



**UNIVERSIDAD
DEL PACÍFICO**

Contabilidad

Facultad de Ciencias Empresariales

**DISEÑO DE UN SISTEMA DE COSTEO POR ACTIVIDADES PARA LA EMPRESA
DE SERVICIOS CONSULTORES S. A. C.**

**Trabajo de Suficiencia Profesional
presentado para optar al Título profesional de
Licenciado en Contabilidad**

**Presentado por
Carmen Cecilia Quiroz Romero**

Asesor: Eduardo Rubén Rivero Ponce de León

[0000-0002-0997-4499](tel:0000-0002-0997-4499)

Lima, agosto 2022

TABLA DE CONTENIDO

RESUMEN	IV
ÍNDICE DE TABLAS	V
ÍNDICE DE GRÁFICOS	VI
ÍNDICE DE ANEXOS	VII
INTRODUCCIÓN	8
CAPÍTULO I: CONTEXTO DE TRABAJO	9
Contexto externo	9
1. Las MYPES en el Perú	9
2. Pandemia y su efecto	10
Información general de la empresa	11
1. Líneas de negocio	11
2. Organización de la empresa	12
3. Procesos	14
4. Aspectos relevantes de la contabilidad y la tributación	17
5. Situación económica y financiera de la empresa	18
CAPÍTULO II: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	21
Objetivos de la investigación	21
1. Objetivo general	21
2. Objetivos específicos	21
2.1. Objetivo específico 1	21
2.2. Objetivo específico 2	21
2.3. Objetivo específico 3	21
Alcance del trabajo de investigación	21
Fuentes de información	21
CAPÍTULO III. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA	22
Sistemas de información contable	22
Sistemas de costeo basado en actividades	23

MYPE	27
Rentabilidad	27
CAPÍTULO IV: PROPUESTA DE MEJORA	29
Diagnóstico de la aplicación de costos actual	29
Diseño del sistema de costos basado en actividades por línea de negocio	33
1. Elementos del costeo ABC	33
1.1. Recursos	33
1.2. <i>Drivers</i> de recursos	35
1.3. Actividades	37
1.4. <i>Drivers</i> de actividad	44
1.5. Objetos de costo	44
Aplicación de costos del sistema de costos ABC	45
Asignación de los recursos a las actividades	45
Aplicación de costo de actividades a los objetos de costos	51
Determinación de la rentabilidad por línea de negocio	52
CAPÍTULO V: VALORACIÓN DE IMPACTO DE LA PROPUESTA	54
CONCLUSIONES	56
RECOMENDACIONES	57
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	58
ANEXOS	63

RESUMEN

En el presente trabajo se ha propuesto diseñar un sistema de costeo empleando la metodología del costeo basado en actividades para la empresa Consultores S.A.C., una microempresa peruana del rubro de servicios dedicada al asesoramiento empresarial.

Se expusieron las características y los tipos de sistemas contables; se explicaron los elementos básicos del sistema de costeo ABC, así como su metodología; y se exploró la viabilidad de aplicar el sistema de costeo ABC en MYPES y empresas de servicios.

Finalmente, para diseñar el sistema de costeo ABC con la información obtenida de la empresa Consultores S. A. C., se planteó (i) diagnosticar el estado de la asignación de costos inicial de la empresa; (ii) establecer un sistema de costeo basado en actividades para la distribución de costos indirectos, identificando recursos, actividades y objetos de costo con sus respectivos *drivers*; (iii) determinar la rentabilidad obtenida por línea de negocio de la empresa en cuestión.

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Indicadores de rentabilidad para el ejercicio 2020	19
Tabla 2. Clasificación de cuentas de gastos según función	31
Tabla 3. Estado de Resultados por línea de negocio Consultores S. A. C.	32
Tabla 4. Porcentaje de horas dedicadas a actividades directas e indirectas	34
Tabla 5. Costo de mano de obra por hora-hombre en soles	34
Tabla 6. Mano de Obra Directa Profesional en planilla en soles	34
Tabla 7. Recursos indirectos en soles	35
Tabla 8. <i>Drivers</i> de recursos	36
Tabla 9. Diccionario de actividades indirectas por departamento	43
Tabla 10. <i>Drivers</i> de actividad	44
Tabla 11. Cálculo de factor consumo horas-hombre en soles	45
Tabla 12. Asignación de recursos indirectos con el <i>driver</i> horas-hombre	46
Tabla 13. Cálculo de metros cuadrados por actividad	47
Tabla 14. Asignación de alquileres, mantenimiento y reparaciones	47
Tabla 15. Asignación de gastos de publicidad, publicaciones, relaciones públicas	48
Tabla 16. Asignación de suministros	49
Tabla 17. Resumen de asignación de recursos indirectos a actividades	50
Tabla 18. Aplicación de costo de actividades a las líneas de negocios	51
Tabla 19. Aplicación de los gastos financieros entre las líneas de negocio	52
Tabla 20. Costos por línea de negocio de consultores para el ejercicio 2020 en soles	52
Tabla 21. Utilidad antes de impuesto por línea de negocio en soles	52
Tabla 22. Cálculo de margen operativo por línea de negocio	53

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1. Distribución de las MYPES en el Perú	9
Gráfico 2. Organigrama actual de Consultores S. A. C.	13
Gráfico 3. Gestión General de Proyectos: Gestión Comercial	15
Gráfico 4. Gestión General de Proyectos: implementación	16
Gráfico 5. Gestión General de Proyectos: seguimiento	17
Gráfico 6. Elementos del sistema de costos ABC	24
Gráfico 7. Gestión comercial	38
Gráfico 8. Proceso de <i>marketing</i> digital	39
Gráfico 9. Proceso de consultoría	40
Gráfico 10. Proceso de soluciones tecnológicas	41
Gráfico 11. Proceso de facturación y cobranza	42
Gráfico 12. Proceso posventa	42

ÍNDICE DE ANEXOS

Anexo 1. Actividades por departamento	64
Anexo 2. Estado de Resultados Ejercicio 2020 Consultores S. A. C.	65
Anexo 3. <i>Drivers</i> de actividad por línea de negocio	66

INTRODUCCIÓN

El sistema de costos para las MYPE es de suma importancia, ya que permite determinar el grado de productividad de los recursos (Arellano Cepeda, Quispe Fernández, y Escobar Mamani, 2021) y una carencia común a muchas MYPES es entender la contabilidad únicamente como una herramienta para cumplir con las obligaciones tributarias (Avolio, Mesone, y Roca, 2021). Por tanto, no se utiliza como herramienta para generar información para la toma de decisiones, lo que coloca en riesgo la sostenibilidad del negocio.

La metodología de costeo ABC surgió principalmente en compañías industriales. Sin embargo, las empresas de servicios encuentran mucho valor en un sistema ABC, debido a que gran porcentaje de sus gastos son indirectos y dado que una de las principales ventajas del sistema de costeo por actividades es la manera en que asigna los costos indirectos a los objetos de costos a través de las actividades y los *drivers* de costos (Horngren, Datar, y Rajan, 2012) Una de las principales ventajas del método ABC es que investiga las causas que originan las actividades y los costos; además, permite identificar las actividades que no generan valor y medir las posibilidades de éxito o fracaso frente a la competencia. (Plaza Villalva, 2021). Asimismo, permite tener una idea clara de los procesos y las actividades, así como medir el desempeño de los colaboradores y departamentos, además de identificar el personal que la empresa requiere para el desarrollo de sus operaciones (Coronado Villalobos, 2021).

El costeo ABC debe ser entendido como un modelo económico, es decir, como una simplificación de la realidad. La complejidad del sistema dependerá de las necesidades de la empresa (Hicks, 1999). La metodología de costeo ABC puede ser adaptada a cualquier organización de tipo microempresarial, y se pueden diseñar formatos amigables y de fácil comprensión (Sánchez Mayorga y Millán Solarte, 2010).

Por lo expuesto líneas arriba, el presente trabajo busca diseñar el sistema de costeo ABC con la información obtenida de la empresa Consultores S. A. C. Para esto, primero se diagnosticará el estado de la asignación de costos inicial de la empresa. Luego, se aplicará el sistema de costeo basado en actividades para la distribución de costos indirectos, identificando recursos, actividades y objetos de costo con los respectivos *drivers* de la empresa. Finalmente, se podrá determinar la rentabilidad obtenida por línea de negocio de la empresa Consultores S. A. C.

CAPÍTULO I: CONTEXTO DE TRABAJO

Contexto externo

1. Las MYPES en el Perú

Según la Sociedad de Comercio Exterior del Perú (Comex), para el 2020, las micro y pequeñas empresas (MYPES) en el Perú constituían el 95 % a nivel nacional. Además, señala que en Lima se concentra el 32 % de las MYPES del país; que el segundo lugar lo comparten los departamentos de Piura, La Libertad, Lambayeque y Loreto; y que, en la sierra sur, se ubica la menor proporción de estas. En el Gráfico 1, se puede observar la distribución de MYPES en el Perú, según el Informe para el año 2020 sobre las micro y pequeñas empresas en el Perú.

Gráfico 1. Distribución de las MYPES en el Perú (Porcentaje del total de MYPES en el Perú)



Fuente: Sociedad de Comercio Exterior del Perú, 2021

En el mismo informe, se indica que la mayor concentración de informalidad en las MYPES se ubica en el norte y oriente del país. Por otra parte, se observan niveles ligeramente más bajos de informalidad en la mayor parte de la costa y sierra norte. Finalmente, en la zona sur del país y en los departamentos de Lima y Junín, se ubican las MYPES relativamente menos informales en comparación con el promedio nacional (Sociedad de Comercio Exterior del Perú, 2021).

Al respecto, en el informe se precisó que en Huancavelica y Cajamarca persiste la mayor concentración de informalidad, con tasas de 91.1 % y 91 %, respectivamente. Asimismo, se señala que Arequipa y Apurímac son los departamentos con la menor proporción de MYPES informales, con el 76.5 % y el 75.8 % respectivamente. Adicionalmente, se menciona que, en los departamentos con mayor informalidad, las MYPES muestran menor sofisticación de registros contables: más del 60 % de estas no registran gastos e ingresos, y tienen un menor acceso a

servicios básicos en el local donde desarrollan sus actividades y una mayor cantidad de trabajadores no remunerados (Sociedad de Comercio Exterior del Perú, 2021).

Respecto de los registros contables, se precisó que, para el 2020, el 75.3 % de las MYPES no lleva ningún registro de cuentas; que un 21.2 % solo lleva apuntes personales de gastos o ingresos; y que el resto (3.5 %) lleva libros contables o tiene un sistema completo de contabilidad instalado (Sociedad de Comercio Exterior del Perú, 2021).

Sobre los sectores en los que se encuentran las MYPES para el 2020, Comex señala que el 52 % del total de estas (formales e informales) figuran en el sector de servicios; que el 35 % se halla en el rubro del comercio; y que un 13 %, en el de producción (Sociedad de Comercio Exterior del Perú, 2021).

2. Pandemia y su efecto

A inicios de enero del 2020, llegaron las primeras noticias de contagios de un nuevo coronavirus que empezó a propagarse desde Asia hacia el resto del mundo. En marzo de ese año, la Organización Mundial de la Salud (OMS) declaró que la nueva enfermedad llamada COVID-19 cumplía con las características para ser considerada una pandemia (Organización Mundial de la Salud, 2020).

A lo largo del 2020, la Organización Internacional del Trabajo alertó que millones de personas perderían su trabajo o quedarían subempleadas. Así, la pandemia no solo se convirtió en una crisis de salud, sino también en una crisis económica y del mercado laboral a nivel mundial (Naciones Unidas, 2020). La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal) estimó que un 34.2 % del empleo formal de la región correspondía a sectores fuertemente afectados por la crisis derivada de la pandemia y que, aunque la crisis afectaba a todas las empresas, el impacto sería mucho mayor en el caso de las microempresas y las PYMES, por su peso en la estructura empresarial de la región (Comisión Económica para América Latina y el Caribe, 2020).

En el Perú, el primer caso detectado de la COVID-19 se registró en marzo del 2020; para abril, ya se habían superado los 100 fallecidos por esta enfermedad. La primera ola en Perú se desarrolló entre abril y setiembre, a pesar de que el Gobierno declarara mediante Decreto Supremo el estado de emergencia nacional y el aislamiento social obligatorio (Gobierno del Perú, 2020). Paralelamente, para contrarrestar los efectos de las medidas de aislamiento y la crisis derivada de la COVID-19, se manejaron distintos instrumentos de políticas públicas, como el aumento del gasto público para la atención de la emergencia sanitaria; subvención a las familias y empresas; y dar soporte a la cadena de pagos y medidas tributarias, como la postergación de las obligaciones tributarias (Meza Riquelme, Condori Pereyra y Encalada Carbajal, 2020).

En el Perú, como consecuencia de las medidas tomadas con el fin de frenar el brote de COVID-19 en el país, se paralizaron las actividades económicas de muchos sectores y, a pesar de que los microempresarios encontraron en las llamadas telefónicas y las redes sociales un aliado para generar ingresos durante la emergencia sanitaria —y en consecuencia hubo un aumento de las ventas vía envío a domicilio— (Tuesta-Panduro, Coronado-Chang, Pardo-Hidalgo y Salirrosas-Navarro, 2021), según Comex, para el 2020, las ventas anuales de las MYPES cayeron un 59.2 % respecto de lo reportado en 2019 y llegaron a un aproximado de S/ 60 489 millones para el 2020, siendo esta cifra un equivalente al 8 % de Producto Bruto interno del año. Pero no solo ha habido una caída en las ventas de las MYPES sino también ha disminuido el número de MYPES en un 48.8 % con respecto al 2019 (Sociedad de Comercio Exterior del Perú, 2021).

Por otra parte, la pandemia trajo consigo oportunidades como el avance significativo en el proceso de digitalización, ya que antes el porcentaje de empresas que contaba con canales de venta digitales era muy pequeño (Instituto Peruano de Economía [IPE], 2021).

Información general de la empresa

La empresa Consultores S. A. C. es una sociedad anónima cerrada que se encuentra en Arequipa. La empresa fue creada en el 2016 y pertenece al sector de servicios, siendo su actividad principal la consultoría de gestión.

1. Líneas de negocio

Consultores S. A. C. cuenta con tres líneas de negocio principales:

- Consultoría: esta línea ofrece servicio de gestión de áreas estratégicas de los clientes, mejora de procesos y gestión de proyectos. Los clientes de esta línea son usualmente empresas familiares que buscan profesionalizar la organización y para esto buscan ayuda en un tercero que pueda levantar información acerca de los procesos de la entidad, con el fin de tener una descripción de los puestos y un manual de procedimientos. También atienden a clientes con necesidades más puntuales como el desarrollo de indicadores de desempeño o apoyo en el proceso de selección de personal. Principalmente se dedican a dar el servicio de acompañamiento en la implementación de sistemas de planificación de recursos empresariales conocidos como ERP (por sus siglas en inglés, *enterprise resource planning*); es decir, sirven de intermediarios entre el cliente y la empresa que implementa el ERP haciendo seguimiento y verificando el cumplimiento de las tareas de ambas partes y velando por los intereses del cliente.
- Soluciones tecnológicas: esta línea ofrece servicio de implementación de *hardware* e infraestructura de tecnología, venta e instalación de equipos, implementación y soporte

de *software* médico, así como implementación de puntos de venta y facturación electrónica.

Los clientes de esta línea de negocio se dividen en dos grupos: el primero son empresas en crecimiento que buscan apoyo para la implementación y/o mantenimiento de sus sistemas informáticos. El segundo grupo son clínicas y centros de diagnóstico por imágenes, a los que les ofrece un *software* de apoyo al diagnóstico, además del servicio de instalación y soporte de este. Durante la pandemia, esta línea de negocio, y en específico el servicio de soporte e implementación del *software* médico, no se detuvo en ningún momento debido a la naturaleza del servicio.

- *Marketing* digital: esta línea de negocio se dedica a ayudar a las empresas con el desarrollo de páginas web y el manejo de sus redes sociales. Ha encontrado un protagonismo no esperado debido a los cambios en la manera de adquirir productos debido a la pandemia. Datum identificó una tendencia hacia la practicidad en la adquisición de productos, así como el incremento de las compras *online* y vía envío a domicilio (2020). Esto ha obligado a las empresas a reforzar su presencia en línea, creando una oportunidad de negocio importante para Consultores S. A. C.

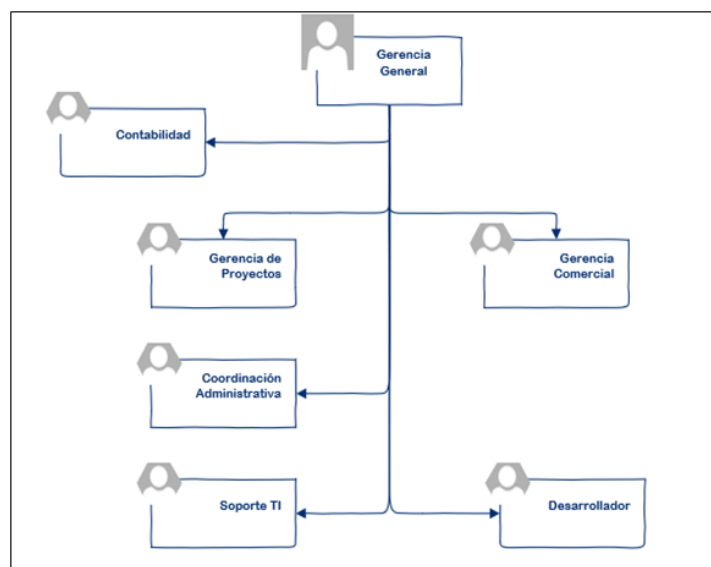
2. Organización de la empresa

Consultores cuenta con seis trabajadores en planilla, los cuales se encargan de diversas tareas en la organización. Tal como aparece en el Gráfico 2, el organigrama establecido por la empresa consiste en una Gerencia General, de la cual dependen dos gerencias: la Gerencia de Proyectos y la Gerencia Comercial. En el siguiente nivel, se encuentra el Área de Coordinación Administrativa y, en el último nivel, está el Área de Soporte de TI de la cual depende el desarrollador. El Área de Contabilidad da soporte a la empresa. A continuación, se describen cada una de estas áreas.

- Gerencia General: se encarga de planificar y aprobar los proyectos propios de la empresa, así como de definir sus políticas y estrategias.
- La Gerencia Comercial se encarga de explorar el mercado y contactar con potenciales clientes. Esta área es también responsable de los servicios brindados por la línea de negocio de *Marketing* Digital. Se debe mencionar que el puesto de la Gerencia General y de la Gerencia Comercial está a cargo de una misma persona, la cual cuenta con el apoyo de un asistente para las tareas de la Gerencia Comercial.

- La Gerencia de Proyectos se encarga de llevar a cabo los servicios de la línea de consultoría y supervisar los servicios brindados a los clientes por las otras áreas. Esta área cuenta con un gerente y un asistente que apoya en las labores designadas por el gerente de proyectos.
- El Área de Contabilidad es un área de soporte que reporta directamente a Gerencia General. Esta área cuenta con un asistente contable, que es el encargado de llevar los libros y registros contables. Adicionalmente, se contrata a un contador externo que es el responsable de revisar libros y registros contables, y asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa.
- La Coordinación Administrativa también reporta directamente a Gerencia General, pero da soporte a todas las gerencias. Esta área se encarga de la gestión interna de la empresa, preparar contratos y apoyar al Área Comercial con la gestión de cobranza. Está a cargo de un trabajador independiente.
- Por su parte, el Área de Soporte TI apoya a todas las áreas de la empresa y es responsable de los servicios brindados por la línea de negocio de soluciones tecnológicas. Esta área está a cargo de una sola persona y contrata a un desarrollador independiente a demanda, dependiendo de la carga laboral y de los servicios que se deban brindar.

Gráfico 2. Organigrama actual de Consultores S. A. C.



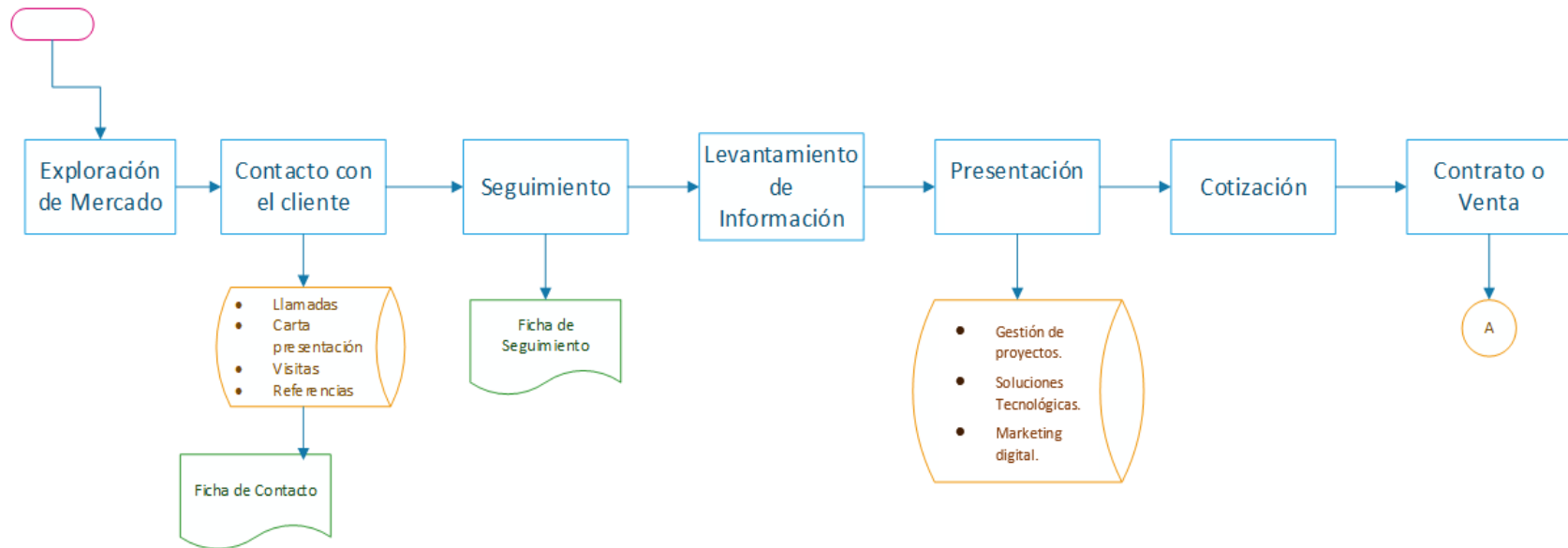
Elaboración y fuente: Papeles de trabajo de Consultores S. A. C.

3. Procesos

En un esfuerzo por mejorar el control de la empresa se inició el trabajo de recoger su estructura y procesos. Sin embargo, debido al tamaño de la empresa y el contexto de la pandemia, este proceso de mejora se detuvo sin que hubiera oportunidad de completarlo. Solamente se tenían los papeles de trabajo.

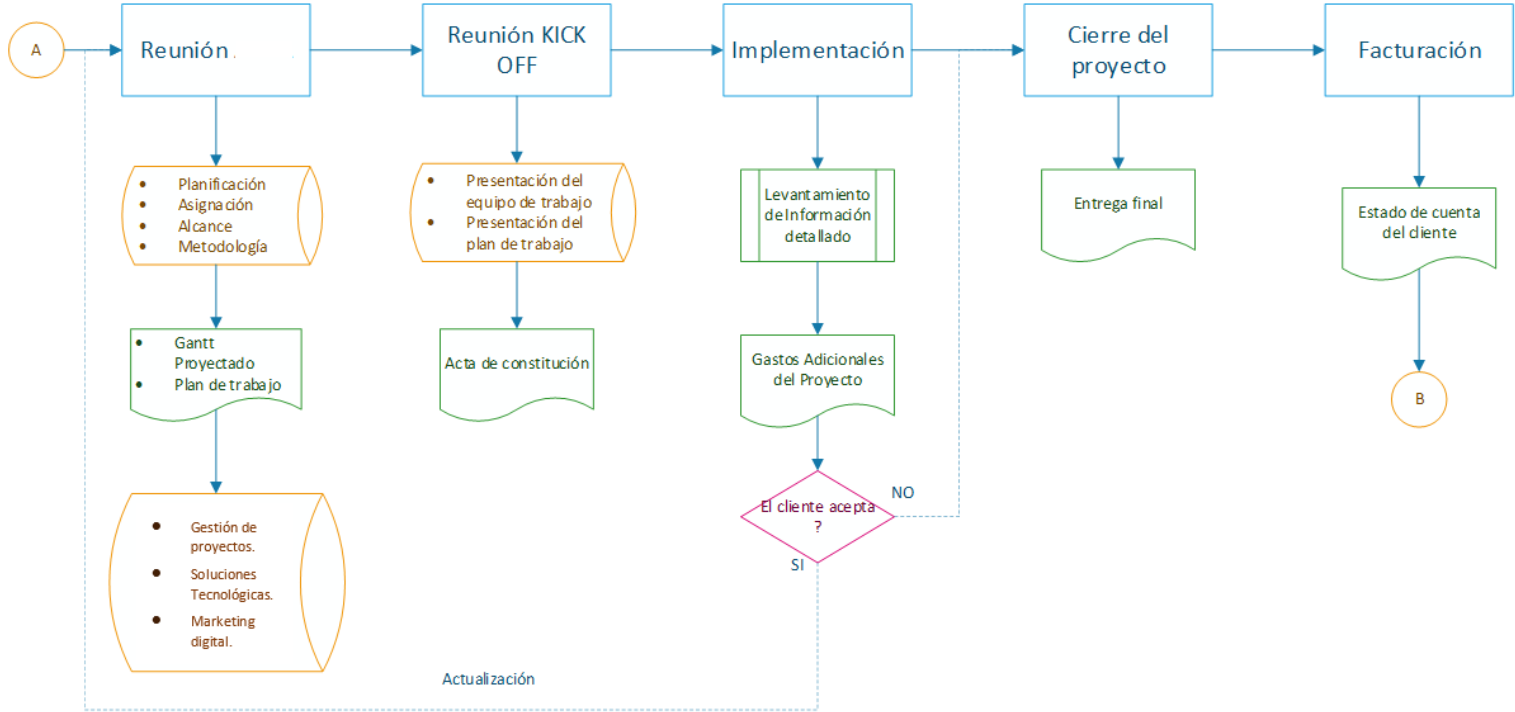
Como se puede observar en los Gráficos 3, 4 y 5, Consultores S. A. C. definió un proceso estándar para todas las líneas de negocio. Este inicia con la Gestión Comercial, donde se hace una exploración del mercado en búsqueda de nuevos clientes, se contacta con los potenciales clientes y se organiza una primera reunión para levantar información y poder presentar una propuesta de trabajo según las necesidades del cliente. Esta parte del proceso acaba con la firma del contrato. La siguiente parte es la de implementación, que inicia con una primera reunión interna en la que se planifica y asigna el trabajo, y luego se procede con la primera visita al cliente, donde se presenta al equipo de trabajo y se expone y explica al cliente el plan de trabajo y el Gantt del proyecto: se establecen las fechas de entrega de documentos, informes, entre otros. El siguiente paso es la implementación del proyecto en sí, donde se levanta información detallada para este; es en este punto donde pueden surgir gastos adicionales que impliquen horas extra de trabajo, o compra de equipos o partes adicionales. Estos gastos son siempre presentados al cliente para su aprobación previa. Una vez culminado el trabajo, se procede con el cierre del proyecto, donde, de ser el caso, se hace entrega del documento final y luego se procede con la facturación. Después de esto se pasa a la etapa de seguimiento, en la que se brindan los servicios posventa al cliente, ya sea en la forma de informes mensuales, entregables, garantías o soporte.

Gráfico 3. Gestión General de Proyectos: Gestión Comercial



Elaboración y fuente: Papeles de trabajo de Consultores S. A. C.

Gráfico 4. Gestión General de Proyectos: implementación



Elaboración y fuente: Papeles de trabajo de Consultores S. A. C.

Gráfico 5. Gestión General de Proyectos: seguimiento



Elaboración y fuente: Papeles de trabajo de Consultores S. A. C.

4. Aspectos relevantes de la contabilidad y la tributación

Consultores S. A. C. se encuentra bajo el régimen MYPE tributario. Este régimen le permite emitir todos los tipos de comprobantes de pago; admite también cualquier actividad económica. Además, la tasa por el impuesto a la renta depende de los ingresos que la empresa genere. Esta mensualmente deberá declarar y pagar el impuesto general a las ventas (IGV) y el pago a cuenta del impuesto a la renta. Este último es calculado en función de los ingresos del mes. Con respecto a los libros contables, al pertenecer al régimen MYPE y sus ingresos netos anuales no superar las 300 UIT, la empresa está obligada a llevar Registro de Compras, Registro de Ventas y Libro Diario de Formato Simplificado.

La empresa cuenta con un sistema contable computarizado en el cual se registran las operaciones de la empresa y se generan los informes necesarios para la presentación de libros electrónicos mensualmente, como son los Registros de Compras y Ventas, y el Libro Diario Simplificado. Esto a partir de la información registrada en el sistema. El sistema también les permite generar el Libro Mayor y Libro Diario, así como los Estados Financieros.

Desde la visión de que el Área de Contabilidad brinda soporte a la empresa y que su principal función es la de cumplir con las obligaciones tributarias de presentar mensualmente los registros de Compras, Ventas y Diario Simplificado, así como hacer el cálculo mes a mes del pago del impuesto general a las ventas (IGV), detracciones y los pagos a cuenta del impuesto a la renta, la persona responsable de la contabilidad es una contadora externa que brinda sus servicios como profesional independiente y que trabaja en conjunto con una asistente contable, la cual se desempeña como trabajadora dependiente y se encarga de registrar las operaciones de la empresa en el sistema.

La contadora independiente revisa la información ingresada al sistema por la asistente contable una vez al mes con el fin de hacer los cálculos necesarios para el cumplimiento de las obligaciones tributarias. No se generan mayores informes más allá de los registros exigidos por la Sunat, y hojas de trabajo para la presentación y pago de impuestos y ocasionalmente Estados Financieros trimestrales o semestrales a solicitud de gerencia para presentar a las instituciones financieras.

En las entrevistas se evidenció que muchas veces los socios sacan dinero de caja o se hacen transferencias desde la cuenta de la empresa a sus cuentas personales sin motivo aparente; sin embargo, con un análisis más detallado e indagando con el personal y los socios, se pudo determinar que en muchas ocasiones estos retiros son, en realidad, por gastos de la empresa que en su momento el socio asumió desde su cuenta personal o con su tarjeta de crédito personal, pero que no fueron registrados como préstamos a la empresa. Y estos retiros o transferencias, al no sustentarse adecuadamente, terminan acumulándose en las cuentas de: entregas a rendir cuentas (1413), cuentas por cobrar al personal (1411) o préstamos a accionistas (1422).

Como consecuencia de lo anterior, no todos los gastos de la empresa son registrados en la contabilidad al no contar con documentos que sustenten el gasto. Por ejemplo, no se registraron los pagos por el servicio de internet en varios meses en el 2020, ya que no llegó el recibo a contabilidad y, por tanto, en esos meses no figura registro alguno del gasto por este concepto, a pesar de que contaron con el servicio todo el año.

Para determinar el precio de los servicios que brinda la empresa, se basan principalmente en una evaluación del precio del mercado para tales servicios, así como la experiencia de los socios que han trabajado como consultores independientes. Esto, sumado a los costos estimados de mano de obra independiente de los servicios brindados por la empresa en el pasado, les permite estimar el precio de los servicios.

Cuando se preguntó a Gerencia General cuál era la línea de negocio más rentable o la que más ingresos generaba, esta refirió que no tenía clara esta información, ya que no había reportes acertados respecto de gastos por línea de negocio, pero que tenía un aproximado que contabilidad preparaba, en el que se repartían los gastos de acuerdo al porcentaje de ventas de cada línea.

5. Situación económica y financiera de la empresa

Consultores S. A. C. es una microempresa conformada por tres socios y fue constituida con un capital social de S/ 1700.00. Para tener capital de trabajo, la empresa recibió préstamos por parte de los accionistas, los cuales fue pagando a medida que se empezaron a generar ingresos.

Para finales del 2020, los activos totales de Consultores S. A. C. ascendían a S/ 339 560.25. De estos, el 31 % aproximadamente corresponde a activos no corrientes, es decir, S/ 105 451.52,

mientras que los activos corrientes ascienden a S/ 234 108.73, que representan aproximadamente el 69 % de los activos de la empresa.

El efectivo y equivalente a efectivo al finalizar el ejercicio 2020, ascendía a S/ 100 405.64, que representan aproximadamente el 30 % del total de los activos. El total de cuentas por cobrar corrientes asciende a S/ 110 595.04, de los cuales S/ 97 515.04 corresponden a cuentas por cobrar comerciales, lo que representan el 29 % aproximadamente del total de los activos de la empresa.

Por su parte, los pasivos totales ascienden a S/ 182 829.23, de los que aproximadamente el 17 %, es decir, S/ 30 253.07 corresponden a pasivos corrientes. Asimismo, las remuneraciones por pagar ascienden a S/ 20 832.08, que representan aproximadamente el 69 % de los pasivos corrientes. Las cuentas por pagar comerciales ascienden a S/ 6 563.63, que representan aproximadamente el 22 % de los pasivos corrientes.

Los pasivos no corrientes, al 31 de diciembre del 2020, ascienden a S/ 152 576.16, que representan alrededor del 83 % de los pasivos totales de la empresa.

El patrimonio de la empresa asciende a los S/ 156 731.02, de los cuales —como ya se mencionó— el capital social asciende a S/ 1700.00. Además, la reserva legal es de S/ 340.00. Los resultados de ejercicios anteriores ascienden a S/ 57 964.21.

Las ventas netas para el ejercicio 2020 ascienden a S/ 540 221.62; los gastos administrativos fueron de S/ 135 179.62; y los gastos de ventas, de S/ 273 654.95. La utilidad operativa para este ejercicio fue de S/ 131 387.05; la utilidad neta antes de impuestos fue de S/ 96 726.81; finalmente, la utilidad neta después de impuestos asciende a S/ 79 240.21.

Tabla 1. Indicadores de rentabilidad para el ejercicio 2020

Indicadores de Rentabilidad			
Margen operativo	Utilidad operativa	S/ 131 387.05	24%
	Ventas netas	S/ 540 221.62	
Margen neto	Utilidad neta	S/ 79 240.21	15%
	Ventas netas	S/ 540 221.62	
Rentabilidad del Patrimonio (ROE)	Utilidad neta	S/ 79 240.21	51%
	Patrimonio total	S/ 156 731.02	
Rentabilidad de los Activos (ROA)	Utilidad neta	S/ 79 240.21	23%
	Activos totales	S/ 339 560.25	

Fuente: Estado de Resultados y Estado de Situación Financiera 2020 Consultores S. A. C. (Elaboración propia)

Para el ejercicio 2020, tal como se puede observar en la Tabla 1, el margen operativo de Consultores S. A. C. fue de 24 % aproximadamente, el margen neto fue de alrededor de 15 % y el Rendimiento del Patrimonio (ROE) fue de cerca de 51 %. Es decir que por cada S/ 100

invertidos por los accionistas, la empresa generó aproximadamente S/ 51 de ganancia. Además, la Rentabilidad de los Activos (ROA) para el año 2020 fue de 23 % aproximadamente. Lo que significa que por cada S/ 100 invertidos en activos la empresa genera alrededor de S/ 23 de retorno.

CAPÍTULO II: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La empresa no cuenta con un sistema de información contable que permita identificar los costos asociados a los servicios que se brindan y, como consecuencia, carece de información precisa sobre la rentabilidad de cada línea de negocio, y las decisiones estratégicas se toman con base en la intuición y la experiencia de los socios en lugar de tomar en cuenta el análisis de los datos de la empresa y la situación. Los precios se determinan tomando como referencia los precios del mercado.

Objetivos de la investigación

1. Objetivo general

Diseñar un sistema de costeo por actividades para la empresa de servicios Consultores S. A. C.

2. Objetivos específicos

2.1. Objetivo específico 1

Diagnosticar el estado actual de la asignación de costos de la empresa Consultores S. A. C.

2.2. Objetivo específico 2

Establecer un sistema de costeo basado en actividades para la distribución de costos indirectos, identificando recursos, actividades y objetos de costo con sus respectivos *drivers*.

2.3. Objetivo específico 3

Determinar la rentabilidad de cada línea de negocios de la empresa Consultores S. A. C.

Alcance del trabajo de investigación

El presente trabajo se realizará con la información histórica registrada en el sistema contable de la empresa correspondiente al ejercicio 2020.

Fuentes de información

Para el desarrollo del presente trabajo, se usaron fuentes de información primarias, se realizó entrevistas semiestructuradas a la Gerencia General, a la contadora de la empresa y al personal. Asimismo, se levantó información desde los registros contables del ejercicio 2020, así como de los papeles de trabajo e informes internos de la empresa.

Para el desarrollo de las entrevistas, se preparó un cuestionario sobre los procedimientos que se realizan para atender a los clientes, los criterios contables que se aplican al momento de registrar las operaciones y las herramientas para la toma de decisiones, entre otras variables relevantes.

Para procesar la información de los registros contables, se utilizó el *software* de Microsoft Excel, donde se recopilaron y organizaron los registros contables relevantes para el desarrollo de la segunda parte del presente trabajo.

CAPÍTULO III. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

En esta parte se presentan los conceptos básicos necesarios para el desarrollo del presente trabajo.

Sistemas de información contable

El sistema de información contable es el principal sistema de información de la entidad; es la estructura que permite identificar, medir, clasificar, registrar, analizar e informar las operaciones de la empresa en forma clara y completa. (Sinisterra Valencia, 2006). Según Romney, Steinbart, Summers y Wood (2020), “si decimos que la contabilidad es el lenguaje de los negocios, el sistema contable es el vehículo proveedor de información”.

Un sistema de información contable bien diseñado permite mejorar la eficiencia, compartir conocimientos, mejorar el control interno de la entidad y el proceso de toma de decisiones. (Romney, Steinbart, Summers y Wood, 2020). Además, proporciona la información necesaria para tres fines. El primero es la preparación de informes para usuarios externos, el segundo es la preparación de informes internos con el fin de ayudar en la toma de decisiones estratégicas y operacionales, y el tercero es la preparación de informes internos que servirán para la planificación, evaluación y control de las operaciones (Sinisterra Valencia, 2006).

Para Zimmerman (2010), un sistema de información contable interno cumple con dos propósitos; el primero es proveer información para la toma de decisiones y el segundo; es motivar y monitorear a las personas dentro de la organización. Zimmerman indica que un sistema no puede diseñarse para cumplir ambos propósitos a la vez: parte de la habilidad de brindar información para la toma de decisiones es usualmente sacrificado para obtener un mejor control sobre la entidad (Zimmerman, 2010).

La definición de lo que es un sistema de información contable está estrechamente relacionada con la definición de la contabilidad; desde un punto de vista teórico se puede considerar tres distintas aproximaciones a la contabilidad: la financiera, la administrativa y la estratégica. Cada una de estas aproximaciones tiene distintos propósitos, usuarios, reglas y horizontes temporales. Alineado con esto el sistema de información contable puede ser dividido en tres subsistemas: el subsistema de contabilidad financiera, el de contabilidad administrativa y el de contabilidad estratégica. Estos tres subsistemas están estrechamente relacionados; intercambian y comparten información y datos al punto de que es muy difícil distinguir los límites entre ellos (Mancini, Vaassen y Dameri, 2013).

El subsistema de costos también permite generar información para la mejora continua de las organizaciones y, dadas las características de este subsistema, su aplicación es posible en cualquier tipo de organización que ejecuta actividad económica generadora de bienes y servicios (Morillo, 2002).

Según Londoño, “el sistema de costos es una herramienta que provee información oportuna que brinda costos de producción, precios de ventas, márgenes de ganancia” (2019).

Además, se debe mencionar que, con el fin de que la información contable sea útil para la toma de decisiones, esta debe ser, relevante; es decir, la información permite al usuario predecir y/o confirmar las consecuencias de eventos pasados, presentes y futuros. Asimismo, debe ser información significativa o material. También deberá cumplir con que la información listada sea una representación fiel de la realidad del hecho económico o la operación que registra; para esto la información deberá ser completa, neutra y libre de error (Chong León, Chávez, Quevedo y Bravo, 2014).

Sistemas de costeo basado en actividades

El costeo basado en actividades, también conocido como Sistema de costos ABC (por sus siglas en inglés, *Activity Based Costing*), surge en los años 80 como respuesta al aumento en la complejidad de las operaciones y el subsecuente incremento de los costos indirectos (Paul, Cokins y C.P.I.M, 2020).

El sistema de costos basado en actividades proporciona un costo más preciso y logra esto partiendo de la visión de que los recursos son consumidos por las actividades que permiten elaborar bienes y /o servicios. Es entonces que “las actividades que realiza la entidad son las que originan los costes y, por tanto, tienen la responsabilidad de que las empresas incurran en costes” (Rejón, 2014).

Se tienen tres elementos básicos para la estructura del costo ABC, como se ve en el Gráfico 6: Los recursos, las actividades y los objetos de costo (Udolkin, 2014), los cuales se explican a continuación.

Recursos: son todos los elementos necesarios para realizar una actividad. El costo de estos recursos está registrado por la contabilidad. De este modo, se usan los registros contables como fuente de información para luego distribuir los costos registrados según los criterios establecidos por el sistema de costos ABC (Udolkin, 2014).

Según Adame, los recursos son los factores de producción, mano de obra, tecnología, suministros empleados para realizar una actividad. También se incluye en esta definición el dinero, crédito, capital, terrenos, instalaciones, tecnología y personas (2000).

Actividades: son los trabajos que consumen recursos de la entidad y son parte de un proceso compuesto por varias tareas para alcanzar un objetivo (Toro López, 2016). Las actividades se pueden clasificar según la forma en la que consumen los recursos (Udolkin, 2014).

Para Adame, “una actividad es una combinación de personas, tecnología, materias primas, métodos y medio ambiente que produce un bien o servicio. La actividad describe lo que la empresa hace, la forma en que utiliza su tiempo, y los productos del proceso” (2000).

Objetos de costos: son los elementos de los que se desea saber el coste de obtención (Udolkín, 2014). Según Meneses y Rueda, el objeto de costo es todo aquello para lo cual se desea una medición separada de costos, por ejemplo, un producto, un servicio, una división, un área o simplemente, un proyecto o un cliente (2018).

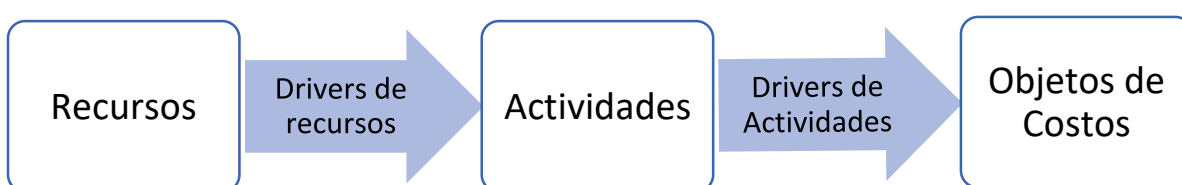
El sistema de costeo ABC empieza por identificar los recursos indirectos que se deberán asignar a las actividades y seleccionar las bases de reparto de los recursos a las actividades. Es decir, se va a determinar cuánto gasta la organización en cada una de estas. Para esto se usará un *driver* o inductor de recursos. Los *drivers* de recursos miden la cantidad de recurso consumido por cada actividad. Se debe mencionar que hay recursos que se pueden asignar directamente a los objetos de costo (recursos directos) y que, por tanto, no pasan por el proceso de asignación.

El siguiente paso es ubicar cuáles son los procesos de la entidad. Una vez hecho esto, se procede a detallar cada proceso de la entidad para así identificar las actividades que conforman cada proceso.

Debido al análisis minucioso de cada actividad, se pueden reconocer aquellas actividades que agregan valor de las que no agregan valor, y se tomará la decisión de unir estas últimas junto con otro proceso o simplemente eliminarlas (Manchay, Herrera y Ruiz, 2019). Como resultado de este primer paso, se establecerá un Diccionario de Actividades (Medina Gavilanes, 2011).

Finalmente, se debe identificar cómo es que las actividades se asignarán a los productos y o servicios finales según una nueva base de asignación *drivers* de actividades. Estos son los que permiten medir el consumo de actividades por los objetos de costo. En el Gráfico 6, se resumen todos los elementos del costeo ABC y su relación.

Gráfico 6. Elementos del sistema de costos ABC



Fuente: Udolkín, 2014 (elaboración propia)

El sistema de costeo ABC se aplicó inicialmente en las empresas industriales a lo largo del tiempo y se ha ido aplicando cada vez a un creciente número de sectores. A pesar de que la implementación del sistema de costeo ABC en empresas de diversos sectores evidencia que su uso es adecuado y oportuno y que ayudaría a determinar un costo real de los bienes o servicios ofrecidos que garantice precios más razonables y competitivos, existe aún resistencia al cambio de implementación por desconocimiento humano (Escobar et al., 2021).

A pesar de esta resistencia al cambio, es importante notar que, a medida que las operaciones de las empresas se hacen más complejas, se hace más necesario mejorar el sistema de costos con el fin de que sean lo más exactos posible, y el sistema de costeo basado en actividades es una de las herramientas que permite identificar las ineficiencias y mejorar los procesos (Eslava y Parra, 2019).

Ramírez y Vanegas afirman que, con el fin de aplicar el sistema de costeo ABC en una compañía, esta debe cumplir con al menos una de las siguientes cuatro condiciones: fabricar una amplia gama de productos, registrar un porcentaje significativo de costos indirectos en relación con los costos totales, estar en una industria muy competitiva en términos de precios y tener una estructura organizacional costosa (Ramírez Echeverry y Vanegas Garavito, 2015).

Sobre la aplicación del sistema de costeo ABC en empresas de servicios, el principal motivo por el que estas necesitan aplicar un sistema de costos es para analizar la rentabilidad de los servicios que brindan (Dearden, 1978). La industria de servicios requiere de herramientas de obtención de información y gestión de costos, y una de las metodologías es el sistema de costeo ABC (Ríos-Manríquez, Rodríguez-Vilariño Pastor y Ferrer Guerra, 2012).

Si bien en la empresa de servicios el costo más importante es el laboral, y este se puede rastrear hasta el servicio prestado, el costeo ABC se vuelve relevante debido a que la mayoría de su estructura incluye costos indirectos (Tiepermann y Porporato, 2021).

La aplicación del sistema de costeo ABC en organizaciones más pequeñas puede parecer un ejercicio teórico al tratarse de técnicas complejas y costosas que son en apariencia solo aplicables a empresas de gran envergadura. Sin embargo, si se parte desde los conceptos básicos del costeo ABC, se puede aplicar a cualquier negocio sin importar la industria, el tamaño o complejidad, convirtiéndose así en una herramienta importante para la mejora del rendimiento financiero (Hicks, 1999), toda vez que el propósito de este sistema de costeo es el de proporcionar herramientas que permitan aumentar la rentabilidad y mejorar las decisiones estratégicas, de operaciones y precios (Lizana, 2002).

Respecto de la necesidad de implementar un sistema de costeo para los pequeños negocios, por lo general, estos asignan los costos de forma arbitraria y, como resultado, la información de costos obtenida es inexacta y distorsionada. Además, se debe señalar que la implementación de sistemas de costos en este tipo de empresas les permitiría tomar mejores decisiones sobre el uso de los recursos a fin de maximizar su rentabilidad (Artieda, 2015).

Según Hicks, el costeo ABC debe ser entendido como un modelo económico, es decir, como una simplificación de la realidad, y como tal se puede tener en un extremo un modelo de costeo ABC simplificado al máximo con el que solo se obtenga un entendimiento abstracto del

comportamiento del costo o, en el otro extremo, ser un modelo sumamente detallado y complejo. La complejidad del sistema dependerá de las necesidades de la compañía: lo que es aplicable a una empresa en particular no es necesariamente útil o aplicable a otra (Hicks, 1999). La metodología de costeo ABC puede ser adaptada a cualquier organización de tipo microempresarial y, en lugar de implementar un sistema computarizado específicamente desarrollado para esto, se pueden diseñar formatos amigables y de fácil comprensión (Sánchez Mayorga y Millán Solarte, 2010).

Además de las características de un sistema de información contable ya mencionadas anteriormente, Hicks señala que para que el sistema de costeo ABC sea efectivo en una compañía mediana o pequeña se deben tener en cuenta tres factores clave: primero, los costos deben ser definidos y medidos de manera precisa. Segundo, debe reflejar la relación causa-efecto entre los productos o servicios, las actividades y los costos. Por último, la información obtenida debe ser usada adecuadamente (1999).

Entre las fortalezas o ventajas que conlleva aplicar el sistema de costeo ABC en una empresa se puede mencionar que permite identificar las causas que originan los costos y, por tanto, permite distribuir los costos indirectos de manera más precisa. Además, en caso de que la empresa maneje varios productos y/o servicios, aplicar el sistema de costos ABC permitirá establecer “el costo más aproximado con la realidad de cada uno de ellos” (Ramírez Echeverry y Vanegas Garavito, 2015).. También permitirá identificar los productos o servicios e incluso los clientes que no están aportando la rentabilidad deseada (Ramírez Echeverry y Vanegas Garavito, 2015).

Según Medina, “el Costeo Basado en Actividades, es un sistema que permite establecer un mapa económico de las actividades de una empresa mediante el costeo de actividades y procesos, lo que conduce al conocimiento de los costos y rentabilidad de productos, servicios, clientes y unidades productivas” (2011).

Además, la implementación del sistema de costos ABC ayuda a las empresas a optimizar sus procesos internos y el uso de sus recursos, proporcionando información útil para el planeamiento estratégico y la toma de decisiones (Cherres, 2010).

Ahora bien, respecto de si una pequeña empresa cuenta o no con la capacidad económica y técnica para aplicar el sistema de costeo ABC, Ríos-Manríquez, Muñoz Colomina y Rodríguez-Vilarino Pastor concluyen que sí es posible, sobre todo en empresas en las que cuentan con un sistema contable ya instalado (2014), y, tal como menciona Hicks, no es necesario que las empresas inviertan en la instalación de un sistema de costeo por actividades complejo, porque el sistema de costeo ABC debe ser diseñado a la medida de las necesidades de la empresa y puede ser tan simple o complejo como sea necesario.

Para Pineda, las pequeñas y medianas empresas no utilizan la información contable para tomar decisiones sobre el diseño de productos y/o servicios, o sobre la mezcla de productos o servicios que ofrecen, tampoco utilizan la información contable para detectar oportunidades de mejora. Esto se debe a que carecen de sistemas de contabilidad adecuados y, por tanto, tampoco cuentan con sistemas de costos modernos, por lo que carecen de información relevante para evaluar la gestión de la compañía (2013). Esto pone a las MYPE en desventaja, ya que la toma de decisiones se realiza con base en “prueba y error” (Avolio, Mesone y Roca, 2011), lo cual aumenta el riesgo de la sostenibilidad del negocio.

MYPE

En el Perú, se usa el término MYPE para referirse a la micro y pequeña empresa. En el artículo 2 de Ley de Promoción y Formalización de la Micro y Pequeña Empresa (Ley N.º 28015), se la define como “la unidad económica constituida por una persona natural o jurídica, bajo cualquier forma de organización o gestión empresarial contemplada en la legislación vigente, que tiene como objeto desarrollar actividades de extracción, transformación, producción, comercialización de bienes o prestación de servicios” (Gobierno del Perú, 2003).

Para que una empresa pueda acogerse al régimen MYPE tributario, debe estar domiciliada en el país y realizar actividades afectas a la tercera categoría. Además, las ventas netas anuales pueden ser de hasta un máximo de 1700 Unidades Impositivas Tributarias (UIT) (Gobierno del Perú, s.f.).

Respecto del número de trabajadores para poder entrar al registro de micro y pequeña empresa, esta deberá tener como mínimo un trabajador en planilla. Adicionalmente, una empresa que se encuentra bajo esta modalidad —si las ventas anuales son menores a 150 UIT— se considera una microempresa, pero, si sus ventas netas del año van desde las 150 hasta las 1700 UIT, se considera pequeña empresa (Gobierno del Perú, s.f.).

Rentabilidad

La rentabilidad es la relación entre el beneficio obtenido y los recursos que se consumieron para obtenerlos. Es el resultado de las decisiones que toma la administración de una empresa (De La Hoz Suárez, Ferrer y De La Hoz Suárez, 2008).

Según Gutiérrez Janampa y Tapia, “la rentabilidad es una medida de eficiencia que permite conocer el rendimiento de lo invertido al realizar una serie de actividades y se relaciona con las ventas de una empresa, los activos y el fondo aportado por los propietarios”(2020).

De acuerdo con Tong, si bien la rentabilidad es o debería ser uno de los objetivos principales de las empresas, esta no debe ser el único objetivo por tener en cuenta. Sin embargo, también menciona que “si una empresa no obtiene utilidades, significa que sus ingresos no cubren sus gastos, que está consumiendo su patrimonio y que, a largo plazo (muchas veces no tan largo),

quebrará” (2018). La información acerca del resultado de las operaciones de una empresa se puede encontrar en el Estado de Resultados (Chong León, Chávez, Quevedo y Bravo, 2014).

Hay distintas maneras de medir la rentabilidad: se usan distintos ratios, que sirven para indicar la eficacia con que las empresas usan sus activos y qué tan eficientes son para administrar sus operaciones (Ross, Jaffe, Westerfield y González Valdés, 2012).

Según Cano, Olivera, Balderrabano y Pérez, la rentabilidad se mide estableciendo relaciones entre el Estado de Resultados y el Estado de Situación Financiera. Estas relaciones se pueden agrupar en dos categorías: rentabilidad en relación con las ventas y rentabilidad en relación con las inversiones. Para el desarrollo del presente trabajo, nos centraremos en el primer grupo de ratios: rentabilidad en relación con las ventas.

De acuerdo con Quintero, Arevalo y Navarro, los indicadores de rendimiento más comúnmente utilizados son los siguientes: el margen bruto, el margen operacional y el margen neto.

El margen bruto proporciona el porcentaje de utilidad bruta generado por las ventas netas de la empresa (Quintero, Arevalo y Navarro, 2020).

$$\text{Margen bruto} = \text{Utilidad bruta} / \text{Ventas netas}$$

Este indicador muestra la eficiencia de las operaciones, en relación con el costo de ventas.

El margen operativo, por su parte, se obtiene por el porcentaje de utilidad operacional generado por las ventas netas (Quintero, Arevalo y Navarro, 2020).

$$\text{Margen operativo} = \text{Utilidad operativa} / \text{Ventas netas}$$

Este ratio muestra el nivel de los gastos administrativos, los cuales son absorbidos por las ventas (Cano Flores, Olivera Gómez, Balderrabano Briones y Pérez Cervantes, 2013).

El margen neto proporciona la utilidad neta obtenida por las ventas netas (Quintero, Arevalo y Navarro, 2020).

$$\text{Margen neto} = \text{Utilidad neta} / \text{Ventas netas}$$

Esta ratio refleja la utilidad que generó la empresa sobre los ingresos que obtuvo, tomando en cuenta la utilidad libre de costos, gastos, impuestos y otros egresos (Cano Flores, Olivera Gómez, Balderrabano Briones y Pérez Cervantes, 2013).

CAPÍTULO IV: PROPUESTA DE MEJORA

Como se explicó en el Capítulo II, la empresa carece de información precisa acerca de los costos de los servicios que se brindan y de la rentabilidad de cada línea de negocio. Para solucionar esto, se plantea diseñar un sistema de costeo ABC que permitirá mejorar su sistema contable. Para ello se planea (i) diagnosticar el estado de la asignación de costos inicial de la empresa, (ii) proponer un sistema de costeo basado en actividades para la asignación de costos indirectos a cada línea de negocio y (iii) identificar la rentabilidad obtenida por línea de negocio de la empresa Consultores S. A. C.

Diagnóstico de la aplicación de costos actual

Como se expuso en el Capítulo I, Consultores S. A. C. carece de un sistema de costos y no realiza un análisis de estos. La empresa se basa en el precio del mercado, en la experiencia de los asesores y en los costos estimados de los servicios similares en el pasado para determinar los precios de los servicios. Con relación a la rentabilidad por línea de negocio, tampoco realiza un análisis sobre qué línea de negocios contribuye más en la generación de utilidades.

A continuación, se describe la asignación de las principales cuentas del elemento 6 (Gastos por naturaleza) y su relación con el elemento 9 (Gastos por destino o función), donde se reclasifican los gastos por naturaleza según la función que cumplen. En el caso de Consultores S. A. C., las cuentas de destino son 941 —gastos administrativos—, 951 —gastos de venta— y 971 —gastos financieros—. Esta reclasificación se hace siguiendo los criterios preestablecidos por la contadora, y tomando en cuenta el motivo del gasto.

Los gastos de personal (cuenta 62) se registran aplicando porcentajes: la cuenta 941 —gastos administrativos— como destino del 60 % y el 40 % restante se envía a la cuenta 951 —gastos de ventas—. Respecto de los gastos de atenciones al personal en entrevista con Gerencia General, se indicó que, en el caso de que el trabajo se extendiera más allá del horario de oficina, la empresa cubriría el gasto de alimentación, que se registra como gastos de venta. La empresa brinda alimentos en ocasiones, como el aniversario de la empresa y para los cumpleaños de los trabajadores. También se compran alimentos para compartir. En esta cuenta se incluyen, asimismo, la compra de café, té, galletas, entre otros *snacks* para los trabajadores, así como en el caso de tener almuerzos de trabajo, en que se usa como destino la cuenta 941 —gastos administrativos—.

Respecto de los gastos de viaje: pasajes, alimentación, movilidades, entre otros., Gerencia de Proyectos comentó que las tres líneas de negocio tenían clientes fuera de la ciudad de Arequipa o clientes que tienen locales en otras ciudades, y, por tanto, había ocasiones en las que tenían que viajar a visitar clientes. Estos gastos de viaje se presentan en la empresa siguiendo un formato de

rendición de gastos de viaje y se registran en la contabilidad como gastos administrativos a pesar de que, en realidad, se deberían considerar como gastos de ventas, puesto que estos fueron necesarios para brindar el servicio. Los gastos por movilidad se registraron mediante planillas de movilidad de los empleados. Al respecto, la contadora indicó que este gasto se envía a la cuenta destino 941 —gastos administrativos—, salvo las planillas de movilidad que indiquen que el traslado se debió a una visita al cliente. En dicho caso, se envía a la cuenta 951 —gastos de ventas—.

La empresa encarga parte de sus servicios a terceros independientes, costos que se registran en la cuenta 632 —asesoría y consultoría—. En esta cuenta, también se acumulan los pagos a la contadora y a la asistente administrativa, así como ocasionalmente servicios de asesoría o apoyo administrativo para la empresa. En estos casos particulares, los gastos tienen como destino la cuenta 941 —gastos administrativos— y el resto de los documentos se envían, por lo general, a la cuenta 951 —gastos de ventas—.

Los gastos por mantenimiento de las áreas comunes del edificio, los de la limpieza de las oficinas (cuenta 634), así como los alquileres registrados en la cuenta 635, se envían a la cuenta destino 941 —gastos administrativos—. Se debe mencionar que los gastos por alquileres no se registraron todos los meses. Al respecto, Coordinación Administrativa y Gerencia General comentaron que se había llegado a un acuerdo con el arrendador, de modo que por los meses de abril, mayo y junio se pagaría un importe menor, ya que casi no se usaron las instalaciones debido a las disposiciones del Gobierno, y el mes de marzo también tuvieron un descuento. Luego, sin embargo, se ha estado pagando el importe total y se encuentran al día en los pagos.

Los gastos por servicios públicos en la cuenta 636 se asignaron siguiendo el criterio de 60 % a gastos de ventas y 40 % a gastos administrativos. Se identificó que, durante el 2020, no se registraron recibos por el servicio de internet en varios meses. Cuando se consultó al respecto, la contadora comentó que posiblemente se debió a que el recibo no llegó a Contabilidad. El Área de Coordinación Administrativa precisó que hubo meses en los que Gerencia General pagó los recibos de internet desde su cuenta personal y que no entregó la copia de los recibos, y por eso en la contabilidad solo figuran cuatro recibos por este servicio, a pesar de que sí contaron con este todo el año.

Los gastos registrados como publicidad y relaciones públicas se envían con destino a la cuenta 951 —gastos de ventas—. En esta cuenta se incluye la compra de regalos a clientes, así como gastos de representación y gastos en publicidad en redes, entre otros.

En la cuenta 638 —servicios de contratista—, la empresa registró las facturas por el derecho de uso y los consumos del *software* médico del que la empresa es representante en el país. La cuenta de destino de este gasto es la 951 —gastos de ventas—.

Las compras de suministros, como útiles de escritorio, artículos de limpieza, accesorios para las computadoras, así como elementos de desinfección y demás compras necesarias para el cumplimiento de los protocolos de COVID-19 se registraron en la cuenta 656 —suministros— y se prorratearon entre la cuenta 941—gastos administrativos— y 951—gastos de ventas— con el 40 % y 60 %, respectivamente.

Los gastos en operaciones de endeudamiento tienen como cuenta de destino la 971 —gastos financieros—.

La depreciación de los equipos y otros activos fijos de la empresa acumulados en la cuenta 68 —valuación y deterioro de activos y provisiones— se envían en un 40 % a la cuenta 941—gastos administrativos— y el 60 % a la cuenta 951—gastos de venta—.

Siguiendo estas directrices, resulta que, del total de los gastos de la empresa registrados en la contabilidad para el 2020, que ascienden a alrededor de S/ 443 495, S/ 273 655 (el 60 % aproximadamente) corresponden a gastos de ventas, mientras que casi S/ 135 180 (30 % aproximadamente) fueron reclasificados como gastos administrativos. Finalmente, S/ 34 660.24, (aproximadamente el 8 %) fueron enviados a la cuenta de gastos financieros. En la Tabla 2, Clasificación de cuentas de gastos según función, se puede observar las cuentas de la empresa y sus destinos según función.

Tabla 2. Clasificación de cuentas de gastos según función

Cuenta	Denominación	Gastos administrativos (en soles)	Gastos de ventas (en soles)	Gastos financieros (en soles)
62	Gastos de personal y directores	S/ 75 675.45	S/ 50 450.30	S/ 0.00
63	Gastos de servicios prestados por terceros	S/ 48 048.38	S/ 206 412.38	S/ 2638.37
64	Gastos por tributos	S/ 0.00	S/ 0.00	S/ 104.82
65	Otros gastos de gestión	S/ 11 029.47	S/ 16 152.78	S/ 0.00
67	Gastos financieros	S/ 0.00	S/ 0.00	S/ 31 917.05
68	Valuación y deterioro de activos y provisiones	S/ 426.32	S/ 639.49	S/ 0.00
Total general		S/ 135 179.62	S/ 273 654.95	S/ 34 660.24

Fuente: Libro Mayor 2020 de Consultores S. A. C. (Elaboración propia)

Si bien las ventas de la empresa sí están identificadas por línea de negocio, los costos asociados a brindar los distintos servicios no están separados según línea de negocio, esto como consecuencia de que Consultores S. A. C. carece de un sistema de costos y no lleva a cabo un análisis de estos. La empresa se basa en el precio del mercado, en la experiencia de los asesores y en los costos estimados de los servicios similares en el pasado para determinar los precios de los servicios. La empresa tampoco cuenta con información precisa con el fin de calcular la utilidad generada por línea de negocio. Para calcular la rentabilidad por línea de negocio, la empresa se basa en el Estado de Resultados y reparte los gastos entre las líneas de negocio según el porcentaje

de venta. Para el ejercicio del 2020, la empresa, según se puede observar en el Estado de Resultados del ejercicio 2020 —el cual se encuentra en el *Anexo 2*— se obtuvo que alrededor del 62 % de las ventas netas totales del ejercicio 2020, es decir, S/ 333 124.31, corresponden a ventas de la línea de soluciones tecnológicas. Las ventas netas de la línea de *marketing* digital ascienden a S/ 125 342.31, que corresponden al 23 % aproximadamente de las ventas netas del año. Por último, las ventas netas de la línea de consultoría ascienden a S/ 81 755.00, que corresponden al 15 % de las ventas netas totales del ejercicio.

Tabla 3. Estado de Resultados por línea de negocio Consultores S. A. C.

CONSULTORES S. A. C.			
ESTADO DE RESULTADO POR LÍNEA DE NEGOCIO			
EN SOLES			
DEL 01 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DEL 2020			
	MARKETING DIGITAL	CONSULTORÍA	SOLUCIONES TECNOLÓGICAS
VENTAS NETAS	S/ 125 342.31	S/ 81 755.00	S/ 333 124.31
UTILIDAD BRUTA	S/ 125 342.31	S/ 81 755.00	S/ 333 124.31
GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	S/ 31 364.40	S/ 20 457.55	S/ 83 357.67
GASTOS DE VENTA	S/ 63 493.47	S/ 41 413.86	S/ 168 747.63
UTILIDAD OPERATIVA	S/ 30 484.45	S/ 19 883.60	S/ 81 019.01
OTROS GASTOS	S/ 8041.87	S/ 5245.34	S/ 21 373.02
GASTOS FINANCIEROS	S/ 8041.87	S/ 5245.34	S/ 21 373.02
UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS	S/ 22 442.57	S/ 14 638.25	S/ 59 645.99
Impuesto a la Renta	S/ 4057.24	S/ 2646.35	S/ 10 783.00
RESULTADOS DEL EJERCICIO	S/ 18 385.33	S/ 11 991.90	S/ 48 862.99

Fuente: Estado de resultados 2020 de Consultores S. A. C. (Elaboración propia)

Según estos resultados, la empresa repartió los gastos del Estado de Resultados y, tal como se puede observar en la Tabla 2, la línea de negocio más rentable durante el ejercicio 2020 es la de soluciones tecnológicas con una utilidad —antes de impuestos— de S/ 59 645.99, que representan alrededor del 62 % de las utilidades —antes de impuestos— generadas en el ejercicio. El segundo lugar lo ocupa la línea de negocio de *marketing* digital, con una utilidad —antes de impuestos— de S/ 22 442.57, importe que corresponde a aproximadamente el 23 % de las utilidades —antes de impuestos— generadas en el ejercicio. Finalmente, con una contribución de alrededor del 15 %, se tiene a la línea de consultoría, con una utilidad —antes de impuestos— de S/ 14 638.25.

Diseño del sistema de costos basado en actividades por línea de negocio

Para el diseño del sistema de costos basado en actividades (ABC), primero se definieron los elementos que forman parte del sistema. Al respecto, se identificaron los tres elementos iniciales del sistema de costos ABC presentados en el capítulo III. fundamentación teórica: recursos, actividades y objetos de costos.

Los recursos se encuentran en los registros contables de la empresa, en las diversas cuentas del Elemento 6. Las actividades se definirán a partir de información levantada en entrevistas para establecer los flujogramas de procesos de la empresa y, finalmente, los objetos de costos están definidos por el objetivo 3 del presente trabajo, que es identificar la rentabilidad de cada línea de negocio. Por tanto, los objetos de costos serán cada una de las tres líneas de negocios.

En línea con lo expuesto en el marco teórico con el fin de asignar los gastos en el sistema de costeo ABC, son necesarias dos etapas: en la primera, los *drivers* de recursos serán los encargados de, en primera instancia, asignar los recursos indirectos a las actividades de la empresa, permitiendo identificar los costos de cada una de las actividades establecidas. En la segunda etapa del costeo ABC, serán los *drivers* de actividad los que ayuden a asignar los costos de estas actividades a las líneas de negocio.

Para establecer estos *drivers* tanto de recursos como de actividades, se partirá de la información disponible en la contabilidad, así como en otros documentos de la empresa. En este sentido, se busca plantear un sistema sencillo y, por esto, se ha puesto especial atención en la facilidad de obtener y controlar la información sin que esto genere costos adicionales sustanciales, toda vez que Consultores S. A. C. es un MYPE, y cuenta con poco personal y recursos limitados.

1. Elementos del costeo ABC

1.1. Recursos

El primer paso fue determinar la bolsa de recursos indirectos requeridos con el fin de realizar las actividades como lo son la mano de obra, ya sea del personal en planilla como la proveniente de trabajos de terceros independientes o empresas con las que se terceriza parte del proceso, los servicios públicos, el alquiler, suministros, la depreciación de los equipos, entre otros.

En esta etapa, queda claro que algunos de los recursos son directos, es decir, que pueden ser fácilmente rastreados hasta el objeto de costo según la información en la glosa de los asientos. Este es el caso de los recibos por honorarios y facturas de los servicios contratados de terceros para los proyectos específicos registrados en la cuenta 63 —gastos de servicios prestados por terceros— en las subcuentas 632 —asesoría y consultoría— y la 633 —producción encargada a terceros—, así como los pagos por el derecho de uso y los consumos del *software* médico o los

gastos de viaje asociados a atender clientes en otras localidades, y los gastos en servicios notariales asociados con la firma de contratos, entre otros.

Tal como se indicó en el diagnóstico de la empresa, el personal en planilla realiza labores tanto administrativas y de soporte como directamente relacionadas con el servicio a los clientes. Por esto, se debe primero determinar qué parte de los gastos de personal en planilla corresponde a Mano de Obra Directa Profesional (MODP) y cuánto corresponde a Mano de Obra Indirecta Profesional (MOIP).

En la Tabla 4, se presentan los porcentajes de tiempo que destinan los empleados en planilla a actividades directas e indirectas.

Tabla 4. Porcentaje de horas dedicadas a actividades directas e indirectas

Puesto	Tiempo a actividades indirectas (%)	Tiempo a actividades directas (%)	Total
Gerente general/ comercial	56 %	44 %	100 %
Gerente de proyectos	38 %	63 %	100 %
Gerente TI	31 %	69 %	100 %
Asistente contable	100 %	0 %	100 %
Asistente de proyectos	31 %	69 %	100 %
Asistente de <i>marketing</i>	25 %	75 %	100 %

Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

A partir de la información obtenida, se pudo determinar el costo por hora-hombre de cada trabajador al dividir el importe en planilla de cada empleado entre el total de horas trabajadas, tal como se puede apreciar en la Tabla 5.

Tabla 5. Costo de mano de obra por hora-hombre en soles

Puesto	Gerente general/ comercial	Gerente de proyectos	Gerente TI	Asistente contable	Asistente de proyectos	Asistente de marketing
Factor por hora-hombre (en soles)	S/ 11.97	S/ 8.08	S/ 7.44	S/ 7.28	S/ 6.63	S/ 6.63

Fuente: Entrevistas, papeles de trabajo Consultores S. A. C. (Elaboración propia)

Al multiplicar el costo por hora-hombre de cada trabajador por las horas-hombre dedicadas a actividades directas, se obtiene que la MODP en planilla asciende a un total aproximado de S/ 62 240, los cuales se reparten entre las tres líneas de negocio según los datos en la Tabla 6.

Tabla 6. Mano de Obra Directa Profesional en planilla en soles

Línea de negocio	MODP Planilla (en soles)
Marketing digital	25 486.93
Consultoría	23 994.14
Soluciones tecnológicas	12 759.36
Total	62 240.43

Fuente: Libro Diario Consultores S. A. C. 2020 y entrevistas (elaboración propia)

Teniendo en cuenta la proporción de horas de mano de obra dedicadas a actividades indirectas, se obtiene una Mano de Obra Indirecta Profesional (MOIP) en planilla de S/ 57 660.39.

Finalmente se obtiene la bolsa de recursos indirectos que se deberán repartir entre las actividades con el fin de obtener su costo. Para esto, se agruparon los recursos registrados en la contabilidad en siete recursos indirectos que ascienden a alrededor S/ 144 465. Tal como se observa en resumen en la Tabla 7, se agruparon los recursos registrados en el Elemento 6, pero se juntaron algunas cuentas, como el alquiler y la cuenta de mantenimiento y reparaciones, así como varias otras que registraban importes menores a mil soles en Varios, donde se incluyen los seguros, otros gastos diversos, la provisión por depreciación, entre otros.

Tabla 7. Recursos indirectos en soles

Recursos indirectos	Recursos indirectos en soles
Gastos de personal y directores	62 670.15
Asesoría y consultoría	21 091.67
Servicios básicos	4040.95
Alquileres, mantenimiento y reparaciones	19 425.84
Publicidad, publicaciones, relaciones públicas	8581.60
Suministros	26 347.11
Varios	2307.84
Total de recursos indirectos	144 465.16

Fuente: Libro Diario Consultores S. A. C. 2020 y entrevistas (elaboración propia)

1.2. Drivers de recursos

La primera etapa de asignación de costo en el modelo ABC es asignar los recursos a las actividades. Para esto se usarán los *drivers* de recursos y así determinar cuánto de cada recurso se consume en cada una de las actividades que desarrolla la empresa. En la Tabla 8, se presentan los *drivers* de recursos que se utilizaron. Cabe mencionar que, para determinar estos *drivers*, se ha tenido en cuenta los documentos y reportes que ya se generaban en la empresa a partir de los cuales se obtuvo la información necesaria.

Se utilizó el *driver* horas-hombre para asignar los recursos indirectos relacionados con la mano de obra, como son los gastos de personal agrupados en la subcuenta gastos de personal y directores, y los gastos en la cuenta asesoría y consultoría, ya que esta acumula los recibos por honorarios de la contadora y de la persona encargada de la Coordinación Administrativa, que son áreas encargadas de dar soporte a toda la empresa, así como servicios de consultoría o apoyo a labores propias de esta.

Los recursos indirectos de servicios básicos, donde se registran los gastos de luz, agua, teléfonos e internet se asignaron a las actividades según las horas-hombre trabajadas. Se tomó la decisión de usar este *driver* en lugar de los watts, litros cúbicos, minutos o megas consumidos, ya que el levantar esta información requiere la instalación de medidores y/o realizar cálculos aproximados acerca de las horas de uso de los equipos o del consumo promedio de agua por empleado, y, considerando que los que generan estos costos son los trabajadores al realizar sus diversas actividades durante su horario laboral, se decidió utilizar las horas-hombre para asignar estos costos.

Los recursos indirectos de mantenimiento, reparaciones y alquileres se repartieron según los metros cuadrados de las oficinas que se destina a las distintas áreas responsables de las actividades. La empresa alquila un local de 60 metros cuadrados, los cuales se reparten en seis oficinas. Se eligió metros cuadrados, ya que mientras más metros cuadrados ocupa una oficina, mayor será el costo del alquiler y del mantenimiento.

Por su parte, los recursos indirectos de publicidad, publicaciones, relaciones públicas se repartieron según el número de contratos con clientes que se firmaron en el 2020, ya que los resultados del gasto en publicidad y relaciones públicas se traducen en ventas, y estas se pueden cuantificar en los contratos que la empresa consigue firmar con clientes.

Para asignar los costos acumulados en suministros, donde se acumulan los gastos relacionados con compra de útiles de escritorio, suministros varios, otros gastos de gestión, entre otros, se usó como *driver* de recursos el número de pedidos, ya que estos gastos surgen a partir del consumo de suministros que genera cada área en el desarrollo de sus actividades.

Finalmente, para repartir los recursos indirectos acumulados en varios, se consideró el *driver* de horas-hombre para asignarlos, ya que dentro de este grupo de recursos el más importante es el de depreciación de los bienes y, mientras más horas se trabaje, más horas se usan los bienes y estos se desgastan más.

Tabla 8. *Drivers* de recursos

Recursos	<i>Driver</i> de recursos
Gastos de personal y directores	horas-hombre
Asesoría y consultoría	horas-hombre
Servicios básicos	horas-hombre
Alquileres, mantenimiento y reparaciones	metros cuadrados
Publicidad, publicaciones, relaciones públicas	número de contratos clientes
Suministros	número de pedidos
Varios	horas-hombre

Fuente: Elaboración propia

1.3. Actividades

El siguiente elemento por detallar son las actividades, tal como se mencionó en el marco teórico. El sistema de costeo basado en actividades o costeo ABC parte desde el supuesto de que se deben de realizar una serie de actividades para brindar los servicios que se ofrecen a los clientes y, por tanto, son estas actividades las causantes de que se incurra en los costos.

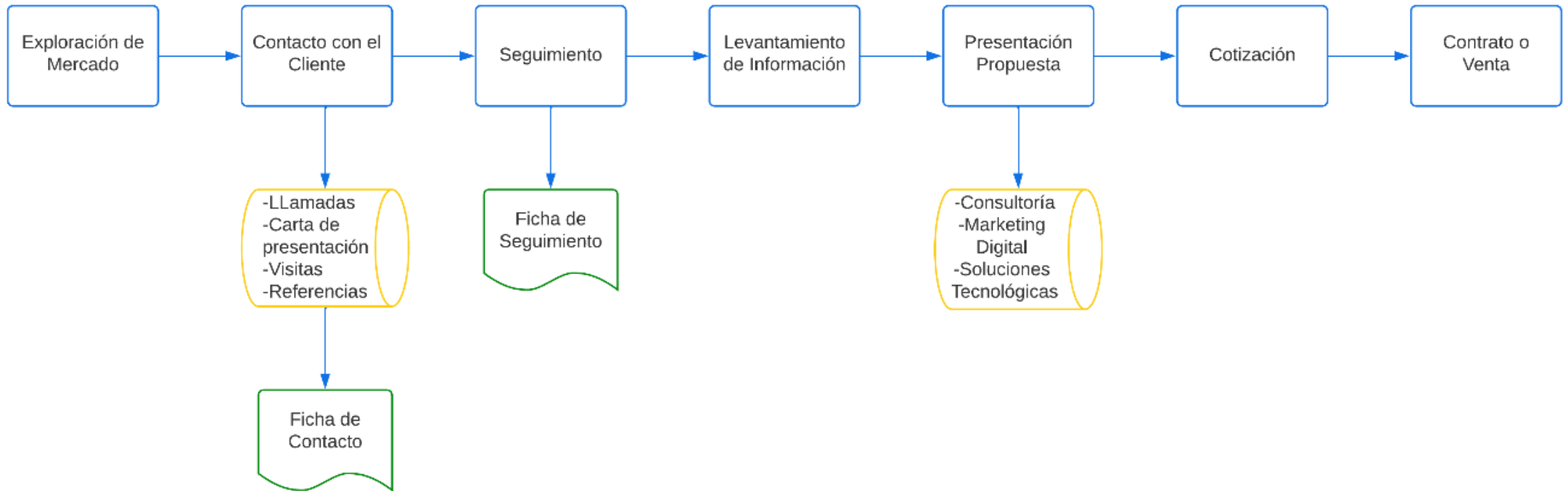
Para esto, se realizaron entrevistas con distintas áreas de la empresa con el fin de levantar la información necesaria para crear los flujogramas de procedimientos y, de este modo, poder definir las actividades de la empresa.

Para realizar el análisis, se partió del flujograma general de la empresa. Sin embargo, como se puede observar en el Gráfico 3, Gráfico 4 y Gráfico 5, estos muestran en líneas generales el proceso de la empresa, pero sin entrar en detalles sobre las áreas encargadas o las diferencias entre los procesos según las líneas de negocio.

Para desarrollar esta parte, se entrevistó a distintas personas dentro de la empresa con el objetivo de determinar los procesos y, en mayor detalle, las actividades que se llevan a cabo a fin de brindar los distintos servicios.

Las tres líneas de negocio dependen del proceso de gestión comercial a cargo de la Gerencia Comercial para la búsqueda y captación de nuevos clientes. En el Gráfico 7, se puede observar el proceso de gestión comercial y los documentos que se generan. En esta parte, se identificó que, si bien la mayor parte de las actividades las realiza el área de Gerencia Comercial, siempre se requerirá el apoyo del Área de Gestión de Proyectos, que ve los temas de consultoría y el Área de TI que brinda los servicios de soluciones tecnológicas. Para poder presentar una propuesta de servicio al cliente, estas tres áreas se reúnen para preparar la propuesta y evaluar qué servicios adicionales pueden ofrecerle.

Gráfico 7. Gestión comercial



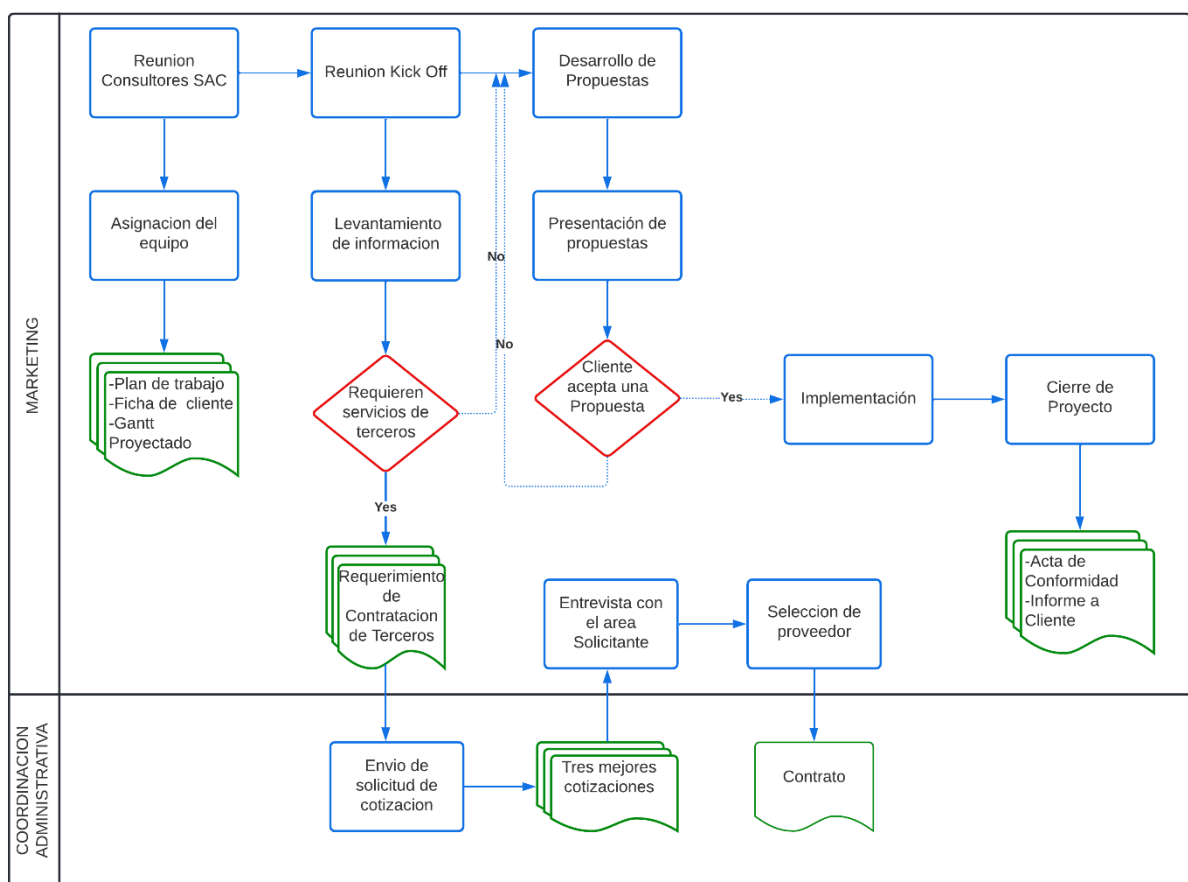
Fuente: Entrevistas, papeles de trabajo Consultores S. A. C. (Elaboración propia)

Luego de culminado este primer proceso, hay tres procesos posibles dependiendo de la línea de negocio que atienda al cliente.

Como se puede observar en el Gráfico 8, con el fin de dar el servicio de *marketing* digital, el Área de Gerencia Comercial requiere apoyo de la Coordinación Administrativa a fin de contratar servicios de terceros, de ser necesario.

Para el cierre del proyecto, se cuenta con la supervisión del Área de Gerencia de Proyectos; su participación consiste en verificar que se cumpla con la entrega de los documentos de acta de conformidad y el informe al cliente.

Gráfico 8. Proceso de *marketing* digital

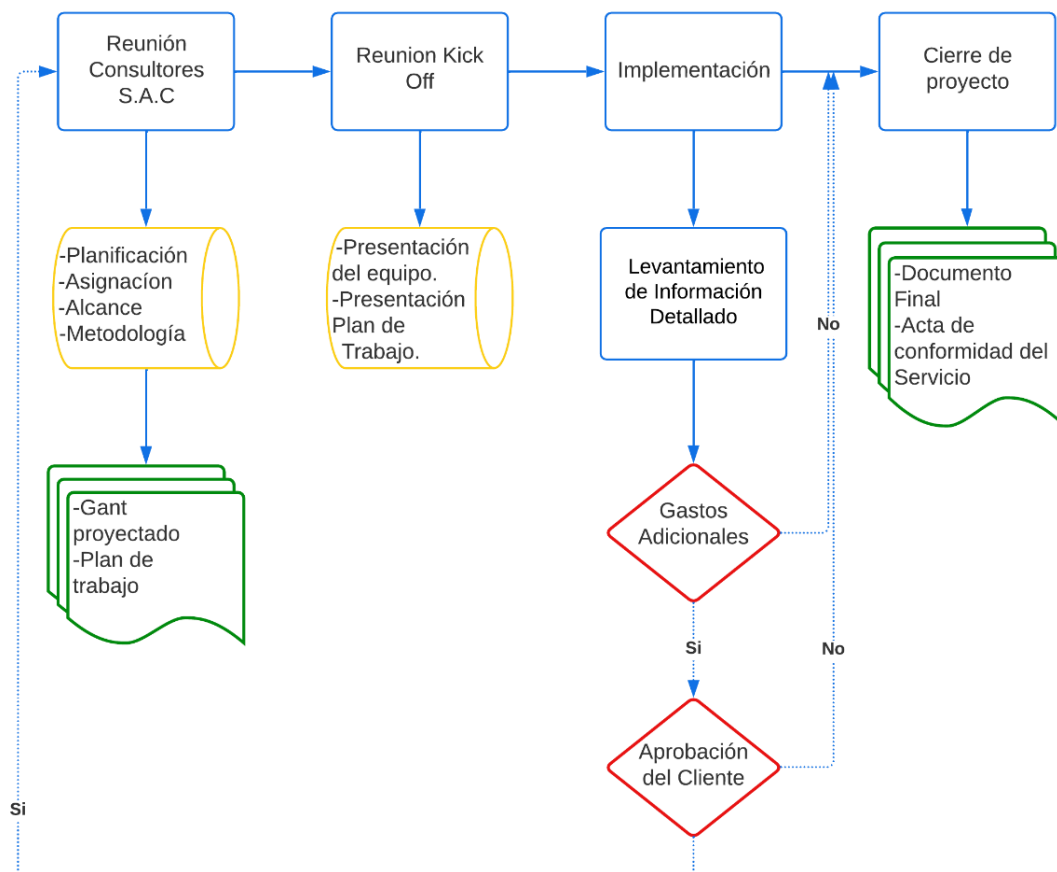


Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

Si se trata de un cliente de la línea de negocio de consultoría, el proceso por seguir se presenta en el Gráfico 9: el Área de Gerencia de Proyectos En este caso, los gastos adicionales usualmente se tratan de horas extra de trabajo por temas de retraso en la entrega de información u otras tareas a cargo del cliente o la empresa de Implementación del sistema ERP (esto en el caso del servicio de acompañamiento en el cambio de sistema ERP) u otro motivo fuera del control del equipo de Consultores S. A. C. Otro caso es que, en el proceso de la consultoría, se identifiquen otros

campos de mejora con los que el equipo de consultoría pudiera ayudar. En ambos casos, se procede a consultar con el cliente si aprueba o no estos gastos adicionales y se procede a actualizar las bases de la consultoría. En caso estos gastos no se presenten o que el cliente no los apruebe, se termina con el trabajo pactado inicialmente y se procede a cerrar el proyecto.

Gráfico 9. Proceso de consultoría



Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

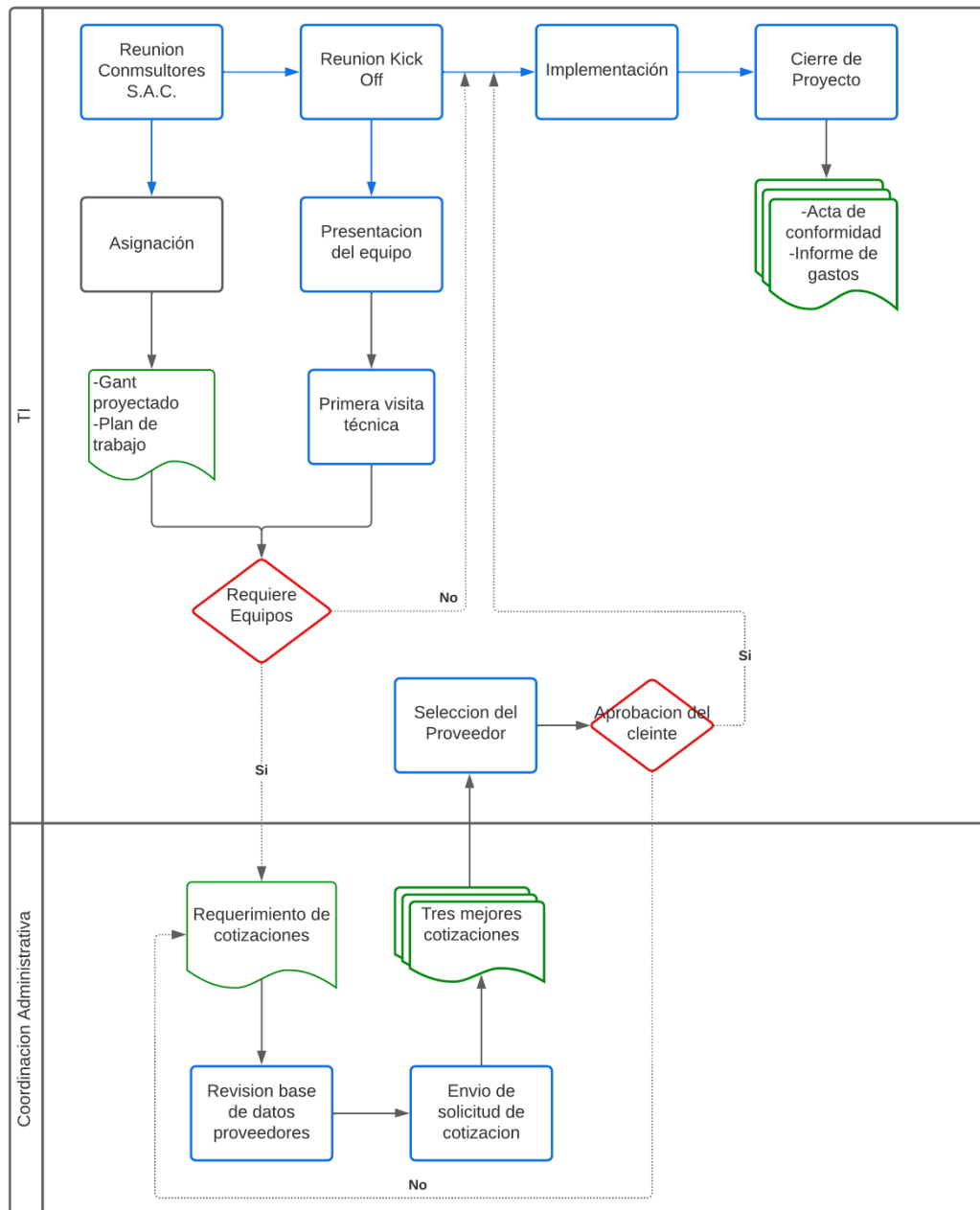
En caso de requerir la contratación de terceros para cumplir con los servicios a los clientes, a diferencia de las otras dos líneas de negocio en las que la Coordinación Administrativa se encarga del proceso de cotizar y preseleccionar proveedores, en esta línea de negocio se tiene una lista de terceros de confianza a los que se contrata de ser necesario.

En caso de que el cliente sea de la línea de negocio de soluciones tecnológicas, el proceso por seguir después de la firma del contrato se muestra en el Gráfico 10. El Área de Tecnología de la Información (TI) se apoya en el área de Coordinación Administrativa para las cotizaciones de proveedores de equipos o servicios de terceros. En el caso de los equipos, el cliente deberá aprobar

la compra. En caso de que no la aprobara, se volverá a solicitar cotizaciones con el fin de conseguir una mejor oferta o un equipo que se adapte a lo solicitado por el cliente.

También se debe mencionar que el Área de Gestión de Proyectos verifica el acta de conformidad y el informe de gastos que se levantan al finalizar el proyecto.

Gráfico 10. Proceso de soluciones tecnológicas

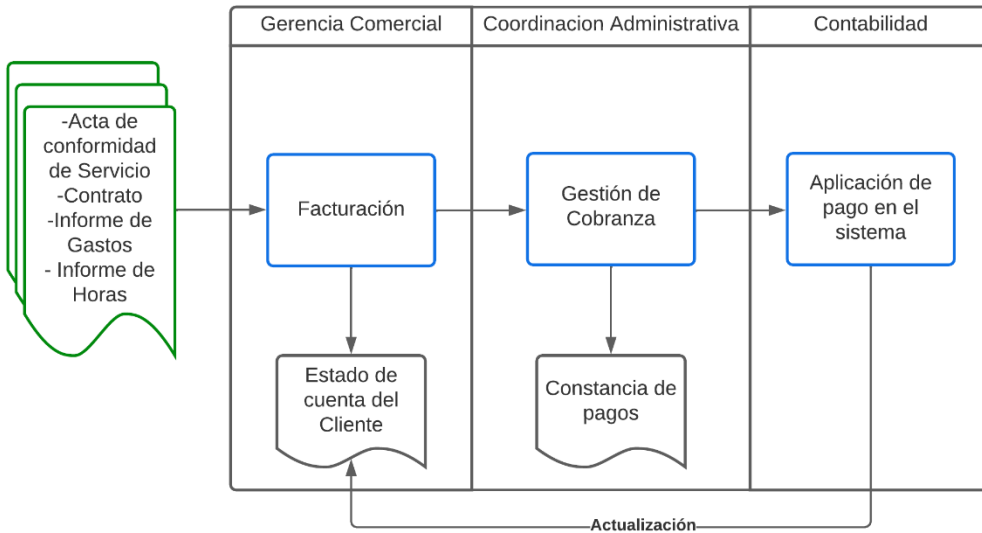


Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

Una vez que se cierran los proyectos, se pasa al proceso de facturación y cobranza. Proceso en el que como se observa en el Gráfico 11 intervienen tres áreas de la empresa: Gerencia Comercial,

que se encarga de facturar y de generar y actualizar los estados de cuenta de los clientes; Coordinación Administrativa que se ocupa de gestionar la cobranza a clientes y obtener las constancias de pago; y Contabilidad, que aplica los pagos en el sistema según la información brindada por Coordinación Administrativa.

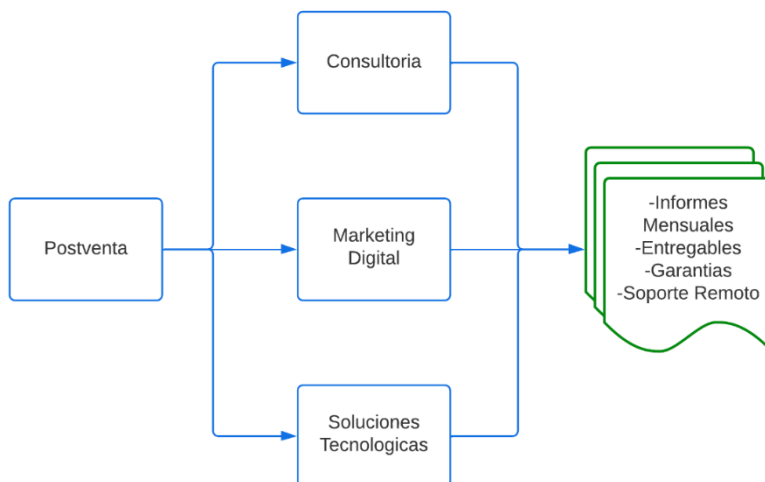
Gráfico 11. Proceso de facturación y cobranza



Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

Finalmente, se tiene el proceso de posventa. En este proceso ilustrado en el Gráfico 12, se hace seguimiento al cliente y se entregan los informes mensuales, se ejecutan las garantías y /o se da soporte remoto según lo establecido en el contrato con el cliente.

Gráfico 12. Proceso posventa



Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

En este proceso, cada línea de negocio hará seguimiento a los clientes, cumpliendo con brindar los informes o el soporte requerido en el contrato por el tiempo establecido en este.

Con base en estos flujogramas de procesos, se llegó a una lista de actividades de la empresa que se puede encontrar en el *Anexo 1*. De estas actividades se seleccionaron aquellas indirectas que realiza cada área de la empresa para brindar los servicios de cada línea de negocio, tal como se detalla en la Tabla 9, ya que estas son las de interés para aplicar el sistema de costeo ABC.

Tabla 9. Diccionario de actividades indirectas por departamento

Departamento	Actividades indirectas
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes
	Gestionar el contacto con clientes nuevos
Gerencia de Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores
	Gestionar la cobranza a clientes
Contabilidad	Registrar archivar y revisar los registros contables
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias
	Elaborar informes requeridos por gerencia

Fuente: Entrevistas a personal Consultores S. A. C. (Elaboración propia)

Se debe mencionar que los departamentos de Gerencia Comercial, Gestión de Proyectos y Soluciones Tecnológicas están encargados cada uno de una línea de negocio en particular, así como de procesos de soporte y/o apoyo a otras áreas, de modo que cada uno de ellos atiende tanto a clientes externos e internos. Así, el Área de Gerencia Comercial se encarga de atender a los clientes de la línea de negocio de *marketing* digital, pero también lleva a cabo las tareas del proceso de gestión comercial y maneja la presencia en internet de la empresa.

El Área de TI se encarga de brindar los servicios de la línea de negocio de soluciones tecnológicas, y de mantener e instalar el *hardware* y *software* de la empresa.

El Área de Gestión de Proyectos se encarga de brindar el servicio de la línea de consultoría y, además, apoya en la supervisión y cierre de proyectos de todas las líneas de negocio.

1.4. Drivers de actividad

La segunda etapa del costeo ABC consiste en asignar los costos de las actividades a los objetos del costo. Para esto se deben definir los *drivers* de actividades, es decir, las bases de asignación de las actividades a los objetos del costo (en este caso, las líneas de negocio de la empresa).

Para determinar los *drivers* de actividad se tuvo en cuenta la información existente en la empresa, los documentos que se generaban, como las propuestas de proyectos, los contratos con clientes y proveedores, la programación de mantenimiento de equipos, los informes de estatus de proyectos, registros contables, entre otros. En el Anexo 3, se detalla la cantidad de *drivers* por cada línea de negocio y, en la Tabla 10, se presenta los *drivers* y el total de estos.

Tabla 10. *Drivers* de actividad

Departamento	Actividades	Driver de actividad	Total driver
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	Número de contratos firmados	32
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	Número de estrategias planteadas	6
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	Número de propuestas diseñadas	25
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	Número de estados de cuenta	161
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	Número de clientes potenciales contactados	36
Gerencia de Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	Número de propuestas diseñadas	25
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	Número de proyectos supervisados	37
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	Número de propuestas diseñadas	25
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	Número de mantenimientos, actualizaciones y/o instalaciones	87
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	Número de compras realizadas	157
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	Número de planillas de pago realizadas	51
	Gestionar la cobranza a clientes	Número de estados de cuenta gestionados	161
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	Número de registros de contables	893
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	Número de declaraciones presentadas a Sunat	49
	Elaborar informes requeridos por gerencia	Número de informes	3

Fuente: Libro Diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

1.5. Objetos de costo

Consultores S. A. C. tiene tres líneas de negocio, que son *marketing* digital, consultoría y soluciones tecnológicas. Toda vez que el objetivo del costeo ABC es determinar los costos por línea de negocio, estas se convierten en los objetos de costo.

Asignación de los costos según el sistema de costeo ABC

Con los elementos del costeo ABC ya definidos, lo siguiente será aplicar los costos. En una primera etapa, se asignarán los recursos a las actividades utilizando los *drivers* de recursos y con esto se obtendrá el costo de las actividades.

En la segunda etapa, se determinará cómo es que los objetos de costo absorben las actividades asignando los costos de las actividades según los *drivers* ya establecidos en el punto anterior. Con esto se obtendrá el costo de cada línea de negocio de la empresa.

Asignación de los recursos a las actividades

Para distribuir los recursos en las actividades, se debe primero calcular los factores de distribución. Para el caso de los recursos de gastos de personal, asesoría y consultoría, servicios básicos y varios, se usó el *driver* horas-hombre. Para esto se calculó cuánto de cada recurso se consumía en una hora de trabajo, como se puede ver en la Tabla 11, dividiendo el costo anual de cada recurso entre el número de horas-hombre dedicadas a actividades indirectas computadas en el año.

Tabla 11. Cálculo de factor consumo horas-hombre en soles

Recursos	Soles al año	Horas-hombre anuales dedicadas a actividades indirectas	Factor: soles / hora-hombre
Gastos de personal y directores	S/ 62 670.15	9 660.00	S/ 6.49
Asesoría y consultoría	S/ 21 091.67	9 660.00	S/ 2.18
Servicios básicos	S/ 4040.95	9 660.00	S/ 0.42
Varios	S/ 2307.84	9 660.00	S/ 0.24

Fuente: Libro Diario Consultores S. A. C. 2020 y entrevistas (elaboración propia)

Luego se aplicaron estos factores a las horas dedicadas a cada actividad y se determinó cuánto de los recursos fueron consumidos por las actividades según las horas-hombre dedicadas a cada actividad, como se puede ver en la Tabla 12.

Tabla 12. Asignación de recursos indirectos con el *driver* horas-hombre

Departamento	Actividades	Horas al año	Gastos de personal y directores (en soles)	Asesoría y consultoría (en soles)	Servicios básicos (en soles)	Varios (en soles)
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	468	S/ 3036.19	S/ 1021.83	S/ 195.77	S/ 111.81
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	312	S/ 2024.13	S/ 681.22	S/ 130.52	S/ 74.54
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	312	S/ 2024.13	S/ 681.22	S/ 130.52	S/ 74.54
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	156	S/ 1012.06	S/ 340.61	S/ 65.26	S/ 37.27
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	780	S/ 5060.32	S/ 1703.05	S/ 326.29	S/ 186.35
Gerencia de Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	1092	S/ 7084.45	S/ 2384.28	S/ 456.80	S/ 260.89
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	624	S/ 4048.26	S/ 1362.44	S/ 261.03	S/ 149.08
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	312	S/ 2024.13	S/ 681.22	S/ 130.52	S/ 74.54
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	468	S/ 3036.19	S/ 1021.83	S/ 195.77	S/ 111.81
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	936	S/ 6072.39	S/ 2043.66	S/ 391.55	S/ 223.62
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	936	S/ 6072.39	S/ 2043.66	S/ 391.55	S/ 223.62
	Gestionar la cobranza a clientes	624	S/ 4048.26	S/ 1362.44	S/ 261.03	S/ 149.08
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	2520	S/ 16 348.73	S/ 5502.17	S/ 1054.16	S/ 602.05
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	72	S/ 467.11	S/ 157.20	S/ 30.12	S/ 17.20
	Elaborar informes requeridos por gerencia	48	S/ 311.40	S/ 104.80	S/ 20.08	S/ 11.47

Fuente: Libro Diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

El recurso de mantenimiento, reparaciones y alquileres se asignará según los metros cuadrados de la oficina que se destina a las distintas áreas responsables de las actividades. Al respecto, Consultores S. A. C. alquila un local comercial de 60 metros cuadrados, que se reparten entre los distintos departamentos según el tamaño de la oficina que ocupa el personal del área. A fin de calcular los metros cuadrados que utilizan las distintas actividades, se dividió el número de metros entre el número de actividades indirectas de las que el departamento es responsable. En el caso particular de Gerencia General, ya que la persona en ese puesto ocupa, además, el cargo de gerente comercial, se consideró que está a cargo de cinco actividades en lugar de dos. En la Tabla 13, se muestra el cálculo de los metros cuadrados por actividad.

Tabla 13. Cálculo de metros cuadrados por actividad

Departamento	Metros cuadrados	Número de actividades	Metros cuadrados por actividad
Gerencia General	15	5.0	3.00
Gerencia Comercial	6	3.0	2.00
Gerencia de Proyectos	10	2.0	5.00
Soporte TI	12	2.0	6.00
Coordinación Administrativa	8	3.0	2.67
Contabilidad	9	3.0	3.00

Fuente: Levantamiento de planos y entrevistas (elaboración propia)

Luego al aplicar el costo por metro cuadrado a los metros cuadrados consumidos por cada actividad, se determina cuánto de estos recursos consumieron estas actividades, tal como se puede observar en la Tabla 14. Cabe mencionar que, para obtener el costo por metro cuadrado, se dividió los S/ 19 425.84 del recurso entre los 60 metros cuadrados que ocupa la oficina, obteniéndose así un factor de S/ 323.76 por metro cuadrado.

Tabla 14. Asignación de alquileres, mantenimiento y reparaciones

Departamento	Actividades	Metros cuadrados	Alquileres, mantenimiento y reparaciones (en soles)
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	3.00	S/ 971.29
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	3.00	S/ 971.29
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	5.00	S/ 1618.82
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	5.00	S/ 1618.82
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	5.00	S/ 1618.82
Gerencia de Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	5.00	S/ 1618.82
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	5.00	S/ 1618.82
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	6.00	S/ 1942.58
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	6.00	S/ 1942.58
	Gestionar las compras de la empresa	2.67	S/ 863.37

Coordinación Administrativa	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	2.67	S/ 863.37
	Gestionar la cobranza a clientes	2.67	S/ 863.37
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	3.00	S/ 971.29
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	3.00	S/ 971.29
	Elaborar informes requeridos por gerencia	3.00	S/ 971.29

Fuente: Libro diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

Para asignar los recursos indirectos de publicidad, publicaciones, relaciones públicas, que ascienden a aproximadamente S/ 8582, se utilizó el *driver* de número de contratos con clientes. Se determinó que, para el 2020, la empresa firmó diecinueve contratos con clientes, de los cuales seis estuvieron a cargo de departamento de Gerencia Comercial; cuatro, a cargo de la Gerencia de Proyectos; y nueve, a cargo de Soporte TI. Al dividir los S/ 8581.60 del costo anual del recurso entre los diecinueve contratos, se obtuvo que el costo de este recurso por contrato fue de S/ 451.66. En la Tabla 15, se tiene el resumen de la asignación de estos recursos donde se repartieron los S/ 8581.60 entre las actividades de desarrollo de propuesta de servicio a cargo de cada una de las gerencias responsables de los contratos firmados.

Tabla 15. Asignación de gastos de publicidad, publicaciones, relaciones públicas

Departamento	Actividades	Publicidad, publicaciones, relaciones públicas (en soles)
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	-
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	-
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 2,709.98
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	-
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	-
Gerencia De Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 1,806.65
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	-
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 4,064.97
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	-
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	-
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	-
	Gestionar la cobranza a clientes	-
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	-
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	-
	Elaborar informes requeridos por gerencia	-

Fuente: Libro Diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

El último recurso por aplicar corresponde a los suministros. Se determinó que durante el ejercicio del 2020 se hicieron un total de 42 pedidos de suministros, y el factor resultante al dividir el importe anual de este recurso de S/ 26 347.11 entre el número de pedidos del año fue de S/ 627.31

por pedido. En la Tabla 16, se presenta la asignación de este recurso según el número de pedidos generados por cada actividad.

Tabla 16. Asignación de suministros

Departamento	Actividades	Número de pedidos	Suministros (en soles)
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	2	S/ ,254.62
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	3	S/ 1881.94
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	3	S/ 1881.94
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	3	S/ 1881.94
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	2	S/ 1254.62
Gerencia De Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	3	S/ 1881.94
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	2	S/ 1254.62
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	3	S/ 1881.94
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	8	S/ 5018.50
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	2	S/ 1254.62
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	2	S/ 1254.62
	Gestionar la cobranza a clientes	2	S/ 1254.62
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	3	S/ 1881.94
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	2	S/ 1254.62
	Elaborar informes requeridos por gerencia	2	S/ 1254.62

Fuente: Libro diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

Para obtener el total del costo indirecto de cada actividad se suman los datos obtenidos en los pasos anteriores, tal como se presenta en Tabla 17, y se obtiene el costo indirecto de cada una de estas actividades.

Tabla 17. Resumen de asignación de recursos indirectos a actividades

Departamento	Actividades	Gastos de personal y directores (en soles)	Asesoría y consultoría (en soles)	Servicios básicos (en soles)	Varios (en soles)	Alquileres, mantenimiento y reparaciones (en soles)	Publicidad, publicaciones, relaciones públicas (en soles)	Suministros (en soles)	Costos indirectos por actividad (en soles)
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	S/ 3036.19	S/ 1021.83	S/ 195.77	S/ 111.81	S/ 971.29	S/ -	S/ 1254.62	S/ 6591.52
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	S/ 2024.13	S/ 681.22	S/ 130.52	S/ 74.54	S/ 971.29	S/ -	S/ 1881.94	S/ 5763.63
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 2024.13	S/ 681.22	S/ 130.52	S/ 74.54	S/ 1618.82	S/ 2709.98	S/ 1881.94	S/ 9121.14
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	S/ 1012.06	S/ 340.61	S/ 65.26	S/ 37.27	S/ 1618.82	S/ -	S/ 1881.94	S/ 4955.96
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	S/ 5060.32	S/ 1703.05	S/ 326.29	S/ 186.35	S/ 1618.82	S/ -	S/ 1254.62	S/ 10 149.46
Gerencia De Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 7084.45	S/ 2384.28	S/ 456.80	S/ 260.89	S/ 1618.82	S/ 1806.65	S/ 1881.94	S/ 15 493.83
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	S/ 4048.26	S/ 1362.44	S/ 261.03	S/ 149.08	S/ 1618.82	S/ -	S/ 1254.62	S/ 8694.25
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 2024.13	S/ 681.22	S/ 130.52	S/ 74.54	S/ 1942.58	S/ 4064.97	S/ 1881.94	S/ 10 799.89
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	S/ 3036.19	S/ 1021.83	S/ 195.77	S/ 111.81	S/ 1942.58	S/ -	S/ 5018.50	S/ 11 326.69
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	S/ 6072.39	S/ 2043.66	S/ 391.55	S/ 223.62	S/ 863.37	S/ -	S/ 1254.62	S/ 10 849.21
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	S/ 6072.39	S/ 2043.66	S/ 391.55	S/ 223.62	S/ 863.37	S/ -	S/ 1254.62	S/ 10 849.21
	Gestionar la cobranza a clientes	S/ 4048.26	S/ 1362.44	S/ 261.03	S/ 149.08	S/ 863.37	S/ -	S/ 1254.62	S/ 7938.80
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	S/ 16 348.73	S/ 5502.17	S/ 1054.16	S/ 602.05	S/ 971.29	S/ -	S/ 1881.94	S/ 26 360.34
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	S/ 467.11	S/ 157.20	S/ 30.12	S/ 17.20	S/ 971.29	S/ -	S/ 1254.62	S/ 2 897.55
	Elaborar informes requeridos por gerencia	S/ 311.40	S/ 104.80	S/ 20.08	S/ 11.47	S/ 971.29	S/ -	S/ 1254.62	S/ 2 673.67

Fuente: Libro diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

Aplicación de costo de actividades a los objetos de costos

En la segunda etapa del costeo ABC, se aplican los costos indirectos por actividad a los objetos de costos, en este caso, a las líneas de negocio, según la cantidad del *driver* de actividad consumido por cada línea de negocios. La información respecto de cuánto de cada actividad consume cada línea de negocio se presenta en el Anexo 3. Luego de asignar los costos indirectos por actividad a los objetos de costos, se obtienen los costos indirectos por línea de negocio, que se presentan en la Tabla 18. Para esto se dividió el total del costo indirecto por actividad entre el total del *driver* consumido por esta y se multiplicó por la cantidad del *driver* consumida por la línea de negocio.

Tabla 18. Aplicación de costo de actividades a las líneas de negocios

Departamento	Actividades	Costo indirecto por actividad (en soles)	Marketing digital (en soles)	Consultoría (en soles)	Soluciones tecnológicas (en soles)
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	S/ 6591.52	S/ 1647.88	S/ 1441.90	S/ 3501.75
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	S/ 5763.63	S/ 2881.82	S/ 1921.21	S/ 960.61
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 9121.14	S/ 4378.15	S/ 2189.07	S/ 2553.92
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	S/ 4955.96	S/ 2000.85	S/ 1077.38	S/ 1877.72
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	S/ 10 149.46	S/ 4228.94	S/ 2255.43	S/ 3665.08
Gerencia De Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 15 493.83	S/ 7437.04	S/ 3718.52	S/ 4338.27
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	S/ 8694.25	S/ 3289.72	S/ 1644.86	S/ 3759.68
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	S/ 10 799.89	S/ 5183.95	S/ 2591.97	S/ 3023.97
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad	S/ 11 326.69	S/ 3254.80	S/ 3254.80	S/ 4817.10
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	S/ 10 849.21	S/ 4215.30	S/ 1243.86	S/ 5390.05
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	S/ 10 849.21	S/ 3616.40	S/ 3616.40	S/ 3616.40
	Gestionar la cobranza a clientes	S/ 7938.80	S/ 3205.11	S/ 1725.83	S/ 3007.87
Contabilidad	Registrar, archivar y revisar los registros contables	S/ 26 360.34	S/ 9623.15	S/ 6435.11	S/ 10 302.08
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	S/ 2897.55	S/ 709.60	S/ 1478.34	S/ 709.60
	Elaborar informes requeridos por gerencia	S/ 2673.67	S/ 891.22	S/ 891.22	S/ 891.22

Fuente: Libro diario Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

Determinación de la rentabilidad por línea de negocio

Luego de aplicar el sistema de costeo ABC, se identificaron los costos directos e indirectos de la empresa por línea de negocio. A estos costos se les agregan los costos financieros que, para simplificar el modelo, se repartieron a las líneas de negocio según el porcentaje de ventas netas, tal como se puede observar en la Tabla 18. Esto se debe a que se entiende que la línea de negocio que más vende es la que más consume los recursos de financiamiento de la empresa.

Tabla 19. Aplicación de los gastos financieros entre las líneas de negocio

Costos	Total	Marketing digital	Consultoría	Soluciones tecnológicas
Ventas por línea de negocio (en Soles)	S/ 540 221.62	S/ 125 342.31	S/ 81 755.00	S/ 333 124.31
Porcentaje de ventas	100 %	23 %	15 %	62 %
Costos financieros (en soles)	S/ 34 660.24	S/ 8041.87	S/ 5245.34	S/ 21 373.02

Fuente: Estado de Resultados Consultores S. A. C. 2020 (elaboración propia)

El resumen de estos costos por línea de negocio se encuentra en la Tabla 20. En esta tabla podemos ver el total de los costos directos, indirectos y financieros de la empresa. Los gastos financieros por línea de negocio son los que se obtuvieron líneas arriba, los costos directos se tomaron directamente de la contabilidad y fueron identificados al momento de determinar la bolsa de recursos indirectos por repartir, y los costos indirectos son los que se obtuvieron al aplicar el sistema de costeo ABC.

Tabla 20. Costos por línea de negocio de consultores para el ejercicio 2020 en soles

Costos	Marketing digital (en soles)	Consultoría (en soles)	Soluciones tecnológicas (en soles)
Costos directos	S/ 49 762.13	S/ 71 204.74	S/ 143 402.54
Costos indirectos	S/ 56 563.92	S/ 35 485.91	S/ 52 415.33
Costos financieros	S/ 8041.87	S/ 5245.34	S/ 21 373.02
Total de costos	S/ 114 367.93	S/ 111 935.99	S/ 217 190.89

Fuente: Estado de Resultados Consultores S. A. C. 2020 y Costeo ABC (elaboración propia)

Cuando se resta de los ingresos por las ventas netas el total de los costos por línea de negocio, se obtiene que la utilidad antes de impuestos de la línea de negocio soluciones tecnológicas asciende a S/ 115 933.42, mientras que la línea de *marketing* digital generó una utilidad antes de impuestos de S/ 10 974.38 y, por último, la línea de negocio de consultoría obtuvo una pérdida de S/ 30,180.99. tal como podemos observar en la Tabla 21.

Tabla 21. Utilidad antes de impuesto por línea de negocio en soles

	Marketing digital (en soles)	Consultoría (en soles)	Soluciones tecnológicas (en soles)
Ventas netas	S/ 125 342.31	S/ 81 755.00	S/ 333 124.31
Total de costos	S/ 114 367.93	S/ 111 935.99	S/ 217 190.89
Utilidad antes de impuestos	S/ 10 974.38	-S/ 30 180.99	S/ 115 933.42

Fuente: Estado de Resultados Consultores S. A. C. 2020 y Costeo ABC (elaboración propia)

Al comparar estos resultados con la información que tenía la empresa inicialmente acerca de la utilidad generada por cada línea de negocio, la diferencia más importante es que la línea de negocio de consultoría, según la información que manejaba la empresa, había generado para el ejercicio del 2020 una utilidad —antes de impuestos— de S/ 14 638.25 y, luego de aplicar el costeo ABC, se determinó que había generado una pérdida de S/ 30 180.99. Asimismo, según los datos que manejaba la empresa, la línea de negocio de soluciones tecnológicas obtuvo una utilidad —antes de impuestos— de S/ 59 645.99. Sin embargo, con los resultados obtenidos después de aplicar el costeo ABC, esta línea obtuvo una utilidad —antes de impuestos— de S/ 115 933.42, mientras que la línea de negocio de *marketing* digital, según la información que manejaba la empresa, obtuvo una utilidad —antes de impuestos— de S/ 22 442.57, pero según lo obtenido con el costeo ABC, esta línea generó una utilidad —antes de impuestos— de S/ 10 974.38.

Respecto de los ratios de rentabilidad, tomando en cuenta la información del costeo ABC, la línea de soluciones tecnológicas obtuvo un margen operativo de 41 % aproximadamente, con una utilidad operativa de S/ 137 306.44; mientras que la línea de *marketing* digital obtuvo una utilidad operativa de S/ 19 016.26 y un margen operativo del 15 %. Finalmente, la línea de consultoría generó una pérdida operativa de S/ 24 935.65 y un margen operativo del -31 %, según se puede observar en la Tabla 22.

Tabla 22. Cálculo de margen operativo por línea de negocio

Marketing digital			
Margen operativo	Utilidad operativa	S/ 19 016.26	15 %
	Ventas netas	S/ 125 342.31	
Consultoría			
Margen operativo	Utilidad operativa	-S/ 24 935.65	-31 %
	Ventas netas	S/ 81 755.00	
Soluciones tecnológicas			
Margen operativo	Utilidad operativa	S/ 137 306.44	41%
	Ventas netas	S/ 333 124.31	

Fuente: Estado de Resultados Consultores S. A. C. 2020 y Costeo ABC (elaboración propia)

CAPÍTULO V: VALORACIÓN DE IMPACTO DE LA PROPUESTA

El establecer el sistema de costeo basado en actividades hace necesaria la creación de los flujogramas de los procesos de la empresa, dado que exige que se levante y analice la información sobre sus actividades. En consecuencia, la información desarrollada para el costeo ABC permite analizar los procesos de manera detallada, lo que, a su vez, permite analizar e identificar posibilidades de mejora en los procesos, en pro de la eficiencia y, por tanto, que se mejore el rendimiento. Además, los flujogramas de procesos permiten tener una mejor comprensión de estos, así como un lenguaje común para todos los miembros del equipo y, por ello, ayuda a que la comunicación sea más fluida.

Aun cuando no es necesario un sistema computarizado para implementar el sistema de costeo ABC, sino que basta con programas informáticos como Microsoft Excel para procesar los datos para la implementación del costeo ABC (Hicks, 1999), el hecho de que Consultores S. A. C. cuente con un sistema contable computarizado que permite obtener información contable fácilmente ha sido una ventaja. Más aún, algunas medidas que se tomaron para mantener la continuidad del negocio en el contexto de la pandemia global de COVID-19 han permitido que la información adicional requerida sobre los *drivers* se haya obtenido a partir de reportes y documentos que se centralizaron en una carpeta compartida con acceso desde la nube. Esto es muy importante, debido a que una de las principales preocupaciones de la implementación de un sistema de costeo ABC, en especial en MYPES, es el costo de la implementación y el levantamiento de la información.

La principal ventaja de la aplicación del sistema de costeo ABC es identificar los costos en los que incurre la empresa al brindar los servicios por cada línea de negocio de una manera precisa y, por tanto, permite determinar la rentabilidad por cada línea de negocio. De esta manera, se puede identificar qué línea de negocio resulta en pérdidas para el ejercicio 2020 y cuál ha sido la más rentable. Esta información permitirá que la empresa tome las medidas necesarias con el fin de mejorar la rentabilidad de las líneas de negocio.

Finalmente, es importante destacar que una de las principales dificultades de la implementación del sistema de costeo ABC es la resistencia al cambio por parte de los empleados, quienes deberán cambiar sus rutinas de trabajo para asegurar la actualización de los reportes necesarios de manera oportuna. Sin embargo, al ser consultores una MYPE joven y cuyas operaciones aún no son muy complejas, el número de reportes necesarios para implementar el sistema es pequeño y no implican un gran consumo de horas ni recursos. Esta situación implica que el trabajo para la adaptación no sea tan grande como en el caso de una empresa de mayor tamaño o con más líneas de negocio y, por ende, podría facilitar el cambio de mentalidad necesario para el éxito de la implementación del costeo ABC. En consecuencia, el cambio de parámetro hacia el costeo ABC

en el contexto actual sería menos complejo que en el futuro y podría establecer la base para implementar otros sistemas de medida de gestión que, en conjunto con el costeo ABC, permitirán que la empresa tenga un mejor control sobre sus operaciones.

CONCLUSIONES

Las características particulares de Consultores S. A. C. y el momento en el ciclo de vida de la empresa en el que se encuentra hacen que implementar el sistema de costeo ABC sea menos complejo y genere menos resistencia al cambio que en el futuro.

La empresa no cuenta con un sistema o metodología de costeo que le permita analizar los costos en los que incurre en el desarrollo de sus actividades de manera precisa. Esto hace que no tenga información fiable acerca de la rentabilidad obtenida por las líneas de negocio.

La visión de la contabilidad y los registros contables como simple formalidad para cumplir con las obligaciones tributarias, en lugar de como una fuente importante de información relevante sobre la empresa y sus operaciones, hace que existan algunas deficiencias en el registro de los gastos en los que se incurre y que no se aproveche la información disponible para la toma de decisiones.

La información sobre los costos de la empresa obtenidos con la aplicación del sistema de costeo ABC permitirá que aquella tome decisiones estratégicas informadas y, por tanto, será una herramienta que contribuya a su sostenibilidad.

Diseñar el sistema de costeo ABC para la empresa Consultores S. A. C. permitió que esta conozca a detalle sus procesos y actividades. Ello abre la posibilidad de identificar mejoras en los procesos.

El costeo ABC permite identificar con precisión los costos de las actividades y líneas de negocio de la empresa. Se pudo determinar la rentabilidad de cada línea de negocio y se detectó que la línea de consultoría no cubrió los costos en los que incurrió durante el ejercicio del 2020 y, por tanto, generó pérdida durante dicho ejercicio.

RECOMENDACIONES

Realizar periódicamente revisiones acerca de la importancia relativa de las cuentas con el fin de actualizar el diseño del sistema de costeo ABC.

Mejorar el procedimiento para el registro de las operaciones de la empresa, de modo que asegure que se registren todos los gastos realizados.

Revisar la metodología para determinar los precios de los servicios que se ofrecen con el fin de que se asegure la rentabilidad del negocio.

Realizar un análisis sobre el valor agregado que generan las actividades de la empresa para optimizar procesos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Adame, R. A. (2000). *Costeo Basado en Actividades (ABC) conceptos teóricos y metodología de implementación*. Universidad Autónoma de Nuevo León. <http://eprints.uanl.mx/7673/1/1020130910.PDF>

Arellano Cepeda, O., Quispe Fernández, G. N., & Escobar Mamani, F. (2021). Estudio de la Aplicación del Método de Costos ABC en las Mypes del Ecuador. *Revista de Investigaciones Altoandinas*, 19(1), 33-46. <http://www.scielo.org.pe/pdf/ria/v19n1/a04v19n1.pdf>

Artieda, C. H. (2015). Análisis de los sistemas de costos como herramientas estratégicas de gestión en las pequeñas y medianas empresas (PYMES). *Revista Publicando*, 2(3), 90-113. <https://revistapublicando.org/revista/index.php/crv/a>

Avolio, B., Mesone, A., & Roca, E. (2011). Factores que limitan el crecimiento de las micro y pequeñas empresas en el Perú (MYPES). *Strategia*, 6, 70-80. <http://revistas.pucp.edu.pe/index.php/strategia/article/view/4126/4094>

Cano Flores, M., Olivera Gómez, D., Balderrabano Briones, J., & Pérez Cervantes, G. (2013). Rentabilidad y competitividad en la PYME. *Revista Ciencia Administrativa* (2), 80-86. <http://www.uv.mx/iiesca/files/2014/01/11CA201302.pdf>

Cherres, S. L. (2010). Un caso de aplicación del sistema ABC en una empresa peruana Frenosa Contabilidad y Negocios. *Contabilidad y Negocios*, 29-43. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=281621783003>

Chong León, E., Chávez, M., Quevedo, M. I., & Bravo, M. (2014). *Contabilidad financiera intermedia: estados financieros y análisis de las cuentas del activo*. Universidad del Pacífico.

Comisión Económica para América Latina y el Caribe; Naciones Unidas. (2020). *Sectores y empresa frente al Covid-19: emergencia y reactivación*. Informe Especial <http://hdl.handle.net/11362/45734>

Datum Internacional. (19 de octubre de 2020). *Comportamiento online ante coyuntura COVID-19*. Octubre 2020. Datum Informes. https://www.datum.com.pe/new_web_files/files/pdf/Comportamiento%20online%20ante%20coyuntura%20Covid-19%20Octubre_201019023803.pdf

De La Hoz Suárez, B., Ferrer, M. A., & De La Hoz Suárez, A. (2008). Indicadores de rentabilidad: herramientas para la toma de decisiones financieras en hoteles de categoría media ubicados en Maracaibo. *Revista de Ciencias Sociales*, 14(1), 88-109.

http://ve.scielo.org/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1315-95182008000100008&lng=es&tlng=es.

Dearden, J. (1978). Cost accounting comes to service industries. *Harvard Business Review*, 56(5), 132-140.

<https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=3867618&lang=es&site=eds-live&scope=site>

Decreto Supremo N.º 044 -2020 PCM. (15 de marzo del 2020). Normas Legales, N.º 1864948-2. Diario oficial El Peruano, 15 de marzo del 2020.

Escobar, F., Argota, G., Ayaviri, V. D., Aguilar, S. L., Quispe, G., & Arellano, O. E. (2021). Costeo basado en actividades (ABC) en las PYMES e iniciativas innovadoras: ¿opción posible o caduca? *Scielo - Revista de Investigaciones Altoandinas*, 23(3), 171-180. http://www.scielo.org.pe/scielo.php?pid=S2313-29572021000300171&script=sci_arttext

Eslava, R. A., & Parra, B. (2019). Costos basados en actividades (ABC): análisis de los factores claves identificados en las investigaciones desarrolladas. *Unilibre - Simposio Internacional de Investigación en Ciencias Económicas*, 32. <https://www.unilibre.edu.co/bogota/pdfs/2019/6tosimposio/ponencias-docentes/46d.pdf>

Gobierno del Perú. (s.f.). *Emprender Sunat*. <https://emprender.sunat.gob.pe/emprendiendo/herramientas/regimen-mype-tributario#:~:text=Es%20un%20r%C3%A9gimen%20especialmente%20creado,cumplir%20con%20sus%20obligaciones%20tributarias>.

Gobierno del Perú. (s.f.). *Plataforma digital única del Estado Peruano*. Recuperado de <https://www.gob.pe/279-registro-de-la-micro-y-pequena-empresa-remype>

Gutiérrez Janampa, J. A., & Tapia, J. (2020). Liquidez y rentabilidad. Una revisión conceptual y sus dimensiones. *Revista de Investigación Valor Contable*, 3(1), 9-30. <https://doi.org/10.17162/rivc.v3i1.1229>

Hicks, D. T. (1999). *Activity-Based Costing: Making It Work for Small and Mid-Sized Companies*. Segunda edición. Wiley.

Instituto Peruano de Economía (IPE). (2021). *Boletín de discusión. Impacto de la pandemia sobre el tejido empresarial formal*. IPE. <https://www.ipe.org.pe/portal/wp-content/uploads/2021/09/Boletin-impacto-de-la-pandemia-sobre-las-empresas-formales.pdf>

Ley N.º 28015, Ley de promoción y formalización de la micro y pequeña empresa. (11 de junio del 2003). Normas Legales, N.º 247377. Diario oficial El Peruano, 3 de julio del 2003.

- Lizana, L. (2002). Costeo Basado en Actividades. *Revista Gerencia*. <http://www.emb.cl/gerencia/articulo.mvc?xid=3117&sec=7>
- Londoño Bedoya, D. (2019). El Sistema de costos ABC como herramienta en la creación de ventajas competitivas. *Trabajo de grado Administración de Negocios*. Universidad de San Buenaventura. Medellín, Colombia. <http://hdl.handle.net/10819/7366>
- Manchay, G. J., Herrera, A. H., & Ruiz, M. B. (2019). Costeo basado en actividades un enfoque costo beneficio para las organizaciones. *Scielo - Revista Universidad y Sociedad*, 11(5). http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S2218-36202019000500243
- Mancini, D., & R. P. Vaassen, *Accounting Information Systems for Decision Making*. Primera edición .Springer.
- Medina Gavilanes, P. E. (2011). Aplicación de un modelo de costos ABC a una empresa de desarrollo e implementación de software. Caso: Gestión de Personal S. A. *Tesis de Maestría*. Universidad Andina Simón Bolívar, Quito, Ecuador. <http://hdl.handle.net/10644/2845>
- Meneses, L. Á., & Rueda, S. L. (2018). Diseño de un sistema piloto de costeo ABC como herramienta para la toma de decisiones en una empresa de servicios, el caso de la agencia Ecoturismo Putumayo. *Apuntes Contables*, (22), 101-122. <https://revistas.uexternado.edu.co/index.php/contad/article/view/5742/7134>
- Meza Riquelme, M. J., Condori Pereyra, A. R., & Encalada Carbajal, D. A. (2020). Análisis de políticas públicas en el Perú ante la crisis derivada de la COVID-19. *Semestre Económico*, 23(55), 113-138. <https://doi.org/10.22395/seec.v23n55a5>.
- Morillo, M. (2002). Diseño de Sistemas de Costeo: Fundamentos Teóricos. *Actualidad Contable FACES*, 5(5), 7-22. <https://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25700507>
- Naciones Unidas. (29 de diciembre de 2020). 2020: el año de la pandemia de COVID-19 que cerró el mundo. *Noticias ONU*. <https://news.un.org/es/story/2020/12/1486082>
- Olivera Cáceres, J. A., & Loza Ticona, R. M. (2021). Efecto de la pandemia de COVID-19 en el comportamiento de la economía del Perú, 2020. *Economía & Negocios*, 3(2), 39-46. <https://doi.org/10.33326/27086062.2021.2.1182>
- Organización Mundial de la Salud. (27 de abril de 2020). COVID-19: cronología de la actuación de la OMS. *Organización Mundial de la Salud*. <https://www.who.int/es/news/item/27-04-2020-who-timeline---covid-19>
- Organización Mundial de la Salud. (2021). *Coronavirus Disease (COVID-19) Dashboard*. <https://covid19.who.int/>

- Paul, D. D., Cokins, G., & C.P.I.M. (2020). Standard costing and ABC: a coexistence. *Strategic Finance*, 32-39. <https://www.proquest.com/docview/2399212006?accountid=41232>
- Pineda Marín, E. (2013). Diseño de un sistema de costos para pymes. *Panorama*, 2(4), 18-35. <https://doi.org/10.15765/pnrm.v2i4.261>
- Quintero, W., Arevalo, J. G., & Navarro, G. T. (2020). Perfiles de rentabilidad financiera de las pequeñas y medianas empresas (PYMES) en Colombia: Un análisis discriminante multivariado (AMD) y de conglomerados. *Revista Espacios*, 41(40), 98-109. <https://www.revistaespacios.com/a20v41n40/a20v41n40p08.pdf>
- Ramírez Echeverry, H. F., & Vanegas Garavito, B. (2015). Los problemas de aplicar costos ABC a una PYME. *Revista Criterio Libre*, 13(22), 152. <https://up.idm.oclc.org/login?url=https://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=fua&AN=118641297&lang=es&site=eds-live&scope=site>
- Rejón, M. (octubre de 2014). An ABC cost system applied to a company consultancy. *Estrategia Financiera.*, 29(320), 26-31.
- Ríos-Manríquez, M., Rodríguez-Vilariño Pastor, M., & Ferrer Guerra, J. (2012). Los costos basados en actividades como herramienta de gestión en las Pymes. El caso de las empresas de servicios en México. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*, 10(12), 1-21. http://www.aeca1.org/pub/on_line/comunicaciones_aal2011/cd/48d.pdf
- Ríos-Manríquez, M., Muñoz Colomina, C. I., & Rodríguez-Vilarino Pastor, M. L. (2014). Is the activity based costing system a viable instrument for small and medium enterprises? The case of Mexico. *Estudios Gerenciales*, 30(132), 220-232. http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0123-59232014000300003&lng=en&tlng=en
- Romney, M., Steinbart, P., Summers, S., & Wood, D. (2020). *Accounting Information Systems, Global Edition* (15va ed.). Pearson Education Limited.
- Ross, S., Jaffe, J. F., Westerfield, R. W., & González Valdés, M. (2012). *Finanzas Corporativas*.
- Sánchez Mayorga, X., & Millán Solarte, J. C. (2010). Propuesta para la implementación del costeo ABC en microempresas. *Libre Empresa*, 7(1), 107-199. <https://revistas.unilibre.edu.co/index.php/libreempresa/article/view/3153/2565>
- Sinisterra Valencia, G. (2006). *Contabilidad de costos*. ECOE Ediciones.
- Sociedad de Comercio Exterior del Perú. (25 de agosto del 2021). *Las micro y pequeñas empresas en el Perú. Resultados en 2020. Informe anual de diagnóstico y evaluación acerca de la actividad*

empresarial de las micro y pequeñas empresas en el Perú, y los determinantes de su capacidad formal. Comexperu. <https://www.comexperu.org.pe/upload/articles/reportes/reporte-mypes-2020.pdf>

Sociedad de Comercio Exterior del Perú. (23 de julio del 2021). *Huancavelica y Cajamarca son los departamentos con una mayor prevalencia de informalidad y bajo desempeño de las MYPES.* ComexPerú. <https://www.comexperu.org.pe/articulo/huancavelica-y-cajamarca-son-los-departamentos-con-una-mayor-prevalencia-de-informalidad-y-bajo-desempeno-de-las-mypes>

Tiepermann, J., & Porporato, M. (junio del 2021). Costos Basados en las Actividades (ABC): Aplicación de una herramienta para la gestión estratégica en empresas de servicios. *Cuadernos Latinoamericanos de Administración.*, 17(32). <https://revistas.unbosque.edu.co/index.php/cuaderlam/article/view/3448/3137>

Tong, J. (2018). *Finanzas empresariales: la decisión de inversión.* Universidad del Pacífico.

Toro López, F. J. (2016). *Costos ABC y presupuestos: herramientas para la productividad* (2a. ed.). ECOE Ediciones. <https://elibro.net/es/ereader/bibliotecaup/70460?page=81>

Tuesta-Panduro, J. A., Coronado-Chang, L. V., Pardo-Hidalgo, C., & Salirrosas-Navarro, S. (mayo del 2021). Niveles de ventas durante el Covid-19. Una revisión sistemática en microempresas en Latinoamérica. *Anuario Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales*, 12, 280-286. <https://anuarioeco.uo.edu.cu/index.php/aeco/article/view/5192>

Udolkín, S. (2014). Capítulo 10: Sistema de Costeo y Administración Basados en Actividades. *Contabilidad de costos y de gestión* (pp. 259-277). Universidad del Pacífico.

Zimmerman, J. L. (2010). *Accounting for decision making and control* (7a ed.). McGraw Hill Higher Education.

ANEXOS

Anexo 1. Actividades por departamento

DEPARTAMENTO	ACTIVIDADES
GERENCIA GENERAL	Revisar y firmar los contratos con proveedores y clientes
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación
GERENCIA COMERCIAL	Gestionar contacto con clientes nuevos
	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes
	Establecer y presentar el plan de trabajo y Gantt
	Requerir la contratación de terceros
	Seleccionar al proveedor
	Implementar propuestas de marketing digital
	Levantar acta de conformidad de cierre de proyectos
	Escribir y presentar informe al cliente
GERENCIA DE PROYECTOS	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial
	Supervisar el avance y cierre de proyectos de las demás áreas
	Establecer y presentar el plan de trabajo y el Gantt de las consultorías
	Implementar propuestas en las consultorías
	Levantar información detallada del cliente
	Determinar si se requieren gastos adicionales de las consultorías
	Presentar informe de posibles gastos adicionales de las consultorías
	Presentación del documento Final de las consultorías
	Levantar el acta de conformidad de servicio de las consultorías
TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial
	Instalar, dar mantenimiento y actualizar los equipos y/o software de la entidad
	Establecer y presentar plan de trabajo y Gantt de Proyecto
	Presentación del equipo
	Realizar visita técnica
	Presentar requerimiento de cotizaciones
	Seleccionar al proveedor
	Implementar proyectos de soluciones tecnológicas
	Levantar acta de conformidad y cierre del proyecto
COORDINACIÓN ADMINISTRATIVA	Gestionar compras de la empresa
	Gestionar la cobranza a clientes
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores
CONTABILIDAD	Registrar, archivar y revisar los registros contables de la empresa
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias
	Elaborar informes requeridos por Gerencia

Fuente: Entrevistas (elaboración propia)

Anexo 2. Estado de Resultados Ejercicio 2020 Consultores S. A. C.

CONSULTORES S. A. C.	
ESTADO DE RESULTADOS	
EN SOLES	
DEL 01 ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2020	
<u>VENTAS NETAS</u>	S/ 540 221.62
<u>UTILIDAD BRUTA</u>	S/ 540 221.62
- GASTOS DE ADMINISTRACIÓN	S/ 135 179.62
GASTOS DE VENTA	S/ 273 654.95
<u>UTILIDAD OPERATIVA</u>	S/ 131 387.05
- OTROS GASTOS	S/ 34 660.24
GASTOS FINANCIEROS	S/ 34 660.24
<u>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</u>	S/ 96 726.81
- Impuesto a la Renta	S/ 17 486.60
<u>RESULTADOS DEL EJERCICIO</u>	S/ 79 240.21

Fuente: Estados financieros 2020 de Consultores S. A. C

Anexo 3. Drivers de actividad por línea de negocio

Departamento	Actividades	DRIVER DE ACTIVIDAD	Total Driver	MARKETING DIGITAL	CONSULTORIA	SOLUCIONES TECNOLÓGICAS
Gerencia General	Revisar y firmar contratos con proveedores y clientes	Número de contratos firmados	32	8	7	17
	Buscar estrategias de inversión, financiación y operación	Número de estrategias planteadas	6	3	2	1
Gerencia Comercial	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	Número de propuestas diseñadas	25	12	6	7
	Facturar y actualizar los estados de cuenta de los clientes	Número de estados de cuenta	161	65	35	61
	Gestionar el contacto con clientes nuevos	Número de clientes potenciales contactados	36	15	8	13
Gerencia de Proyectos	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	Número de propuestas diseñadas	25	12	6	7
	Supervisar el avance y el cierre de proyectos	Número de proyectos supervisados	37	14	7	16
Soporte TI	Desarrollar propuesta de servicio para el cliente potencial	Número de propuestas diseñadas	25	12	6	7
	Instalar, actualizar y dar mantenimiento a equipos y/o software de la entidad	Número de mantenimientos, actualizaciones y/o instalaciones	87	25	25	37
Coordinación Administrativa	Gestionar las compras de la empresa	Número de compras realizadas	157	61	18	78
	Gestionar el pago a proveedores y otros acreedores	Número de planillas de pago realizadas	51	17	17	17
	Gestionar la cobranza a clientes	Número de estados de cuenta gestionados	161	65	35	61
Contabilidad	Registrar archivar y revisar los registros contables	Número de registros de contables	893	326	218	349
	Cumplir con presentar y pagar obligaciones tributarias	Número de declaraciones presentadas a Sunat	49	12	25	12
	Elaborar informes requeridos por Gerencia	Número de informes	3	1	1	1

Fuente: Documentos, papeles de trabajo, registros contables de Consultores S. A. C. (elaboración propia)