

NACIONES UNIDAS

PROPIEDAD DE  
LA BIBLIOTECA



CONSEJO  
ECONOMICO  
Y SOCIAL



C.1

LIMITADO

ST/ECLA/Conf.33/L.12

Noviembre de 1968

ORIGINAL: FRANCES

SEMINARIO SOBRE ESTADISTICA, CONTABILIDAD  
Y COSTOS DE EMPRESAS FERROVIARIAS

Organizado por las Naciones Unidas, por  
conducto de la Oficina de Cooperación  
Técnica y la Comisión Económica para  
América Latina, con la colaboración de la  
Asociación Latinoamericana de Ferrocarriles

Santiago de Chile, 25 al 30 de noviembre de 1968

PRINCIPIOS BASICOS PARA LA CLASIFICACION DE LOS GASTOS  
DE EXPLOTACION DE LAS EMPRESAS FERROVIARIAS

preparado por

Roger Houlez, SOFRERAIL



## 1. Objeto de la clasificación de los gastos

La cuenta de explotación de las empresas ferroviarias debe detallar los gastos de manera de lograr la formulación lógica de las previsiones presupuestarias; el control eficiente de la gestión; y el cálculo correcto de los costos de transporte.

### a) Formulación lógica de las previsiones presupuestarias

Partiendo de una hipótesis general de tráfico, resultante del examen de la coyuntura económica, los servicios técnicos deben determinar el programa físico de las actividades de las empresas ferroviarias (por ejemplo: trenes-kilómetros, locomotoras-kilómetros, toneladas-kilómetros brutas, longitud de vía a revisar, longitud de vía a renovar, número de reparaciones generales de cada tipo de material, etc.).

Los gastos deben ser registrados de manera que cada cuenta pueda ser considerada lógicamente como una variable en función de los elementos físicos mencionados. Se pueden entonces deducir, cuenta por cuenta, las previsiones del año "n+1", de los resultados conocidos del año "n-1". Es por esta razón que los gastos de mantención corriente de locomotoras - que son proporcionales al kilometraje recorrido - deben estar separados de los gastos de reparaciones generales, que son proporcionales al número de reparaciones.

### b) Control eficiente de la gestión

Cada ejecutivo debe recibir información de los gastos de los cuales él es responsable, lo que implica que no se reúnan en una misma cuenta, gastos originados por responsables diferentes. La clasificación puede ser diferente, siguiendo la organización administrativa de la empresa.

### c) Cálculo correcto de los costos de transportes

Por la imposibilidad de localizar los gastos por categoría de transporte, éstos deben ser repartidos entre estas categorías en la forma más lógica posible. Esta repartición debe hacerse, cuenta por cuenta, en función de ciertos datos estadísticos. Por ejemplo, los gastos de mantención de locomotoras son repartidos entre las diferentes categorías de trenes proporcionalmente a los kilómetros o a las toneladas-kilómetros brutas recorridas.

No se debe pues reunir, en una misma cuenta, sino gastos cuya repartición esté sometida a la misma ley y, a la inversa, todos los gastos que tienen una misma repartición pueden ser agrupados sin inconveniente.

De estas consideraciones, puede establecerse un primer principio: No deben reunirse en una misma cuenta, sino gastos que: varíen en función del mismo elemento físico (previsiones presupuestarias); correspondan al mismo servicio responsable (control de gestión); y puedan repartirse de la misma manera (costos de transportes).

## 2. Criterios de localización de los gastos

Los gastos pueden clasificarse en función de dos criterios que los caracterizan: a) su naturaleza (ejemplo: gastos de personal, gastos de materiales, etc.); y b) su objeto (ejemplo: conducción de locomotoras, reparación de la vía, etc.).

Para que la clasificación pueda hacerse sin ambigüedad, es indispensable dar a uno de los criterios prioridad sobre el otro.

Ahora bien, a condiciones económicas constantes, las leyes de variación de los gastos son las mismas para todos los gastos que tienen el mismo objeto cualesquiera que sea su naturaleza; las atribuciones de los servicios de las redes ferroviarias dependen principalmente del objeto de sus gastos; finalmente, las leyes de repartición de los gastos para la determinación de los costos dependen únicamente de su objeto.

En estas condiciones el criterio que debe tener prioridad es el objeto.

La distribución por naturaleza no ofrece interés sino para los gastos de personal y de materiales cuyo conocimiento es necesario para calcular los incidentes presupuestarios de una variación general de salarios o de precios.

Así se puede establecer el segundo principio: El criterio principal de clasificación de los gastos entre las cuentas debe ser su objeto. La naturaleza de los gastos no debe dar lugar sino a una distinción secundaria entre gastos de personal, gastos de materiales y gastos diversos.

### 3. Límites de descomposición de los gastos

Se podría estar seguro de respetar el primer principio de clasificación de los gastos llevando la descomposición al extremo.

Pero muchos argumentos aconsejan recomendar una limitación razonable.

- a) El costo de las operaciones de contabilidad depende directamente del número de cuentas que se utilice y que además puede estar fuera de proporción con el interés que presente su multiplicación.
- b) La multiplicación de las cuentas puede conducir a una dificultad práctica de su obtención, principalmente para los gastos de mano de obra que no pueden ser correctamente repartidos sino con la ayuda de registros de tiempos de trabajo por cuenta en los establecimientos locales. Este registro es tanto más difícil de realizar cuanto más alejado o disperso geográficamente esté el establecimiento, y desprovisto de personal administrativo. Es el caso de grandes estaciones y cuadrillas de vía. Es completamente irrealizable en ciertos establecimientos donde la misma persona efectúa sin ningún control posible, actividades que están contempladas en cuentas diferentes (pequeñas estaciones).
- c) La multiplicación de las cuentas aumenta las probabilidades de error de parte de los establecimientos locales, muy a menudo mal dotados de personal responsable.
- d) Ofrecé además un verdadero peligro para la preparación del presupuesto, la tendencia a la sobre estimación por el gran número de pequeñas cuentas.
- e) Finalmente no ofrece ningún interés para la gestión, cuando tiene por efecto crear cuentas cuyos montos son pequeños en relación a otras.

De estos argumentos se puede enunciar el tercer principio: Evitar la creación de cuentas que registrarán gastos muy pequeños o que no tienen interés suficiente para la gestión. Evitar igualmente la apertura de cuentas cuya obtención exigirá de los establecimientos locales datos de base que no podrán proporcionar correctamente.

#### 4. Noción de gastos por repartir

Existen gastos que por su naturaleza no pueden ser localizados inmediatamente a un objeto determinado. Estos gastos no pueden ser imputados a las cuentas por objeto sino por vía de repartición, con la ayuda de coeficientes estimados previamente.

Entran principalmente en la categoría de gastos por repartir:

- a) Los gastos sociales, es decir los gastos en provecho del personal pero que no constituyen una remuneración directa (jubilaciones, pensiones, servicios sociales y médicos, enseñanza y formación, etc.), que deben ser repartidos entre las cuentas por objeto proporcionalmente a los gastos directos de personal (tasas ad valorem).
- b) Los gastos indirectos de talleres, comprendiendo especialmente la administración general, la mantención de maquinarias, luz, fuerza motriz, servicios auxiliares, transporte interior, etc.; que habitualmente se reparten proporcionalmente a los gastos de mano de obra directa (tasas ad valorem) o, a las horas de trabajo directo (precios horarios).
- c) Los gastos de almacenamiento de los materiales, que habitualmente se reparten proporcionalmente al valor de los materiales utilizados (tasas ad valorem) o, a las cantidades consumidas (por ejemplo, precio de la tonelada para los combustibles).
- d) Pueden también entrar en la categoría de gastos por repartir, los del personal que trabaja, en el curso de un mes, en cuentas diferentes y que deben ser repartidos entre estas cuentas proporcionalmente a los tiempos empleados (precios horarios).

La gestión de gastos por repartir exige que sean controlados antes de ser repartidos y por consecuencia, imputados a cuentas especiales. Cada cuenta debe contener una subcuenta de gastos, subdividida según la necesidad de la gestión, la que se debita por el monto de los gastos antes de la repartición; y una subcuenta de crédito de repartición, que se acredita por el monto de las sumas repartidas a las cuentas por objeto, con ayuda de los coeficientes estimados previamente.

/Los coeficientes

Los coeficientes en cuestión deben ser determinados anticipadamente sobre la base de las previsiones presupuestarias, de manera que cada cuenta de repartición sea saldada a fin del ejercicio. Pueden en caso de necesidad, ser ajustadas en el curso del ejercicio, gracias al control de los movimientos y de los saldos de las cuentas de gastos por repartir.

De ahí se deriva el cuarto principio: Abrir al interior de la cuenta de explotación, cuentas especiales para registrar los gastos por repartir, permitir su control antes de la repartición y ajustar según sea necesario, los coeficientes estimados de repartición.

