Hacienda Vacuna

Compra de Hacienda Ovina

Compra de Hacienda Porcina

b) DEPARTAMENTOS DE MATANZA.-

Matanza vacuna

Matanza ovina

Matanza porcina

**c) DEPARTAMENTOS DE PRODUCCION Y VENTAS
DIVISION VACUNA**

Carne Vacuna Enfriada con Hueso

Carne Vacuna Congelada con Hueso

Carne Vacuna Congelada en Trozos

Deshuesada Carne Vacuna

Carne Vacuna Congelada sin Hueso

Despostada Vacuna

Conserva Vacuna

Carne Salada Vacuna

Consumo Vacuno

Cueros Vacunos

Plaza Menudencias Vacunas

Menudencias Congeladas Vacunas

Tripas Vacunas

Producción de Huesos

Huesería

DIVISION OVINA

Carne Ovina Congelada con Hueso

Carne Ovina Congelada en Trozos

Deshuesada Carne Ovina

Carne Ovina Congelada sin Hueso

Despostada Ovina

Conserva Ovina

Carne Salada Ovina

Consumo Ovino

Lana y Pieles Lanares

Cueros Lanares

Flaya Menudencias Ovinas

Menudencias Congeladas Ovinas

Tripas Ovinas

DIVISION PORCINA

Carne Porcina Congelada con Hueso

Carne Porcina Congelada en Trozos

Carne Porcina Congelada sin Hueso

Cortada Porcina

Cortes Porcinos Frescos

Cortes Porcinos Curados Dulces

Cortes Porcinos Curados Secos

Cortes Porcinos Ahumados

Cortes Porcinos Cocidos

Jamones Cocidos

Jamones Secos

Conserva Porcina

Consumo Porcino

Embutidos Frescos

Embutidos Secos

Playa Menudencias Porcinas

Menudencias Congeladas Porcinas

Tripas Porcinas

Producción de Grasas Porcinas

Grasa de Cerdo

DIVISION MIXTA

Especialidades

Producción de Sebos

Sebos Industriales

Producción de Grasas

Grasas Comestibles Vacunas

Grasas Comestibles Ovinas

Margarins y Estearina

Fertilizantes

Varios Subproductos

Extracto de Carne

a) DEPARTAMENTOS DE SERVICIO

Agua

Vapor

Refrigeración

Luz y Fuerza

Gas

Aserradero

Cajonería

Fábrica de Bolsas

Hojalatería

Fábrica de Hielo

Talleres

Almacenes

Laboratorio Químico

Imprenta

Corrales

Caballeriza

Tractores

Autos y Camiones

Lanchas y remolcadores

Restaurant

Desvíos

Cloacas

Pacios y Calles

Lavadero

Policia y Bomberos

Cámaras Frías.

Servicio Médico

Tonelería

Veterinaria

e) DEPARTAMENTOS DE GASTOS GENERALES.--

Gastos Generales de Fábrica

Gastos Generales de Administración

Gastos Generales de Venta

VIII.- CONTRIBUCIONES PARA UNA NUEVA REGLAMENTACION.-

Las contribuciones para una nueva reglamentación pueden ser sintetizadas como sigue:

- 1) Los gastos generales de administración se consideran como función primordial y no como formando parte del costo de producción (pág. 234 a 237, art. 9 inc. a del proyecto). La distribución de este rubro "en proporción al valor de costo de la producción acumulada del ejercicio" como se efectúa actualmente es engorrosa y sin mayores ventajas prácticas, por lo cual se suprime la palabra "acumulada" (art. 11) dejando a las empresas la decisión de usar base mensual o acumulada, entendiéndose que en el caso de producciones estacionales debe emplearse la última. Por otra parte se sigue admitiendo que el frigorífico efectúe el cargo sobre la base que considere más conveniente, siempre que luego se ajuste la diferencia entre dicho cargo estimado y el que resulte conforme a la Reglamentación (pág. 262).
- 2) Los gastos generales de fábrica se cargan en base a las horas de de mano de obra y no al costo de la misma (pág. 238 a 247, art. 13). Conviene repetir que la base del costo de la mano de obra directa es la usada universalmente en nuestro país aunque la reglamentación sólo dice que se usará "como base de distribución la mano de obra directa" y, por consiguiente, puede utilizarse también la base horas.
- 3) Se elimina el inconveniente de la carencia de una norma adecuada en las disposiciones vigentes para la aloca^on del precio del ganado, proponiendo un sistema que, al mismo tiempo, de constituir una base uniforme mantiene la elasticidad necesaria para que en cada empresa se tomen en consideración los propósitos de la dirección de la misma (pág. 248 a 251).

" Previa neutralización del valor de la carne enviada al " "digestor, el valor abonado al productor se adjudicará a " "Los animales salvados tomando como base de prorratio, si " "éste fuere necesario los valores de mercado ponderados. "

" a) Cuando de una misma tropa se obtuviere carne con va- " "rios destinos comerciales, se admitirá que las empresas " "fijen el valor atribuible a los destinos secundarios en " "base a lo que cada destino puede abonar siempre que el " "porcentaje de éstos sea inferior al 10% del total" (art. 21)

- 4) Se tiende hacia una mayor uniformidad lo que permitirá alcanzar plenamente todas las ventajas que la contabilidad de costos uniforme ofrece (pág. 252 a 259).
 - a) Determinación del costo de carne limpia en playa (pág. 248 a 251, 255 y 256, art. 20 a 23).
 - b) Obligación de llevar un Mayor de Gastos y una Planilla Mensual Distributiva de Gastos, con determinados requisitos (pág. 239 y 240, art. 2 y 3).
 - c) Detalle de conceptos mínimos de gastos que deben consignarse en el Mayor de Gastos y en las planillas mensuales (pág. 264, Anexo I del proyecto).
 - d) Tratamiento de los gastos o créditos que correspondan a un determinado mes del ejercicio en vigencia, pero que aparezcan con posterioridad al mismo, y de los que corresponden a ejercicios anteriores (pág. 260, art. 4° inc. b y c).
 - e) Contabilización de los embarques en consignación (pág. 256 y 257, art. 9 inc. g).
 - f) Tratamiento de los impuestos sobre letreros (pág. 263, art. 17 inc. a)
 - g) Kibaje a transferir a los distintos departamentos desde playa de matanza (pág. 256, art. 22 y 23).
- 5) Se autoriza a la Junta Nacional de Carnes para incorporar al régimen de las empresas regidas por la Reglamentación a aquellas compañías que, a su juicio, correspondiere someter a sus disposiciones, a fin de que pueda cumplir acabadamente las funciones de contralor (pág. 259, art. 1°)
- 6) Se modifica parcialmente el criterio sustentado para la distribución del departamento de servicio "Cámaras Frías" (pág. 260). Las distribuciones se efectúan actualmente sobre la base de los kilos entrados, pero según el proyecto "se harán sobre las bases que consideren la utilización normal de las mismas, la existencia y la producción entrada a cámara en cada mes" (art. 6 inc. d).
- 7) Se consigue una información más completa:
 - a) En el consumo y en las ventas a compañías afiliadas locales deberá especificarse el importe bruto facturado y el importe total de las bonificaciones (pág. 261, art. 9 inc. g).

- b) En las ventas a sucursales se sustituye el valor "en fábrica" por el valor estimado de ventas menos gastos de las sucursales (pág. 262, art. 9 inc. g).
- 8) Se logran costos más "normales" ante las variaciones estacionales de la producción (pág. 262)
- a) En la distribución de los gastos generales de venta:
- " La distribución de los gastos del mes de gastos generales de ventas, se hará sobre la base de las ventas acumuladas durante los últimos doce meses" (art. 12).
- b) En la distribución de los gastos generales de fábrica:
- " Los gastos generales de fábrica se apropiarán de acuerdo al siguiente procedimiento:
- " En primer término se hará el cargo a los departamentos de servicio sobre la base de un índice que se obtendrá dividiendo los gastos generales de fábrica acumulados en los doce meses anteriores al cargo, por las horas de mano de obra directa acumulada igualmente hasta el fin del mes." (art. 13).
- 9) Se suprimen las disposiciones sobre revaluación de activos por entenderse que deben regir las normas establecidas por ley sobre esta materia (pág. 263) y se establece que las tasas de amortización no podrán ser superiores a las admitidas para el cálculo del impuesto a los réditos (art. 18 inc. a), disposición concreta mediante la cual se evita la previa intervención de la Junta Nacional de Carnes en determinados casos, como por ejemplo, para efectuar amortizaciones extraordinarias en casos excepcionales, tal como inversiones para elaborar productos de demanda accidental.
- 10) Se reúne en un sólo cuerpo legal todas las disposiciones sobre la materia.

El autor cree haber contribuido para una nueva reglamentación y, asimismo, -mediante el estudio de los sistemas usados en el país, las referencias a la bibliografía extranjera, el uso como herramienta gerencial del análisis de la interrelación entre costos, volumen y ganancia, etc. - pretende haber efectuado un aporte al conocimiento de los costos de las empresas industrializadas de carnes, industria que constituye el punto neurálgico de la acti

vidad industrial argentina, con hondas raíces en los factores económicos y ligada al progreso general por una sutil y complicada trama.

BIBLIOGRAFIA

- ALATRISTE, S.: "Técnica de los Costos"
- ALFORD, L.P. y BANGS, J.R.: "Manual de la Producción"
- BLISS, H. H.: "Cost Methods in the Packing Industry"
- BLISS, J. H.: "Management Through Accounts"
- BOTER MAURI, F.: "Precio de Costo Industrial"
- CLEMENT, J.: "By - Products in the Packing Industry"
- DOHR, INGRAM Y LOVE: "Contabilidad de Costos"
- GRASSINO, G.E.: "Elaboración de Embutidos y Fiambres"
- GREER, H. C.: "Packinghouse Accounting"
- HELMAN M.: "Ovinotecnia"
- INCHAUSTI D. y TAGLE E.: "Bovinotecnia"
- JUNTA DE CONTROL DE LAS INDUSTRIAS DEL GANADO Y DE LAS CARNES DE LA UNION DE SUD AFRICA: "Informe sobre las investigaciones realizadas por el Dr. E.J. Schutte en la Argentina, Uruguay y Brasil"
- JUNTA NACIONAL DE CARNES: Resoluciones, publicaciones, reseñas, etc..
- KESTER, R.B.: "Contabilidad Superior"
- LANG, T.: "Manual del Contador de Costos"
- LASSER, J. K.: "Handbook of Cost Accounting Methods"
- LAWRENCE, W.B.: "Contabilidad de Costos"
- NEUNER, J.J.R.: "Contabilidad de Costos"
- HUIZ/WILCHE M. Y CALDANO J.: "Proceso de industrialización del ganado en una planta frigorífica"

INDICE

Página

CAPITULO I.- LA JUNTA NACIONAL DE CARNES EN EL CONTROLADOR DE LA INDUSTRIA FRIGORIFICA.-

Introducción	1
Funciones y atribuciones de la Junta Nacional de Carnes.	2
De los inscriptos y sus obligaciones.....	4
Glasificación y tipificación de las reses	5

CAPITULO II.- ESTUDIO DEL PROCESO.-

Necesidad del conocimiento del proceso	10
Ciclos de fabricación	10
Antes de la matanza	11
Plazas de matanza	12
Producción de carnes, conservas, fiambres y subproductos..	15
Diagrama del proceso	36

CAPITULO III.- REGLAMENTACION DE LA CONTABILIDAD.-

Antecedentes	38
Reglamentación de la contabilidad de las empresas indus- trializadoras de carnes, comprendidas en las Resoluciones del 27/5/1935 y 9/12/1937	42

CAPITULO IV.- ORGANIZACION.-

Organización funcional	72
Centros de costos	73
Costos por procesos	73
Plan departamental	74

CAPITULO V.- DEPARTAMENTOS DE SERVICIO.-

Concepto	83
Enumeración y clasificación de los departamentos de servicio	83

CAPITULO VI.- DEPARTAMENTOS DE COMPRA, MATANZA Y DISTRIBUCION

Concepto	85
Gastos de compra	86
Gastos de matanza	87

CAPITULO VII.- DEPARTAMENTOS DE PRODUCCION Y VENTAS.-

Concepto	89
----------------	----

Enumeración y clasificación de los departamentos de producción y ventas	89
Cargos correspondientes a los departamentos de producción y ventas	93
CAPITULO VIII.- DEPARTAMENTOS DE GASTOS.-	
Concepto	96
Enumeración de los departamentos de gastos	96
Gastos generales de fábrica	96
Gastos generales de administración	98
Gastos generales de venta	99
CAPITULO IX.- MATERIA PRIMA.-	
Elementos del precio de costo	101
Costo neto en playa	101
Valor de compra de la hacienda	102
Gastos de compra	105
Gastos de matanza	106
Créditos de la matanza	107
Transferencias de carnes desde playa	111
Transferencias de recortes de carnes	121
Transferencias de cortes definidos de carnes	125
Redestinos	128
Créditos de etapas de elaboración posteriores a la matanza	128
Contabilización	130
Diagrama de la circulación de la materia prima	131
CAPITULO X.- MANO DE OBRA.-	
Clasificación en directa e indirecta	133
Normas legales	134
Asignación seccional	135
Contabilización de la mano de obra	151
Distribución de la mano de obra	153
Provisiones y previsiones sobre sueldos y jornales	153
Contabilización departamental de mano de obra y leyes sociales	155
CAPITULO XI.- GASTOS DE FABRICACION.-	
Gastos reales y necesarios	157

Drogaciones y cargos no asignados a costos 157
 Grado de variabilidad de los costos 158
 Gastos departamentales 158
 Distribución de los gastos 159
 Impuestos, seguros y depreciaciones 160
 Distribución del departamento "Gastos Generales de
 Fábricas" 163
 Distribución de los gastos de los departamentos de
 servicio 165
 Recapitulación 179

CAPITULO XII.- GASTOS DE ADMINISTRACION Y VENTAS.-

Gastos generales de administración 181
 Gastos de distribución 185
 Clasificación y valorización de las ventas 186
 Gastos de ventas a sucursales 186
 Gastos de ventas locales y a exportadores 187
 Gastos de ventas exportación 188
 Gastos generales de venta 190

CAPITULO XIII.- INTEGRACION DEL COSTO POR PRODUCTO.-

Cálculo del costo de un lote de ganado 191
 Cálculo detallado del costo de una fábrica indus-
 trializadora de carnes 192
 Productos derivados del cerdo 197
 Carne refrigerada 200
 Consumo 202
 Manufactura 203
 Conserva 205

CAPITULO XIV.- ANALISIS DE LA INTERRELACION ENTRE GA-
NANCIA, COSTOS Y VOLUMEN Y SU USO COMO
HERRRAMIENTA GERENCIAL.-

Análisis por diagramas de equilibrio 208
 Costos fijos 209
 Costos variables 210
 Costos semivariables 211
 Métodos de determinación del grado de variabilidad
 de los costos 212

Presupuesto flexible	219
Datos para la construcción de diagramas de equilibrio y gráficas de utilidades	221
Diagrama de equilibrio	224
Construcción de la gráfica de utilidades	226
Coefficiente utilidades - volumen	228
Uso de la gráfica de utilidades	230
CAPITULO XV.- EXAMEN CRITICO DE LAS DISPOSICIONES VIGENTES Y NUEVO PROYECTO DE REGLAMENTACION.-	
Contenido de este capítulo	234
Los gastos generales de administración en la reglamentación de contabilidad. Crítica.....	234
Los gastos generales de administración en el proyecto de reglamentación. Función primordial.....	235
Base para aplicar a la producción los gastos generales de fábrica en las empresas industrializadoras de carnes	238
La alocaación del precio del ganado	248
Hacia una mayor uniformidad en la contabilidad de costos de las empresas industrializadoras de carnes de la República Argentina	252
Comentarios sobre el proyecto de reglamentación	259
Proyecto de reglamentación	265
Contribuciones para una nueva reglamentación	296
Bibliografía	300