

## INTRODUCCION.

2. SISTEMA UNIFORME DE CONTABILIDAD PARA HOTELES. MÉTODOS DE COSTEO.
3. EXPERIENCIAS EN LA APLICACIÓN DE LOS MÉTODOS DE COSTEO TRADICIONALES.
  
4. CONCLUSIONES
  
5. BIBLIOGRAFIA.

### 1. INTRODUCCION

#### 1.1 Generalidades económicas y financieras de la empresa hotelera.

La actividad de hotelería, es una actividad mercantil de venta de servicios de alojamiento y gastronomía fundamentalmente, ésta tiene características generales y económicas financieras especiales que la diferencian de otras actividades comerciales e industriales. Algunas de las características generales de este sector son: gran diversidad y complejidad, rigidez de la oferta, condicionamiento a factores exógenos y demanda elástica.

Entre las características económicas y financieras especiales se destacan las siguientes:

La naturaleza del producto hotelero: La naturaleza o características del producto vendido por una industria cualquiera es de considerable importancia para ésta por un buen número de razones; un producto duradero puede almacenarse por largos períodos de tiempo y mantenerse en grandes cantidades para asumir los picos en la demanda; durante los períodos de alza de precios existe la posibilidad de vender a un precio aumentado un producto que fué producido algunos meses atrás a un costo relativamente bajo.

El producto del hotel es enteramente diferente. En el área de alojamiento una habitación que no ha sido vendida es una pérdida de ingresos irrecuperable. En forma similar, en el área de gastronomía una parte de la comida que no se vende es perecedera, tanto en forma de materia prima, como elaborada.

Las características de su ciclo de operaciones: En algunas actividades industriales o comerciales es largo el tiempo que transcurre desde la compra y recepción de las materias primas para la producción o mercancías para la venta y el momento de la venta del producto terminado, algunas veces muchos meses. Otra de las características básicas de la actividad económica financiera del hotel es lo corto de su ciclo de operaciones, ya que las operaciones son prácticamente diarias. Los comestibles recibidos por la mañana a menudo se procesan más tarde esa misma mañana y se venden el mismo día.

La inestabilidad o fluctuación de los ingresos: Una de las características más importantes de la

actividad hotelera, lo constituye la variabilidad de su ciclo de operaciones, ya sea el ciclo anual, los días de la semana o las horas del día, lo que provoca una inestabilidad o fluctuación en los ingresos, con las consiguientes implicaciones en el resultado final de la actividad.

La causa primaria o fundamental de la inestabilidad de los ingresos en los hoteles lo constituye, las características de su ciclo anual de operaciones, que se comporta por temporadas según las condiciones climatológicas o los eventos económico sociales, (estaciones del año, ferias y eventos internacionales de prestigio, etc.) que se producen, tanto del polo turístico emisor, como del polo receptor, o de su área geográfica de emplazamiento.

Esta estructura de operación, con altibajos cíclicos da lugar a las denominadas temporadas altas o de máximo nivel de producción y a las temporadas bajas con escaso o ningún nivel de ingresos, lo que produce en muchos casos la necesidad del cierre total o parcial de la instalación hotelera durante la temporada baja.

La estructura de costos de un hotel: El costo de la operación de un hotel, es decir el costo de la producción o prestación de sus servicios puede definirse: como la expresión monetaria de los recursos de todo tipo empleados en el proceso de atención a los huéspedes y usuarios de los servicios del hotel; incluye los gastos por concepto de comestibles, bebidas, materiales de todo tipo, combustibles, energía y otros objetos de trabajo consumidos en el proceso, así como los gastos por la remuneración del trabajo, la depreciación de equipos, edificios y otros medios, la promoción y el marketing, el mantenimiento de las instalaciones, los impuestos y otros gastos que se originen como resultado de las actividades que desarrolle la entidad hotelera.

Los costos de un hotel pueden ser directos o indirectos. Un costo directo, es aquél que puede identificarse directamente con un proceso, producto, trabajo, o servicio. Como ejemplo de costos directos puede citarse el costo de los comestibles que se consumen en un restaurante o el salario del cantinero de un bar.

Un costo indirecto es aquél que no puede atribuirse directamente a una producción o servicio, como por ejemplo el salario del director del hotel o la depreciación del edificio; los costos indirectos se pueden distribuir a las producciones, servicios o puntos de venta del hotel de acuerdo con una base o índice que refleje la manera en que se supone que se utilizan o aplican esos elementos indirectos en las producciones o servicios a los que se distribuye. Pero las bases de distribución de los costos indirectos son generalmente arbitrarias (al arbitrio) o se fundamentan en bases teóricas o cuestiones de criterios, por lo que actualmente la mayoría de las entidades rechazan la distribución de los costos indirectos y los registran como tales por su naturaleza.

En sentido general la mayoría de los hoteles tienen una alta proporción de costos fijos y analizándolo desde el punto de vista de los departamentos productivos del hotel, el mayor porcentaje de los costos fijos ocurre en el área de alojamiento, muchos de los gastos del área

de alojamiento son de una naturaleza fija, siendo los principales, la depreciación, la operación y mantenimiento de las instalaciones. Como gastos variables pueden señalarse el lavado de la lencería, los artículos para los huéspedes y otros gastos eventuales, constituyendo estos gastos un porcentaje relativamente pequeño de la producción de alojamiento. (El consumo de agua y electricidad tiene una parte fija y otra variable).

En cuanto a las operaciones de gastronomía, el porcentaje de gastos fijos es más bien bajo en relación con el volumen de los ingresos por ese concepto.

Los efectos de la inestabilidad de los ingresos y el efecto combinado de un alto porcentaje de costos fijos, fluctuaciones en los volúmenes de ventas y capacidad sobrante o subutilizada, producen una condición de inestabilidad en las actividades que no es común en muchas otras actividades.

Mientras mayor sea el porcentaje de costos fijos, será más difícil mantener una adecuada productividad mediante la manipulación o control de los costos variables. En tales circunstancias, además de prestar una adecuada atención al control de los costos, debe existir una mayor preocupación por el incremento de los ingresos del hotel.

La mayor implicación de una estructura de costos fijos altos en un hotel, es que el tradicional enfoque de los problemas de registro y control orientado generalmente hacia los costos, (control y su consecuente reducción) es solamente parcialmente importante. El análisis de los costos, el control de los costos, los estados de costo, etc., (muchos de esos costos de naturaleza no controlable), no son suficientes para atacar los obstáculos de la productividad hotelera. En vez de esto se debe mirar también, hacia la parte de los ingresos en el Estado de Resultado y buscar soluciones al aumento del volumen total de ventas, la estructura de las ventas, los márgenes de utilidad departamentales, los niveles de ocupación, los ingresos opcionales o de bolsillo, los sistemas de precios, etc., ya que el peso de los costos fijos sólo puede asimilarse productivamente aumentando los ingresos.

## 2. Sistema Uniforme de Contabilidad para Hoteles. Métodos de costeo.

### 2.1 Orígenes, objetivos y aspectos conceptuales básicos del Sistema Uniforme de Cuentas para Hoteles.

El Uniform System of Accounts for the Lodging Industry[1] ( Sistema Uniforme de Cuentas para la Industria del Alojamiento) fue diseñado, adoptado y recomendado por la Hotel Asociación of New York City en 1926. Desde esa fecha hasta el presente se han emitido nueve ediciones del sistema, siendo fechada esta última en 1986.

La edición y revisión periódica de este sistema es el resultado del trabajo del Comité de Dirección Financiera de la American Hotel & Motel Association, con la participación destacada de las siguientes instituciones:

Asociación Hotelera de la Ciudad de New York.

Asociación Internacional de Contadores del Alojamiento.

Las firmas de Contadores Publicos Arthur Andersen, Coopers & Lybrand Panell Kerr Forster,

Peat Marwick, Deloitte & Touche y Touche Ross & Co.

Representantes de las cadenas hoteleras Carnival Hotels, Capstar Hotels, Hotel del Coronado, Sheraton Corporation.

Profesores de las Universidades Cornell y Michigan.

El prestigio e importancia de las instituciones hoteleras, profesionales y educacionales que lo han revisado y patrocinado durante más de siete décadas, han permitido que este sistema se convierta en prácticamente la norma o el sistema contable básico de la actividad del alojamiento a escala internacional.

Los objetivos básicos de este sistema son los siguientes:

- Facilitar a los usuarios internos y externos de los estados financieros de las instalaciones hoteleras, la comparación de la posición financiera y ejecución operativa de una instalación, en particular con tipos similares en la industria del alojamiento, mediante la sugerencia o recomendación de formatos y clasificadores de cuentas estándar que guíen a las entidades hoteleras en la preparación y presentación de los referidos estados.

- Servir a las nuevas instalaciones en proceso de apertura como sistema de contabilidad que puede adaptarse rápidamente a las necesidades y requerimientos de la entidad.

- Coadyuvar a que el sistema de contabilidad utilizado en las entidades hoteleras sea consistente con los principios de contabilidad generalmente aceptados, mediante recomendaciones basadas en los criterios de especialistas de la actividad.

Los aspectos conceptuales básicos que se consideran en el sistema son los siguientes[2]:

- Todos los métodos y procedimientos recomendados están en concordancia con los principios de contabilidad generalmente aceptados.

- El sistema ésta orientado hacia el control y medición de la eficiencia, mediante un adecuado sistema de registro y control presupuestario y un esquema racional de análisis financiero y operacional, recomendando al efecto los índices e indicadores básicos de medición de la eficiencia.

- Se consideran todas las tendencias actuales a nivel mundial en cuanto a la explotación hotelera y a la presentación de sus resultados.

- Se ofrece un plan de cuentas contables para uso de toda la actividad hotelera, incluyendo los hoteles con todo tipo de servicio.

- Se recomiendan procedimientos contables para aspectos específicos de la actividad hotelera.
- Se aplica el concepto de la determinación y análisis del resultado de todos los departamentos, tanto los de carácter operacional como los de carácter funcional.
- Se basa en el método del costeo directo, o sea que no se distribuyen los gastos indirectos. No obstante, en el análisis de los resultados departamentales, pueden omitirse costos indirectos significativos, por lo que puede resultar necesario distribuir o asignar algunos de los gastos operacionales no distribuidos para obtener una valoración departamental más completa.
- El sistema propone bases adecuadas para la distribución de los gastos indirectos, pero se aclara que esto sea un proceso adicional, después de que se emitan los estados financieros con el formato establecido.

## 2.2 Métodos de costeo recomendados por el SUCH.

La hotelería se caracteriza por la complejidad y cantidad de los procesos que se realizan, para prestar los servicios de alojamiento, gastronomía y otros de carácter personal, comercial o recreativo que se ofrecen en esta actividad.

Los gastos de la actividad hotelera se clasifican por la naturaleza o tipo de gasto de que se trate y por el área o unidad organizativa donde se producen. La agrupación inicial por el área o unidad organizativa donde se realizan en tres grandes categorías:

- Los gastos que corresponden a los departamentos operativos y que representan los costos y gastos directos de las actividades productivas del hotel.
- Los gastos que corresponden a los departamentos no operativos, son las unidades organizativas o centros de costos que no perciben ingresos y representan los gastos indirectos de las actividades productivas del hotel.
- Los gastos que corresponden a cargos fijos del negocio, tales como alquileres, impuestos, seguros, intereses, depreciación, amortizaciones, etc.

El SUCH establece el método del costo departamental o por área de presupuesto, calculándose para cada departamento el costo de la mercancía vendida, los salarios directos y los gastos directos del departamento, obteniéndose el resultado departamental. En el costo departamental no se incluyen los cargos fijos.

Los Departamentos o Centros de Costo que considera el sistema, como una relación general

de posibilidades, son los siguientes:

Departamentos Operativos:

- Alojamiento
- Gastronomía
- Teléfono
- Garaje y Parqueo
- Lavandería para huéspedes
- Campo de Golf
- Tienda Artículos para Golf
- Canchas de Tenis
- Tienda Artículos para Tenis
- Gimnasio
- Piscina, Cabañas y Baños
- Otros

Departamentos Funcionales:

- Alquileres y otros ingresos
- Administración
- Compras y Almacenes
- Procesamiento de Datos
- Recursos Humanos (Atención al personal)
- Transportación
- Marketing
- Recreación
- Energéticos
- Operación y Mantenimiento Instalaciones

Cargos Fijos:

- Alquileres
- Impuestos distintos de utilidades
- Primas de Seguros
- Gastos de intereses
- Depreciación Activo Fijo
- Amortización Gastos Pre Apertura, Intangibles y otros
- Impuestos sobre utilidades

Gastos Distribuidos:

- Sueldos y Salarios
- Impuestos sobre nóminas y beneficios a trabajadores
- Lavandería hotel
- Imprenta Hotel

En cuanto a los costos y gastos de los departamentos no operativos, éstos no se distribuyen a los departamentos que tienen ingresos, sino que se presenta un estado para cada uno

separando los gastos de salarios y gastos de personal de los otros gastos del departamento, obteniéndose un total de gastos de salarios y un total de otros gastos, que sumados hacen el total de gastos del departamento no operativo de que se trate.

Además de los costos y gastos directos, y los de los departamentos no operativos, el SUCH recomienda un estado con los gastos fijos.

Una posibilidad adicional de la estructura de costos según el SUCH está formada por la obtención del “Costo Total” en los departamentos operativos al transferirles las proporciones que se les asignan de los gastos no operativos y cargos fijos, y que constituyen gastos indirectos de los departamentos operativos.

Las utilidades en operaciones de las áreas productoras de ingresos, tales como alojamiento, servicios gastronómicos, tiendas, etc. deben considerarse como utilidades (o pérdidas) antes de los gastos indirectos no distribuidos. Solamente agregándoles una porción de los gastos indirectos pueden obtenerse los costos totales y resultados netos de cada área. Aunque debe recordarse siempre que la distribución de los gastos indirectos se fundamenta en bases generalmente arbitrarias o estimadas que pueden producir algunas distorsiones en los resultados. Por esas razones la asignación o distribución de los gastos indirectos a los departamentos operativos debe ser un procedimiento adicional al método establecido y debe utilizarse solamente para: evaluar o establecer tasas nuevas de cobro de servicios y servir de base para la planificación estratégica.

Los requerimientos de un sistema de distribución son: un sistema contable apropiado, tal y como el descrito en el SUCH, e información estadística adecuada para el desarrollo de las bases de asignación.

La base para distribuir los gastos indirectos a los departamentos operativos debe ser lógicamente la cantidad de servicios prestados por cada departamento a los otros, pero si no existe una exacta medición de esos servicios debe realizarse un estimado. Existen varios métodos para asignar los gastos indirectos (Directo, Escalón y Formula), pero el más utilizado es el denominado “Directo” por medio del cual los gastos indirectos se cargan a los departamentos operativos con alguna base lógica aunque arbitraria (al arbitrio de quien la define) tales como el % de ingreso total, cantidad de trabajadores, área ocupada por el departamento, etc.

El método de escalón, con el cual la distribución también se hace a los departamentos overhead[3]. Con este procedimiento, se elige un departamento para la primera asignación, al cual los gastos se le están prorrteados según alguna base lógica. Los demás departamentos están distribuidos de una forma parecida.

El método de formula, con el cual la distribución de cada departamento se hace, simultáneamente a todos los demás departamentos, que sean atendidos por el departamento

en cuestión, que tengan ingresos o no. Con este método los departamentos overhead se dividen en dos grupos: los que se suministran entre ellos además de a los departamentos productivos, y los que suministran solamente a los departamentos productivos. Los que suministran tanto a los departamentos overhead como a los productivos están distribuidos primero, pero el procedimiento suele llevarse a cabo por ordenadores.

Aunque cualquiera de los métodos aceptados empleados de forma regular proporcionará información útil, el método de la fórmula da unos resultados que reflejan en mayor grado las actividades entre departamentos. Todos los métodos exigen los siguientes pasos:

- Recoger los datos necesarios, incluyendo servicios entre departamentos y otra información, para determinar la base para la distribución.
- Reclasificar, si es necesario, por ejemplo, se puede hacer distribuciones mensualmente. Puede que haya que invertir el orden para que la distribución de los gastos generales sea más precisa.
- Distribuir los gastos fijos (alquileres, seguros, impuestos depreciación) directamente a todos los departamentos.
- Distribuir los gastos generales, incluyendo su parte de los gastos fijos, utilizando uno de los métodos recomendados.

Las principales bases utilizadas en el SUCH para distribuir los gastos indirectos, son las siguientes:

Los métodos de costeo de la actividad hotelera señalados anteriormente, son utilizados por la mayoría de los hoteles importantes en el ámbito internacional. No obstante, se recomienda ampliar el clasificador de cuentas y los procedimientos para ofrecer información significativa a la dirección, incluyendo índices operativos de costo por actividad, tales como: por turistas-días, por habitación ocupada, por trabajador, etc. Sin embargo debe tenerse cuidado de ampliar la base informativa solamente con información que sea significativa y pueda utilizarse efectivamente por la dirección. La presentación excesiva de datos inmateriales o incompletos debilitan, en vez de fortalecer, el valor de los informes financieros.

### 3. Experiencias en la aplicación de los métodos de costeo tradicionales.

En empresas que trabajan con un solo producto, el cálculo de los costos se simplifica mucho. El precio de costo unitario se calcula dividiendo el costo total del período entre el número de unidades producidas.

En cambio en empresas multiproducto se complica el cálculo de costos, pues muchos costos no podrán ser cargados directamente a cada producto, por lo que hay que decidir el sistema a utilizar entre los existentes (parciales y completos, básicamente).

### 3.1 Sistemas de costos Parciales. El método de Costeo Directo.

En un área de controversia, es importante tener cuidado para definir y elegir la terminología. El término costeo directo es, en alguna medida, erróneo. La terminología preferida sería costeo variable, la cual refleja más correctamente las suposiciones subyacentes al costeo directo. El costeo directo es el método, bajo el cual solo los costos que tienden a variar con el volumen de producción se cargan a los costos del producto. Existen varias variantes de los sistemas de costos parciales, pero todos ellos se distinguen por asignar al producto solo una parte de los costos. (Ver figura 2.1)

Tal y como expusimos anteriormente el método de costeo recomendado por el SUCH es el costeo directo, el cuál es un sistema de costos parciales ya que imputa a los productos una parte de los costos. Al utilizar el sistema de costos directos para el cálculo del costo de un producto o servicio, se tiene en cuenta sólo aquellos costos directamente asignables, con criterios objetivos, al producto o servicio correspondiente. Con este sistema se puede obtener la cuenta de resultado por productos, muy útil para analizar el margen de contribución (ventas menos costos directos) que genera cada producto. El resto de los costos, o sea, los costos indirectos, son llevados directamente a la cuenta de pérdidas y ganancias. Por lo tanto, los costos indirectos son considerados costos del período. (Ver figura 2.2).

Figura 2.1 Costos que se imputan a los productos en cada variante de los sistemas de costos parciales.

## COSTOS DE PRODUCTOS COSTOS DEL PERÍODO

Figura 2.2 Esquema del funcionamiento de un sistema de costos directos.

Ejemplo de cálculo del costo directo de un producto.

Seguidamente, se calcula el costo directo de un plato en un restaurante (Langosta a la Italiana). Para realizar este cálculo se debe conocer la cantidad y precio de cada uno de los ingredientes del plato.

Según Amat[4], al costo de la ración anterior (materias primas) también podría añadirse el costo del personal de cocina que ha intervenido directamente en su elaboración.

Fijación del precio de venta de un producto o servicio utilizando el costeo directo.

Consideramos oportuno aclarar que además del análisis del precio de costo, el precio de venta de un servicio suele fijarse sobre la base del análisis del precio de mercado, es decir este precio depende de los precios de la competencia, de la categoría del hotel y de la política de marketing que se diseñe.

Existen varios métodos para fijar el precio de venta de un producto o servicio, uno de los mas utilizados consta de los siguientes pasos:

- Cálculo de los costos directos del producto o servicio tal y como analizamos anteriormente.
- Fijar el porcentaje[5] que representan los costos directos asignados al producto del total de los costos del hotel.
- Calculo del costo total del plato dividiendo el costo directo del producto o servicio entre el tanto por uno que representan los costos directos sobre los costos totales.
- Finalmente se añade al costo total, el margen de beneficio deseado mediante la siguiente formula:  $PV = \text{Costo total} \times (1 + \text{margen deseado})$ .

La principal limitación que tiene el método antes expuesto es que parte del supuesto de que hay que aplicar el mismo porcentaje de margen para todos los productos y servicios de una misma actividad que ofrece el hotel, algo que en la práctica no es habitual. Para resolver el problema planteado anteriormente es necesario conocer para cada actividad y en caso necesario para cada familia o grupo de productos y/o servicios el porcentaje que representan los costos indirectos del total de costos del hotel, algo muy difícil de obtener en la práctica.

#### Ventajas y Limitaciones de los Sistemas de Costos Parciales.

Ventajas:

- Este método de costeo ha llegado a su mayoría de edad y esta probando ser una herramienta extremadamente valiosa en la planeación control y toma de decisiones gerenciales.
- La información que se obtiene como resultado de la aplicación de este método facilita el análisis del punto de equilibrio o Costo-volumen-utilidad.
- Se destacan por su simplicidad, con relación a otros sistemas de costos, y en consecuencia son más baratos como sistemas de información.
- Los sistemas de costos parciales son útiles en empresas en la que los costos indirectos (que no se asignan a los productos) son pocos significativos.

- Facilitan información para valorar los productos en cursos y los productos acabados, información requerida por la contabilidad financiera a fin de poder preparar las cuentas anuales.
- Elimina la distorsión que puede producir en el resultado del período la variación de las existencias de productos en cursos y acabados en los sistemas de costos completos.
- La utilización del sistema de costos variables permite conocer hasta dónde se puede rebajar el precio de un pedido sin perder dinero.
- Con el sistema de costos directos se puede obtener la cuenta de resultados por productos y/o servicios, muy útil para analizar el margen de contribución que genera cada producto y/o servicios.
- En el caso del sistema de costos variables, se obtienen datos muy útiles para la toma de decisiones tales como, la eliminación de productos y fijación de precios de ventas mínimos.
- Destaca con mayor facilidad el origen de las variaciones que aparecen en los resultados.
- Pone en evidencia la estrecha relación entre la estructura del costo obtenido y el volumen de la producción alcanzada.
- Resulta más sencillo tanto en el registro como en el análisis, también la presentación de los resultados es mas clara para el dirigente.
- La presentación de los resultados facilita la aplicación del control de los costos por área de responsabilidad.

#### Limitaciones:

- La principal desventaja del costeo directo es su falta de aceptación para los informes externos por el Instituto Americano de Contadores Públicos Titulados, por el Servicio del Ingreso Interno y por la Comisión de Valores y Bolsa de los EE.UU.
- Los resultados pueden ser inexactos, debido a que existen gran número de costos semivariables que no pueden separarse fácilmente el fijos y variables.
- Puede provocar ausencia de análisis de ciertos costos, los indirectos esencialmente, que en muchas empresas están experimentando incrementos significativos.
- No es aconsejable su uso en empresas con bajos márgenes de beneficios.

#### 3.2 Sistemas de costos completos. El método de las secciones.

El costeo de absorción es el método bajo el cual todos los costos directos e indirectos, incluyendo los costos indirectos de fabricación fijos, se cargan a los costos del producto.

Tal y como expusimos anteriormente, una posibilidad adicional de la estructura de costos según el SUCH está formada por la obtención del “Costo Total” en los departamentos operativos al transferirles las proporciones que se les asignan de los gastos no operativos y cargos fijos y que constituyen gastos indirectos de los departamentos operativos. ( ver figura 2.3)

Figura 2.1 Reparto de los costos a los productos en un sistema de costos completos con secciones.

Existen variados métodos para aplicar el sistema de costos completos, pero todos ellos muy similares en esencia, el más utilizado en la hotelería es el llamado Método de las Secciones. Para aplicar este método es necesario seguir los siguientes pasos:

Primero: Dividir el hotel en secciones, centros de costos o áreas de responsabilidad, teniendo en cuenta además, la división en secciones principales y secciones auxiliares. Toda sección se caracteriza por tener un responsable, objetivos concretos, medios humanos y materiales y unos costos asignados. En caso de que existan costos que no son asignables a ninguna sección se imputaran a una sección de gastos generales.

Segundo : Asignar todos los costos que se han generado en el período a cada sección[6]. En caso de que existan costos que no son asignables a ninguna sección se imputaran a una sección de costos generales. Con este reparto primario se consigue conocer el costo de cada sección o área de responsabilidad, que es uno de los objetivos de la contabilidad analítica. Cada costo se puede localizar según diferentes criterios o claves de repartos.

Tercero: Asignar los gastos de las secciones auxiliares a las secciones principales[7]. Para realizar éste seguiremos las recomendaciones del SUCH en lo referido a los métodos de asignación y las bases de distribución de los gastos indirectos.

Cuarto: Seguidamente en las secciones que sea posible hay que definir la unidad de servicios, o unidad de obra de cada sección, que es la unidad de medida de su actividad.

Quinto: Una vez definidas las unidades de servicios de cada sección, hay que dividir los costos totales de cada sección principal por las unidades de servicio que se han prestado en el período considerado. De esta forma se obtendrá el costo de cada servicio.

Ventajas y Limitaciones de los Sistemas de Costos Completos.

Ventajas:

- Aunque el costeo directo es ahora popular como herramienta contable de la administración, el costeo absorbente permanece como la base dominante para valuar la producción para efectos de informes externos. El costeo absorbente, es el método de valuación de inventarios que se recomienda en los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- Los sistemas de costos completos, aportan una mayor calidad de la información que afecta a los costos indirectos.
- Es de gran utilidad cuando se aplica en empresas que realizan producciones masivas de unidades similares, por ejemplo téxtil, hoteles, etc.

Desventajas:

- Dado el principio inflexible de tener que aplicarlo todo al producto o servicio ejecutado, se llega a utilizar procedimientos de distribución de los costos indirectos verdaderamente arbitrarios lo cual, no aporta beneficio alguno.
- El costo total tiende a presentar cifras globales, lo que dificulta el análisis económico.
- No es posible fijar claramente la responsabilidad individual por la mayor o menor eficiencia en los resultados.
- La valuación de la producción requiere la asignación o distribución de costos fijos al producto teniendo como base un nivel normal de producción, por tal motivo cuando el volumen de producción difiere del estándar se produce una sobre o una subasorción de costos fijos provocando errores en la valuación de los inventarios y en el cálculo de la utilidad neta.
- Los sistemas de costos completos suelen ser más costosos como sistemas de información que los sistemas de costos parciales.

Como expresamos en el capítulo anterior, los sistemas de costeo responden a las necesidades de los usuarios respecto a la información de los procesos concretos y reales de las unidades de producción, es decir que necesariamente existe una relación

#### TECNICA DE COSTEO <> Contexto Organizacional de Referencia

Los juicios sobre la validez de cualquier técnica de costeo, para ser objetivos, deben ser el resultado de un análisis que haya respetado esa relación “técnica – contexto”.

Dicho de otro modo, una técnica correcta conceptualmente diseñada para un “contexto A” fracasará, necesariamente, si se la utiliza en un “contexto B”. Sin embargo, la causa de su fracaso no responde a que se trate una técnica errónea, sino a que se aplica en un contexto erróneo (para el que no fue creada).

Esta circunstancia se agrava por el hecho de que, por diversas razones, los procesos de cambio en las organizaciones de producción motivados por el impacto de la globalización no son parejos. De este modo, muchas empresas mantienen sus “estructuras departamentales” y sus esquemas de información sin que ello le signifique perturbación alguna. Otras, mas expuestas a los cambios, han procedido al rediseño tanto de sus procesos como de los sistemas de información que sirven de soporte para la toma de sus decisiones.

#### 4. Conclusiones

- La empresa hotelera posee características generales (gran diversidad y complejidad, rigidez de la oferta, condicionamiento a factores exógenos y demanda elástica) y características económico financieras (naturaleza de su producto, ciclos de operaciones cortos, inestabilidad o fluctuación de los ingresos, la estructura de costos caracterizada por su alta porción de costos fijos) que la diferencian del resto de las actividades comerciales e industriales.
- Atendiendo a las características especiales de la empresa hotelera, la misma cuenta desde el año 1926 con un sistema contable propio, el Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (Sistema Uniforme de Cuentas para la Industria del Alojamiento), no obstante este sistema no se aparta y de hecho es consistente con las Normas y Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.
- El análisis de las características de este tipo de empresas y del entorno en que esta se desenvuelven, sustentan la necesidad y posibilidad de la aplicación del costeo basado en la actividad en la empresa hotelera.
- El SUCH recomienda como método de costeo el directo, una de las variantes de los sistemas de costo parciales, según una clasificación de Amat[8]. El costeo directo al que se refiere el SUCH se diferencia del costeo directo tradicional en que este ultimo imputa a los productos solo los costos variables tanto directo como indirecto, sin embargo el costeo directo a que hace referencia el SUCH tiene en cuenta solo los costos directos sean estos variables o fijos.
- El SUCH recomienda la obtención del Costo Total como un procedimiento adicional después de emitidos los informes según el costeo directo, aunque en el sistema se recomiendan varios métodos y las principales bases de distribución para asignar los gastos indirectos a los departamentos operativos, este proceso no deja de ser inexacto pues en la práctica se

fundamenta en bases generalmente arbitrarias (al arbitrio de quien la define) o estimados que pueden provocar algunas distorsiones en los resultados.

- La aplicación práctica de estos métodos, ponen de manifiesto la existencia de ventajas y limitación en cada uno de ellos, nuestra postura al respecto es que ambos métodos son necesarios y factibles de aplicar sin mucho esfuerzo, sin embargo consideramos que el método utilizado para calcular el costo total presenta algunas imprecisiones, por lo cual debiera ser sustituido por otro más exacto, que bien pudiera ser el método de costeo basado en la actividad, el cual permite una mejor asignación de los costos indirectos, además de permitir su reducción y control.

## 5. BIBLIOGRAFIA:

- AMAT ORIOL y SOLDEVILA GARCIA PILAR: "Contabilidad y Gestión de Costes", Editora Gestión 2000, España, 1997.
- ARMENTEROS DIAZ MARTA: " Sistemas de costos en Cuba, Hay que ponerse al día, Revista El Economista de Cuba, No. 9, ANEC, Cuba, 1999.
- GARBEY CHACON NORGE: " Marco teórico para la implantación del costeo basado en la actividad (ABC) en la empresa hotelera." Ponencia presentada en el I Evento Internacional de Economía del Turismo, Santiago de Cuba, Noviembre del 2000. (Publicada en el Libro de Resúmenes).
- GARBEY CHACON NORGE y SARMIENTO SANTANA JOSE: " Propuesta de una metodología para la implantación del costeo basado en la actividad en la hotelería cubana. Experiencias prácticas alcanzadas." Ponencia presentada en el II Evento Internacional Contabilidad y Finanzas en el Tercer Milenio, La Habana, Abril del 2001. (Publicada en el Libro de Resúmenes)

Primera sección: Esta sección comprende la zona de comercio, oficinas y servicios, en esta zona se construirá el centro comercial Paseo Morelia con una extensión de 20 hectáreas. Se concibe a Paseo Morelia, como el centro comercial regional que contendrá la más completa oferta comercial y de entretenimiento, tiendas comerciales, boutiques, hotel gran turismo y hotel business class, oficinas corporativas, capilla, restaurantes, cafés, departamentos, tiendas de autoservicio y especialidades, complejo de cines con 16 salas tipo estadio, Bingo y Sports Book, centro gastronómico, bares, discotecas y un centro de entretenimiento familiar, con juegos mecánicos, de video y destreza, power center (centro de autoservicio), y salón de usos múltiples para eventos sociales. Para este proyecto, Grupo FAME división inmobiliaria que desarrolla Montaña Monarca y

Paseo Morelia se asocio con GICSA empresa con una vasta experiencia en complejos de este tipo, dentro de los que se encuentran Zentro Mazarik, Pavellón Fashion Center, Zentro Altavista, en la Ciudad de México, también las Plazas Outlet Lerma en el Estado de México, Forum by Tre Sea y La Isla en Cancún, Punta Langosta en Cozumel, y [[Forum Culiacán]] en Sinaloa.

Segunda sección: La parte habitacional del desarrollo comprende fraccionamientos residenciales con servicios ocultos, vialidades con concreto peinado y concreto estampado, todos los fraccionamientos son independientes, totalmente bardeados, y cuentan con casetas de vigilancia. Los fraccionamientos tienen cada uno estilo propio, algunos de ellos estarán a cargo en diseño y dirección de obra por el arquitecto Fernando Montes de Oca uno de los más reconocidos arquitectos mexicanos, con obras tanto en México como en el extranjero, con proyectos que comprenden de 200.00m<sup>2</sup> a 900.00m<sup>2</sup> de construcción. Dentro de la oferta inmobiliaria se encuentran condominios verticales, en torres de departamentos de lujo, con vistas panorámicas, disponibles con dos y tres recamaras, cuentan con servicio de gimnasio, elevadores, salón de usos múltiples, alberca, juegos infantiles, además de estacionamiento, para minusválidos e invitados.

Tercera sección: La tercera sección se desarrollara en 150 hectáreas aproximadamente, en esa zona se encontrara el campo de golf diseñado por Jay & Carter Morrish, arquitectos graduados en arquitectura de paisaje, con reconocimientos y premios a nivel mundial, por sus impresionantes diseños, donde tienen un especial cuidado en conservar el entorno natural, aprovechando al máximo, cada imperfección del terreno y su vegetación original para crear interesantes circuitos. El campo de golf contara con 18 hoyos, par 72, y será de tipo profesional. Esta zona contara con área residencial, desarrollada alrededor del campo, la cual contara con casa club, con todos los servicios, y un club hípico.