



**PROYECTO DE PASANTIA INVESTIGATIVA PROGRAMA DE CONTADURIA
PUBLICA**

**OPCIONALIDAD DE NIC 2 EN LA DETERMINACIÓN DE LOS COSTOS DEL
SECTOR HOTELERO**

Caso: Hoteles Cinco Estrellas Ubicados en Colombia, y España¹

PRESENTADO POR:

STEFEE ANGELIETH DIAZ GALLARDO

DEISY JULIANA HURTADO CORAL

Junio de 2016

¹ Deisy Hurtado & Stefee Díaz

TABLA DE CONTENIDO

INTRODUCCION -----	4.
RESUMEN -----	5.
ABSTRACT -----	6.
OBJETIVOS -----	10.
• Objetivo general	
• Objetivos específicos	
JUSTIFICACION -----	11.
MARCO REFERENCIAL -----	12.
• Antecedentes de la investigación	
• Bases legales	
NORMA INTERNACIONAL INVENTARIOS NIC 2 -----	15.
• Alcance	
• Valoración de existencias	
• Sistemas de valoración de costos	
• Información a revelar	
UNA MIRADA AL SECTOR TURISTICO -----	18.
• Evolución del sector hotelero a través del tiempo	
• Clasificación del sector hotelero en Colombia	
• Clasificación del sector hotelero en España	
ESTRUCTURA DE LOS COSTOS HOTELEROS -----	23.
• El sector hotelero frente a la determinación de los costos	
BASES CONCEPTUALES -----	26.
• Sistemas de costeo	
• Sistema uniforme de contabilidad para hoteles	
• Costo directo	
• Costo indirecto	
• Costos variables	
• Costo fijo	
• Método por secciones	

- Sistema de costos ABC
- Indicadores Hoteleros
- Definiciones según NIC 2

METODOLOGIA-----28.

- Tipo de investigación
- Población universo
- Tipo de muestreo
- Delimitación de la muestra
- Técnicas y herramientas

ANALISIS Y RESULTADOS-----43.

- Análisis y resultados opcionalidad de la NIC 2 en Colombia
- Análisis y resultados opcionalidad de la NIC 2 en España
- Conclusiones

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS-----50.

INTRODUCCION

La presente investigación tiene como objeto principal determinar los efectos de opcionalidad en la NIC 2 para la determinación de los costos en las empresas del sector hotelero con 4 y 5 estrellas ubicadas en Colombia y España. El cual se tomaron Colombia por ser un país en vía de desarrollo, asimismo por el proceso de implementación de las NIIF que están realizando todas las empresas colombianas, y en el caso de España por ser un país desarrollado y unos de los países de Europa más visitados por los turistas por la fuerte estructura con que cuenta el país. La investigación es de tipo documental y descriptiva ya que utilizamos conceptos y definiciones dadas por la NIC 2 y la recopilación de la información de los hoteles objeto de estudio para el progreso del respectivo análisis. De este modo, el planteamiento de la problemática está enfocado fundamentalmente en la flexibilidad dada por la NIC 2 para representar los hechos económicos en cada una de las empresas; nos referimos a flexibilidad u opcionalidad, al evidenciar que las empresas no están aplicando la norma como lo requiere, en cambio la misma generalización que presenta la norma está forjando multiplicidad de interpretaciones, en el que no se está visualizando tal comparabilidad de la información financiera. De ahí parte lo más importante de esta investigación, y es que las empresas dedicadas a la industria hotelera no se ven muy favorecidas en la aplicación de la norma ya que como lo mencionaremos más adelante en el desarrollo del estudio, este sector no tiene las mismas características que los otros sectores carecen y asimismo manejan y aplican de una manera muy diferente los costos. Con este respecto, como la norma no es puntual es sus definiciones para la determinación de los costos y los instrumentos de medición de los mismos.

Por lo tanto, Estas empresas pueden diferir la información respecto a lo señalado por la norma, y obtener interpretaciones o juicios erróneos de los cuales pueda verse perturbada la información financiera ya plasmada en sus informes anuales. Por lo que se pudo concluir que no existe tal homogenización de la información entre las empresas, y que existe una distorsión ya que no están siguiendo lo referido por la norma, y en cambio están siguiendo un mismo estándar para la determinación de los costos, sin muchos detalles del proceso.

RESUMEN

Esta investigación tuvo como objeto principal determinar los efectos de opcionalidad en la NIC 2 para la determinación de los costos en las empresas del sector hotelero con 4 y 5 estrellas ubicadas en Colombia y España. La cual tuvo como bases teóricas y legales conceptos relevantes establecidos por la NIC 2 y las respectivas normas aplicables para cada país objeto de estudio. Asimismo apoyando la investigación en autores como lo fueron Herrera (2006), Acosta (2008), Cañibao (2010), Restrepo (2011) y demás autores que fueron base fundamental para el desarrollo de la investigación. Dentro de este marco, la metodología fue clasificada como documental y descriptiva, en el cual la población estuvo constituida en el caso de Colombia por 60 Hoteles y en el caso de España por 270 hoteles, de los cuales la muestra solo fue aplicada a las cadenas hoteleras más importantes de cada país que conformaban la mayoría de los hoteles. Por su parte, se emplearon técnicas como lo fueron la observación, la recolección de la información y el análisis del contenido, y en el cual se pudo concluir efectivamente existe una desviación de la información ya que no están aplicando la norma conforme a los requerimientos establecidos, y esto se da por la misma generalización u opcionalidad que la norma facilita para su aplicación. También se pudo observar que existe una estandarización en las empresas estudiadas, para la determinación de los costos es decir no existe algún contraste significativo en el manejo de los sistemas de costos utilizados por las empresas analizadas en este estudio.

Palabras claves: Flexibilidad, Costos, Hoteles, Información Financiera

ABSTRACT

This research had as principal object determine the effects of optionality in the NIC 2 for the determination of the costs in the companies of the hotel sector with 4 and 5 stars located in Colombia and Spain. Which took the respective applicable procedure as theoretical bases and legal relevant concepts established by the NIC for every country object of study. Likewise supporting the research in authors like it they were Blacksmith (2006), Acosta (2008), Cañibao (2010), Restrepo (2011) and other authors who were a fundamental base for the development of the investigation. Inside this frame, the methodology was classified like documentary and descriptive, in which(whom) the population was constituted in case of Colombia by 60 Hotels and in case of Spain by 270 hotels, of which the sample only was applied to the most important hotel chains of every country that were shaping the majority of the hotels. For your part, technologies were used as it were the observation, the compilation of the information and the analysis of the content, and in whom can conclude really a diversion of the information exists since they are not applying the norm in conformity with the established requirements, and this gives itself for the same generalization or optionality that the norm facilitates for your application. Also it was possible to observe that a standardization exists in the studied companies, for the determination of the costs it is to say some significant contrast does not exist in the managing of the systems of costs used by the companies analyzed in this study.

Key words: Flexibility, Costs, Hotels, Financial Information

El desarrollo y avance de las organizaciones en las economías, se involucra procesos internacionales que conllevan a diferentes formas de unificar los mercados y establecer nuevas relaciones internacionales con el resto de países en el mundo. Manrique (2014, pag.2) enuncia que, este tipo de acontecimientos se pudieron haber establecido bajo un entorno entre alianzas, tratados y procesos internacionales que brindaban la posibilidad de un crecimiento progresivo en las economías.

En efecto, Refiriéndonos a los mencionad en el párrafo anterior, se puede decir que esta situación Genera la eliminación de barreras comerciales, que permitió, tal como lo enuncia Corral (2011,p.2-3) la integración económica definida como un “proceso mediante el que un grupo de países eliminan determinadas barreras económicas entre ellos”, facilitando la realización de acuerdos comerciales; este proceso de internalización de los entes económicos tiene por objeto expandir los mercados, forjando una necesidad de información financiera amplia y suficiente con credibilidad para la toma de decisiones por parte de los usuarios.

Con respecto al párrafo anterior, la introducción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), posiblemente ha generado cambios o modificaciones en la estructura y procedimientos de las organizaciones, con respecto a la normativa contable local de los países; en el caso de Colombia, Ruiz (2014) señala que la implementación de las NIIF trae consigo una seria de modificaciones, ya que varios conceptos utilizados actualmente en la normatividad colombiana cambiaran o simplemente no se utilizaran más y por el contrario se deberán de utilizar métodos de valuación que muy pocas empresas implementaban. Mientras tanto en España, Cañibano (2010, pág. 1) indica que desde el año 2000 ya se estaba adelantando el proceso de conversión de las NIIF, el cual le resulto beneficioso en algunos aspectos, por cambios estructurales en los procedimientos establecidos; en la Unión Europea, esta normativa tenía como objeto establecer un lenguaje financiero entre países con carácter mundial, por ende, debería ser más clara y concreta para homogenizar la información y establecer una mayor facilidad de acceso a los mercados a nivel internacional. A este respecto con este nuevo ambiente de globalización, es inevitable la apertura de relaciones internacionales con los demás países; como lo expone Olave (2013, pág. 1) quien enuncia que lo fundamental en estos momentos, es poder comunicarnos a nivel económico y/o financiero, lo que ocasiona un gran desafío en las economías de los países.

Sin embargo, las NIIF por ser un compendio de estándares internaciones generadas para representar los hechos económicos de una organización, estas presentan una flexibilidad en su aplicación por su carácter internacional y posiblemente, esta genere impactos significativos en el desarrollo de las políticas contables y las estrategias que establezcan las empresas al momento de emitir y revelar la información financiera a los usuarios de la misma.

Acosta *et al* (2008, p. 22) indican que “El nivel de flexibilidad de una norma resulta altamente importante a la hora de analizar su grado de efectividad y aceptación practica” es decir, que la prescripción de estas normas brinda la posibilidad que su interpretación y aplicación sea acorde al caso que se esté presentando para cada entidad, tal como lo plantea el artículo del observatorio de la Universidad del Externado (2014, pág. 11) enunciando que las NIIF están basadas en

principios, por ende, “el objetivo de cada norma es llegar a un valor razonable y que existan distintos caminos para llegar a lo establecido”. Lo que conlleva a que las organizaciones apliquen las NIIF, acorde a la comprensión y las necesidades de cada entidad; por lo tanto, el grado de interpretación y aplicación de las normas incide en los resultados de las organizaciones.

En este sentido, la flexibilidad conduce a la opcionalidad por las diferentes formas de representar un hecho económico, lo cual probablemente exponga al profesional a emitir un juicio diferente a lo que establece la norma, induciendo a errores de interpretación y aplicación; según lo señalado por Restrepo *et al* (2011, págs. 26-30) quienes indican que anteriormente las NIC brindaban muchos tratamientos opcionales para la representación de los hechos económicos de cada entidad y estos aducían “adoptar múltiples alternativas para su aplicación a cualquier tema” lo que generaba menos confiabilidad y difícil comparabilidad de la información financiera entre las empresas.

En relación al apartado anterior, Herrera (2006, págs. 2-6) indican que el IASB a lo largo de su historia, con la emisión de las normas afrontó una gran labor en sus procesos de armonización a causa del “alto grado de opcionalidad que había entre los distintos tratamiento contables”, es decir que se enfrentaron a la revisión y análisis del contenido de la normativa para asegurar la comprensión y aplicación adecuada de las mismas.

Bajo esta perspectiva, probablemente la normativa contable internacional ocasionó repercusiones en la armonización y adopción de las NIC en el mundo; situación que quizás para algunas normas no supla los vacíos que estas pueden traer consigo en el momento de su representación económica, infiriendo al profesional a obtener inconclusas interpretaciones respecto de las bases conceptuales que la norma otorga para su aplicación. En ese mismo sentido resultaría algo complejo la uniformidad y transparencia de la información financiera reflejada en los estados financieros.

Ahora bien, dentro los aspectos de flexibilidad de los estándares internacionales de información financiera, las empresas que desarrollan actividades de servicios que involucran los conceptos de costos, se ven inmersos en la problemática de discernir el desarrollo de los costos.

Al respecto, La NIC 2 prescribe “el tratamiento contable para las existencias y la determinación de los costos, además menciona que se podrá valorar las existencias utilizando los métodos FIFO, Promedio Pondera, métodos que en la normativa local siguen utilizándose, donde se puede visualizar que la norma no especifica claramente la aplicación de la misma, respecto al sector que lo requiera. Es decir que los conceptos pueden llegar a ser muy generales y no especifican claramente la aplicación de la misma. Por consiguiente dentro del sector hotelero posiblemente difiere de lo señalado por la normativa internacional, lo que quizás afecte la determinación de los costos por el enfoque que se perciba el analista de costos; las políticas que anteriormente tenían planteadas quizá con la implementación de las NIIF, cambien por los mecanismos de medición que establece la norma y que posiblemente afecten la determinación de estos costes; con lo señalado anteriormente se pretende dar respuesta al siguiente interrogante:

¿Cuáles son los efectos de la opcionalidad de NIC 2 en la determinación de los costos del sector hotelero específicamente en Colombia y España

OBJETIVOS

Objetivo General

Determinar los efectos de opcionalidad en la NIC 2 para la determinación de los costos en las empresas del sector hotelero con 4 y 5 estrellas ubicadas en Colombia y España.

Objetivos Específicos

- ❖ Describir la Normativa internacional de Inventarios NIC 2
- ❖ Establecer los sistemas de costos que aplica el sector hotelero en los países objeto de estudio.

JUSTIFICACIÓN

Esta investigación pretende exponer la opcionalidad de la NIC 2 frente a los sistemas de costos implementados en empresas del sector hotelero y los efectos que pueden tener en cuanto a la aplicación de dicha norma y como esto afecta su sistema financiero y las repercusiones que se puedan generar en los usuarios. Para lo cual, tomaremos como referencia hoteles de cinco y cuatro estrellas pertenecientes a los países de: Colombia quien aunque pertenece al grupo de países subdesarrollados, también es uno de los países favoritos por su biodiversidad natural que enmarca las culturas y creencias de los colombianos. Sin embargo, aún está en proceso de adopción a las normas internacionales. En el caso de España en donde la federación de escuelas de español (FEDELE) y la asociación para el fomento del turismo idiomático en España (AFTIE), impulsan el “plan estratégico del turismo idiomático”, el cual tiene como objetivo estructurar y reforzar la venta de España como turismo idiomático. No obstante, España cuenta con varios recursos que la diferencian de cualquier otro destino de turismo de idiomas: el español, el clima y la amplia oferta complementaria.

Por esta razón se hace necesario conocer y determinar las opciones en cuanto a métodos de costeo mencionados en la NIC 2 y las interpretaciones que pueda establecer el profesional según su juicio profesional; así como también los contrastes que pueda tener con la norma legal vigente de cada país objeto de estudio; la presente investigación aporta un análisis de la situación actual del sector hotelero frente a la determinación de su costos y el rol del contador público al momento de interpretar la norma según su juicio, su experiencia y demás factores que pueden ingerir en la elección de algún sistema de costeo para dicho sector.

Con esta investigación también se puede demostrar las falencias de los procedimientos mencionados tanto en la norma local como en la norma internacional relacionadas con los costos y puede servir como medida correctiva de los errores encontrados.

MARCO REFERENCIAL

Para contextualizar el tema, se darán a conocer las investigaciones previas con relación directa e indirecta al tema objeto de estudio, así como se indicaran las normativa legales y las bases que dan lugar al presente investigación

ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

Con base a la investigación, se relacionan algunas investigaciones que de manera directa e indirecta estas aportan información útil para el desarrollo del presente estudio:

- El “Caso Practico de Adaptación en una empresa hotelera” realizado por Victoria Sánchez Red Bull de la universidad Rovira i Virgili (2007) en Barcelona; esta investigación hace referencia a las modificaciones que trae consigo la adaptación de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) en el caso del sector hotelero y los ajustes que según la norma resulten necesarios realizar. Lo que es importante ya que además de enfocarse al sector hotelero, aporta bases relevantes para apoyar nuestra investigación.
- Gabriela Altamirano González y Viviana Arévalo Fernández (2012) de Ecuador, desarrollaron su investigación en la “Propuesta de Diseño de Un Sistema De Contabilidad de Costos Aplicado al Hostal la “Casona” Ubicado en la Ciudad de Cuenca”; nos aporta de manera directa e indirecta al proyecto, por cuanto su enfoque -en la hotelería, brindan al estudio de investigación conceptos importantes para el desarrollo de ello.
- Juliana Luna Restrepo y Leidy Johanna Muñoz Londoño de la Universidad de Antioquia, realizaron el proyecto de “Colombia: hacia la adopción y aplicación de las NIIF y su importancia” (2011), en este estudio se hace referencia a la importancia que tiene la participación de Colombia en estos proceso de adopción e internacionalización. por ende, el desarrollo y crecimiento del país.
- “La NIIF N° 1, adopción por primera vez de las normas internacionales de información financiera, análisis teórico - práctico de la norma” (2015) realizado por John Jairo Tapias de la Universidad de San Buenaventura en la ciudad de Cartagena de Indias. El cual va enfocado a las interpretaciones de los conceptos, doctrinas y principios que la NIIF establecidos dentro de su marco normativo. Esta investigación nos puede aportar a la investigación bases para entender algunos conceptos que la norma establece.

- Estudio Sistemático del Sector Hotelero en Bogotá, 2009 ejecutado por Morales & Pedraza; en el 2010 Cotelco junto con Fedesarrollo, realizaron un estudio sobre la Prospectiva para la industria de la Hotelería. Esta investigación analiza como el turismo ha evolucionado a través del tiempo y el impacto que este ha tenido para la economía en Colombia.
- Navarro & Haga elaboraron un estudio sobre el Crecimiento del sector Hotelero Colombiano mediante la promoción de la inversión extranjera en el 2007; este estudio tiene como objetivo determinar el efecto de la Inversión Extranjera Directa (IED) en el crecimiento económico del sector hotelero colombiano. Lo que nos podría dar una visión de cómo el sector hotelero incide en la economía Colombiana, no siendo este sector unos con más porcentaje alto para la contribución con el PIB.
- Análisis Sectorial: Sector Hotelero en Colombia. Investigación abordada por Barrera, Leyva, Maldonado y Primero en el 2013; Dentro del estado del arte, se observó que en Colombia, no se visualiza investigaciones con el objeto de determinar los efectos de la flexibilidad que tiene la NIC 2 en la determinación de los costos en el sector hotelero y que existe poca información respecto a ello.

BASE LEGALES

El marco legal que rige la normativa contable, emana de Leyes, decretos, declaraciones y estatutos, las cuales limitan el actuar de los implicados. Por ello, se menciona la normativa emitida para este fin de los países de Colombia y España.

Colombia:

Por la cual se regulan los principios y normas de contabilidad e información financiera y de aseguramiento de información aceptados en Colombia.

El Decreto Único Reglamentario 2420/2015, se establece con el objetivo de compilar y racionalizar las normas de carácter reglamentario, expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, que rigen en materia de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información. (Cecilia & Cárdenas, 2015), este decreto se enfoca en:

- ✓ régimen reglamentario de las normas de contabilidad, información financiera y de aseguramiento de la información.
- ✓ Normas de contabilidad y de información financiera

- ✓ Régimen reglamentario normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 1
- ✓ Régimen reglamentario normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 2
- ✓ Régimen reglamentario normativo para los preparadores de información financiera que conforman el grupo 3

De igual forma, se emitió el Decreto 2496 del 23 de diciembre de 2015, el cual realiza adiciones y modificaciones al decreto 2420 emite los siguientes:

- ✓ Definición de las normas técnicas especiales por parte de la Superintendencia Financiera. Art 1: Adiciónese el inciso segundo al artículo 1.1.4.2.1 del Decreto 2420 de 2015, así:
 - *“La Superintendencia Financiera de Colombia definirá las normas técnicas especiales, interpretaciones y guías en materia de contabilidad y de información financiera, en relación con las salvedades señaladas en el presente artículo, así como el procedimiento a seguir e instrucciones que se requieran para efectos del régimen prudencial”.*
- ✓ Normas de Información financiera aplicables a los preparadores de información financiera del Grupo 2, que conforman el Sector Solidario. Art. 3.
- ✓ Aseguramiento de la información. Art. 4
- ✓ Opinión del Revisor Fiscal: Art. 5
- ✓ Aplicación de normas NIA, las NITR, las ISAE o las NISR: Art. 6
- ✓ Notas explicativas: Art.

España:

De acuerdo con Oliver (1990, págs. 1-2) España tuvo grandes cambios con el pasar del tiempo con respecto a la normativa contable y que se indican a continuación:

- ❖ La Ley 19/1988, de 12 de julio: trata sobre Auditoría de Cuentas
- ❖ la Ley 19/1989, de 25 de julio: trata sobre reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil a las Directivas de la Comunidad Económica Europea en materia de sociedades y
- ❖ El Real Decreto Legislativo 1564/1989, de 22 de diciembre: apruebo el Texto Refundido de la Ley de Sociedades Anónimas (en adelante TRLSA).
- ❖ El Plan General de Contabilidad (en adelante PGC). Posteriormente, mediante el Real Decreto 1643/1990, de 20 de diciembre, se aprueba el PGC, que constituye el desarrollo

reglamentario en materia contable. Sin embargo el 31 de diciembre de 2007 fue sustituido por

- ❖ Real Decreto 1514/2007 el cual su objetivo fue adaptarse adaptarlo a las Normas Internacionales de Información Financiera, que fueron adoptadas por la Unión Europea.

NORMA INTERNACIONAL INVENTARIOS (NIC 2)

De acuerdo a lo emitido por International Accounting Standards Board (IASB) siglas en inglés, en español Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, el objetivo fundamental de esta norma es determinar el tratamiento contable para las existencias o inventarios.

Alcance

Es de aplicación a todos los inventarios excepto:

- Contratos de construcción
- Instrumentos financieros
- Activos biológicos (en relación actividades agrícolas y productos agrícolas)
- También los productores de productos agrícolas y forestales, y minerales
- Intermediarios que comercien con materias primas.

Valoración de las existencias

Según la NIC 2 se valorarán al menor de: el coste o el valor neto realizable, el cual se desprenden los siguientes costos:

- Costos de las existencias o inventarios
- Costo de adquisición
- Costos de transformación
- Otros costos
- Costo de las existencias para un prestador de servicios
- Costo de los productos agrícolas recolectados de activos biológicos

Sistema de valoración de costos

La NIC 2 establece los siguientes métodos de acuerdo sea el caso:

- Método Costo estándar
- Métodos de los minoristas
- Identificación específica (no son habitualmente intercambiables entre sí)
- Método PEPS(primera entrada primera salida) o en ingles FIFO
- Coste medio ponderado
-

Información a Revelar

Según la NIC 2 los estados financieros deberán revelar la siguiente información:

- las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado.
- el importe total en libros de las existencias, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad.
- el importe en libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta.
- el importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio.
- el importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio.
- el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por existencias en el ejercicio.
- las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor.
- el importe en libros de las existencias pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.

Sobre la base de las ideas expuestas en relación a la NIC 2 se enunciarán los puntos más concernientes, los cuales son los más relevantes para el presente estudio:

Cuadro No.1 Descripción de la NIC 2

NIC 2	Descripción
Medición Inicial los Inventarios	Se medirán al costo, el cual está conformado principalmente por los costos de adquisición (precio, aranceles, impuestos no recuperables y los demás costos atribuibles a su ubicación y almacenamiento, deduciendo las rebajas o descuentos), los costos de transformación (costos indirectos e indirectos), o al valor neto realizable el que sea menor.
Sistemas de Valoración	Método del Costo Estándar Método Minoristas Identificación Especifica PESP(primeras entrar, primeras en salir) o FIFO

Medición Posterior	Cuando el valor de los activos no puede ser recuperable es decir que estén dañados u obsoletos se debe rebajar el saldo, hasta que el costo sea igual al valor neto realizable.
Información a Revelar	<p>Políticas contables establecidas para valorar las existencias.</p> <p>Valor total en libros del inventario.</p> <p>Valor de los inventarios contabilizados a VR.</p> <p>Valor de los inventarios, reconocidos como gasto.</p> <p>Valor de las reversiones en las rebajas de los inventarios y las circunstancias del evento ocurrido.</p> <p>Valor de las existencias tomadas como garantías es decir que están comprometidas.</p>

Fuente, Elaboración propia basada en la Norma

El cuadro anterior, describe la normativa en cuanto a la medición, métodos de valoración y la información a revelar por parte de las organizaciones.

UNA MIRADA AL SECTOR TURÍSTICO

Cabe considerar, por otra parte como el sector Turístico, ha contribuido significativamente en el desarrollo de las economías en el mundo en los últimos años; como lo evidencia la Organización Mundial del Turismo (OMT), indicando que en el año 2015 el sector mostro mejoría en su comportamiento, convirtiéndose en el sexto año consecutivo de crecimiento ya que aumentaron las llegadas internacionales en un 4%, más que en los años de 2010 a 2014, así mismo, este informe anual describe la situación del sector hotelero a nivel internacional, enfocándose en las llegadas y salidas como parámetro de impacto en el desarrollo de las economías, enunciado que:

Europa, las Américas y Asia y el Pacífico registraron todas ellas un crecimiento del 5% en 2015. Las llegadas a Oriente Medio se incrementaron en un 3%

mientras que en África, los limitados datos disponibles apuntan a un descenso estimado del 3%, debido en gran parte a los resultados negativos del Norte de África. . (pág. 1-3). Este buen comportamiento del sector está contribuyendo al crecimiento económico y a la creación de empleo en muchos lugares del mundo.

Con lo enunciado anteriormente, se observa que el sector hotelero y en especial el turismo son un factor que contribuye positivamente al crecimiento de las economías, aunque posiblemente se pueda ver afectado por las distintas variaciones que tuvo el dólar y la caída del petróleo y otros factores económicos que influyen en el comportamiento del turismo internacional.

De acuerdo con las instituciones de control del sector hotelero tanto en Colombia como España nos muestran sus comportamientos y la incidencia que tuvo el sector en la economía de su país.

Colombia: La Asociación Hotelera y Turística de Colombia (COTELCO), indica que los departamentos con mayor ocupación hotelera en enero 2016 fueron San Andrés con 81,6%, Tolima 62,0%, Antioquia y Cartagena con 60,6% y 59,7%, respectivamente. El porcentaje de ocupación para el total de la muestra fue 51,0%, aumentando 0,7 puntos porcentuales frente a la cifra registrada en el mismo mes de 2014 (50,3%). (Correa, 2015).

España: De acuerdo a lo enunciado por la Asociación Hotelera de Madrid (AEHM) en 2014, el mercado hotelero Madrileño ha iniciado su recuperación, dejando atrás los resultados negativos de los últimos años marcados por la caída generalizada de la industria en la ciudad.

El turismo de Madrid en el 2014 se posiciono en niveles firmes atrayendo 8,3 millones Para el primer trimestre de 2015, el número de turistas que visitaron la ciudad alcanzó casi los 2 millones, suponiendo un crecimiento interanual del 5,8%. Representando para ese año un 11% del PIB madrileño.

Evolución Del Sector Hotelero a Través Del Tiempo

El sector hotelero a través de la historia ha pasado por diferentes cambios, los cuales se mencionan a continuación:

Según Oliveros (1981, p 3-4), la hotelería comienza en la antigua roma, donde había posadas las cuales eran grandes mansiones. Los propietarios no permitían que los huéspedes se alojaran a menos que llevaran una carta de desalojo o terminación de la misma.

También se destacó el lema establecido por E.M STATLER “Una cama con baño por un dólar y medio” lo cual se introdujo cuando abrió su primer hotel en Nueva York en 1907 el cual habían habitaciones con baño privado, en el que entonces era una de las más solicitadas por su comodidad, en el que satisfacía a los viajeros de negocios y que hacia el hotel algo singular y particular.

En este sentido, se resalta los inicios de la industria hotelera y su evolución de los países objeto de estudio:

❖ **Colombia:**

El desarrollo de la Hotelería en Colombia en su comienzo fue primitiva por las precarias condiciones de las instalaciones y la incomodidad de los establecimientos. (Oliveros, 1981, pág. 2). Otro evento importante fue la inauguración del Hotel América que debido a la aglomeración de gentes, obligó a varios puertos fluviales a construir Hospedajes para los visitantes y fue así como en Honda en 1889.

Asimismo, el señor Daniel Pombo, fundó el 17 de abril de 1921 el Hotel Regina, Fue el primer hotel en el que se implementaron el uso de los uniforme para los empleados.

Clasificación del Sector Hotelero en Colombia

La hotelería se puede describir como todos aquellos “establecimientos comerciales que prestan un servicio de hospedaje y restaurantes, ya sea habitaciones o apartamentos con o sin otros servicios complementarios”. (Fernando, 2012, pág. 215). Es decir, que a diferencia de los demás sectores este no maneja solo una unidad de negocio sino que ofrecen diferentes tipos de servicios y de los cuales individualmente generan rentabilidad para la organización

La clasificación hotelera parte de una normativa técnica, en Colombia, la Norma Técnica Sectorial NTSH-006 define la clasificación de los establecimientos de alojamiento y hospedaje acorde a la calidad e infraestructura que deben cumplir los hoteles; ésta se establece de acuerdo al establecimiento de alojamiento y hospedaje, por ende, la clasificación depende de la modalidad en la prestación del servicio, los cuales se enuncian a continuación:

- Albergue- Refugio- hostel
- A parta hotel
- Apartamentos turísticos
- Alojamiento Rural- lodge
- Hotel
- Posadas turísticas
- Recinto de campamento y camping

Categorización por Estrellas

Esta categorización, es un mecanismo que verifican las características de calidad en los servicios ofrecidos y de planta que deben cumplir los hoteles, en la escala del 1 a las 5 estrellas.

Para la categorización de los hoteles por estrellas se determinan unos factores de evaluación, los cuales son:

1. **Factores de planta:** hace referencia a las instalaciones y elementos físicos de los establecimientos de servicio y entre ellos están: Planta del edificio, edificación, entrada del servicio, jardines, espacios públicos, ascensores, recepción, pasillos, baños, habitaciones, seguridad y restaurante.

Factores de servicio: hace referencia a la interacción entre el empleado y el usuario, y entre ella están: Recepción, servicio al cliente, prevención y atención a quejas, servicios de reservas, servicio de portería, cancelación de cuenta y salida, evaluación del servicio y acciones correctivas, entre otros.

Dentro del conjunto de medios de alojamiento turísticos pueden distinguirse un grupo de alojamientos de tipo hotelero, que son los que nos resultan de mayor interés para nuestro estudio, y otro grupo de tipo extra hotelero (que incluyen viviendas turísticas, campings, apartamentos, ciudades de vacaciones, albergues, residencias, etc.).

En consecuencia, la clasificación para determinar el número de estrellas, se base en los parámetros que señala la norma NTSH 006, la cual se detalla a continuación:

- Hoteles de una estrella *: Son hoteles pequeños manejados por los propietarios, que tienen buen ambiente y están localizados cerca de lugares de atracción con servicio de transporte accesible.
- Hoteles de dos estrellas **: Son hoteles de tamaño medio y con buena ubicación, los cuales prestan servicio de teléfono y televisión en los dormitorios.
- Hoteles de tres estrellas ***: Estos hoteles ofrecen más comodidad, incluyen grandes salas con decoraciones especiales y bonitos vestíbulos. Son hoteles de distintos tamaños, con restaurantes que ofrecen variedad de alimentos.
- Hoteles de cuatro estrellas ****: Son hoteles grandes con recepciones confortables y excelente servicio de restaurante.
- Hoteles de cinco estrellas *****: Son hoteles que ofrecen los más altos niveles de comodidad y servicio con vestíbulos y habitaciones suntuosas y los más exquisitos menús en alimentos y bebidas, cumpliendo las rigurosas exigencias del cliente.

❖ España:

Durante décadas, los beneficios de las condiciones climáticas han sido la base de la industria turística-hotelera del país, resultando ser un excelente producto reconocido a nivel mundial, lo que ha permitido situar a España a la cabeza del turismo mundial junto con dos grandes potencias como son EE.UU. y Francia”. (Jimenez, 2012, pág. 8)

Sin embargo, la industria española presento algunas dificultades ya que en los años 2007-2009, la coyuntura de mercado estuvo marcada por un deterioro económico internacional generalizado, que incidió directamente en caídas de precios y ocupaciones en el sector hotelero. Así, la llegada de la actual crisis ha tenido un fuerte impacto en evolución de los ingresos hoteleros en Europa y en las transacciones inmobiliarias con activos hoteleros. Estos acontecimientos se consideran dentro de la determinación para la clasificación del sector hotelero en España.

Clasificación del Sector Hotelero en España

En España, la clasificación del sector hotelero está sometida bajo la normativa de cada comunidad autónoma, la cual dispone de la competencia para establecer los requisitos de clasificación de los hoteles que sea propio de su región. A pesar que las diferencias normativas aplicadas al sector hotelero de cada comunidad autónoma no son relevantes, el ministerio de información y turismo en España crea La Orden del 8 de abril de 1939 la cual fue la primera reglamentación de establecimientos hoteleros, para determinar " la competencia del Ministerio de Gobernación y del Servicio Nacional de Turismo para autorizar la apertura de establecimientos hoteleros, fijar las categorías de los mismos, determinar sus precios e inspeccionar los servicios hoteleros".

La orden del 19 de julio de 1968 expresa la clasificación de los hoteles según la modalidad del servicio, para la determinación de las estrellas señala los requisitos mínimos que debe tener cada establecimiento para poder catalogarse como 1, 2, 3,4 o 5 estrellas. Por otro lado, la clasificación de los establecimientos hoteleros en España se establece según las características del servicio prestado, para ello establecieron los siguientes grupos:

- Grupo 1: Hoteles de uno, dos, tres, cuatro y cinco estrellas
- grupo 2: hostales y pensiones de una, dos y tres estrellas
- grupo 3: fondas
- grupo 4: hoteles-apartamentos de cuatro, tres, dos y una estrellas

Grupos que se clasificarán acorde a lo establecido por la Confederación Española de Hoteles y Alojamiento Turístico (CEHAT) y que se enuncia a continuación:

Clasificación de los Hoteles por Estrellas

La CEHAT indica que para pertenecer al grupo 1 y catalogarse como "hotel" el establecimiento debe cumplir con dos condiciones además de los requisitos mínimos para pertenecer a las categorías de 1 a 5 estrellas los cuales son:

1 Estrella: Habitación doble de 12 m² mínimo, habitación individual de 7 m² mínimo, cuarto de baño (baño o ducha) de 3,5 m² mínimo, calefacción y ascensor.

2 Estrellas: Habitación doble de 14 m² mínimo, habitación individual de 7 m² mínimo, cuarto de baño (baño o ducha) de 3,5 m² mínimo, teléfono en habitación, calefacción, ascensor y servicio de caja de seguridad.

3 Estrellas: Habitación doble de 15 m² mínimo, habitación individual de 8 m² mínimo, cuarto de baño (baño o ducha) de 4 m² mínimo, teléfono en habitación, calefacción, aire acondicionado en zonas comunes, ascensor, bar y servicio de caja de seguridad.

4 Estrellas: Habitación doble de 16 m² mínimo, habitación individual de 9 m² mínimo, cuarto de baño (baño y ducha) de 4,5 m² mínimo, teléfono en habitación, calefacción, aire acondicionado en habitación, ascensor, bar y caja fuerte en habitación.

5 Estrellas: Habitación doble de 17 m² mínimo, habitación individual de 10 m² mínimo, cuarto de baño (baño y ducha) de 5 m² mínimo, teléfono en habitación, calefacción, aire acondicionado en habitación, ascensor, bar y caja fuerte en habitación.

Por lo tanto, las estrellas del sector hotelero en España dependen de los metros cuadrados y los servicios que ofrezcan. .

ESTRUCTURA DE LOS COSTOS HOTELEROS

La actividad hotelera, por poseer las características y diversidad que presenta respecto a sus unidades de negocio u actividades en la determinación de los costos, resulta compleja a diferencia de los demás sectores. En relación a lo planteado se explicará de forma clara el manejo y aplicación de los costos hoteleros.

Basados con el autor Rodríguez (2012, pp.216), la mayoría de los hoteles tienen una alta proporción de costos fijos clasificados de acuerdo a sus departamentos; dentro de este aspecto, el área de alojamiento es el que presenta un alto porcentaje de los costos fijos. En relación a los gastos variables como un componente para de la determinación de los costos, se identifican los servicios públicos, los servicios de limpieza y los productos consumidos por los huéspedes. Siendo complejo para los hoteles el control unificado de todas las salidas de dinero.

Con lo anterior, se observa que la mayoría de los costos hoteleros son de naturaleza no controlable, por lo cual se requiere implementar un sistema basado en estándares y políticas propias de la entidad, a fin de definir el manejo adecuado para para cada uno y que lleven a una reducción de los mismos; es por ello, que se detallan los sistemas de costos, partiendo de su definición.

Sistemas de costo

Como punto de contextualización se definen los costos, como las “erogaciones y cargos asociados clara y directamente con la adquisición o la producción de los bienes o la prestación de los servicios, de los cuales un ente económico obtuvo sus ingresos” (Decreto 2649 de 1993). Los sistemas de costos, como un conjunto de métodos o procedimientos para la determinación de los costos y que dependerán de la actividad mercantil que desarrolle cada organización.

En relación al apartado anterior, es importante mencionar que los métodos de costos aplicados en el Sector Hotelero tanto en España como en Colombia son similares al identificar el Sistema Uniforme de Contabilidad Hotelera (SUCH) que inglés es Uniform System of Accounts (USAH) (Chacon, 2003). Este sistema relaciona los principios de contabilidad generalmente aceptados, y que así mismo brinda sistemas de registro y control, que generan mayor eficiencia y eficacia en los procesos. No obstante, el sistema tuvo un cambio en su nombre por USUALI (Uniform System of Accounts for the lodging industry) “Sistema uniforme de Cuentas para la Industria del Alojamiento” Campa & Sánchez (2007) señalan que fue creado en Estados Unidos en 1926; Este método, proporcione una manera de identificar la responsabilidad de la gestión de dicho coste en el área o departamento receptor del mismo. No obstante, el sistema reflejó problemas en la asignación de los costos directos, indirectos forjados por la relación entre la imputación de costes y los encargados. (Vaca, 2000, Sánchez 2002, citado en Campa & Sánchez), sistema que identifica la siguientes características:

Las principales características del sistema USUAH son:

- Establece denominaciones para cada de las cuentas a utilizar.
- Define el contenido de las cuentas es decir los cargos de cada una de ellas
- Establece un forma de presentar los estados financieros
- Es un sistema de cuentas por definición, ya que este permite obtener resultados por actividad a través de los costos directos e indirectos.
- Determina los márgenes y resultados por departamentos

Otro sistema de costos identificado, ha sido el basado en actividades o **Activity Basab Costin** (ABC): surge en los años 60, se enfoca en la medición de actividades realizadas en la organización para producir un determinado producto. (Henry, 2008)p. 2-3., y sus características son :

- Ayuda en la gestión de producción, ya que controla las actividades más que los recursos.
- Intenta satisfacer al máximo las necesidades de los clientes
- Elimina las actividades que no tengan ningún valor para la organización
- Las actividades se pueden evaluar cada una por separado y valorar la necesidad de su incorporación al proceso, con una visión de conjunto.

Exponiendo una perspectiva diferente, se toma como referencia (Torrececilia, 1993) quien definió el método del **coste completo** o “Full costing”, el autor señala que “todos los costos que incurra la empresa deberán cubrirse mediante la generación de ingresos, por ende, todos los costes se incorporaran al costo final de la producción”, éste método se basa en la diferenciación de los costos acorde a su naturaleza, como son en directos e indirectos con referencia al producto o servicio, por lo tanto, con este método se integra todos los costos en los que incurrió la empresa.

Así mismo, el sistema de costeo completo por secciones, se enfoca en el análisis de la organización con el objeto de poder determinar la ubicación de los costos indirectos, este método según Sánchez & Holguín (2007) en el capítulo 3 sobre el sector hotelero, indica que ha sido un método permitido para identificar los costes por los servicios, pero este sistema se basa en un criterio subjetivo en la identificación de coste indirectos.

El sector hotelero frente a la determinación de los costos

La hotelería presta servicios con diferentes características, pero su principal actividad económica, que es el brindar alojamiento, sea por habitaciones o apartamentos. En este sentido, el producto que ofrece el sector hotelero no es duradero o acumulable, por tanto, no puede ser almacenado para periodos de alta demanda, en consecuencia, “las habitaciones que no sean vendidas se consideran una pérdida irrecuperable, situación que afecta los resultados financieros

y también el ciclo de operación de forma negativa” (De Arrillaga, 1962 citado por Rodríguez & Grzabel & Noguez, 2012). La hotelería como lo menciona Chacón (2003) está caracterizada por la complejidad y cantidad de los procesos que se realizan simultáneamente para poder prestar los servicios de alojamiento, gastronomía y otros de carácter personal, comercial o recreativo que se ofrecen para realizar su objeto del actividad.

Es por ello, que el sector hotelero requiere una alto control y asignación de los costos, dado que los ingresos son cíclicos y dependen de temporadas que se comportan de forma irregular, y ello conlleva a que el sector hotelero deba cubrir sus costos en aquellas temporadas bajas, luego es de suma importancia poder determinar los costos reales de estas organizaciones, entre ella el concepto de valor razonable como un factor imperativo en la determinación de costos asociados a la actividad económica. En relación al párrafo anterior Coltman en 1978 estableció el método del Máximo / Mínimo, el cual toma como referencia el mes de mayor gastos y el mes de menor gastos, se divide la diferencia entre los costos de personal sobre la diferencia de habitaciones, estableciendo así el costo variable por unidad vendida,

Bases conceptuales

A continuación mencionaremos algunos conceptos claves en el desarrollo y entendimiento del proyecto de investigación.

- ❖ **Sistemas de costeo:** hace referencia a un compuesto de políticas de precio y reconocimiento de un costo determinado teniendo en cuenta el área y la actividad que lo genera por lo que se puede tomar como un “... Conjunto organizado de criterios y procedimientos para la clasificación, acumulación y asignación de costes a los productos y centros de actividad y responsabilidad, con el propósito de ofrecer información relevante para la toma de decisiones y el control” (Nikerson, 2001)

El contador público y los demás profesionales que intervengan en el proceso de costeo para una empresa del sector hotelero deben tener en cuenta la intangibilidad, variabilidad y la naturaleza perecedera del servicio. Por lo cual el sector hotelero aplica varios sistemas de costeo entre los cuales se encuentran:

- ❖ **Sistema uniforme de contabilidad para hoteles:** fue diseñado en 1986 consiste en clasificar los gastos por naturaleza y por área donde se efectúen como operativos, no operativos y fijos. "el USAH es un sistema uniforme de cuentas por definición pero no es un plan contable...permite obtener los resultados de explotación por ramas de actividad a través de la imputación de sus costes directos, relegando la imputación de los indirectos a la fase final" (El sistema uniforme de contabilidad hotelera, 2013).

- ❖ **Costo directo:** es aquel que puede asociarse directamente con un producto servicio prestado. (Satoris et al, 2007. Pp 11-12) Por ejemplo un servicio de desayuno el café, la leche y el té utilizados, las medialunas, el azúcar y el edulcorante, las jaleas, etc.
- ❖ **Costo indirecto:** son aquellos que no pueden ser asignados directamente a una actividad determinada, sino que surgen de una distribución que se realiza entre las distintas actividades que realiza la empresa. Es decir como el salario del director del hotel, la depreciación o el mantenimiento del edificio y entre otras. (Satoris et al, 2007. Pp 11-12)
- ❖ **Costos variables:** son aquellos que varían cuando varía la actividad. Esa variación puede ser en algunos casos proporcionales y en otros no, pero siempre tienen variación. Ejemplo cuanto el nivel de ocupación aumenta los costos variables también aumenta por lo tanto será necesario la contratación de más personal, aumentan el consumo de alimentos, el uso de los servicios etc. (Satoris et al, 2007. Pp 12).
- ❖ **Costos fijos:** son aquellos que se mantienen en forma relativamente constante es decir que no varían a pesar de los cambios producidos en el nivel de actividad. Lo cual lo podemos ver en el pago de los impuestos, los honorarios de la administración y gerencia y entre otros. . (Satoris et al, 2007. Pp 12).
- ❖ **Método por secciones:** este método consiste en dominar todos los costos que se han generado durante el periodo, luego dividir el hotel en secciones y asignar un porcentaje de costo a cada sección y definir la sección principal.
- ❖ **Sistema de costos ABC:** consiste en determinar las actividades que requieren salida de recursos y los servicios para los cuales se realizan determinadas actividades, esto quiere decir que un producto o servicio originado como consecuencia de la realización de un número de actividades continuas, que determinan el consumo de recursos; por lo tanto "las actividades son las causantes directas del consumo de recursos o factores productivos y no los productos o servicios". (Martin, 2013)
- ❖ **Indicadores Hoteleros:** son datos estadísticos y financieros los cuales constituyen una fuente de información que permite comparar y evaluar los sistemas de costos y las políticas de precios implementados en establecimientos hoteleros entre los cuales se encuentran:

"Revenue per Available Room: mide la generación de ventas de cada habitación disponible, incluyendo únicamente los ingresos por concepto de habitaciones. (Carlos bulla, 2014)

"GrevPar (Gross Revenue per Available Room: mide la generación de ventas de cada habitación disponible, incluyendo todos los ingresos del hotel. (Carlos bulla, 2014)

“Porcentaje de ocupación: mide la utilización de la capacidad instalada (habitaciones) de un hotel en forma porcentual” (Carlos bulla, 2014)

Definiciones según NIC 2

- **Existencias:** son activos poseídos para ser vendidos en el curso normal de la explotación; en proceso de producción de cara a esa venta; o en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción o en el suministro de servicios.
- **Valor neto realizable:** es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la explotación, menos los costes estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta.
- **Valor razonable:** es el importe por el cual puede ser intercambiado un activo o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, que realizan una transacción en condiciones de independencia mutua."
- **Coste de las existencias:** son los costos que abarcan todos los costes derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costes en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.
- **Costes de adquisición:** son los costos el cual tiene que asumir por la adquisición del producto o servicio. Como por ejemplo el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos, y otros costes directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios.
- **Costes de transformación:** Los costos de transformación de las existencias o inventarios son aquellos costos en el que se incurre desde que compra el producto hasta que el mismo sale a la venta

METODOLOGÍA

La metodología describe el tipo, diseño y las técnicas las cuales se indican a continuación:

Tipo de Investigación:

La investigación es de tipo documental y descriptiva ya que esta implica la recolección de datos por medio de la revisión de fuentes secundarias como: antecedentes, artículos, tesis, libros, entre otras y descriptiva porque se analiza la información documentada de la Nic 2 y la opcionalidad que brinda la norma. Briones G. “Métodos y Técnicas de Investigación”. Trillas 1995

Población/ universo:

La población objetivo de este proyecto, comprende los hoteles con cinco (5) y cuatro (4) estrellas de los países de Colombia y España. Se toman estos países por cuanto el universo del presente estudio serán todos los hoteles pertenecientes a la categoría de cinco estrellas ubicados en los países objeto de estudio. Para la determinación de la población se tomara a acorde a lo establecido por William Mendenhall, en su libro estadística y probabilidad, tomando para la determinación de la muestra, el método de muestreo probabilístico aleatorio simple.

Se seleccionó a Colombia, por ser un país en vía de desarrollo y experimenta un proceso complejo de implementación de NIIF. Por otro lado, la inversión hotelera de según la Ministra de Comercio, Industria y Turismo María Cecilia Álvarez Correa, quien indica que el sector hotelero es el segundo sector en generación de divisas y empleo en el país.

A España, por pertenecer a la Unión Europea y ser un país desarrollado, así como, por el hecho de contemplar el índice de desarrollo humano (IDH) más alto y su incidencia en el turismo durante el año 2015 con respecto a la hotelería, por cuanto, fue significativo comparado con otros años atrás, como lo señaló García (2016, pág. 1), el sector turístico mostro un crecimiento importante contribuyendo a la economía del país. Lo que conlleva a establecer que España en estos últimos años ha sido de gran atracción para muchos turistas y visitantes internacionales, generado impactos económicos. Otra razón, para la elección de España es el proceso de convergencia a normas internacionales, el cual comenzó desde el año del 2005.

Tipo de Muestreo:

El tipo de muestreo a utilizar es probabilístico como lo enuncia Hernández (2006, págs. 303-304), indicando que una muestra probabilística es un subgrupo en donde todos los elementos de ésta tienen la posibilidad de ser elegidos. En este caso se enfoca en la parte cuantitativa y se da comúnmente en investigaciones rigurosas.

Con lo señalado anteriormente, para **Colombia** se tomaran los hoteles afiliados a Cotelco categorizados como cinco (5) y cuatro (4) estrellas los cuales son:

Tabla de muestra No. 001

Nombre	Estrellas	Dirección	Ubicación
Hotel Dann Carlton	5	AV. 15 No 103 60	Bogotá
Hotel Cartagena plaza	4	Carrera 1ra No 6 - 154	Cartagena
Hotel capilla del mar	4	Cra. 1 #812,	Cartagena
Hotel cosmos 100	5	Calle 100 No 21A - 41	Bogotá
Hotel estelar (par 93)	5	Calle 93 No 11 - 19	Bogotá
Sheraton Bogotá hotel	5	Calle 25B No 69 C - 80	Bogotá
Hotel Bogotá plaza	5	Calle 100 No 18A - 30	Bogotá
Hotel estelar la fontana	5	Avenida 127 No 15A - 10	Bogotá
Hotel estelar en alto prado	5	Calle 76 No 56-29	Barranquilla
Washington plaza hotel	5	Cra. 53 #79-221	Barranquilla
Hotel barranquilla plaza	4	Av. Albereto Assa #76-79,	Barranquilla
Four point shetaton	5	Carrera 53 # 79 212	Barranquilla
Nh Collection cali royal	4	Cra. 100 #11A-99	Cali
Intercontinental cali	5	Avenida Colombia 2 - 72	Cali
Cali marriott hotel	5	Avenida 8 Norte No 10-18	Cali
Hotel cosmos	4	Av 3N # 17N - 25	Cali
Nh collection royal	5	Carrera 42 No 5 Sur 130	Medellín
Intercontinental Medellin	5	Calle 16 28-81, El Poblado, 055430 Medellín, Colombia	Medellín
Intercontinental Cartagena	5	Bocagrande Carrera 1 No.5-01	Cartagena
Hotel estelar milla de oro	5	Calle 3 Sur No 43A - 64	Medellín
Hotel san Fernando plaza	5	Carrera 42A No 1 - 15	Medellín
Hotel san Carlos ltda	5	Calle 49 No 5 - 104	Barrancabermeja
Hotel portón	5	Avenida Pepe Sierra, Calle 116 No 15 - 64	Medellín
Hotel pacifico royal	5	Carrera 100 B No 11A - 99	Cali
Hotel estelar Altamira	5	Carrera 1 No 45 - 50	Ibagué
Hotel las Américas	5	Boquilla K9 22-263	Cartagena
Hotel las lomas	5	Kilómetro 26 vía Sajonia, aeropuerto José María Córdova	Rio negro
Estelar Paipa Hotel	5	Orillas del Lago Sochagota	Boyacá
Hotel Dann Carlton	5	CALLE 98 No 52B 10	Barranquilla
Hotel almirante	5	Avenida San Martín, Calle 6 Esquina Boca grande Cartagena Colombia	Cartagena
Hotelera Medellín SA Belfort	5	Calle 17 N° 40B 300	Medellín
Hotel Caribe	5	Carrera 1 No. 2 -87	Cartagena
Hotel Chicamocha	5	Calle 34 No 31 -24	Bucaramanga
Hotel Dann Carlton	5	Calle 47 No 28 - 83	Bucaramanga
Plaza Tequendama Hotel	5	Carrera 10 No 26 - 21	Bogotá

Hotel Dann Carlton	5	Carrera 2 No 1 - 60	Cali
Hotel Estelar Suites Jones	4	Calle 61 No 5 - 39	Bogotá
Tativan Hotel	4	Calle 16A No 9 - 50	Valledupar
La Riviera Hotel	4	Calle 20 No 3 - 58	Pereira
Hotel Dann Norte	4	Avenida 15 No 112 - 09	Bogotá
Hotel Solar Casa Laureles	4	Calle 35 No 78 - 66	Medellín
Diamond Premium Barranquilla Hotel	4	Calle 85 No. 47 - 11	Barranquilla
Hotel Dulima	4	Carrera 2 No 13 - 38	Ibagué
Hotel Dann Combeima	4	Carrera 2 No 12 - 37	Ibagué
Hotel Estelar de la Feria	4	Avenida Calle 24 No 43A - 85	Bogotá
Hotel Neiva Plaza	4	Calle 7 No. 4 - 62	Neiva
Hotel Carretero	4	Carrera 23 No 35A - 31	Manizales
Hotel almirante	5	Avenida San Martín, Calle 6 Esquina	Cartagena
Hotel Arawak Upar	4	Carrera 7 No. 16B-50	Valledupar
Hotel Tequendama	5	Carrera 10 No 26-21	Bogotá
Hotel Casino Internacional	4	CALLE 11 #2E-75	Cúcuta
Hotel Dann Carton	5	CLL 47 # 28-83	Bucaramanga
Hotel Four Points By Sheraton	5	Cra 43C N 6 SUR 100	Medellín
Hotel Estelar Blue	4	Cra 42 N 1 SUR 74	Medellín
Hotel Estelar Calle 100	4	Av CLL 100 N 14 46	Bogotá
Hotel Estelar el cable	4	CARRERA 23 C NO. 64 A-60	Manizales
Hotel Estelar las Colinas	4	Cra. 22 #20-20,	Manizales
Hotel Estelar	4	Cl. 7 #21-22	Yopal
Hotel Hilton Garden Inn	4	Cra 53 Ci 100-86	Barranquilla
Hotel Guadalajara Buga	4	Calle 1 13 #1,	Cali
Country International Hotel	5	Carrera 52 No. 75 - 30	Barranquilla
Hotel Estelar	5	Avenida 40 No. 11 Costado Norte de Metrokia,	Villavicencio
Ghl hotel abadia plaza	4	Cra. 8 #21-67	Pereira
Hotel Estelar Santamar Hotel	4	km 8 posos Colorados	Santa Marta
Ghl Corales de Indias	4	Cra 1 # 62- 198	Cartagena
Ghl Hotel Grand	4	39C # 19C - 15	Villavicencio
Holiday Inn	4	Calle 11A # 1E - 132	Cúcuta
Holiday Inn Express	4	Carrera 2 No. 9-54	Cartagena
Holiday InnMorros	5	Carrera 9 No 34-166	Cartagena
Holiday Inn	4	Avenida Calle 26 No 69D - 91	Bogotá
Holiday Inn express	4	Calle 94 No 11a - 12	Bogotá
Holiday Inn express	4	Transversal Oriental Con Calle 93	Bucaramanga
Holiday Inn express	4	Carrera 7 No. 67-39	Bogotá
Hotel Holiday Inn Express	4	Carrera 43 A 1 SUR 150	Medellín

Medellin			
Holiday Inn express	4	Carrera 29 No. 15-64	Yopal
Hotel Alameda 10	4	Calle 10 No. 43 F - 18	Medellín
Hotel Agua Sol Alegria	4	Calle 10 No. 43 F - 18	Tolima
Hotel American Golf	4	Cl. 82 #58-41	Barranquilla
Hotel Barahona 446	4	Av San martin Cra 2 # 4-46	Cartagena
Hotel Bioxury	4	Calle 83 N° 9-48	Bogotá
Hotel Atlantic Lux	4	Avenida. San Martín No.8-20, Bocagrande	Cartagena
Hotel Atton Bogotá 93	4	Calle 93 No 12 - 41	Bogotá
Hotel Atton Bogotá calle 100	4	Transversal 23 No. 98-27	Bogotá
Hotel Blue Suites	4	Calle 93 No. 17 - 48	Bogotá
Hotel Bogotá Plaza	5	Carrera 18 N. 100- 65	Bogotá
Hotel GHL Style Belvedere	4	Carrera 17A No 100 - 16	Bogotá
Hotel Benidorm	4	Calle 44 No. 20-20	Manizales
Hotel Bogotá Regency	4	Carrera 7A No 127 - 21	Bogotá
Hotel Best Western Plus 93 Park	4	Cl. 93 #13-71	Bogotá
Hotel Bolivar	4	Avenida Demetrio Mendoza Via A San Luis	Cúcuta
Hotel Bh Barranquilla	4	Carrera 57 # 75-78	Barranquilla
Hotel Bolivar Plaza	4	Calle 21 No. 14-17	Quindío
Hotel bh el poblado	4	Cra 43 No 9 Sur 35	Medellín
Hotel bh el retiro	4	Calle 80 N° 10 - 11	Bogotá
Hotel bh tempo	4	Carrera 7 N° 65 - 01	Bogotá
Hotel Campestre el Campanario	5	Km. 2 Vía Catama	Villavicencio
Hotel Breton Hill	4	Carrera 11 No 93A - 37	Bogotá
Hotel Caribe Princess	4	Carrera 53 No. 68-216	Barranquilla
Hotel cosmos Pacifico	5	Calle 3 #1A - 23	Buenaventura
Hotel Internacional Casa Morales	4	Cra. 3 No. 3-47 La Pola	Ibagué
Hotel Internacional la Triada	4	Cra. 20 #34--22	Bucaramanga
Hotel Hamilton Court	4	Carrera 14 No 81 - 20	Bogotá
Hotel Hilton	5	Carrera 7 No 72 - 41	Bogotá
Hotel Hilton	5	Cra 1 No. 4 - 00 El Laguito Av Almirante Brion	Cartagena
Hotel Jw Marriot	5	Cl. 73 #8-60	Bogotá
Hotel Las Americas Resort Y Centro De Convenciones	5	Anillo Vial Sector Cielo Mar # 22-80	Cartagena
Hotel Metropolitano	4	Calle 7 No. 5-45	Neiva
Hotel Monterrey	4	Carrera 8 B No.25-100 - C...	Cartagena

Hotel Luxor Plaza	4	Calle 24 No. 8-35	Pereira
Hotel Movich Casa del Alférez	5	Av. 9N # 9-24	Cali
Hotel Madisson Inn & Luxury Suites	5	Carrera 18 No 93 - 97	Bogotá
Hotel Movich Chico	5	Carrera 11 B N° 97-03	Bogotá
Hotel Movich de pereira	5	Cra. 13 No 15- 73	Pereira
Hotel Porton Bogotá	5	Calle 84 No. 7 - 55	Bogotá
Hotel ramada parque 93	4	Calle 95 No. 13-35	Bogotá
Hotel Santa Cecilia	5	Av. 6 Norte # 24N-58	Cali
Hotel Suite 101 Park House	5	Carrera 21 No 101 - 10	Bogotá
Hotel Sonesta	5	Calle 106 No. 50-11	Barranquilla
Hotel Sol Caribe	4	Avenida Colon No. 2-77	San Andrés
Hotel Tryp Bogotá Embajada	4	Avenida Calle 24 No 51 -..	Bogotá
Hotel Tryp Bogotá Usaquen	4	Calle 120 A N° 7-33	Bogotá
Hotel Tryp Bucaramanga	4	Carrera 38 # 48-66	Bucaramanga
Hotel Windsor	5	CL 84 No 46 - 07	Barranquilla
Hotel Windsor Bogotá	5	Calle 95 No 9 - 97	Bogotá
Wyndham Garden Hotel Barranquilla	4	Calle 87 No. 47-88	Barranquilla
Wyndham Bogotá	5	Av calle 24 No 51-40	Bogotá
Hotel Zuana Beach Resort	5	Cra 2 No. 6-80 Bello Horizonte	Santa Marta
Howard Johnson Hotel Versalles Barranquilla	4	Carrera 48 No. 70 - 188	Barranquilla
Nh Collection Royal Andino	5	Calle 85 No 12 - 28	Bogotá
Nh Collection Royal Hacienda	5	Calle 114 No 6A - 02	Bogotá
Nh Collection Royal Smartsuites	5	Calle 80 No 51 B-25	Barranquilla
Nh Collectio Royal Teleport	5	Cl. 113 #7-65	Bogotá
Nh Collection Royal tera 100	5	Calle 100 N° 19 A - 70	Bogotá
Nh Collection Royal WTC	5	Carrera 8A No 99 - 55	Bogotá
Nh Royal La Boheme	4	Calle 82 No 12 - 35	Bogotá
Nh Royal Metrotel	4	Calle 74 No. 13 - 27	Bogotá
Nh Royal pavillon	5	Carrera 94 No. 11-45	Bogotá
Sonesta Hotel	4	Carrera 15A No. 125-26	Bogotá
Sonesta Hotel	4	Carrera 9, La Boquilla, Bolívar	Cartagena
Sonesta Hotel	5	Km 7 Vía Cerritos	Pereira
Sonesta Hotel	5	Diagonal 10 No. 6N-15	Valledupar
Radisson AR Hotel Bogotá Airport	5	Avenida Carrera 60 No 22 -99	Bogotá
Radisson Cartagena Ocean Pavillion Hotel	5	Carrera 9 No. 22-85	Cartagena

Fuente: Elaboración propia basada en información de Cotelco

Una vez señalado los hoteles de cuatro y cinco estrellas, se procede a determinar el tamaño de la muestra sin ajustar:

$$S^2 \text{ Varianza de la Muestra: } S^2 = p(1 - p)$$

$$n' = \frac{\quad}{\quad}$$

$$V^2 \text{ Varianza de la Población}$$

Donde:

S^2 : es la probabilidad de ocurrencia

V^2 : es el cuadro de error estándar

$$n' = \frac{0.85(1 - 0.85)}{(0.015)^2} = \frac{0.1275}{0.000225} = n' = 566,66666$$

Determinada la muestra sin ajustar, se procede a establecer el tamaño de la muestra ajustada:

$$n = \frac{n'}{1 + n' / N} \quad \text{donde } N = \text{Número de la Población}$$

Aplicando la fórmula:

$$n = \frac{n'}{1 + n' / N} = \frac{566.66666}{1 + 566.66666/68} = \frac{566.66666}{1 + 8,33333} = \frac{566.66666}{9,33333}$$

$$N = 60,7143$$

España: Según el Instituto para la Calidad Turística Española (ICTE) hay aproximadamente 530 hoteles inscritos en la categoría cuatro (4) y cinco (5) estrellas, los cuales se describen a continuación

Tabla de muestra No. 002

NOMBRE	CAT	DIRECCION	COMUNIDAD
Convento de la Magdalena	5*	Urbanización Antequera Golf, s/	andalucia
Canela Golf (Vincci Seleccion)	5*	Golf Norte, s/n - Campo de Golf Isla Canela	andalucia
Vincci Seleccion Aleya (Ex. Playa)	5*	Avenida Antonio Machado, 57	andalucia
Casa de Carmona (Casa Palacio)	5*	Plaza de Lasso, 1	andalucia
Barcelo Sancti Petri	5*	Urbanización Lomas de Sancti Petri s/n	andalucia
Barrosa Palace	5*	Urbanización Novo Sancti Petri	andalucia
Rompido Golf, El (Sethotels)	5*	Carretera Cartaya-El Rompido km.7	andalucia
AC Palacio de Santa Paula (AC Hotels)	5*	Gran Vía de Colón, 31	andalucia
Hospes Palacio de los Patos	5*	Solarillo de Gracia, 1	andalucia
Nazaries	5*	Maestro Montero, 2	andalucia
Isla Cristina Palace	5*	Avenida del Parque, s/n	andalucia
Barcelo Montecastillo	5*	Carretera Arcos, Km. 6	andalucia
Jerez	5*	Avenida Alcalde Álvaro Domecq, 35	andalucia
Prestige Palmera Plaza Grand Hotel	5*	Pizarro, 1	andalucia
Villa Jerez	5*	Avenida de la Cruz Roja, 7	andalucia

Alanda (NH)	5*	Boulevard Principe Alfonso Von Hohenlohe. s/n	andalucia
Guadalpin Banus Gran Hotel	5*	Edgar Neville, s/n - Nueva Andalucia	andalucia
Incosol Hotel & Medical Spa	5*	CERRADO Urbanización Golf Río Real, s/n	andalucia
Melia La Quinta Golf Resort (Ex. Westin)	5*	Urbanización La Quinta, s/n - Nueva Andalucia	andalucia
Rio Real Golf Hotel	5*	Carretera Cádiz-Málaga, Km. 185 - Urbanización	andalucia
Cala Resort, La	5*	Apto. Correos, 106 La Cala de Mijas	andalucia
Vincci Rumaykiyya (Vincci Hoteles)	5*	Urbanización Sol y Nieve, s/n - Monachil	andalucia
Duques de Medinaceli	5*	Plaza de los Jazmines nº 2	andalucia
AC Ciudad de Sevilla (AC Hotels)	5*	Avenida Manuel Siurot, 25	andalucia
Alfonso XIII	5*	San Fernando, 2 (EN REFORMAS hasta 2012)	andalucia
Barcelo Renacimiento	5*	Isla de Cartuja	andalucia
Casa Imperial	5*	Imperial, 29	andalucia
EME Fusion	5*	Alemanes, 27	andalucia
Fontecruz Sevilla	5*	Abades 41-43	andalucia
Gran Melia Colon (Melia Hoteles)	5*	Canalejas, 1	andalucia
Barcelo Monasterio de Boltaña	5*	Afueras, s/n	aragon
AC Palacio del Carmen (AC Hotels)	5*	Oblatas, s/n	galicia
Melia Araguaney (Melia Hoteles)	5*	Alfredo Brañas, 5	galicia
Obradoiro (NH)	5*	Avenida Burgo das Nacions, s/n	galicia
Quinta Resort Hotel & Spa, La	5*	Avenida Son Xoriguer s/n - Urbanización Son Xo	islas baleares
Nixe Palace	5*	Avenida Joan Miró, 269	islas baleares
Hipocampo Palace (Hipotels)	5*	Avenida S'Estanyol s/n	islas baleares
Lago Garden	5*	Avenida Buen Paseo, s/n	islas baleares
Serrano Palace	5*	Playa Son Moll s/n	islas baleares
Moraleja, La	5*	Cala San Vicente	islas baleares
Castell Son Claret	5*	Carretera Es Capdellá-Galilea, km 1.7	islas baleares
Hospes Maricel	5*	Carretera de Andratx, 11	islas baleares
Port Adriano Marina-Golf & SPA	5*	Urbanización El Toro, Port Adriano	islas baleares
Sant Regis Mardavall	5*	Passeig Calvià, s/n, Costa D'en Blanes	islas baleares
Dorint Sofitel Royal Golfresort & Spa	5*	Taula, 2	islas baleares
Villa al mar Ca'n Cruia (Villa Can Cruia)	5*	Costa i Llobera, 32	islas baleares

Cases de Son Barbassa	5*	Carretera Cala Mesquida - Camí de Son Barbassa	islas baleares
Hilton Sa Torre Mallorca	5*	Camí de Sa Torre 8,7	islas baleares
Mallorca Marriot Son Antem Golf Resort	5*	Carretera de Lluçmajor, km.3,4	islas baleares
Reserva Rotana, La	5*	Camí de S'Avall km.3	islas baleares
Be Live Gran Palace de Muro	5*	Carretera Alcúdia-Artà, s/n	islas baleares
Parc Natural (Grupotel)	5*	Carretera Alcudia-Artà, s/n	islas baleares
Arabella Sheraton Golf Hotel Son Vida	5*	De la Vinagrella, s/n	islas baleares
Can Cera	5*	San Francisco, 8	islas baleares
Gran Melia Victoria (Melia Hoteles)	5*	Avenida Joan Miró, 21	islas baleares
Palacio Ca Sa Galesa	5*	Miramar, 8	islas baleares
Valparaiso Palace (Grupotel)	5*	Avenida Francisco Vidal Sureda, 23	islas baleares
Villa Italia	5*	Camino de San Carlos, 13.	islas baleares
Villa Hermosa (Ex. Vista Hermosa)	5*	Carretera Palma de Mallorca 401, Km. 6 - Apto	islas baleares
Blau Porto Petro	5*	Carrer des Far, 16	islas baleares
Insotel Punta Prima Prestige	5*	Punta Prima	islas baleares
Mallorca Palace	5*	Avenida Ses Sabines, s/n	islas baleares
Protur Biomar Gran Hotel & Spa	5*	Baladres, s/n Urbanización El Dorado	islas baleares
Hacienda Na Xamena	5*	Urbanización Na Xamena	islas baleares
Cases de Pula	5*	Cases de Pula	islas baleares
Pula Suites Golf & Spa (Stil)	5*	Predio de Pula, s/n	islas baleares
Costa Adeje Gran Hotel (GF Hoteles)	5*	Avenida de Bruselas, 13	islas canarias
Dream Gran Tacande	5*	Alcalde Walter Paetzmann, s/n.	islas canarias
Iberostar El Mirador Gran Hotel	5*	Bruselas, s/n	islas canarias
Iberostar Grand Hotel Anthelia Park	5*	Londres, s/n	islas canarias
Iberostar Grand Hotel Salome	5*	Londres, 15	islas canarias
Jardines de Nivaria (Adrian Hoteles)	5*	Paris s/n - Playa Fañabé	islas canarias
Sheraton La Caleta Resort&Spa	5*	La Enramada, Polígono NR9, La Caleta	islas canarias
Radisson Blu Resort Gran Canaria	5*	Barranco de la Verga	islas canarias
Cleopatra Palace (Mare Nostrum Resort)	5*	Avenida Litoral, s/n.	islas canarias
Julio Cesar Palace (Mare Nostrum Resort)	5*	Avenida de las Américas, s/n	islas canarias
Madrigueras, Las	5*	Golf Las Amércas - Playa de las Américas	islas canarias
Marco Antonio Palace (Mare Nostrum Re	5*	Avenida Litoral, s/n.	islas canarias
Mediterranean Palace (Mare Nostrum Re	5*	Avenida de las Americas, s/n	islas canarias
Sir Anthony (Mare Nostrum Resort)	5*	Avenida del Litoral, s/n	islas canarias
Arrecife Gran Hotel	5*	Parque Islas Canarias, s/n	islas canarias
Villa VIK	5*	Hermanos Díaz Rijo 3, Urbanización La Bufona. P	islas canarias
Vincci Seleccion Buenavista	5*	La Finca, s/n	islas canarias

Elba Palace Golf	5*	Urbanización Fuerteventura Golf Club. Antigua	islas canarias
Atlantis Bahia Real Gran Hotel	5*	Avenida Grandes Playas, s/n	islas canarias
Cristina (Ex. Melia Las Palmas)	5*	Gomera, 6	islas canarias
Reina Isabel	5*	Alfredo L. Jones, 40	islas canarias
Santa Catalina	5*	León y Castillo, 227	islas canarias
H10 Playa Meloneras Palace	5*	Mar Caspio, 5. Urbanización Las Meloneras	islas canarias
Lopesan Baobab Resort	5*	Mar Adriático, 1 Meloneras	islas canarias
Lopesan Villa del Conde, Gran Hotel	5*	Mar Mediterraneo, 7 Costa Meloneras	islas canarias
Maspalomas Oasis Grand Palace (Riu)	5*	Playa de Maspalomas	islas canarias
Palm Beach (Maspalomas)	5*	Avenida del Oasis, s/n	islas canarias
Sheraton Salobre Golf Resort & Spa	5*	Urbanización Salobre Golf, s/n	islas canarias
Dream Castillo Papagayo	5*	Playa de Afre, s/n	islas canarias
Dream Gran Castillo	5*	Hoya de Afre, 2	islas canarias
Princesa Yaiza Suite Resort	5*	Avenida Papagayo, s/n	islas canarias
Roca Nivaria Gran Hotel (Adrian Hoteles)	5*	Playa Paraiso, Costa Adeje	islas canarias
Semiramis (Ex. HOTASA)	5*	Leopoldo Cologan Zulueta, 12	islas canarias
Villa Chiripa (LTI)	5*	Bélgica, 54.	islas canarias
Melia Tamarindos (Melia Hoteles)	5*	Retama, 3 - Maspalomas	islas canarias
Sandos San Blas Reserva Ambiental (Sandos)	5*	Calle Greñamora, s/n. Urb. San Blas Golf del Sur	islas canarias
Iberostar City Mencey	5*	Doctor José Naveiras, 38	islas canarias
Lanzarote (Hesperia)	5*	Urbanización Cortijo Viejo, Puerto Calero	islas canarias
AC Forum Aravaca (AC Hotels)	5*	Camino de la Zarzuela, 23	madrid
AC Palacio del Retiro (AC Hotels)	5*	Alfonso XII, 14	madrid
Adler	5*	Velázquez, 33 - Goya 31	madrid
Courtyard Madrid Princesa	5*	Princesa, 40	madrid
Eurobuilding (NH)	5*	Padre Damián, 23	madrid
Eurostars Madrid Tower	5*	Paseo de la Castellana, 261	madrid
Gran Melia Fenix (Melia Hoteles)	5*	Hermosilla, 2	madrid
Gran Melia Palacio de los Duques (Ex. Tryp)	5*	Cuesta de Santo Domingo, 5 y 7	madrid
Hilton Madrid Airport	5*	Avenida de la Hispanidad, 2-4	madrid
Hospes Madrid	5*	Plaza de la Independencia, 3	madrid
InterContinental Madrid	5*	Paseo de la Castellana, 49	madrid
Madrid (Hesperia)	5*	Paseo de la Castellana 57	madrid
Melia Castilla (Melia Hoteles)	5*	Capitán Haya, 43	madrid
Melia Madrid Princesa (Melia Hoteles)	5*	Princesa, 27	madrid
ME Madrid Reina Victoria (Ex. Tryp)	5*	Plaza de Santa Ana, 14	madrid
Miguel Angel (Occidental)	5*	Miguel Ángel, 29 - 31	madrid
Mindanao CERRADO	5*	Paseo San Francisco de Sales, 15	madrid
NH Palacio de Tepa	5*	San Sebastian, 2	madrid
Only You Hotel & Lounge Madrid (Ayre Hotels)	5*	Barquillo 21	madrid
Orfila	5*	Orfila, 6	madrid
Palace Madrid (The Westin)	5*	Plaza de las Cortes, 7	madrid

Wellington	5*	Velázquez, 8	madrid
Palacio Miraflores	5*	Fuente del Pino, 6	madrid
Carlton (Aranzazu)	5*	Plaza Federico Moyúa, 2	pais vasco
Domine Bilbao Gran Hotel (Silken)	5*	Alameda de Mazarredo, 61	pais vasco
Lopez de Haro (Ercilla)	5*	Obispo Orueta, 2 - 4	pais vasco
Melia Bilbao (Ex. Sheraton)	5*	Lehendakari Leizaola, 29	pais vasco
Maria Cristina	5*	Paseo República Argentina, 4	pais vasco
Lakua Gran Hotel	5*	Tarragona, 8	pais vasco
La Finca Golf & Spa Resort (Sercotel Hotel)	5*	Carretera Algorfa - Los Montesinos, Km. 3	valencia
Barcelo Asia Gardens	5*	Glorieta del Fuego s/n. Área del Parque Temático	valencia
Hospes Amerigo	5*	Rafael Altamira, 7	valencia
Sidi San Juan (CERRADO)	5*	Playa de San Juan	valencia
SH Altea Hills Resort (SH Hoteles)	5*	Urbanización Altea Hills - Suecia, s/n	valencia
SH Villa Gadea (SH Hoteles)	5*	Partida Villa Gadea, s/n	valencia
Palasiet, El Termas Marinas	5*	Partida Cantallops, s/n	valencia
Melia Villaitana Wellness, Golf & Business	5*	Avenida Alcalde Eduardo Zaplana, 7	valencia
Villa Venecia	5*	Plaza Sant Jaume, 1	valencia
Westin Real de Faula Golf Resort & Spa	5*	Avenida Eduardo Zaplana, s/n Apdo. Postal 9	valencia
Calderona, La Spa & Sport Club	5*	Botxí, 2-4	valencia
Ferrero	5*	Carretera Bocairent - Villena km. 16	valencia
Denia Marriot La Sella Golf Resort & Spa	5*	Alquería Ferrando Jesús Pobre	valencia
Sidi Saler (Hoteles Sidi)	5*	Playa El Saler, s/n	valencia
Golf Campoamor	5*	Real Club de Golf de Campoamor - Dehesa	valencia
Balneario de Agua Marina Marina d'Or (B)	5*	Urbanización Marina D'Or - Playa Morro de Gos,	valencia
Monte Picayo	5*	Urbanización Monte Picayo, Autp A-7, Salida Pu	valencia
Eurostars Gran Valencia	5*	Valle de Ayora, 3	valencia
Hospes Palau de la Mar	5*	Navarro Reverter, 14	valencia
Melia Valencia Palace (SH Hoteles)	5*	Avenida Paseo de la Alameda, 32	valencia
Melia Valencia Palacio de Congresos (Ex.	5*	Avenida Cortes Valencianas, 52	valencia
Sorolla Palace	5*	Avenida de las Cortes Valencianas, 58	valencia
Valencia (The Westin)	5*	Amadeo de Saboya, 16	valencia
Mas de Canicatti	5*	Carretera de Pedralba, km. 2,9	valencia
Servigroup Montiboli	5*	Urbanización El Montiboli, s/n	valencia
Manga Club Principe Felipe, La	5*	Los Belones	murcia
InterContinental Mar Menor Golf Spa Res	5*	Torre Pacheco	murcia

Aplicando la formula sin ajustar se obtiene lo siguiente:

$$0.85 (1 - 0.85) \quad 0.1275$$

$$n' = \frac{\quad}{(0.015)^2} = \frac{\quad}{0.000225} = n' = 566,66666$$

Tamaño de la muestra ajustada:

$$n = \frac{n'}{1 + n' / N} \quad \text{donde } N = \text{Número de la Población}$$

Aplicando la fórmula:

$$n = \frac{n'}{1 + n' / N} = \frac{566.66666}{1 + 566.66666/530} = \frac{566.66666}{1 + 1.06918} = \frac{566.66666}{2.06918}$$

N= 273.86046

Con la determinación de la muestra, se establece una muestra de hoteles ubicados en Colombia de 60 hoteles y para España 274. Muestra que resultaría compleja para la obtención de la información financiera, por cuanto no se cuenta con el recurso amplio y suficiente para el acceso a la información de los hoteles, es por ello que se establece la siguiente delimitación.

Delimitación de la Muestra: dado que la mayoría de los hoteles objeto de la selección de la muestra pertenecen a cadenas hoteleras, se toman como referencia las cadenas para la obtención de la información financiera, por cuanto éstas son las encargadas de consolidar la información, por tanto, se toma en consideración las principales cadenas hoteleras de Colombia como son: la cadena hotelera Estelar, la cadena hotelera Hilton, la cadena hotelera IHG, Atton Hotels Nh Collection, Hotel Dann Carlton Colombia, cadena hotelera Marriot y para España se consideran las cadena Hotelera de Melia, hotel international, NH, Hotels Group, la cadena hotelera Barceló y la de Hotels Corporacion Empresarial cuyos establecimientos están incluidos dentro de la tabla de muestra N° 001 y N°002 .

Por consiguiente, cada cadena hotelera se encuentra comprendida por:

En el caso de Colombia

- Cadena Hotelera Estelar: está compuesto por quince (15) hoteles, ubicados 2 en Medellín, 1 en Ibagué, 1 en Boyacá, 5 en Bogotá, 2 en Manizales, 1 en Yopal, 1 en Villavicencio, 1 en Santa Marta y 1 en Barranquilla.
- Cadena Hotelera Hilton: está compuesta por tres (3) hoteles ubicados en Cartagena, Bogotá y Barranquilla
- Atton Hoteles: está compuesto por 2 hoteles ubicados en Bogota
- Cadena Hotelera Marriott: está compuesto por dos (2) hoteles ubicados en Cali y Bogotá.
- Cadena hotelera IHG: está compuesto por doce (12) hoteles ubicados 2 Medellín, 3 en Cartagena, 3 en Bogotá, 1 en Cali, 1 en Cúcuta, 1 en Bucaramanga y 1 en Yopal.
- Cadena Hotelera Nh Collection: está compuesto por doce (12) hoteles ubicados 9 en Bogotá, 1 en Barranquilla, 1 en Medellín, 1 en Cali.

En el caso de España:

- Cadena hotelera Melia Hotels international: está compuesta por 43 establecimientos hoteleros 5 estrellas, ubicados en A Coruña 1 hotel, Alicante 2 hoteles, Costa Blanca 2 hoteles, Baqueira Beret 2 hoteles, Barcelona 3 hoteles, Benidorm 2 hoteles, Bilbao 1 hotel, Chiclana 1 hotel, Fuerteventura 1 hotel, Girona 1 hotel, Gran Canaria 1 hotel, Granada 1 hotel, Huelva 1 hotel, Lanzarote 1 hotel, Madrid 5 hoteles, Mallorca 3 hoteles, Marbella 1 hotel, Menorca 1 hotel, Sevilla 2 hoteles, Sierra Nevada 2 hoteles, Sitges 1 hotel, Tenerife 2 hoteles, Torremolinos 1 hotel, Valencia 2 hoteles, Valladolid 1 hotel, Zahara de los Atunes 1 hotel, Zaragoza 1 hotel.
- Cadena hotelera NH Hotel Group está compuesta por 134 establecimientos ubicados en la Coruña 3 hoteles, Algeciras 1 hotel, Alicante 2 hoteles, Almería 1 hotel, Aranjuez 1 hotel, Avilés 1 hotel, Badajoz 1 hotel, Barcelona 23 hoteles, Bilbao 5 hoteles, Burgos 1 hotel, Caseres 1 hotel, Cartagena 2 hoteles, Castellón 2 hoteles, Ciudad Real 1 hotel, Córdoba 3 hoteles, Cuenca 1 hotel, Fuerteventura 1 hotel, Gijón 1 hotel, Granada 2 hoteles, Huelva 1 hotel, Jerez de la frontera 1 hotel, Lanzarote 2 hoteles, Las Palmas de Gran Canaria 2 hoteles, León 1 hotel, Logroño 1 hotel, Madrid 29 hoteles, Málaga 1 hotel, Mallorca 2 hoteles, Marbella 2 hoteles, Murcia 2 hoteles, Ourense 1 hotel, Oviedo 1 hotel, Pamplona 2 hoteles, Reus 1 hotel, Salamanca 2 hoteles, San Sebastián 2 hoteles, Santa Cruz de Tenerife 1 hotel, Santander 1 hotel, Santiago de Compostela 2 hoteles, Sevilla 4 hoteles, Soto grande 2 hoteles, Toledo 1 hotel, Trujillo 1 hotel, Valencia 5 hoteles, Valladolid 2 hoteles, Vigo 3 hoteles, Victoria f1 hotel, Zamora 1 hotel, Zaragoza 4 hoteles.

- Cadena hotelera Barceló Hotels & Resort Corporación Empresarial compuesta por 55 establecimientos ubicados en Alicante 1 hotel, Almería 1 hotel, Barcelona 3 hoteles, Bilbao 1 hotel, Cáceres 1 hotel, Cádiz 6 hoteles, Canarias Fuerteventura 8 hoteles, Gran Canarias 1 hotel, Lanzarote 1 hotel, Tenerife 11 hoteles, Ibiza 1 hotel, Loja Granada 1 hotel, Madrid 4 hoteles, Málaga 3 hoteles, Mallorca 6 hoteles, Menorca 2 hoteles, Oviedo 3 hoteles, Sevilla 1 hotel, Valencia 1 hotel.

TÉCNICAS Y HERRAMIENTAS

La presente investigación está orientada hacia el análisis de una norma ya prescrita y aprobada, para ello, se requiere fuentes de información primaria y secundaria; por lo tanto, las técnicas utilizadas para la obtención de resultados son las siguientes:

- Observación
- Recolección
- Organización de la información
- Análisis de contenido

Que consiste en:

- ✓ Recolectar los documentos relacionados con la contabilidad de costos aplicada al sector hotelero, existente y disponible en bases de datos y páginas web de las entidades reguladoras.
- ✓ Clasificar los documentos identificados para ir depurando la información
- ✓ Seleccionar los artículos, documentos etc. cuya temática está directamente relacionada con el tema de la presente investigación
- ✓ extraer datos relevantes de los documentos seleccionados
- ✓ analizar y comparar los documentos clasificados
- ✓ obtención de resultados

ANÁLISIS Y RESULTADOS

- ❖ Para dar inicio al análisis, en primera instancia se observa que el sector Hotelero presenta algunas diferencias con respecto a los demás sectores que vale la pena mencionar, conforme a lo expuesto por varios autores como; (Mestres, 1995); (Mattimoe, 2000); (Casanueva et al, 2000); (Haack, 2008)
 - Los productos turísticos no son almacenables, por lo que si no se consumen en el momento programado se pueden perder o averiar. Lo que significa que si una habitación está vacía genera perdida ya que el hecho que esté disponible, implica para la entidad, costos en adecuarla para el cliente y una pérdida sobre lo que se espera obtener como ingreso, por lo tanto, lo invertido no se podrá recuperar.
 - los productos en general, son fabricados, comprados y posteriormente consumidos, los productos turísticos, son primero, comprados, y en segundo lugar son producidos y consumidos simultáneamente. Lo que significa que para esta industria el ciclo de sus operaciones funciona de una forma totalmente diferente a los demás sectores ya que no se necesita el proceso de transformación o terminación de un producto para poder llevarlo al mercado y venderlo; contrario a esto, se debe organizar y complementar una serie de productos para así tener como resultado final la necesidad de los usuarios o consumidores.
 - El producto se consume en el mismo lugar de producción. Es decir que a diferencia de los demás sectores para poder adquirir el servicio o producto es necesario dirigirse al lugar donde se estén ofreciendo los servicios y así poder disfrutarlo.
- ❖ Dentro del marco normativo de la NIC 2 de inventarios, se observa que, se presenta de forma detallada las bases de medición y revelación de las existencias, no existe una especificación concisa de cómo aplicarla acorde con el sector en que se encuentre la empresa. Tanto es así, que al analizar la NIC se puede percibir, que la norma se enfoca más en empresas productoras y fabricadoras que las de otro sector, lo que no genera de cierta forma un equilibrio de información de todos los sectores. También se evidenció que, en la determinación de costos, la norma no permite el uso del método UEPS o LIFO que son las ultimas en entrar y primeras en salir para calcular el costo de los inventarios. Lo que es muy razonable ya que no es lógico que los inventarios más recientes sean los primeros en salir, esto porque podría generarles un impacto en los costos de las existencias más antiguas ocasionando que se subvaloren al final del periodo es decir que pierdan valor. A este respecto, la no claridad de la información quizás generé una errónea interpretación y aplicación de la norma, y como tal, esto afectara la información financiera, generando efectos significativos en los estados financieros de cada entidad.

Análisis de los efectos de la opcionalidad de la NIC 2 en el sector hotelero en Colombia

Por otro lado, se evidenció en el análisis realizado sobre los informes financieros con corte a 31 de diciembre de 2015 de las empresas seleccionadas para el presente estudio, diferencias con respecto a lo que indica la NIC 2 y lo que las empresas están aplicando realmente en sus estados financieros. En el caso de **Colombia**, se pudo observar y concluir lo siguiente:

La NIC 2 enuncia que:

Para valorar las existencias se debe tener en cuenta “el menor valor comparándolo con el costo y el valor neto realizable”. En el que todos los costos derivados por la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costes en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales será parte del costo de las existencias. (parr.9); al mismo tiempo, la NIC menciona que se debe relevar “Las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado”. Al comparar la información financiera de las cadenas hoteleras seleccionadas se pudo evidenciar la escasez de información que esta figurada en los estados financieros, tal es el caso que, de las 5 cadenas hoteleras analizadas, solo la cadena de Hoteles Estelar, el grupo Intercontinental Hotel y la cadena Hotelera Hilton, indicaron la base de preparación de los estados financieros, los demás solo citaron la norma textualmente sin detallar mucho sobre el hecho. Ahora bien, será suficiente solo citar la norma, desde el punto de vista de un financiero o económico no sería viable, ya que al tener información incompleta o no comparable se puede generar discrepancia en la homogenización de la información, dando inicios de flexibilidad en la norma.

Por otra parte, no se pudo percibir en las revelaciones sobre las fórmulas de costos que hayan utilizado para soportar el resultado de las cifras; También se observó que no incluyeron en las revelaciones que sistemas de valoración utilizan para determinar los costos. En efecto, estas omisiones son relevantes ya que los inversionistas son los más interesados en obtener la mayor información que les ayudes a tomar decisiones correctas, siendo éste el primer paso, para unos de los objetivos establecidos en las NIIF y que se abordan de igual forma en el marco conceptual, por ende, no se está cumpliendo acabadidad como lo establecido sobre la homogenización y el mismo lenguaje para la información.

Otro de los aspectos importantes analizados es la revelación de la información (parra. 36), en donde las empresas deben acompañar las revelaciones de reconocimiento y medición conforme a la NIC 2. Con relación a lo observado en los informes por parte de las empresas objeto de estudio, se pudo deducir, que no están cumpliendo a cabalidad lo que enuncia la norma, con respecto a la información a revelar, entre ellas, encontramos que de las 5 cadenas hoteleras sólo la cadena de Hoteles Estelar y el Intercontinental Hotel Group contemplaban o hacían una aclaración en sus informes financieros del valor en libros de las existencias que se hayan contabilizado por su valor razonable menos los costos de ventas.

De igual forma, no se evidencio o se detalló el valor de las rebajas de las existencias que se hubiesen reconocido como gasto en el ejercicio, como lo enuncia la norma en su párrafo 34, que

“cuando las existencias sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios” lo que sin lugar a duda, tuvo que haberles generado un gasto al realizar la venta de sus inventarios pero que no fueron reconocidos como gasto del periodo

Con relación a lo anterior, se puede concluir que las empresas del sector hotelero no están siguiendo los requerimientos que la norma exige, por el contrario, están aplicando la información financiera basada en estimaciones e interpretaciones que van enfocadas al juicio de cada profesional, acorde con lo que se evidencia en el cuadro número 2.

Cuadro No, 2 Información Financiera NIC 2 Colombia

NIC 2	COLOMBIA				
	Hotel Estelar SA	Atton Hoteles	Intercontinental Hotel Group	NH Hotel Group, S.A.	Marr
APLICACIÓN DE LAS NIIF					
El Decreto Único Reglamentario 2420/2015 se establece con el objetivo de compilar y racionalizar las normas de carácter reglamentario, expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, que rigen en materia de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.	los estados financieros han sido preparados de acuerdo con las Normas de Contabilidad y de Información Financiera aceptadas en Colombia. NCFI, las cuales se basan en las Normas Internacionales de Información Financiera. Estos son los primeros estados financieros preparados de acuerdo con las NICF (Decreto 2784 de 2012 y el 3023 de 2013)	los estados financieros han sido diseñados en función de las NIIF vigentes al 30 de junio de 2015 y aplicadas de manera uniforme a todos los períodos que se presentan en estos estados financieros consolidados intermedios.	Los estados financieros consolidados han preparados de acuerdo con Las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), emitidas por el IASB y de acuerdo con las NIIF adoptadas por la Unión Europea (UE) y aplicado de conformidad con las disposiciones de la Ley de Sociedades de 2006.	Las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 2015 fueron formuladas por los Administradores de NH Hotel Group, S.A. de acuerdo con el marco normativo que resulta de aplicación al Grupo, que es el establecido en el Código de Comercio y la restante legislación mercantil y en las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF) adoptadas por la Unión Europea conforme a lo dispuesto por el Reglamento (CE) n° 1606/2002 del Parlamento Europeo y por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre.	Nuestra p financieros
VALORACION DE LAS EXISTENCIAS					
parr.9 Las existencias se valorarán al menor de: el coste o el valor neto realizable.	los alimentos y bebidas se reconocen inicialmente al costo, y posteriormene son medidos al costo o su valor neto de realización, el menor.	Los inventarios se valorizan al costo o valor neto realizable, el menor	los activos designados como disponibles para la venta se llevan a cabo en la parte inferior de llevar la cantidad a la designación y el valor razonable menos los costos de venta.	se han valorado al menor de su valor en libros y el importe esperado por su venta deducidos los costos.	registramos entre su val razonable n estimado y depreciacio
COSTE DE LAS EXISTENCIAS					
parr.10 El coste de las existencias comprenderá todos los costes derivados de la adquisición y transformación de las mismas, así como otros costes en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales. parr.11. Costes de Adquisición: El coste de adquisición de las existencias comprenderá el precio de compra, los aranceles de importación y otros impuestos (que no sean recuperables posteriormente de las autoridades fiscales), los transportes, el almacenamiento y otros costes directamente atribuibles a la adquisición de las mercaderías, los materiales o los servicios. parr.12. Costes de Transformación: comprenderá aquellos costes directamente relacionados con las unidades producidas, tales como la mano de obra directa. también comprenderá una parte, calculada de forma sistemática de los costes indirectos, variables o fijos en lo que se se haya incurrido para transformar las materias primas en productos terminados.	los inventarios de suministros y consumibles se reconocen al costo de adquisición, el cual incluye fletes e impuestos aplicables no reembolsables.	Los inventarios se asocian a las subsidiarias operadoras y corresponden en general a productos de alimentos y bebidas, de habitaciones y administración.	Los estados financieros consolidados de IHG se han preparado en la base del costo histórico, Excepto de títulos disponibles para la venta y derivados que son medidos a valor razonable	no revelado	
SISTEMAS DE VALORACION					
parr.21 Los sistemas para la determinación del coste de las existencias, tales como el método del coste estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al coste. Los costes estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se revisarán de forma regular y, si es preciso, se cambiarán los estándares siempre y cuando esas condiciones hayan variado.	el costo se basa en el promedio ponderado	los inventarios estan reconocidos al costo de venta el incluye el ítem de consumos de inventarios	no revelado	no revelado	
RECONOCIMIENTO COMO UN GASTO					
34. Cuando las existencias sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en las existencias, se reconocerán en el ejercicio en que ocurra la rebaja o la pérdida	la compañía reconoce sus gastos en la medida en que se ocurran los hechos económicos de tal forma que queden registrados en el periodo contable correspondiente (causación).	no revelado	no revelado	no revelado	
INFORMACION A REVELAR. Parr 36.					
(a) las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado;	los estados financieros han sido preparados sobre la base del costo histórico	Los inventarios se valorizan al costo o valor neto realizable, el menor	el valor razonable menos los costos de venta	revelado	
(b) el importe total en libros de las existencias, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;	la compañía revela en su estado de situación financiera el valor total de los inventarios clasificandolos en: alimentos, mercancías no fabricadas por la empresa, materiales, respuestos y accesorios. Los cuales van relacionados con la operación de los hoteles (productos habitaciones, alimentos y bebidas, y las mercancías no fabricadas por la empresa están conformadas por inventarios de cigarrillos y tienda de regalos.	la compañía revela en su estado de situación financiera el valor total de sus inventarios	la compañía revela en su estado de situación financiera el valor total de sus inventarios los cuales son llamados Assets held for sale (activos mantenidos para la venta)	la compañía revela en su estado de situación financiera el valor total de sus inventarios los cuales son llamados Assets held for sale (activos mantenidos para la venta)	la compa situacion f sus inv llamados A mant
(c) el importe en libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta;	todos los inventarios reconocidos en el costo de venta se relacion con las materias primas, utilizadas en el area de alimentos y bebidas de las operaciones.	no revelado	la compañía lo muestar en su estado de situación financiera	no revelado	
(d) el importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio;	la compañía revela en sus estado de resultados la información de sus gastos tanto de administración como de ventas relacionados con la operación de la misma.	no revelado	no revelado	no revelado	
(e) el importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34;	la empresa muestra el valor de las rebajas o descuentos pero no lo revela su reconocimiento como gasto en el ejercicio.	no revelado	no revelado	no revelado	
(f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por existencias en el ejercicio, de acuerdo con el párrafo 34;	no revelado	no revelado	no revelado	no revelado	
(g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido párrafo 34; y	no revelado	no revelado	no revelado	no revelado	
(h) el importe en libros de las existencias pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.	no revelado	no revelado	no revelado	no revelado	

Después de analizar el cuadro No 2 de los hoteles objetos de estudio se pudo evidenciar que:

De los cinco hoteles tomados como muestra para realizar el análisis, solo la cadena de hoteles estelar, Atton hoteles, Intercontinental Group y NH Hotel Group están preparando los estados financiero de acuerdo como lo establece las NIIF, en cambio el Marriott Hotel y el Hilton están basados de acuerdo al US GAAP, lo que genera discordancia e incompatibilidad en la información, ya que estamos mencionando cadenas hoteleras de talla internacional, por ende deberían cumplir por lo señalado en la norma.

En cuanto a la valoración de las existencias se visualizó que existe una estandarización, es decir están reconociendo inicialmente los alimentos y bebidas al costo, y posteriormente son medidos al costo o su valor neto de realización, el menor de los dos. Sin embargo, aunque no revelen mucha información sobre la medición de los inventarios, se pudo observar que de los cinco la cadena de Hoteles Estelar, el IHG y el Hilton miden sus existencias al costo de adquisición o histórico.

A este tenor, se puede visualizar que solo la cadena de Hoteles Estelar y el Atton Hoteles mencionan el sistema de costos implementado para la determinación de los costos, siendo este el promedio ponderado, el cual se caracteriza en ser uno de los sistemas más utilizados por las organizaciones en general, dado que este sistema proporciona equilibrio en sus costos. Dentro de esta perspectiva, se puede percibir que por las normas contener amplia información de los cuales deben seguir respecto a los señalamientos que están estipulan, al no precisar o especificar la información, esta genera cierta flexibilidad para la aplicación de la misma, conllevando a que se emita un juicio distorsionado de la información respecto a lo que la norma indica para su aplicación. Ocasionando perturbaciones o discrepancia en la información presentada en sus estados financieros.

Análisis de los efectos de la opcionalidad de la NIC 2 en el sector hotelero en España

En el caso de **España**, se visualizó que las modificaciones y la información a revelar de acuerdo con la NIC 2, efectuadas en el Balance de Situación financiera y estados de resultados de cada una de las cadenas hoteleras objeto de estudio han sido escasas.

Según NIC 2 “En el caso de que un prestador de servicios tenga existencias, las valorará por los costes que suponga su producción”. Es decir que el valor del costo de las existencias si las tuviere debe comprender todos los costos relacionados con la prestación del servicio, sin incluir márgenes de ganancia ni costos indirectos y se deben excluir del costo y reconocerlos como gasto aquellos que estén relacionados con las ventas.

De acuerdo con lo anterior, del análisis realizado a los estados financieros consolidados de las cadenas hoteleras objeto de estudio se puede evidenciar que la información revelada para el rubro de existencias es insuficiente para determinar si se siguen o no los lineamientos exigidos por la NIC 2. No obstante la cadena hotelera Melia Hotels , revelan el principio de valoración de sus existencias como al menor del precio medio ponderado o valor de realización y revela el valor total de las existencias clasificadas en cuatro grupos: comerciales , materias primas y otros , productos semiterminados y anticipos a proveedores; no hay revelaciones relacionadas a el criterio de reconocimiento de los saldos llevados a estos rubros por lo que se dificulta la determinación del sistema de costeo empleado.

En relación a la cadena hotelera Nh Hotels Group España, los estados financieros consolidados revelan el valor total de las existencias mas no presentan revelaciones acerca de la determinación y reconocimientos de los componentes de este rubro. Caso contrario con la cadena hotelera Barceló Hotels corporación empresarial, la cual en sus revelaciones especifica que son los bienes destinados a consumo o venta en el transcurso de la actividad ordinaria del hotel (comidas y bebidas, tiendas de regalos, mantenimiento), de los artículos de regalo y venta de la División de Viajes y repuestos del negocio aéreo. Las existencias se valoran al menor del precio medio ponderado o valor de realización, pero no revela el valor de cada uno de estos componentes ni el sistema de costeo empleado.

Como resultado del análisis realizado a los estados financieros de las cadenas hoteleras españolas objeto de estudio, se pudo establecer que ninguna revela el sistema o métodos de coteo empleados, y las bases de reconocimiento y medición de los rubros que componen las existencias, por lo cual la información es incompleta y no es comparable.

Según la NIC 2 Para la determinación de medición de los costos de inventarios se acepta el método del costo estándar (el cual debe ser revisado periódicamente) y el método del minorista (o retail para medir inventarios con muchos ítems, alta rotación y márgenes similares donde al precio de venta se le descuenta un porcentaje apropiado de margen bruto) siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al costo, Este puede ser un sistema útil para valorar stocks de existencias de varios tipos de establecimientos de venta directa a clientes a diferencia de las existencias de los hoteles que son en su mayoría productos de consumo interno (alimentos,

repuestos, etc.) de la empresa, por lo tanto, no poseen un precio de venta, por tanto, las empresas del sector hotelero ante estas situaciones que no contempla la NIC 2, emplean sistemas y métodos de costeado de acuerdo con sus propias políticas y juicios.

Cuadro No. 3 Información Financiera NIC 2 en España

NIC 2	MELIA HOTELS INTERNACIONAL ESPAÑA	NH HOTELS GROUP ESPAÑA	BARCELÓ HOTELS CORPORACION EMPRESARIAL S.A
APLICACIÓN DE LAS NIIF			
El Decreto Único Reglamentario 2420/2015 se establece con el objetivo de compilar y racionalizar las normas de carácter reglamentario, expedidas en desarrollo de la Ley 1314 de 2009, que rigen en materia de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.	Las cuentas anuales del ejercicio 2015 han sido preparadas a partir de los registros contables de Meliá Hotels International, S.A., habiéndose aplicado los principios contables y criterios de valoración recogidos en el Real Decreto 1514/2007, por el que se aprueba el Plan General de Contabilidad y el resto de disposiciones legales vigentes en materia contable, y las modificaciones incorporadas a éste mediante Real Decreto 1159/2010	Las cuentas anuales consolidadas del ejercicio 2015 fueron formuladas por los Administradores de NH Hotel Group, S.A. en su reunión de Consejo celebrada el 25 de febrero de 2016 de acuerdo con el marco normativo que resulta de aplicación al Grupo, que es el establecido en el Código de Comercio y la restante legislación mercantil y en las Normas Internacionales de Información Financiera (en adelante NIIF) adoptadas por la Unión Europea conforme a lo dispuesto por el Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y por la Ley 62/2003, de 30 de diciembre	Las presentes cuentas anuales consolidadas han sido preparadas a partir de los registros contables de la sociedad matriz, Barceló Corporación Empresarial, S.A. y del resto de sociedades que integran el perímetro de consolidación debidamente ajustados según los principios contables establecidos en las NIIF-UE, y presentan a efectos comparativos, con cada una de las partidas de los estados de situación financiera consolidados, de la cuenta de resultados consolidada, del estado de cambios en el patrimonio neto consolidado, del estado de flujos de efectivo consolidado y de sus notas a la información de dichas cuentas anuales consolidadas
COSTO DE LAS EXITENCIAS PARA UN PRESTADOR DE SERVICIOS			
En el caso de que un prestador de servicios tenga existencias, las valorará por los costes que suponga su producción. Estos costes se componen fundamentalmente de mano de obra y otros costes del personal directamente involucrado en la prestación del servicio, incluyendo personal de supervisión y otros costes indirectos distribuíbles. La mano de obra y los demás costes relacionados con las ventas, y con el personal de administración general, no se incluirán en el coste de las existencias, pero se contabilizarán como gastos del ejercicio en el que se hayan incurrido. Los costes de las existencias de un prestador de servicios no incluirán márgenes de ganancia ni costes indirectos no distribuíbles que, a menudo, se tienen	Se valoran al coste promedio que, en general, es inferior al valor neto de realización, practicando las correcciones valorativas que proceden en función del valor estimado de su realización, en caso de ser inferior a su coste.	la empresa reconoce las existencias dentro del grupo de activos no corrientes mantenidos para la venta, puesto que son "existencias inmobiliarias" y se valoran al menor entre su valor en libros y al valor razonable menos los costos de venta	Son los bienes destinados a consumo o venta en el transcurso de la actividad ordinaria de los hoteles (comidas y bebidas, tiendas de regalos, mantenimiento), de los artículos de regalo y venta de la División de Viajes y repuestos del negocio aéreo. Las existencias se valoran al menor del precio medio ponderado o valor de realización.
SISTEMAS DE VALORACION DE COSTOS			
Los sistemas para la determinación del coste de las existencias, tales como el método del coste estándar o el método de los minoristas, podrán ser utilizados por conveniencia siempre que el resultado de aplicarlos se aproxime al coste. Los costes estándares se establecerán a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros, mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad. En este caso, las condiciones de cálculo se	no revelado	no revelado	no revelado
RECONOCIMIENTO COMO UN GASTO			
34. Cuando las existencias sean enajenadas, el importe en libros de las mismas se reconocerá como un gasto del ejercicio en el que se reconozcan los correspondientes ingresos ordinarios. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en las existencias, se reconocerán en el	los gastos se imputan en función de devengo, es decir cuando se produce la corriente real que estos representan	los gastos se imputan en función de devengo, es decir cuando se produce la corriente real que estos representan	los gastos se imputan en función de devengo, es decir cuando se produce la corriente real que estos representan
FORMULA DEL COSTO METODO DE IDENTIFICACION			
La identificación específica del coste significa que cada tipo de coste concreto se distribuirá entre ciertas partidas identificadas dentro de las existencias. Este procedimiento será el tratamiento adecuado para aquellos productos que se segreguen para un proyecto específico, con independencia de que hayan sido producidos por la entidad o comprados en el exterior. Sin embargo, la identificación específica de costes resultará inadecuada cuando, en las existencias, haya un gran	La Sociedad no tiene compromisos firmes de compra ni de venta ni existen limitaciones a la disponibilidad de las existencias dado:	no revelado	no revelado
	(en miles de €)		
	31/12/2015	31/12/2014	
	149	202	
Mercaderías	2.190	2.464	
Materias primas	206	308	
Combustible	311	311	
Reservorios	1.466	1.398	
Materiales diversos	567	561	
Materiales de oficina	1.883	1.883	
Soleras	3.786	3.887	
Anticipos a proveedores			
Total	10.568	10.195	
INFORMACION A REVELAR			
(a) las políticas contables adoptadas para la valoración de las existencias, incluyendo la fórmula de valoración de los costes que se haya utilizado;	Se valoran al coste promedio que, en general, es inferior al valor neto de realización, practicando las correcciones valorativas que proceden en función del valor estimado de su realización, en caso de ser inferior a su coste.	la empresa reconoce las existencias dentro del grupo de activos no corrientes mantenidos para la venta, puesto que son "existencias inmobiliarias" y se valoran al menor entre su valor en libros y al valor razonable menos los costos de venta	Son los bienes destinados a consumo o venta en el transcurso de la actividad ordinaria de los hoteles (comidas y bebidas, tiendas de regalos, mantenimiento), de los artículos de regalo y venta de la División de Viajes y repuestos del negocio aéreo. Las existencias se valoran al menor del precio medio ponderado o valor de realización.
(b) el importe total en libros de las existencias, y los importes parciales según la clasificación que resulte apropiada para la entidad;	La sociedad en su informe de situación financiera revela el valor total de las existencias clasificadas en cuatro grupos: comerciales, materias primas y otros, productos semiterminados y anticipos a proveedores; no hay revelaciones relacionadas a el criterio de	la sociedad en su informe de situación financiera revela el valor total de las existencias, pero no presenta ningún tipo de discriminación o clasificación dentro de este rubro	la sociedad en su informe de situación financiera revela el valor total de las existencias, pero no presenta ningún tipo de discriminación o clasificación dentro de este rubro
(c) el importe en libros de las existencias que se contabilicen por su valor razonable menos los costes de venta;	no revelado	no revelado	no revelado
(d) el importe de las existencias reconocido como gasto durante el ejercicio;	Se reconoce el valor total de gastos mas no se especifica si se generaron con relaciona las	Se reconoce el valor total de gastos mas no se especifica si se generaron con relaciona las existencias	Se reconoce el valor total de gastos mas no se especifica si se generaron con relaciona las existencias
(e) el importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio, de acuerdo con el	no revelado	no revelado	no revelado
(f) el importe de las reversiones en las rebajas de valor anteriores, que se haya reconocido como una reducción en la cuantía del gasto por existencias en el ejercicio, de acuerdo	no revelado	no revelado	no revelado
(g) las circunstancias o eventos que hayan producido la reversión de las rebajas de valor, de acuerdo con el referido	no revelado	no revelado	no revelado
(h) el importe en libros de las existencias pignoradas en garantía del cumplimiento de deudas.	no revelado	no revelado	no revelado

En la tabla se relacionan los lineamientos estipulados en la nic 2 y la información revelada en los estados financieros, relacionada con el manejo de las existencias y sistemas de costos aplicados en las cadenas hoteleras objeto de estudio.

De acuerdo a lo anterior se puede observar que los estados financieros a 2015 emitidos por la cadena hotelera melia hotel internacional han sido preparados bajo el decreto 1514 de 2007 España, en la cual se establece : “una de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea” y autoriza al Gobierno para que apruebe el Plan General de Contabilidad, así como sus modificaciones y normas complementarias, por otro lado los estados financieros a 2015 emitidos por las cadenas hoteleras Nh hotels group y Barceló hotels corporación empresarial fueron preparados según las NIIF, también de la información revelada se puede decir que las cadenas Meliá hotels internacional y Barceló hotels corporación empresarial aun cuando sus estados financieros fueron preparados según normativa diferentes, la valoración de sus existencias se realizó bajo el mismo principio; al menor entre el costo promedio ponderado y el valor de realización, a diferencia de la cadena hotelera Nh hotels group la cual clasifica sus existencias como un activo no corriente mantenido para la venta y las valora al menor entre su valor en libros y el valor razonable menos los costos de venta; teniendo en cuenta que tanto la cadena hotelera barcelo hotels corporación empresarial y Nh hotels group aplican las NIIF, no es lógico que clasifiquen y valoren su existencias de forma diferente, ya que esto difiere con el propósito para el que fueron emitidas estas normas, y es en este punto donde se evidencia la opcionalidad de la NIC 2 y uno de los efectos más relevantes para este caso es que la información no puede ser comparable por que no se siguen los mismos lineamientos.

También se observa que los estados financieros de las tres cadenas hoteleras, no revelan información relacionada con el sistema de costo aplicado, ni el importe de las rebajas de valor de las existencias que se haya reconocido como gasto en el ejercicio, de acuerdo con las revelaciones impuestas por la NIC 2, estas omisiones generan que la información sea insuficiente para determinar si se aplica a cabalidad la norma .

CONCLUSIONES

Después de haber hecho el análisis respecto a la NIC 2 y la aplicación de las empresas hoteleras se concluye lo siguiente:

Con respecto a las cadenas hoteleras seleccionadas de los países de Colombia y España, se evidencia como primera medida que se está presentando una distorsión de la información dado que no están aplicando la norma conforme a sus requerimientos, sino que cada organización la está interpretando de la manera más conveniente, lo que abre camino a que haya lugar a una flexibilidad que por muy irrelevante que pueda llegar hacer al comienzo, después no podrá ser medida. Como se mencionó anteriormente, la opcionalidad de la normativa condujo a que las empresas hoteleras emplearan la información según sus propios estándares y juicios, en el cual cada profesional lo aplicaba de la manera más cómoda para ellos. Con esto nos referimos a puntos específicos como lo es la aplicación de los sistemas de costos y la valoración de las existencias que las empresas están utilizando, y que no están siendo revelados conforme lo indica la NIC 2.

Así mismo la escasa información contenida en los estados financieros consolidados, relacionada con las existencias, las políticas de medición inicial y posterior y principalmente sus revelaciones muestran que poder llegar a tener un mismo lenguaje financiero, y hacer que la información sea comparable no es tarea fácil, y para lógralo se deberían implementar estrategias enfocadas en una misma dirección.

Los parámetros a seguir para la implementación de un sistema de costeo uniforme y de específica aplicación al sector hotelero deberían estar contemplados en la NIC 2 ya que la armonización solo será posible mientras los criterios de costeo, evaluación y reconocimiento de las existencias sean similares, permitiendo la comparabilidad de la información financiera, el hecho de que la NIC 2 no especifique estos parámetros es el origen de que los estados financieros emitidos por las empresas contempladas dentro del sector hotelero presenten información insuficiente y por ende no pueda ser comparable ya que cada empresa aplica sistemas y evaluaciones diferentes.

De acuerdo a lo anterior la aplicación de Norma Internacional NIC 2 Inventario, en el sector hotelero no permite cumplir con los objetivos establecidos, ya que es permisiva en cuanto a la determinación de los costos, y esto hace que la generación de la información no sea confiable ya que las entidades no revelan sus métodos de valoración ni reconocimiento y no sea comparable por las diferencias entre políticas y juicios aplicados.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Asociacion de Hoteles del Salvador*. (06 de 03 de 2007). Obtenido de <http://www.asociaciondehotelesdeelsalvador.com-consultada/>
- Carlos bulla, C. s. (2014). *Mitos, verdades y nuevos retos de la contabilidad gerencial en la industria hotelera*. Bogota: <http://www.javeriana.edu.co/personales/hbermude/Audire/chbrmnzdrCSR.pdf>.
- Cecilia, A., & Cárdenas, M. (23 de 12 de 2015). *Actualicese*. Obtenido de <http://wp.presidencia.gov.co/sitios/normativa/decretos/2015/Decretos2015/DECRETO%202420%20DEL%2014%20DE%20DICIEMBRE%20DE%202015%20-%20copia.pdf>
- Cesar Gaviria Trujillo. (13 de 12 de 1990). *Ministerio de Educacion*. Obtenido de http://www.mineducacion.gov.co/1621/articles-104547_archivo_pdf.pdf
- Chacon, N. G. (02 de 2003). Recuperado el 26 de 02 de 2016, de Gestipolis: <http://www.gestipolis.com/sistemas-de-contabilidad-y-costos-en-las-empresas-hoteleras/>
- Chávez, I. C. (31 de 05 de 2010). *Gestipolis*. Obtenido de <http://www.gestipolis.com/historia-del-turismo-en-bolivia/>
- Comunidad Contable*. (23 de 04 de 2015). Obtenido de <http://www.comunidadcontable.com/BancoConocimiento/Entrevistas/que-trajo-consigo-la-llegada-de-las-niif-a-colombia.asp?print=1>
- Corral, M. M. (2011). LA INTEGRACIÓN ECONÓMICA. *Revista Ice*, 14. Recuperado el 27 de 04 de 2016, de http://www.revistasice.com/CachePDF/ICE_858_119-132__660D0F2D853D0505C9F365F4B9CF7C45.pdf
- Correa, C. Á. (2015). *Informe del turismo*. Bogota.
- (2013). *El sistema uniforme de contabilidad hotelera*. España: http://www2.ulpgc.es/hege/almacen/download/11/11306/17_EL_SISTEMA_UNIFORM.pdf.
- el, S. R. (2007). *COSTOS & PRECIOS PAUTAS DE COMPETITIVIDAD ECONOMICA PARA EMPRESARIO DE ESTABLECIMIENTOS HOTELEROS*. Argentina: M&C Marketing & Comunicacion.
- Externado, U. (2014). Aciertos y desaciertos de la Implementacion. *El Observatorio*, 19.
- Fernando, R. (2012). DETERMINACIÓN DE PRECIOS EN LA INDUSTRIA DE LA HOTELERIA. *Revista Instituto Internacional de Costos*,, 215.
- Francisca, P. H. (2006). *Contabilidad Financiera* (Vol. 1). (G. Fernando, Ed.) Madrid, España: Edigrafos Madrid.

- García, B. (15 de 01 de 2016). *Libre Mercado*. Recuperado el 04 de 04 de 2016, de <http://www.libremercado.com/2016-01-15/nueve-datos-que-explican-el-comportamiento-del-sector-hoteler-espagnol-en-2015-1276565609/>
- Haack, C. (05 de 2008). *Diario Online de Hotelería y Alojamiento*. Obtenido de <http://www.nexotur.com/noticia/7003/NEXOHOTEL/Ocho-caracteristicas-principales-del-Sector-Hotelero-a-considerar-desde-el-punto-de-vista-de-los-diferentes-sistemas-de-gestion.html>
- Henry, E. (2008). *Costos ABC*. Peru.
- Hernandez Sampieri, R., Fernandez Collado, C., & Basptista, p. (2006). Metodología de la investigación. En A. Martinez (Ed.). Mexico: Mc Graw-Hill/ Interamericana Editores SA.
- Jaume, C. (octubre de 2013). *Características del sector hotelero*. Obtenido de <http://www.winhotelsolution.com/es/blog/actualidad-hoteles/caracteristicas-sector-hoteler/>
- Jimenez, G. G. (2012). *Evolución y retos del sector hotelero en España*. Madrid: Departamento de Economía Aplicada -Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales -.
- Jose, F. (18 de 05 de 2014). <http://www.pymesyautonomos.com>. Recuperado el 03 de 2016, de <http://www.pymesyautonomos.com/fiscalidad-y-contabilidad/aplicacion-de-las-ifrs-o-niif-en-espana>
- Leandro, C. (08 de 2010). Entrevista a Leandro Cañibano, presidente de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas. (T. Reuters, Entrevistador)
- Levy-Bonvin, J. (15 de 12 de 2003). *Hospitality Net*. Recuperado el 02 de 2016, de <http://www.hospitalitynet.org/news/4017990.html>
- Martin, A. R. (2013). *Modelo de coste ABC*. España: <http://www.expansion.com/diccionario-economico/modelo-de-coste-abc.html>.
- MasterCard Worldwide Insights. (2013). *MasterCard Global Destinations Cities Index*. Londres.
- Miguel, Y. (28 de 10 de 2015). España, séptimo país por número de hoteles de lujo. *CincoDias*, pág. http://cincodias.com/cincodias/2015/10/28/empresas/1446050367_589764.html.
- Mutis, S. (05 de 01 de 2015). *La Republica*. Obtenido de http://www.larepublica.co/la-industria-hotelera_250941
- Nikerson, C. (2001). *Manual de contabilidad para no contadores*. Barcelona: Oceano.
- Olave, J. C. (2013). adopcion niif colombia. *portafolio*, 1.
- Oliver, M. C. (1990). *Introducción a la Contabilidad PGC de 1990*. España. Obtenido de <http://www.contabilidad.tk/normalizacion-contable-en-espana-11.htm>
- Oliveros, M. M. (1981). *ALGUNOS ASPECTOS HISTÓRICOS DE LA HOTELERÍA EN COLOMBIA*. Bogota: ACADEMIA DE CIENCIAS GEOGRÁFICAS.
- Omoya, I. (2014). Bolivia es uno de los destinos turísticos más importantes. *eju.tv*.
- Philip, B. (2015). *Informe Especial de Mercado*. Madrid: HORWATH HTL.

- Redbull, V. S. (2005). *Caso práctico de adaptación en una empresa hotelera*. Obtenido de <http://www.accid.org/>
- Restrepo, J. L. (01 de 2011). COLOMBIA: HACIA LA ADOPCIÓN Y APLICACIÓN DE LAS NIIF Y SU IMPORTANCIA. *Revista Virtual de Estudiantes de Contaduría Pública de la Universidad de Antioquia*, 26-40. Recuperado el 28 de 03 de 2016, de <http://aprendeenlinea.udea.edu.co/revistas/index.php/adversia/article/viewFile/10954/10047>
- Rodriguez. (2012). DETERMINACIÓN DE PRECIOS EN LA INDUSTRIA DE LA HOTELERIA. *Revista Instituto Internacional de Costos*,, 215.
- Ruiz, D. (2014). *IMPACTO DE LA APLICACIÓN DE LAS NIIF EN LAS EMPRESAS DE COLOMBIA*. Bogota: Universidad Militar. Recuperado el 30 de 04 de 2016, de <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/11056/1/ensayo%20final%20especializacion%20finanzas%20y%20administracion%20publica.pdf>
- Siles Zuazo, H. (05 de 10 de 1957). *Gaceta Oficial de Bolivia*. Obtenido de <http://www.abogadosbo.com/ley-no-05-del-05-10-1957-audidores-financieros-y-contadores-%E2%A0%B4-ley-de-5-de-octubre-de-1957-%E2%A0%B4-elevase-a-categoria-de-ley-el-d-s-3911-de-18-de-diciembre-de-1954/>
- Stewart, S. (2001). *Introduccion a las Actividades Hoteleras*. España.
- Terceros Fernández, R. (2013). *Compendio de Normas de Auditoria y Contabilidad*. (C. D. (CAUB), Ed.) Santa Cruz: Caracol impresores.
- Toro, G. A., Lastra, P., Pico, L. A., & Vaca, M. (2016). *Informe Mensual de Indicadores Hoteleros N 170*. Bogota: Cotelco. Recuperado el 09 de 04 de 2016, de <https://docs.cotelco.co/969c778d5290a19ef5581c5238cdbde41d32c19b>
- Torrececilia, S. (1993). *Contabilidad de Costes y Contabilidad de Gestion*. Madrid: McGraw Hill.