

# SISTEMAS DE ACUMULACIÓN DE COSTOS PARA EMPRESAS DE SERVICIO

*Olga Rosa Molina de Paredes  
Marysela Coromoto Morillo Moreno*

## RESUMEN

Desde hace algún tiempo, las empresas de servicio han presentado un crecimiento vertiginoso. Frecuentemente se preguntan, de acuerdo a su actividad, ¿Cuál es el costo de atender un cliente en una sala de cine?, ¿Cuál es el servicio o cliente sobre el que se debe hacer énfasis? o ¿Cuál debe ser el precio de una consulta médica?. La información de costos tiene un papel fundamental en estas decisiones. Por tanto, el presente artículo intenta señalar algunas guías prácticas para la acumulación de costos en las empresas de servicio, sin pretender agotar el tema. A partir de las características generales de éstas empresas se establecen premisas contables para la determinación del costo de sus productos y la elaboración del estado de resultados.

Palabras claves: Servicios, costos; gastos; inventarios; actividad; directos; indirectos.

En un mundo de negocios globalizado las empresas desean alcanzar un lugar destacado en el desarrollo económico del país, deben contar con un sistema de información oportuno, confiable a través de un adecuado sistema de información cuantitativa, el cual es la contabilidad. Este sistema debe satisfacer las necesidades de información de diversos usuarios, de allí que la contabilidad presente diversas ramas dentro de las que se destaca la contabilidad administrativa y la contabilidad financiera. La contabilidad de costos abarca a la contabilidad administrativa y parte de la contabilidad financiera, brinda información con fines internos y también valora inventarios y determina costos de los productos vendidos, apoyado todo en el mismo banco de datos (Backer, et al, 1996).

Hasta hace poco tiempo, la contabilidad de costos estaba referida a las empresas manufactureras; sin embargo, actualmente el sector servicios se presenta como uno de los más importantes dentro de la economía mundial (Ramírez, 1997). La contabilidad de costos puede adaptarse a cualquier organización, incluyendo las de servicio si se planifica (Gómez, 1990). Tanto las empresas de servicio como las manufactureras se benefician con un sistema de acumulación de costos (Polimeni, et al, 1998); no obstante cuando se menciona contabilidad de costos, sin especificar su tipo se asume que se trata de contabilidad para manufactureras.

Antes de iniciar el tema se debe tener claro, qué se entiende por servicio:

*Un servicio es todo acto o función que una parte puede ofrecer a otra, que es esencialmente intangible y no da como resultado ninguna propiedad. Su producción puede o no (...) vincularse a un producto físico. (Kotler, 1993: 511)*

Para un sistema de acumulación de costos es importante definir la categoría de oferta de servicio, los cuales se encuentran clasificados como: un bien tangible acompañado de un servicio (computadora y servicio de asistencia técnica y garantías), un servicio principal acompañado de bienes y servicios menores (hospitales, hotel, restaurante), y un servicio puro (peluquerías, consultorios médicos) (Kotler, 1993). Otra clasificación comprende empresas orientadas a prestar

servicios integrales (bancos, hospitales) y servicios específicos (consultorios médicos, escritorios jurídicos) (Ramírez, 1997).

Todas estas empresas requieren de materiales, trabajadores, activos fijos y otros recursos, que en la medida que se utilizan se incurren en costos, por ello hace falta idear la manera de recolectar datos referentes al uso de recursos de acuerdo a las diversas actividades que realizan, es decir, diseñar controles para la determinación de costos (Catacora, 1996.).

## **CARACTERÍSTICAS DE LAS EMPRESAS DE SERVICIO**

Las empresas de servicio presentan un proceso de conversión o transformación, es decir, la concurrencia de insumos y una serie de pasos organizados para satisfacer necesidades, a través de un producto. Este último se caracteriza por ser **intangible** lo cual induce a su **consumo inmediato**, y a que el cliente esté presente en el proceso o al final del mismo (interacción) en la mayoría de los casos, a diferencia de las empresas manufactureras y comercializadoras (Tabla 1).

Debido a la intangibilidad del producto y a su consumo inmediato, la calidad del servicio es importante para el cliente, puesto que es percibida a posteriori, es decir, una vez consumido el servicio (Tibúrcio, 1997). Para reducir la incertidumbre el cliente busca signos de calidad, como material utilizado, personal, precios, lugar y otros (Kloter, 1993).

Generalmente las empresas de servicio poseen una **gran inversión en maquinarias, equipos e instalaciones**; por ejemplo una empresa de transporte aéreo, sin embargo los clientes no seleccionan a la compañía de este tipo por sus aviones, sino por otros aspectos como la puntualidad, atención a bordo, y otros (Tiburcio, 1997).

## **COSTOS DE PRODUCCIÓN Y ESTADOS FINANCIEROS**

La existencia de un consumo inmediato en las empresas de servicio, que implica un cliente participe en el proceso de transformación, genera en muchos casos un elevado uso de mano de obra directa por parte de la empresa. Por el contrario, en las empresas manufactureras y comercializadoras el cliente tiene poca o ninguna participación en el proceso de conversión, en muchas oportunidades tampoco se requiere contacto con el cliente, por tanto el uso de materia prima y la disponibilidad de inventarios, en espera de ser procesados y vendidos, se hacen imprescindibles. Es decir, el vínculo entre empresa y cliente, en las empresas manufactureras y comercializadoras se da a través del producto, mientras que en las empresas de servicio se da a través de personas (Figura 1) (Tibúrcio, 1997).

\*\*\*(insertar figura 1)

Las empresas de servicio, generalmente presentan altos niveles de costos indirectos, es decir, costos no asociados fácilmente con los servicios prestados, como depreciaciones, arrendamientos, servicio de mantenimiento técnico, suministros y otros, dado los altos niveles de propiedad planta y equipo presentes en su estructura de inversión.

Tampoco puede hablarse de inventarios de materia prima o de insumos en las empresas de servicio, no es apropiado por cuanto no la transforman en producto tangible. La mayoría de las empresas de servicio tienen almacenados algunos insumos para prestar el servicio, como las peluquerías (cosméticos, y otros), laboratorios de estudios médicos (compuestos químicos,

inyectoras, y otros), éstos insumos disponibles para ser usados suelen presentarse como gastos pagados por anticipado, puesto que generalmente se consumen durante un ejercicio económico. Otras empresas de servicio también comercializan con productos tangibles, como el caso de las peluquerías que distribuyen cosméticos o de las estaciones de servicio que distribuyen gasolina, otros combustibles y repuestos para vehículos; en éstos casos la empresa funciona también como una comercializadora, que valora inventarios y determina el costos de los productos vendidos.

Partiendo de la clasificación primaria de los costos todos los desembolsos o acumulaciones pueden tratarse de tres formas. Considerarse gastos y compararse con los ingresos en el momento de incurrirse (gastos operativos o costos del período); capitalizarse y clasificarse como un activo fijo, como gastos pagados por anticipado o cargos diferidos, y más tarde ser depreciado, agotado, amortizado o consumido; por último pueden inventariarse como parte de los costos de los productos que se elaboran y venden, y compararse con los ingresos en el estado de resultados cuando sean vendidos (Backer, et al, 1996).

De acuerdo a la clasificación anterior, las empresas de servicio sólo incurren en costos capitalizables (activos fijos, cargos diferidos y gastos pagados por anticipado), y en “gastos”, puesto que la intangibilidad de los servicios conlleva a que no puedan almacenarse. ontablemente no existen inventarios, tampoco costos del producto; es decir, todos los costos incurridos durante un período económico, para prestar un servicio, requieren ser presentados en el estado de resultados como costos del período, porque generan beneficios (ingresos) inmediatos para la empresa, por tanto no existen inventarios de productos terminados e inventarios de productos en proceso. En este sentido Ramírez (1997), expresa: “ El costo del servicio, que se presta, es llevado como costo del período, en el momento de proveer el servicio (...)” (p.460).

Así se cumple el Principio de Contabilidad Generalmente Aceptado, en cuanto a realización y período contable, en su artificio de realizar cortes convencionales en el tiempo, lo cual implica “(...) que al realizarse un ingreso se reconozcan paralelamente los costos y gastos que le sean inherentes, independientemente de cuando se liquiden” (Instituto Mexicano de Contadores Públicos, 1999: 5).

Respecto a la estructuración del estado de resultados, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (Boletín – 3), se pronuncian claramente e indica que, considerando el giro de cada entidad dentro de la descripción de las operaciones se deben especificar los ingresos, el costo de lo vendido y los gastos de operaciones. Dentro del costo de ventas las empresas de servicio deben presentar sólo los “... costos identificables razonablemente en forma directa, con la prestación de servicios” (Instituto mexicano de contadores Públicos, 1999: 5). En cambio las empresas comerciales y manufactureras muestran el costo de adquisición o elaboración de los productos vendidos, que generaron los ingresos en el mismo período económico.

## **SISTEMAS DE COSTOS POR ÓRDENES ESPECÍFICAS Y POR PROCESOS**

Las empresas de servicio presentan productos intangibles diversos, esta variabilidad depende de quién los proporciona, del momento, del lugar en que son prestados (Kloter, 1993), y por su puesto de las exigencias del cliente, en muchas oportunidades. Esto conduce a que muchas empresas de servicio como los hoteles, talleres mecánicos, restaurantes (no de comida rápida), clínicas, escritorios jurídicos, y otros utilicen para costear los servicios ofrecidos un

sistema por órdenes específicas de trabajo (1), al igual que las manufactureras. Cada cliente demanda un trabajo distinto que amerita actividades diferentes, en cuanto a nivel de detalle, (tiempo de trabajo, tipo de personal, insumos); contablemente cada trabajo debe tener una cuenta o numeración distinta, para determinar los costos de cada tipo de servicio ofrecido, fijar precios a los trabajos similares, y determinar cuáles de ellos son más rentables y tomar decisiones, al igual que las demás empresas. De allí, que la información de costos sea especialmente útil cuando se intenta reducir costos e incrementar la calidad del servicio, por cuanto no se puede disminuir algo que no se mide.

Cada trabajo se convierte en un objeto de costos (2) al cual se le asignan costos, tanto directos como indirectos. Por ello, se debe cuantificar bien la mano de obra directa y los costos indirectos correspondientes a cada servicio (Ramírez, 1997), también se utilizan materiales que pueden ser asociados fácilmente con el objeto de costos, tal es el caso de los servicios principales acompañados de bienes; por ejemplo, en un restaurante a la carta los ingredientes usados para la elaboración de cada plato, son considerados material directo representando una porción importante de los costos totales del servicio. En otros casos, por ejemplo, el papel de oficina en un consultorio médico, que contiene la información del diagnóstico, es considerado de valor insignificante respecto al valor agregado por el trabajo intelectual del médico, por ello el costo de este material es asumido como indirecto.

Por ejemplo, un escritorio jurídico debe identificar física y administrativamente cada uno de los casos a su cargo, se debe hacer un seguimiento a cada objeto de costos, se debe medir el tiempo dedicado por el abogado al entrevistar al cliente, al realizar investigaciones y consultas legales en registros legales, así como el tiempo requerido por las secretarías y otros auxiliares, también debe controlar los aranceles cancelados, y los artículos de papelería utilizados si son de valor considerable (papel de seguridad y timbres fiscales) para ser asignados a cada caso y presentados en el precio del servicio.

Generalmente, las fianzas, habilitación de registros y otros costos de valor considerable son cancelados directamente por el cliente y son independientes de los honorarios, sin embargo deben ser asociados con cada caso, para prestar el servicio.

Todos los casos atendidos por el bufete durante el período se presentan en el estado de resultados: los honorarios, (contado o a crédito), deben presentarse junto con los costos incurridos en cada uno, de tal manera que todos los costos involucrados (salario de secretarías, auxiliares, abogados, papelería, alquileres, servicios públicos y otros) son considerados costos del período, por cuanto en la medida que se incurren la empresa obtiene beneficios (honorarios) de ellos, partiendo de que los servicios son inmediatamente consumidos por el cliente.

Por tanto este tipo de empresas no presenta costo de ventas sino costos del período o gastos operativos. En la tabla 2 se presenta, a manera de ejemplo, un estado de resultado de una empresa de servicio.

- 
- (1) Sistema utilizado para acumular los costos de producción de acuerdo a las especificaciones del cliente, de manera que los costos demandados por cada trabajo se van acumulando para cada uno (Sinisterra, 1997).
  - (2) "(...) cualquier cosa para la que se desea una medición separada de costos". (Horngren, et al, 1996: 98)

Existen algunas empresas de servicio a las cuales no les resulta económicamente factible hacer un seguimiento del servicio prestado a cada cliente, como en el caso de una sala de cine o un banco. Tal seguimiento es imposible dado que son miles los clientes a los cuales se ofrece un servicio similar; la determinación del costo del servicio prestado a cada cliente a través de un seguimiento sería ilógico y poco significativo, puesto que los costos para atender a cada uno de los clientes, durante un período de tiempo, sería el mismo. Este tipo de empresas, que ofrecen un servicio homogéneo, según Horngren (1996), utilizan un sistema de costos por proceso (3). Por ejemplo, una sala de cine desea conocer el costo ocasionado por cada cliente, el sistema de costos por proceso totaliza los costos de la sala, durante cierto período de tiempo, y los promedia entre el número de clientes atendidos durante el mismo período; así se obtiene un costo unitario promedio, por cuanto todos los clientes recibieron el mismo servicio. Este sistema hace énfasis en el tiempo dado que se caracteriza por tener un sistema productivo continuo o en serie (4). Igualmente, en este sistema se pueden calcular los costos unitarios promedios, en los cuales incurre la empresa para prestar el servicio, en las distintas fases del proceso, de acuerdo a la longitud y complicado que el mismo sea. Por ejemplo, un banco que presta servicios sofisticados, puede adaptarse a un sistema de costos por procesos para conocer el costo promedio de procesamiento de depósitos, del servicio de cuenta de ahorro ofrecido a todos sus clientes.

Las empresas de servicios integrales, pese al alto volumen de servicios ofrecidos, pueden también utilizar un sistema de costos por proceso, dado que el volumen de clientes atendidos suele ser elevado en relación a la diversidad de servicios ofrecidos. Otras veces, tienen la alternativa de crear sistemas híbridos que combinan características de un sistema de costos por ordenes específicas y de un sistema por proceso. Por ejemplo, los bancos a parte de conocer sus costos promedios para algunas fases del proceso –procesamiento de depósito, pago de pensiones y otras-, también tienen costos asociados a cada cliente, los cuales son cargados a cada uno y presentados en sus estados de cuenta mensuales, por el uso de tarjetas de crédito, cajeros automáticos, sobregiros en cuentas corrientes y otros servicios demandados por el cliente.

El sistema de acumulación de costos debe ser diseñado de acuerdo a las características del servicio ofrecido, por ello se dice que la contabilidad de costos se adapta a las organizaciones de servicio con modificaciones planificadas, todo con miras a determinar los costos del período.

Independientemente del sistema de costos diseñado, este tipo de empresas no presentan costos del producto e inventarios, tampoco presentan costo de ventas sino costos del período o gastos operativos, tal como se indica en la tabla 2.

- 
- (3) Sistema en el cual los costos de un producto se le asignan a todas las unidades similares y luego se calculan los costos unitarios promediados (Horngren, et al, 1996).
  - (4) Sistema cuya producción se desarrolla en grandes escalas de unidades y con productos más o menos estandarizados (Sinisterra, 1997).

## **COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES**

Si el sistema de acumulación de costos descrito hasta ahora se destinara a determinar el costo total de todos los servicios ofrecidos, durante un período, funcionaría de manera extremadamente sencilla, se basaría en la sumatoria de todos los costos incurridos para prestar todos los servicios durante determinado tiempo –ejercicio económico-; pero como el objetivo es determinar el costo de prestar cada tipo de servicio o trabajo realizado, para determinar niveles de rentabilidad y crear mezclas de servicio que maximicen las utilidades totales, la situación se torna compleja dado que existen costos que no pueden asociarse de forma económicamente factible con cada uno de los servicios prestados, como alquileres, depreciaciones, reparaciones y mantenimiento de equipos, (costos indirectos).

Los costos indirectos, dentro de la estructura de costos, de las empresas de servicio ocupan un lugar importante, y es necesario contar con una buena metodología para la asignación de los mismos a los objetos de costo (clientes o trabajos), que asegure exactitud y evite asignaciones arbitrarias que distorsionen los costos y provoquen la toma de decisiones incorrectas, como una cotización de servicios equivocada.

Partiendo de que uno de los principales recursos en las empresas de servicio es la mano de obra, presente en cada una de las operaciones de la prestación del servicio, (diversos grados de especialización y de tiempo), gran parte de los costos indirectos consumidos dependen de la mano de obra utilizada; es común en las empresas de servicio la asignación de estos costos a los objetos de costos en función del costo de la mano de obra o del tiempo. Muchas empresas lo utilizan, argumentando que es un costo preponderante (Ramírez, 1997).

En muchas empresas de servicio, el tiempo o los costos de mano de obra directa no es una variable representativa, de un mayor o menor consumo de costos indirectos, y es recomendable la asignación de costos basándose en actividades, para tratar de encontrar una relación causa – efecto más estrecha.

El costeo basado en actividades (ABC); en las empresas de servicio, parte de la premisa de que cada servicio implica un costo distinto dependiendo de la actividad demandada para prestarlo, y como en estos tipos de empresa las actividades generadoras de costos indirectos es lo esencial, (ventas, sistemas de información, soportes como clientes, cuentas por pagar, mercadotecnia, diseño, procesamiento de órdenes y control de calidad) hace falta una metodología para entender las actividades indirectas con la finalidad de proporcionar información para la toma de decisiones, no sólo servicio/producto, sino también costo/actividad/proceso. Esta metodología es precisamente el sistema de costeo ABC, cuya importancia radica en utilizar medidores (drivers) para determinar recursos requeridos según la actividad y lo que necesitamos costear (cost objetc): productos, procesos, líneas de productos/clientes.

El sistema de costeo basado en actividades, es un método que primero acumula los costos de cada actividad en una organización, y luego aplica los costos de las actividades a los productos, los servicios u otros objetos de costos mediante el uso apropiado de factores relacionados con el origen de dichos costos (Ramírez, 1997).

La acumulación de los costos incurridos en la organización, para cada actividad, se hace a través de los impulsores de costos o cost drivers, los cuales se definen como "... aquellos factores o hechos que influyen el volumen de ejecución de las actividades, siendo por tanto la causa del consumo de los recursos utilizados al realizar éstas" (Álvarez, et al, 1996 : 327).

Una vez conocidos los costos de las actividades, éstos son asignados a cada uno de los servicios prestados por la empresa a través de inductores o medidas de actividad, los cuales se definen como factores que inciden directamente en el nivel de costos de una actividad, y permite vincular el costo de las diferentes actividades a los servicios que se han beneficiado con dichas actividades (Álvarez, 1996).

En las empresas de servicio no es tan fácil encontrar el cost driver, o las actividades generadoras de los costos, las cuales son relevantes para determinar el comportamiento de los costos en este tipo de empresa (Ramírez, 1997). En un sistema ABC, se destaca la relación causa efecto, es decir, se reconoce la relación entre drivers y actividades.

La metodología del costeo basado en actividades usada en la empresas de servicio, es idéntica a la utilizada en una manufacturera. “Todo lo que difiere tiene que ver simplemente con aspectos particulares...” (Hicks, et al, 1997: 216), al seleccionar los inductores (drivers) de costos o de actividades.

El método ABC, una vez terminado y validado, puede ser utilizado entonces para probar los escenarios de “qué pasaría si ...”, con la finalidad de determinar el impacto operativo y financiero de los cambios a implantar, mejoras o influencias dentro de la organización (mejoramiento de la productividad, sensibilización del mercado, racionalización, justificación inversiones).

## **CONCLUSIÓN**

Para concluir, es necesario indicar que un sistema de contabilidad de costos debe adaptarse a las características propias de las empresas de servicio; cada una debe diseñar su propio plan de cuentas, formatos, asientos e informes, atendiendo a las fases del proceso de prestación de servicio - desarrollo de las operaciones -, a los costos incurridos en cada una de estas fases, a las normas y disposiciones legales aplicables a la empresa, y a la información que se deberá reunir y reportar.

En todo caso los sistemas de costeo en las empresas de servicio tienen como propósito principal reportar las cantidades de costos incurridas por las empresas en la prestación de cada servicio - objetos de costos: cliente, servicio o subproceso –, para lo cual deberá identificar costos directos e indirectos, y asignarlos sobre cada objeto de costo. Así se dará el primer paso para obtener información y tomar decisiones estratégicas, como qué servicios ofrecer, descuentos y condiciones de cada uno, ampliar un servicio específico a uno integral, subcontratar servicios y otros.

Este sistema podrá funcionar de manera similar al de las empresas manufactureras, por órdenes específicas o por procesos, con la diferencia que no se puede hablar de costos del producto o inventariables, sino de costos del período o gastos corrientes.

Finalmente se desea enfatizar, que debido a la diversidad de los novedosos servicios ofrecidos a la sociedad moderna, lo importante es diseñar un sistema práctico y económicamente sostenible, para la planificación, el control y la toma de decisiones. Por cuanto no hay peores sistemas de información que los engorrosos, pues terminan siendo engañosos e inútiles.

## REFERENCIAS CITADAS:

ALVAREZ, y Otros. 1996. Contabilidad de Gestión Avanzada. McGrawHill. México.

BACKER, Jacobsen y Ramírez. 1997. Contabilidad de Costos: Un Enfoque Administrativo para la Toma de Decisiones. McgrawHill. México.

CATACORA, F.1996. Sistemas y Procedimientos Contables. McgrawHill. México.

GÓMEZ RONDON, F. 1990. Contabilidad de Costos I: Sistemas de costos industriales. Ediciones Fragor. Caracas.

HICKS, Douglas. 1997. El Sistema de Costos Basado en Actividades. A.B.C. Alfaomega. México.

HORNGREN, Foster y Datar. 1996. Contabilidad de Costos : Un enfoque gerencial. Prentice Hall. México.

INSTITUTO MEXICANO DE CONTADORES PÚBLICOS, A.C. 1999. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. México. Decimocuarta edición.

KLOTTER, P.1993. Dirección de la Mercadotecnia: Análisis, Planeación, Implementación y Control. McgrawHill. México.

POLIMENI, Fabozzi y Adelberg. 1998. Conmtabilidad de Costos: Concepto y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales. McGrawHill. México.

RAMIREZ, D. 1997. Contabilidad Administrativa. McgrawHill. México.

SINISTERRA, G. 1997. Fundamentos de Contabilidad Financiera y de Gestión. Editorial Universidad del Valle. Cali, Colombia.

TIBURCIO, C. 1997. Eventos Estáticos e Eventos Dinámicos no Setor de Servicios. V Congreso Internacional de Costos: Costos, Productividad y Rentabilidad, Acapulco.



FIGURA 1  
VÍNCULO ENTRE EMPRESA Y CLIENTE

Empresas de servicio



Empresas Manufactureras y Comercializadoras



Fuente: Elaboración propia con datos tomados de Tibúrcio. 1997.

TABLA 1

DIFERENCIAS ENTRE EMPRESAS MANUFACTURERAS, COMERCIALIZADORAS Y DE SERVICIO

VARIABLE DE COMPARACIÓN	MANUFACTURERAS	COMERCIALIZADORAS	DE SERVICIO
Actividad a la cual se dedica	Fabricación de artículos para la venta.	Compra y venta de artículos.	Elaboración y venta de productos intangibles.
Presencia de inventarios	Inventario de productos terminados, de productos en proceso, de materias primas, materiales y suministros, de desechos y productos dañados.	Inventarios de los productos que comercializan, (mercancía disponible para la venta).	No presenta inventarios.
Costos predominantes	Materiales directos, mano de obra directa y costos indirectos de fabricación.	Costo del producto comprado, mano de obra y otros gastos operativos.	Mano de obra directa y costos indirectos.
Determinación de los costos del período	Costos de producción y ventas.	Costo de ventas, y gastos operativos.	Costos asociados a los servicios ofrecidos durante el período.
Costos de los productos vendidos	Materiales, mano de obra y otros costos que convergen para elaborar los productos.	Valor de los productos comprados.	Costos identificados con los servicios prestados durante el período.
Sistemas de acumulación de costos y de registros de inventarios para determinar costos de los productos vendidos.	Sistemas por órdenes específicas y por proceso, basados en un sistema de registro continuo. Costeo Basado en Actividades	Sistemas de inventario continuo y sistema de inventario periódico. (*) Costeo Basado en Actividades	Sistemas por ordenes específicas y por procesos, encaminados a determinar los costos del período. Costeo Basado en Actividades
Métodos para valorar inventarios:	P.E.P.S, U.E.P.S y promedio ponderado para todos los inventarios manejados.	P.E.P.S, U.E.P.S y promedio ponderado.	Ninguno.

Fuente: Elaboración propia, con base en datos tomados de Ramírez , 1996.

(\*) Podría utilizarse un sistema de acumulación de Costos por Órdenes Específicas.

**Lectura de las siglas:**

P.E.P.S.: Primeras en entrar primeras en salir.

U.E.P.S.: Últimas en entrar primeras en salir.

TABLA 2  
ESTADO DE RESULTADOS PARA UNA EMPRESA DE SERVICIOS

*HOTELERA ABC, S.A. DE CV*  
*ESTADO DE RESULTADOS*

Para el año que termina el 31 de diciembre de 19XX

<b>INGRESOS</b>		
Por habitaciones	Bs. 44,895	
Por alimentos	32,625	
Otros	8,420	Bs. 85,940
<b>GASTOS DE OPERACIÓN</b>		
Costos y gastos departamentales	33,150	
Gastos de administración	12,420	
Publicidad	6,200	
Mantenimiento	4,300	
Luz y fuerza	5,73	
Renta	3,115	
Depreciación de mobiliario	1,892	
Depreciación edificio	7,590	74,397
<b>UTILIDAD EN OPERACIONES:</b>		11,543
otros ingresos:		16,407
Egresos financieros:		10,40
<b>UTILIDADES ANTES DE IMPUESTOS Y UTILIDADES A TRABAJADORES:</b>		17,55
Impuestos sobre la renta:	4,668	
Utilidades a trabajadores	2,001	6,669
<b>UTILIDAD NETA:</b>		<b>10,881</b>

Fuente: Instituto Mexicano de contadores Públicos, A.C. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Boletín -3, página 13.

Las figuras y tablas fueron realizadas en el programa Windows 98, Microsoft Word.

## CURRÍCULO VITAE

APELLIDOS Y NOMBRES: MOLINA DE PAREDES, OLGA ROSA.

CÉDULA DE IDENTIDAD: 2.289.410

DIRECCIÓN: NUCLEO LA LIRIA, FACULTAD DE ECONOMÍA, ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD Y FINANZAS. 2DO. NIVEL EDIFICIO "F"

TELÉFONOS: (074) 449510 (HAB.)

### TÍTULOS OBTENIDOS

MAGISTER SCIENTIAE EN ADMINISTRACIÓN. ULA. CENTRO DE INVESTIGACION Y DESARROLLO EMPRESARIAL (CIDE). MÉRIDA.

LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA. UNIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA).

### CARGO E INSTITUCIÓN DONDE TRABAJA:

PROFESORA DE LA CÁTEDRA DE CONTABILIDAD DE COSTOS, EN LA CATEGORÍA DE ORDINARIO, AGREGADO A DEDICACIÓN EXCLUSIVA. FACES. UNIIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA).

JEFE DE LA CÁTEDRA DE CONTABILIDAD DE COSTOS. FACES. UNIVERSIDAD DE LOS ANDES. (ULA).

## CURRÍCULO VITAE

APELLIDOS Y NOMBRES: MORILLO MORENO MARYSELA COROMOTO.

CÉDULA DE IDENTIDAD: 11320.854

DIRECCIÓN: NUCLEO LA LIRIA, FACULTAD DE ECONOMÍA, ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA DEPARTAMENTO DE CONTABILIDAD Y FINANZAS. 2DO. NIVEL EDIFICIO "F"

TELÉFONOS: (074) 523315 (HAB.)

### TÍTULOS OBTENIDOS

MAGISTER SCIENTIAE EN ADMINISTRACIÓN. UNIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA). CENTRO DE INVESTIGACION Y DESARROLLO EMPRESARIAL (CIDE) 2000.

LICENCIADA EN CONTADURÍA PÚBLICA. UNIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA). 1998.

LICENCIADA EN ADMINISTRACIÓN. UNIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA). 1994.

### CARGO E INSTITUCIÓN DONDE TRABAJA:

PROFESORA DE LA CÁTEDRA DE CONTABILIDAD DE COSTOS, EN LA CATEGORÍA DE ORDINARIO, INSTRUCTOR A DEDICACIÓN EXCLUSIVA. FACES. UNIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA).