



**Universidad Central “Marta Abreu” de Las Villas
Facultad de Ciencias Económicas
Departamento de Contabilidad y Finanzas**

**Tesis presentada en opción al Título Académico de Master
en Contabilidad Gerencial**

**Título: Procedimiento para calcular el costo del servicio en el Hostal “1908” de
Sancti Spíritus.**

Autora: Lic. Anabel Cruz Lara

Tutora: Dra. C. Esther Lidia Machado

**Santa Clara
2016**

Índice

Índice

<i>Índice</i>	x
Introducción	1
Capítulo 1. Marco Teórico Referencial	8
1.1. Introducción	8
1.2. Breve historia de la hostelería, actualidad y perspectivas. Descripción del servicio hostelero.....	9
1.2.1. El servicio de alojamiento: importancia y tendencias.	12
1.2.2. Situación actual del hostel en Cuba.....	13
1.3. La contabilidad de costos. Definiciones, conceptos. Métodos de costeo	16
1.4. El método de costo ABC. Su acertada utilización para los servicios de alojamiento. ...	20
1.5. ¿Por qué elegir aplicar el método ABC en los hostales?	22
Capítulo 2 Procedimiento para calcular el costo del servicio hostiario.	26
2.1. Elección del procedimiento a utilizar.....	26
Capítulo 3. Procedimiento para calcular el servicio en el Hostal “	45
Conclusiones	49
Recomendaciones.	50
Bibliografía.	51
Anexos.	54

Procedimiento para calcular el costo del servicio en el Hostal “1908” de Sancti Spíritus



Autora: Lic. Anabel Cruz Lara

Introducción

“La hospitalidad es la cualidad de acoger y agasajar con amabilidad y generosidad a los invitados o a los extraños.” (Watchtower Bible and Tract Society of Pennsylvania, 2012) Señala Dittmer (2012) que la “Hospitalidad” se traduce del griego *fi·lo·xe·ní·a*, que significa literalmente “amor (afecto o bondad) a los extraños”. En latín *hospitare*, significa "recibir como invitado". Existen algunas palabras con raíces latinas que están estrechamente relacionadas con la hospitalidad como hospital, hospicio, hotel y hostal. En cada una de estas palabras, el significado principal se centra en un anfitrión que da la bienvenida y responde a las necesidades de las personas que se encuentran temporalmente ausentes de sus hogares.

Si la hospitalidad es "recibir como invitado" implica al anfitrión prepararse para cumplir los requerimientos básicos del visitante. Esto nos lleva al corazón de la industria que cumple con los requerimientos tradicionales de un huésped: alimentación, bebidas y alojamiento o refugio, la hostería. El sector más importante de la hospitalidad es proveer al viajero o “invitado” de un lugar de descanso, donde se alimenta y recobra las fuerzas para continuar. Mundialmente la industria de la hospitalidad es un sector en crecimiento y continuo cambio para ajustarse a las necesidades y deseos de los clientes en diferentes modalidades hotel, motel, posada o hostal.

En Cuba, la hostería comienza con su auge en los años 90 tras la estampida de autonomismo en las que se vio sumergida tras la caída del campo socialista. No es menos cierto que necesitamos “invitados” que nos proveyeran de fuentes financieras para seguir adelante. No obstante, a la restructuración y el crecimiento

de hoteles en el país existía un sector turístico que no se acoplaba al servicio que se brindaba por estar constituido fundamentalmente por personas de bajos ingresos y que querían vivir de cerca la “realidad cubana”. Esto trajo consigo el surgimiento del hostel o “casa particular” en Cuba. Su auge ha constituido uno de los principales fortalecimientos de la economía cubana doméstica, trayendo consigo la revitalización de ciudades a todo lo ancho y largo de la isla.

En la actualidad, para la emergente pequeña empresa (pyme) cubana se abren nuevos caminos, estos los constituyen las nuevas leyes de inversión nacional y extranjera. Pero, por uno u otro camino hay que demostrar y mostrar que somos lucrativos no es el mero hecho de decir “somos rentables” lo que pondrá capital en sus manos. Dada la nueva ley de inversión extranjera y el decreto ley 327 para la inversión en el país tanto a mayor como a menor escala, demostrar que un negocio es beneficioso es de vital importancia.

La ciudad de Sancti Spíritus posee una afluencia turística que crece con los años debido al estado de conservación que tiene sus construcciones que datan principalmente del siglo XIX, su rica tradición cultural y los aires de tranquilidad que respira la ciudad. Al constituir uno de los puntos centros en el país para acceder a otros destinos turísticos mediante carretera como Trinidad, Ciego de Ávila y otras ciudades del occidente, centro y oriente del país, muchas turistas toman la ciudad como referencia para el descanso, para posteriormente continuar viaje.

Los hostales en la ciudad de Sancti Espíritus están creciendo a un ritmo acelerado debido a las necesidades de hospedaje barato y al insuficiente alojamiento en el centro e las ciudades. En la provincia e Sancti Spíritus existen 1456 hostales de los cuales 1151 están en Trinidad y de los restantes, 205 se encuentran en la ciudad de Sancti Spíritus. Los hostales espirituanos son casas de viviendas que crean espacios para brindar servicios de hostería, principalmente de alojamiento, como promedio existen de dos a cuatro cuartos por cada uno. No obstante, a la organización que puede tener cada prestatario de servicio les es muy difícil identificar el costo del servicio que brindan para ser más específicos, cuanto le cuesta atender a un cliente y siendo es un manojito de información que, aunque la

base fundamental es la rentabilidad no se puede olvidar la satisfacción que del cliente.



El Hostal “1908” se encuentra en el centro histórico de la ciudad, donde ocurren los principales eventos culturales y donde se tiene mejor acceso a restaurantes, tiendas e instituciones bancarias, telecomunicaciones y agencias de viajes, siendo estas una de las principales fortalezas que posee. Se encarga de brindar servicios de alimentación, bebidas y alojamiento con premura y distinción haciendo como su slogan comercial lo indica sentirse “como en casa” a todos sus clientes.

En la modalidad de pequeña empresa, el hostal es la pyme más rentable y de más auge actualmente tanto para turismo nacional como extranjero, la mejora de instalaciones y del servicio a su vez, evidencian en la entidad objeto de estudio el problema relacionado con la forma más efectiva de calcular el costo del servicio de alojamiento y gastronomía, pues carecen de una metodología para realizar una correcta distribución de los costos indirectos, omitiendo así, muchos de estos de carácter significativo pues al no existir una exacta medición de estos en los servicios prestados debe realizarse un estimado.

Los efectos de la inestabilidad de los ingresos pues son servicios temporarios y el efecto combinado de altos de costos fijos y costos indirectos, variabilidad en los ingresos y capacidad sub-utilizada, producen una condición de fluctuación en las actividades que no es común en muchas otras entidades. La distribución de los costos mediante un método tradicional no le permite asignar debidamente los costos indirectos, omitiendo muchos de estos con carácter significativo.

Al verse imposibilitado de conocer los costos del servicio hostiario en los que incurre es improbable brindar un mejor servicio a los clientes y poder ofrecer un trato diferenciado según las necesidades de estos, hacerles frente a competidores o simplemente inyectar capital al negocio que contribuya a una atención de excelencia.

De lo anterior expuesto se puede enunciar como **problema científico investigación:**

La inexistencia de un procedimiento para la determinación el costo del servicio en el Hostal “1908” municipio de Sancti Spíritus.

El **objeto de investigación** se define como el procedimiento para calcular del servicio del Hostal “1908” del municipio de Sancti Spíritus.



El **objetivo general** de la investigación es: Diseñar un procedimiento para calcular el costo del servicio que contribuya a la presentación de los estados financieros del Hostal “1908” del municipio de Sancti Spíritus.

A partir de este se realiza el desglose de este mediante **objetivos específicos**:

1. Elaborar el marco teórico referencial sobre a hostería, servicios de alojamiento y métodos de costeo ABC.
2. Diagnosticar la situación actual de los hostales en la provincia y del proceso de contable del Hostal “1908” del municipio Sancti Spíritus.
3. Validar un procedimiento que permita calcular el costo del servicio en el Hostal “1908” del municipio de Sancti Spíritus.

Se concibe como campo de acción el Hostal “1908” del municipio de Sancti Spíritus.

Se formulan como **preguntas de investigación** las siguientes:

- ¿**En qué medida** el estudio realizado de la bibliografía existente contribuye al desarrollo de la investigación propuesta?
- ¿Cuál es el estado actual que presenta el costo del servicio en el Hostal “1906”?
- ¿Qué procedimientos pueden ser utilizados para calcula el costo del servicio?

Se plantea como hipótesis de la investigación

Si se define un procedimiento para calcular el costo del servicio en el Hostal “1908” se obtendrá una mayor satisfacción para el huésped.

La presente investigación se clasifica con relación a su finalidad en **aplicada** ya que persigue dar solución a problemas prácticos relacionados cálculo de costos para los servicios de hostería.

La investigación será del tipo **descriptiva**, dada la necesidad de analizar la situación que tienen los costos en el hostel y el análisis que se hacen de los mismo. El objetivo de este tipo de investigación es describir al objeto de estudio. Esta descripción debe reflejar lo esencial, lo significativo del objeto y no lo casual e intrascendente. Por ello es necesario captar en el objeto sus nexos internos,

regularidades que caracterizan sus relaciones, así como aquellos aspectos en que se manifiesta lo universal.

variables

Desde el punto de vista metodológico se definen las siguientes variables:

- **Variable causa – independiente:** procedimiento para calcular el costo del servicio en el Hostal “1908”.
- **Variable efecto – dependiente:** definición y clasificación de costos de servicio hostelero.

Modo de Comprobación

- El diagnóstico realizado describirá la situación actual del costo del servicio en el Hostal “1908”
- El procedimiento propuesto va dirigido a la transformación de los problemas que serán definidos durante el diagnóstico logrando la satisfacción del cliente.
- El cálculo del costo del servicio incluye indicadores que permite la toma de decisiones para los propietarios del Hostal “1908”.

Las **técnicas de investigación** que se utilizan son:

- **La encuesta:** se llevará a cabo con los propietarios, empleados y huéspedes del hostel para lograr la retroalimentación sobre su percepción del funcionamiento acerca de la comercialización, sus elementos específicos y particularidades. **Estas encuestas serán de tipo no estructuradas, la muestra está constituida por el 100 % de empleados y clientes del hostel.**
- **Análisis documental:** se realizará a partir de las consultas realizadas a documentos normativos que rigen la temática y en la consulta bibliográfica desarrollada a lo largo del proceso de fundamentación teórico-metodológica de la investigación y en la conformación de los resultados.
- **Observación participante:** se efectuará con la finalidad de adquirir una clara percepción del estado actual del costo del servicio en el hostel, de manera sistemática y eficiente, así como las regularidades e irregularidades del funcionamiento del mismo.

La justificación de la investigación se sustenta en la importancia y necesidad mediante un procedimiento calcular el costo del servicio, garantizando la rentabilidad del Hostal “1908” del municipio de Sancti Spíritus a los inversionistas.

La investigación posibilita mejor comprensión de los costos de los servicios que brinda para la pequeña empresa cubana, ofreciendo una herramienta que permitirá conocer acerca de la situación actual en que se encuentra la hostería y el entorno en que se enmarca, proporcionando a su vez una visión más clara del negocio que se realiza y de minimizar los riesgos, evitando el desperdicio de recursos y esfuerzos y aprovechar las potencialidades de este. Todo esto contribuye a afianzar el servicio que se brinda, lo que garantizará la documentación para cubrir las dudas de los posibles inversionistas, además, le concederá mantenerse competitivos en el mercado y asegurar utilidades.

El valor práctico de esta investigación radica en que diseño de un procedimiento para calcular el costo del servicio facilitará la comprensión de los costos detectados en el diagnóstico a realizar y, el demostrar el valor económico financiero del negocio. Posibilitando que este procedimiento pueda servir de utilidad para otros hostales o adaptarse a otros negocios de similar estructura.

El valor teórico que contiene esta investigación se basa en la elaboración de una revisión bibliográfica de literatura nacional e internacional actualizada, relacionada con la hostería y sus costos, además de la posibilidad de convertirse en un material de referencia y consulta para futuros estudios sobre el tema.

El valor metodológico está dado por la aplicación de un procedimiento científicamente fundamentado, adaptado a los intereses y metas definido por el propietario, a través de un procedimiento para calcular el costo del servicio, con la finalidad de solucionar las problemáticas detectadas y aprovechar las oportunidades y potencialidades del hostal.

La viabilidad y factibilidad de la investigación reside en la posibilidad de la autora de interactuar con el cálculo de los costos del servicio de una pequeña empresa, que les permita a los propietarios conocer las potencialidades del negocio que permita demostrar la rentabilidad del mismo a futuros inversionistas interesados, lo cual favorece el estudio de la misma.

Además de comprobar la eficiencia y el funcionamiento de un negocio familiar en la Cuba actual, ofrecer información y apoyo basados en su experiencia profesional, lo que resultará imprescindible para el desarrollo de la misma.

También se cuenta con las condiciones materiales y objetivas para desarrollar esta investigación.



Como resultado de la presente investigación se diseñará un procedimiento para calcular el costo del servicio de hostería, con las licencias correspondientes, constituyendo este el alcance concreto de los resultados a obtener; lo cual no limita la aplicación del mismo procedimiento en otros hostales con condiciones y características similares. Entre las principales dificultades asociadas al desarrollo de la investigación se advierte que no existen software, ni regulaciones concebidas para las pequeñas empresas cubanas.

Esta investigación no posee ninguna consecuencia negativa, sino que favorecerá la adecuada comprensión del funcionamiento económico financiero de una pequeña empresa, contribuyendo el desarrollo económico que se desea alcanzar, como resultado de la aplicación de un procedimiento científicamente fundamentado.

El trabajo de investigación consta con **introducción**, un **capítulo 1** destinado a la revisión bibliográfica sobre los elementos relacionados con la hostelería, el costo, los métodos de costeo, definiciones y conceptos necesarios para la comprensión del tema. El procedimiento seleccionado para su aplicación, lo contendrá el **capítulo 2** que mostrará a su vez las herramientas para validar la investigación y un **capítulo 3** que contendrá el diagnóstico de la situación actual de los costos de los servicios hostiarios en Sancti Spíritus y del hostel “1908”, abordará, además la aplicación del procedimiento para calcular el costo del servicio en el Hostal “1908”. Se arribará a **conclusiones** que quedarán reflejadas en el informe, se darán **recomendaciones** y se plasmará la **bibliografía** utilizada en la investigación. En caso de ser necesario se añadirán al final **anexos** que pueden ser documentos, imágenes, tablas, figuras, entre otros.

Capítulo 1. Marco Teórico Referencial

Mediante la consulta realizada se confeccionará este capítulo, a partir del cual se conocerán y compararán los criterios de los diferentes autores que estudian estos tópicos, corroborando su importancia, además de renovar y adquirir vocabulario sobre el tema y conocer las metodologías, procedimientos y las técnicas que se podrán implementar.

1.1. Introducción

Los conceptos, enfoques, tendencias y procedimientos actuales relacionados al tema de interés, conforman el cuerpo del marco teórico referencial de la presente investigación, lo que se muestra a continuación en la figura 1 con el siguiente Hilo Conductor.

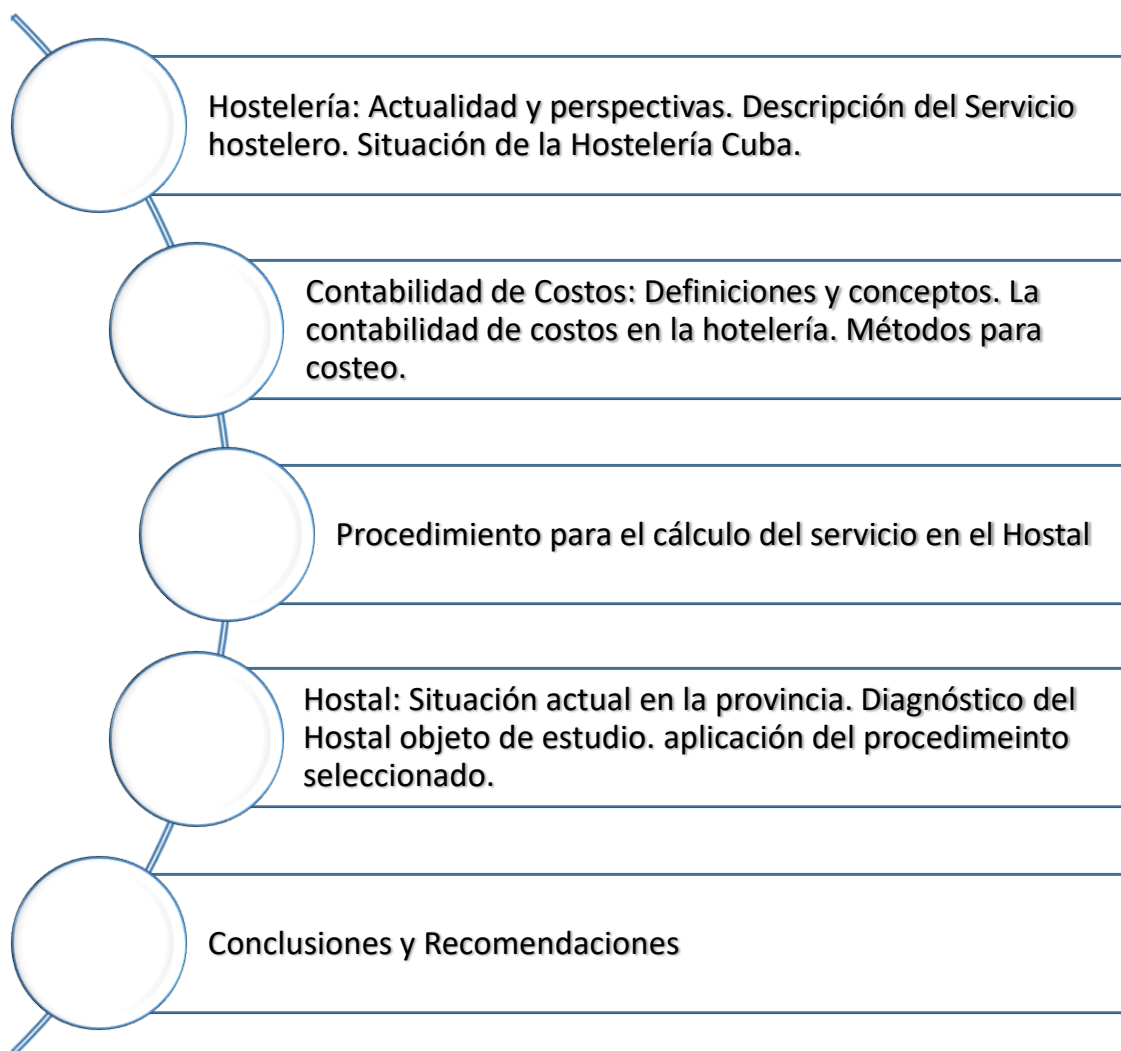


Figura 1. Hilo conductor de la investigación.

1.2. Breve historia de la hostelería, actualidad y perspectivas. Descripción del servicio hostelero.

Según Sócrates “El virtuoso es el que está en camino de ser sabio, porque sabe cómo llegar a sus metas sin pisar las de los otros, porque pone a los demás de su lado y los lleva a alcanzar un objetivo diferente.” (Sócrates citado en MacIntyre, 2004) Una de las virtudes humanas más apreciada y referenciadas en obras filosóficas de diferentes vertientes es la “Hospitalidad”. Alojar a un invitado y hacerle sentir como si estuviese en casa, es ser hospitalario. Esta es la raíz para palabras como hostel, hostelería, hotel, hospital etc.

Según la Enciclopedia Encarta, (2015) el desarrollo histórico de la industria de la hospitalidad u hotelería se explora, desde las primeras civilizaciones en el Oriente Medio a través de Egipto, Grecia, Roma y Europa Occidental, con especial atención a la evolución en Inglaterra desde el siglo XV hasta el siglo XIX. En la Roma antigua existían varias clases de establecimientos que brindaban alojamiento. A lo largo de los caminos y dentro de las poblaciones había tabernas y posadas para satisfacer las necesidades de los viajeros y de la población local. En el siglo XIV, en pleno período de descomposición del orden feudal, las tabernas y posadas, se habían convertido en una realidad común.

Los primeros tipos de establecimientos de hostelería en el mundo son identificados. El impacto de los ferrocarriles y los ferrocarriles de viaje largo en el siglo XIX en el sector de la hostelería en general, y en hoteles de la ciudad y hoteles resorts, en particular, se examina en la cola. Hoteles importantes del siglo XIX y se identifican las características que a continuación se describe única.

La hostelería vivió un auge especial en la década de 1980 al aumentar la variedad de elección del consumidor e introducirse con éxito nuevas ofertas como el servicio a domicilio. Con la incorporación de la mujer al trabajo se ha incrementado y se ha hecho más asequible la comida fuera del hogar y los servicios a domicilio. El futuro desarrollo de la hostelería depende en gran medida de la evolución de la economía, pero ciertos factores sociales, como el empleo de la mujer, tienen considerable influencia. Es posible que esos factores, junto con el aumento de los viajes, irán empujando a la industria de la hostelería a ofrecer mayor variedad de servicios y calidad a los clientes dentro de su evolución.

La Hostelería– según definición del Diccionario Manual de la Lengua Española - es el nombre genérico de las actividades económicas consistentes en la prestación de servicios ligados al alojamiento y la alimentación esporádicos, muy usualmente ligados al turismo.

La hostelería incluye los tipos más familiares de los establecimientos que durante mucho tiempo ofreció refugio a los viajeros. Sus clasificaciones pueden ser diversas y por supuesto en ningún país se nombran del mismo modo. A nivel mundial los alojamientos fundamentalmente, los constituyen los hoteles, moteles que vemos en las calles de la ciudad, a lo largo de carreteras, cerca de las playas, y cerca de aeropuertos, pistas de esquí, parques temáticos, lagos y parques nacionales. Existen también otros tipos de alojamiento por su concepción más baratos, con ubicaciones más específicas destinadas a satisfacer a un cliente de menores ingresos son llamados mesones, posadas, pensiones, hostales, son simplemente otra modalidad de hospedaje con nombres diferentes.

Existen otras clasificaciones para el alojamiento, por ejemplo, el sistema británico, es bastante amplio en su clasificación, por lo que, además de reconocer las anteriores tipologías, incorpora otras como:

Casas rurales: Ubicados generalmente en espacios naturales alejados de las ciudades y caracterizados por una atmósfera relajada e informal.

Casas de pueblo: hoteles pequeños con un servicio de cuarto de alta calidad y comedor familiar, ubicados en lugares apartados pero asociados a áreas donde abundan los restaurantes.

Casas de huésped: hoteles pequeños y privados que son incluidos en esta categoría cuando no ofrecen todos los servicios que se requieren para considerarlos un hotel lo que no implica que éstos alojamientos sean inferiores, sólo que son diferentes.

Algunas de estos establecimientos ofrecen sólo la cama y el desayuno, por lo que los clientes deben procurarse la alimentación de la tarde y nocturna fuera del mismo.

Granjas: son instalaciones relativamente baratas y confortables, con una apropiada alimentación. Algunas son granjas en pleno funcionamiento, donde al cliente se le permite a veces su participación activa o contemplativa, en las actividades de la misma.

Tabernas y Posadas: Las conocidas posadas tradicionales con la existencia de una ambiente agradable y sociable, y la conocida cerveza y comida de taberna. El desayuno

y el servicio de comidas en horas autorizadas, son un imperativo de este tipo de establecimiento. Otros países, incorporan, además, el Hostal, Camping y los Complejos. (CETUR 2012)

El término hostel tiene un significado propio en la península; en otros países no existe este concepto como tal, pero sí es posible encontrar similitudes, como cheap hotel ("hotel barato"). Sin embargo, es necesario tener en cuenta que la palabra sí existe en algunas lenguas romances como, por ejemplo, en donde ostal significa "casa".

A continuación, se brindan algunas clasificaciones de las distintas variantes de alojamiento atendiendo a sus características esenciales. norma NC-127 (2001:2) del Ministerio de Turismo en Cuba, los tipos de establecimientos son:

- **Hotel:** Establecimiento que presta el servicio de hospedaje en unidades habitacionales amuebladas, cuenta con servicio de recepción, servicio sanitario privado, servicios de alimentos y bebidas y otros servicios adicionales.
- **Apartotel:** Establecimiento que presta el servicio de hospedaje en apartamentos amueblados, cuenta con servicio sanitario privado, cocina debidamente equipada, con servicios de alimentos y bebidas y otros servicios adicionales.
- **Villa:** Establecimiento que presta el servicio de hospedaje y que puede estar compuesto por un conjunto amueblado de habitaciones, cabañas o bungalows, casas y /o apartamentos, con no más de tres niveles de altura y áreas de servicios comunes, servicios de alimentos y bebidas y otros servicios adicionales.
- **Motel:** Establecimiento que presta el servicio de hospedaje en habitaciones amuebladas, generalmente ubicado fuera de las zonas urbanas, cerca o junto a carreteras o autopistas, cuenta con estacionamiento para cada habitación contiguo o próximo ésta y servicio sanitario privado, pudiendo brindar o no algún servicio de alimentos y bebidas.
- **Hostal*:** Establecimiento de alojamiento turístico ubicado en edificio existente o de nueva planta, con valor histórico, cultural y/o arquitectónico que destaca atributos del mismo y/o del entorno, el cual presta servicio de hospedaje en unidades habitacionales amuebladas, cuenta con servicio de recepción, servicio sanitario privado, servicio de alimentación ligera y podrá contar o no con restaurante. (Primera versión de la NR 01:2003)

En síntesis, el surgimiento de la hostería vino de la necesidad que tenían las personas de alimentarse y pernoctar de sus largos viajes o de hacer estadías para conocer un

lugar. El hecho es, que los hostales desde la edad media comenzaron a crecer y su servicio comenzó a mejorarse caracterizándose por aumentar el confort y las buenas maneras. Este servicio a su vez barato responde a las necesidades de los clientes, buscando la satisfacción de este mediante la agilidad y el buen trato.

1.2.1. El servicio de alojamiento: importancia y tendencias.

El negocio de un hotel, motel u hostel consiste en proporcionar a sus huéspedes o clientes servicio de alojamiento, gastronomía y otras atenciones que requiera su estancia. Constituyendo estas actividades la principal fuente de ingresos. Para Garbey (2000:6) Las actividades hosteleras y afines, pertenecen a la rama de los servicios, por tanto, tiene características particulares diferenciándose de otras. Algunas de las características generales de este sector son: diversidad y complejidad, rigidez de la oferta, condicionamiento a factores exógenos y demanda elástica.

Para tener una mejor comprensión definamos que es un servicio según Kotler (2012, 504):

Un **servicio** es un conjunto de actividades que buscan responder a las necesidades de un cliente. Se define un marco en donde las actividades se desarrollarán con la idea de fijar una expectativa en el resultado de éstas. Es el equivalente no material de un bien.

Al proveer algún nivel de habilidad, ingenio y experiencia, los proveedores de un servicio participan en una economía sin las restricciones de llevar inventario pesado o preocuparse por voluminosas materias primas. Por otro lado, requiere constante inversión en mercadotecnia, capacitaciones y actualización debido la competencia, la cual tiene igualmente pocas restricciones físicas. Los proveedores de servicios componen el sector terciario de la industria.

Las características que poseen los servicios y que los distinguen de los productos según Kotler (2012, 505-506) son:

- Intangibilidad: esta es la característica más básica de los servicios, consiste en que estos no pueden verse, probarse, sentirse, oírse ni olerse antes de la compra. Esta característica dificulta una serie de acciones que pudieran ser deseables de hacer: los servicios no se pueden inventariar ni patentar, ser explicados o representados fácilmente, etc., o incluso medir su calidad antes de la prestación.
- Heterogeneidad (o variabilidad): dos servicios similares nunca serán idénticos o iguales. Esto por varios motivos: las entregas de un mismo servicio son realizadas por personas a personas, en momentos y lugares distintos. Cambiando uno solo de estos factores el servicio ya no es el mismo, incluso cambiando sólo el estado de

ánimo de la persona que entrega o la que recibe el servicio. Por esto es necesario prestar atención a las personas que prestarán los servicios a nombre de la empresa.

- Inseparabilidad: en los servicios la producción y el consumo son parcial o totalmente simultáneos. A estas funciones muchas veces se puede agregar la función de venta. Esta inseparabilidad también se da con la persona que presta el servicio.
- Perecibilidad: los servicios no se pueden almacenar, por la simultaneidad entre producción y consumo. La principal consecuencia de esto es que un servicio no prestado, no se puede realizar en otro momento.
- Ausencia de propiedad: los compradores de servicios adquieren un derecho a recibir una prestación, uso, acceso o arriendo de algo, pero no la propiedad del mismo. Luego de la prestación sólo existen como experiencias vividas.

El servicio de alojamiento y alimentación que proveen los hostales fundamentalmente al turismo, el primero depende fundamentalmente de los requisitos de la habitación el componente humano que tiene este depende del recibimiento del huésped y la agilidad con la que realizamos las actividades de presentación y registro para acomodarlo. Posteriormente, según la evaluación que seamos capaces de hacer por nacionalidad, comportamiento se ofrece los servicios gastronómicos que incluyen desayunos, meriendas, comidas y bebidas.

El servicio del hostel en Cuba está caracterizado fundamentalmente por un hogareño clima de paz, rodeado en su mayoría de la cordialidad y afabilidad del cubano moderno. En la mayor de las Antillas el término “hostal” se usa debido a las raíces españolas que tenemos, para nombrar la vivienda común que crea un espacio para recibir huéspedes brindando un servicio acogedor y sencillo.

En conclusión, el servicio que brinda el hostel debido a sus características tiene un alto componente de costo fijo y costos indirectos, por lo que se necesita de un método de registro que permita al hostelero conocer los costos de las actividades y distribuirlos de forma equitativa para la toma de decisiones. En nuestro país el hostel fue uno de los medios mediante los cuales se logra una recaudación significativa que ha elevado la vida de ciudades y ciudadanos. Su apogeo se debe a la hospitalidad e idiosincrasia del cubano que siempre brinda lo mejor que tiene a sus huéspedes.

1.2.2. Situación actual del hostel en Cuba.

Desde el surgimiento de las villas en las Isla en 1510, cuando Diego Velázquez inicia la conquista del territorio cubano comienzan a surgir hosterías provenientes de los nuevos

colonos que llegan a asentarse a la isla. En un principio brindaban servicios de comida y bebida, pero fue a partir de la fundación de las primeras villas: Baracoa (1512), Bayamo (1513), Trinidad (1514), Sancti Spíritus (1514), Santiago de Cuba (1515), La Habana (1515) y Camagüey (1515) y el auge del comercio interno lo que propicia que amplíen sus servicios y comiencen a alojar a los viajeros por una noche o varios días.

Pero el comercio no era del todo prospero en la Isla ya que existían un número de previsiones que limitaban el comercio externo, los mayores alojamientos se encontraban en las villas que tenían salidas al mar y la mayoría estaban en la Habana.

Fue a partir del gobierno inglés en la isla, posterior a la toma de la Habana en 1762 que a la Habana llega la libertad de comercio con otros países. Los ingleses se retiran de Cuba a mediados de 1763 al canjear con los españoles su posesión por la Florida, pero las cosas no cambiarían más en relación a las posibilidades de los ricos en la isla de hacer negocios con otras naciones. A partir de ese período, la Habana se convirtió en una urbe más floreciente que nunca, y en 1818 era ya puerto libre. Como se podrá suponer el flujo de visitantes a Cuba creció muchísimo con respecto al pasado y comenzó a hacerse insuficiente la capacidad de hospedaje con que se contaba hasta ese entonces; apenas algunas casas de huéspedes u hostales ... (Pais,2009:4).

A partir de aquí comienza el auge de la hostería para los nuevos ricos, sin embargo, esta continuaba siendo el sitio al que la mayoría de la población o viajeros de menos recursos concurrían. Con la neocolonia en el siglo XX, y los tiempos modernos muchas hosterías comienzan a fortalecerse mediante capital extranjero y muchas se convirtieron en hoteles, otras mantendrían la tradición mediante un servicio aceptable y precios razonablemente bajos, asequibles para las personas de clase media, mientras la industria de lo hotelaría cubana tenía siempre en dependencia al gobierno de turno sus altibajos.

Con el proceso revolucionario en el poder, por depender básicamente de los visitantes estadounidenses, el turismo decayó muchísimo y la industria del ocio en Cuba entró literalmente en crisis. Por los años 90 comienza una reanimación de la esfera turística al reconocer el estado cubano, los innegables valores que tiene el aprovechamiento del turismo internacional en el afán de calzar la economía interna de un país. Comienza en esos años la última etapa (todavía inconclusa), del desarrollo hotelero en la mayor de las Antillas.... (Pais,2009:6)

En Cuba, el auge de la hostelería familiar (particular) comienza a partir de la apertura en la comercialización que por la situación económica cubana se propicia en los años 90. Constituyendo hasta ahora una de las principales fuentes de ingresos. Con el de cursar de los años el servicio a mejorado, dirigido fundamentalmente a la clase trabajadora a nivel mundial que de hecho es la más abundante, el hostel cubano se ha convertido en un fuerte competidor para los hoteles brindando servicios cada vez más especializados y de alta calidad con precios asequibles.

El surgimiento nuevamente de la hostería en Cuba, junto a los gigantes del hotelaría con centenares de habitaciones, apunta al rescate de una tradición de siglos anteriores, cuando eran precisamente los encargados de satisfacer las necesidades de alojamiento de las grandes ciudades para las personas de ingresos medios. Estos establecimientos turísticos de pequeño, los cuales toman la experiencia de los albergues al estilo español, sirven de complemento perfecto a la industria del ocio en la isla. Justamente, con un número reducido de habitaciones, brindan un toque de intimidad y sencillez que los coloca rápidamente en la preferencia de los visitantes.

El alojamiento en un hostel en Cuba, resulta una experiencia muy interesante para el turista, pues conocerá como viven y piensan los cubanos, son, por tanto, la mejor forma de conocer la realidad cubana, de mejorar directamente la economía de personas o familias. Recibiendo a cambio un trato familiar y será servido profesionalmente y los propietarios lo ayudarán en todo lo que necesite.

Sin embargo, los hostales que son propiedad del estado tienen un funcionamiento al estilo hotelero pues el contacto con el turista es escaso por parte del personal, dada a las particularidades de la industria, por lo que se pierde la calidez y ese don aire de familiaridad que conserva el hostel en una casa particular.

En síntesis, no importa el nombre del local, todos responden a las necesidades fuera de casa. Los servicios de hostelería son brindados para aquellos que viajan fuera del hogar buscando conocer nuevas culturas, o simplemente en busca de ambientes tranquilos y cálidos para descansar. El principal objetivo del hostelero simple- hacer sentir como en casa la cliente y que este repita la experiencia. Sin embargo, para el propietario del local existen otras interrogantes ¿Cuál es el costo de brindar un mejor servicio? ¿Hasta qué costo puedo elevar mi excelencia? En esencia conocer que costo tiene la presentación del servicio que se brinda es vital para mejor y superar a la competencia, que incluye otros hostales y hoteles.

1.3. La contabilidad de costos. Definiciones, conceptos. Métodos de costeo

Hace trescientos años un comerciante londinense hizo el siguiente comentario: “Es imposible para un comerciante ser próspero en el comercio sin conocer de contabilidad, como para un marinero conducir un barco a cualquier parte del globo sin saber de navegación”

El mundo, la sociedad, las organizaciones, los individuos y el entorno tienden a cambiar rápidamente, es por ello que todas las cosas que rodean estos sistemas tienen que acoplarse al ritmo de substitución de las normas que rigen el nuevo orden social, el productivo y empresarial.

En el excelente trabajo de SOLOMONS, sobre el desarrollo de la Contabilidad de Costo, se señala que en el período comprendido entre los siglos XIV y XIX, se incorporan los registros de la actividad industrial en el concepto de la contabilidad por partida doble como una ampliación de ese sistema para cubrir ciertas operaciones relacionadas con la transferencia de materiales de un proceso a otro dentro de un negocio. Se tiene conocimiento de que tanto en Italia (1431), por parte de la familia de los Médicis, como en Inglaterra (1485), varias industrias adoptaron sistemas de costos elementales pero que, en esencia, eran muy similares a los que hoy se conocen. (Solomons citado en García, 2014)

La contabilidad es esencial en cada uno de los sectores de la economía. El propósito fundamental de la contabilidad es proporcionar información financiera referente a una entidad económica. Polimeni (1989,1). Los primeros indicios formales sobre la Contabilidad de Costos se produjeron con el advenimiento de la Revolución Industrial y la posibilidad de lograr economías de escala. De ahí que se defina como contabilidad de costo “una técnica o un método para determinar el costo de un proyecto, proceso o producto, empleado por la mayoría de las entidades legales en una sociedad, o específicamente recomendado por un grupo autorizado de contabilidad” NAA, (1983,25).

Para algunos autores (Polimeni, et al 1989,10), “el costo es el valor sacrificado para obtener bienes o servicios. El sacrificio hecho se mide en dólares mediante la reducción de activos o el aumento de pasivos en el momento en que se obtienen los beneficios. En el momento de la adquisición, se incurre en el costo para obtener beneficios presentes o futuros. Cuando se obtiene los beneficios, los costos se convierten en gastos. Un gasto

se define como un costo que ha producido un beneficio y que está expirado. Los costos no expirados que puedan dar beneficios futuros se clasifican como activos”.

Mientras Baujín y Vegas () señalan que se hará referencia siempre que se hable de la terminología del costo, como aquél que atiende al momento del consumo y al gasto, al momento de la adquisición, viendo al costo como una parte de los gastos, incorporándose al primero los gastos que se vinculan al proceso productivo y a un cierto nivel de actividad alcanzado.

Para ser más concretos podemos decir que el costo es el dinero utilizado para adquirir bienes para usarlos en producción o servicios, con un objetivo determinado, para llevar a cabo diversas acciones. Los objetivos de costo se escogen para facilitar las decisiones que necesita el interesado. Siendo el objetivo del costo todo aquello para lo cual se requiere una medición independiente de su costo. Podemos decir que, si un usuario de la información contable necesita conocer el costo de algo, esto constituye un objetivo de costo.

Sin embargo, el costo solo, aunque persiga un objetivo determinado debe integrarse a un sistema información a un método que guíe para que los resultados sean comprensibles.

Un sistema de costos es “Un sistema de información que establece el procedimiento para identificar los datos que permiten determinar el costo de actividades, procesos, productos o servicios.” (Osorio 2005,10-11)

Es de suponer que existe diferentes clasificaciones para los costos en dependencia de sus características según Osorio (Ibíd.) estos pueden ser clasificados en:

Sistema de Costos por órdenes: Es un sistema que acumula los costos por lotes o por órdenes de fabricación. Generalmente la producción es muy heterogénea.

Sistema de Costos por procesos: Es un sistema que acumula los costos en cada proceso sobre una base de tiempo. Los costos se trasladan de proceso en proceso hasta su terminación. Usualmente los productos son homogéneos y permite una fabricación en serie.

b) De acuerdo con la base de costos pueden ser:

Históricos: Es aquel sistema que registra los costos reales; o sea los costos incurridos en la fabricación del producto o la prestación del servicio. En el sistema de costos por órdenes, los materiales directos y la mano de obra directa se pueden registrar sobre una base histórica; los costos indirectos de fabricación o del servicio, por su dificultad para

conocerlos en el momento de la producción, se deben predeterminar. En el sistema de costos por procesos todos los elementos del costo se pueden cargar al valor real ya que se acumulan sobre una base de tiempo.

Predeterminados: Es el sistema que calcula los costos antes de que la producción ocurra. Pueden ser estimados o estándares. Los primeros son los costos que pueden ser y los segundos, los costos que deben ser.

c) En relación a las fluctuaciones de actividad: costos variables y costos fijos.

“Si un costo dado cambia en su valor total en proporción a los cambios en el nivel de actividad, es un costo variable; si un costo permanece invariable en su valor total por un cierto período de tiempo a pesar de una amplia fluctuación en el nivel de actividad, es un costo fijo.” (Horngren Charles T, 2013,21)

d) la facilidad de ser correlacionado con su objeto

Costos directos: es el conjunto de las erogaciones en las que incurre cualquier empresa, sin importar el giro, que están directamente relacionados a la obtención del producto o servicio en torno al cual gira el desempeño de la empresa.

Costos indirectos: es aquel coste que afecta al proceso productivo en general de uno o más productos, por lo que no se puede asignar directamente a un solo producto sin usar algún criterio de asignación

e) De acuerdo con algunas filosofías sobre el costo pueden ser:

Costeo total, absorbente o tradicional (Full Costing): Asigna al producto los tres o cuatro elementos del costo. No hace distinción entre variables y fijos. Los gastos son sacrificios del período y nada tienen que ver con los inventarios. La utilidad bruta es la diferencia entre las ventas y el costo de esas ventas.

Costo Total = Materiales + Mano de Obra + Costos Indirectos + Contratación con Terceros

Costeo directo, variable o marginal (Direct Costing): Este sistema hace una clasificación de los costos y gastos en fijos y Variables, y asigna al producto solo los costos y gastos variables. Los costos y gastos fijos son considerados sacrificios del período. Aparece la contribución marginal como la diferencia entre el precio y los costos y gastos variables.

Costo Total = Materiales + Mano de Obra variable + Costos Indirectos variables

Costeo basado en actividades (Activity Based Costing): Este sistema asigna a los productos los materiales directos y el costo de las actividades necesarias para producirlos y costea las actividades con base en los recursos necesarios para realizarlas. Los costos y gastos son los recursos del sistema.

Costo Total = Materiales + Sumatoria del costo de cada una de las actividades

Costeo en la teoría de las restricciones (Throughput Accounting): Modelo que asigna los costos indirectos en los puntos débiles del sistema. La identificación de los recursos escasos (cuellos de botella) se hace absolutamente necesaria para sincronizar el sistema. El throughput es la velocidad a la cual se genera el dinero. El recurso escaso es el que determina el throughput.

La teoría de restricciones conduce a los gerentes al ataque de las restricciones para alcanzar su meta más importante: Generar utilidades hoy y mañana. La manera de expresar la meta es aumentando las utilidades, mientras que simultáneamente se reducen los inventarios y los gastos de operación. La meta no es mejorar un parámetro aisladamente, sino todos integralmente.

Costeo objetivo (Target Costing): Es un procedimiento que permite determinar los costos a partir del precio. En un ambiente de alta competencia donde el precio está determinado por el mercado, la empresa sólo cuenta con la opción de encontrar el camino que le permita el costo para lograr la rentabilidad deseada.

Costeo en el ciclo de vida del producto (Life Cycle Costing): Es la acumulación de costos de actividades que se realizan a lo largo del ciclo de vida de un producto.

Como se aprecia anteriormente existen diferentes métodos para asignar los costos. La asignación de costos a los diferentes objetivos de costo, especialmente al objetivo final que son los productos terminados, es sin lugar a dudas el problema más importante a resolver de cualquier sistema de costos. Además, es un problema ineludible pues la organización necesita tener información confiable, oportuna y lo más exacta posible sobre el costo de sus productos, para una correcta toma de decisiones.

Resumiendo, el proceso contable - financiero de la actividad hostelera tienen íntima relación con la contabilidad de costos, la contabilización de las transacciones relacionadas con la actividad hotelera y ramas afines dependen de la fijación de la

unidad de costo de cada servicio por departamento que genera costo, tomando en cuenta que la mayor parte de los servicios no son tangibles. Desde el punto de vista contable las mayores dificultades se presentan en la determinación de los costos de cada servicio y en la fijación del precio de cada uno de ellos. Pues la mayor implicación de la tienen los altos costos fijos que tiene la actividad, y la distribución de los mismo en el servicio que se oferta. Para la asignación de los costos se debe identificar el método que resulte más efectivo para la organización. Después de un análisis de los métodos en cuestión se concluye que para las empresas que brindan el servicio hostiario es de utilidad aplicar el método ABC debido a los grandes volúmenes de gastos indirectos asociados al servicio como se explicara en el próximo epígrafe.

1.4. El método de costo ABC. Su acertada utilización para los servicios de alojamiento.

En los últimos años y con bastante aceptación, se ha tenido en cuenta un nuevo método para la definición de los costos de los productos y servicios, el cual se basa en la cuantificación de las actividades productivas, operativas y administrativas necesarias en la elaboración y venta de los mismos, representando por ello una alternativa aplicable a operaciones no solamente productivas sino de índole administrativa o de apoyo.

Para Johnson y Kaplan, los Sistemas de costos Basados en Actividades (ABC) no han supuesto nada más, que la vuelta a los orígenes de la Contabilidad de Costo. Esta aseveración se fundamenta en que la Contabilidad de Costos nació científicamente, pareja a la revolución Industrial y como consecuencia de que la producción empezó a desarrollarse dentro de un mismo recinto y bajo la supervisión directa del empresario. (Johnson & Kaplan 1999, citado en Solano 2003:1)

Para una mejor comprensión del costeo ABC, es necesario conocer las definiciones que varios autores han referido del tema:

"Es un proceso gerencial que ayuda en la administración de actividades y procesos del negocio, en y durante la toma de decisiones estratégicas y operacionales". (Cárdenas, 1995).

"Sistema que primero acumula los costos indirectos de cada una de las actividades de una organización y después asigna los costos de actividades a productos, servicios u otros objetos de costo que causaron esa actividad". (Horngren et al., 2013)

Según Cooper y Kaplan, los sistemas de costeo pasan por cuatro fases, dos de las cuales representan a los sistemas tradicionales de costeo y dos a los contemporáneos. (Cooper y Kaplan citados en Conteras 2016, 25)

Estas son:

Fase I. Esta fase la constituyen los sistemas de costos históricos en los cuales no se hace distinción entre costos fijos y variables, ni entre reales y estándares. No se posibilita la planificación ni el control.

Fase II. Se ubican en esta fase los costos estándares y los presupuestos flexibles en un intento de posibilitar la planeación y control, efectuándose distinción de costos fijos y variables.

Fase III. Es la aplicación del costeo basado en actividades, tomando como base costos reales, es considerado un sistema de costos contemporáneo, donde su diferencia con los sistemas de costos tradicionales de las fases I y II son reparto de los costos indirectos de fabricación el cual se realiza en función de las actividades relevantes de la empresa.

Fase IV. Es igualmente la aplicación del Costo Basado en Actividades, pero utilizando el enfoque adicional del cálculo de costos estándar y análisis de variaciones.

Otros autores definen el método ABC como sigue:

Para Solano (2003:7) el ABC se desarrolló como herramienta práctica para resolver un problema que se le presenta a la mayoría de las empresas actuales. Los sistemas de contabilidad de costos tradicionales se desarrollaron principalmente para cumplir la función de valoración de inventarios (para satisfacer las normas de “objetividad, verificabilidad y materialidad”, para incidencias externas tales como acreedores e inversionistas.

Según la Dra. Marta Armenteros (1999) en su artículo “Sistemas de Costos en Cuba Hay que ponerse al día”... “la implantación del ABC permite una mejor asignación de los costos indirectos a los productos y/o servicios, además de posibilitar un mejor control y reducción de éstos, aporta más información sobre las actividades que realiza la empresa, permitiendo conocer cuáles aportan valor añadido y cuáles no, dando la posibilidad de reducir o eliminar estas últimas, permite relacionar los costos con sus causas, lo cual es de gran ayuda para gestionar mejor los costos dando origen a las técnicas de ABM y ABB, el ABC es muy útil en la etapa de planeación, pues suministra

abundante información que sirve de guía para varias decisiones estratégicas tales como, fijación de precios, introducción de productos, entre otras.

En pocas palabras el método ABC permite distribuir los costos indirectos de fabricación de los servicios de una forma efectiva y eficiente, permitiendo así la distribución equitativa de estos para cada actividad que se realiza, permitiendo saber a ciencia cierta cuál es el costo de servicio y que costos puedo minimizar para lograr una mayor rentabilidad o viceversa que debo dejar de hacer para hacer mejor.

Armenteros y Vegas (2001, 3) afirman que “el ABC es un sistema de gestión “integral” que permite: conocer el flujo de las actividades realizadas en la organización que están consumiendo los recursos disponibles y por lo tanto incorporando o imputando costos a los procesos, donde se puede obtener información de medidas financieras y no financieras que permiten una gestión óptima de la estructura de costos; conocer el flujo de las actividades, de tal manera que se pueda evaluar cada una por separado y valorar la necesidad de su incorporación al proceso, con una visión de conjunto; proporcionar herramientas de valoración objetivas de imputación de costo y valorar los recursos consumidos por cada actividad, discriminando por lo tanto en función del tiempo consumido y el costo unitario por recurso consumido.”

En resumen, podemos decir que el modelo ABC, tiene como objetivo fundamental la asignación de los costos indirectos a los productos y servicios. Para lo cual se desarrollan tres grandes pasos: el primero consistirá en la distribución de los costos indirectos entre las agrupaciones de costos, el segundo consiste en repartir a las distintas actividades las agrupaciones de costos y el tercero consiste en el reparto del costo de las actividades a los productos.

1.5. ¿Por qué elegir aplicar el método ABC en los hostales?

“La turbulencia es la que hace que sea necesario tener en cuenta los conceptos de previsión y prospectiva, a fin de situar correctamente los modelos requeridos para el análisis del entorno.” (Gérmar et al. 2013:4)

Por ser la hostería una rama de los servicios, puede resultar más receptiva a la aplicación de los nuevos sistemas de costos, pues muchos de los tradicionales se especializan en la valoración de existencias, dado que una de las principales características del servicio es ser intangible y perecedero esta valoración por los métodos tradicionales no es útil.

Tengamos en cuenta además otra de las características del servicio su inseparabilidad de la persona que lo presta lo cual evidencia la necesidad de una adecuada gestión del personal que permita controlar adecuadamente las actividades que realizan los empleados de los diferentes áreas y el tiempo que emplean en la realización de cada una de las tareas, cuestión esta que es posible sin mucho esfuerzo debido a que no son más de 10 personas los que trabajan en un hostel.

El gran volumen de costos indirectos que se caracterizan por ser más del 50 % de los costos totales ya que la economía del hogar donde funciona el hostel se sostiene con la actividad del mismo. Existen, además, otros costos indirectos que deben considerarse destacándose costos fijos por la adquisición de activos fijos, lo que trae consigo altos gastos por concepto de depreciación (concepto ya comienza a ser aceptado por los propietarios). Además de la depreciación, otros gastos se comportan como indirectos y fijos, tales como gran parte de los gastos de personal, los gastos de seguridad, mantenimiento a la instalación, seguros, publicidad y promoción y los gastos propios del hogar.

La competencia existente entre el mercado hotelero del estado y los hostales a su vez, provoca la tendencia al crecimiento de los costos indirectos, motivado fundamentalmente por la promoción y publicidad imprescindible para poder mantenerse en el mercado turístico, los servicios asociados a las nuevas tecnologías que actualmente brindan los hostales, además el alto grado de automatización que poco a poco se va introduciendo en todas las áreas, la necesidad de invertir constantemente en nuevos equipos y mobiliarios para las habitaciones, áreas gastronómicas y las áreas públicas.

Por otra parte, no se puede dejar de mencionar la poca cultura contable para el registro de las actividades que tienen la incipiente pequeña empresa en el país. Lo que no responde a las características del entorno actual donde exigen cada día más datos para el fisco, la fluctuación de los impuestos, las nuevas políticas de préstamos bancarios y la apertura a la inversión extranjera traen consigo que se presenten datos de sumo interés que con la actual información que tienen los hostales no brindar información alguna sobre los costos indirectos y su influencia en el costo total de los servicios hostiario.

La implantación del ABC es de particular importancia para la industria de la hostería en el país, al situar el marco de acción en uno de los problemas, que es la reducción de los costos y ganar en competitividad en los marcos de la actividad turística. El ABC además de superar las limitaciones que plantean los métodos de costeo tradicionales en lo

referente a la distribución de los gastos indirectos, da la posibilidad de gestionar los mismos, posibilitando su reducción y control.

“Las utilidades en operaciones de las áreas productoras de ingresos, tales como alojamiento, servicios gastronómicos, ocio, etc. deben considerarse como utilidades (o pérdidas) antes de los gastos indirectos no distribuidos. Solamente agregándoles una porción de los gastos indirectos pueden obtenerse los costos totales y resultados netos de cada área. Aunque se debe recordarse siempre que la distribución de los gastos indirectos se fundamenta en bases generalmente arbitrarias o estimados que pueden producir algunas distorsiones en los resultados. Por esas razones la asignación o distribución de los gastos indirectos a los departamentos operativos debe ser un procedimiento adicional al método establecido y debe utilizarse solamente para: Evaluar o establecer tasas nuevas de cobro de servicios y servir de base para la planificación estratégica.” (Armenteros et al., 2011)

Gestionar adecuadamente los costos de las actividades de la empresa representa hoy en día una estrategia clave para lograr una ventaja competitiva en los mercados altamente turbulentos y competitivos, puesto que lo que el cliente paga y debe percibir es la agregación de valor. Luego entonces, las actividades que prestan apoyo a los centros de costos productivos deben ser las adecuadas, dentro de la cadena de valor, de lo contrario se deberá ver la forma de desplazar esas actividades a proveedores externos.

Según Vega Padrón (2011 et al,4) afirma “El método de costeo basado en la actividad forma parte de las herramientas más novedosas de la gestión empresarial del mundo contemporáneo, y está encaminado a elevar los niveles de eficiencia y competitividad de la actividad empresarial.”

Marta Armenteros (1999) plantea que, según la metodología existente, los beneficios potenciales del ABC pueden analizarse por anticipado en dos dimensiones distintas:

- La primera se basa en la probabilidad de que, en una aplicación dada, ABC produzca costos u otros resultados que sean significativamente diferentes de los que podrían obtenerse con métodos más convencionales o menos costosos.
- La segunda dimensión del modelo persigue el establecer, teniendo en cuenta que la información de costos producidas por el ABC es realmente distinta, la dirección la usara para tomar decisiones importantes. Los directivos deben considerar que la información brindada por el ABC es cualitativamente superior y la naturaleza de la

organización y sus entornos competitivos, legal y social, deben permitir que los directivos usen esta información libremente.

Los factores involucrados en la primera dimensión son:

- a. El número y diversidad de los productos o servicios producidos.
- b. La diversidad y grado diferencial de servicios de apoyo utilizados para los distintos productos y/o servicios.
- c. La extensión con que se usan procesos comunes o conjuntos de éstos.
- d. La efectividad de los métodos actuales de imputación de costos.
- e. Relación de crecimiento de los costos periódicos.

Los factores involucrados en la segunda dimensión son:

- a. Libertad de la dirección para fijar precios.
- b. La proporción de los costos periódicos sobre los costos totales
- c. Consideraciones estratégicas.
- d. El clima y la cultura de reducción de costos en la empresa.

Puede parecer que esta metodología es compleja, pero se basa en el análisis que la empresa haga de sí misma. Consiste en la ponderación y combinación de los pesos de los factores y dimensiones antes citados, con el fin de evaluar la probabilidad de éxito en la implantación del ABC. Las puntuaciones ponderadas y combinadas se trasladan como un punto a uno de los cuatro cuadrantes de un gráfico. Se añaden significados al cuadrante y al lugar de la puntuación final de ese cuadrante.

En el capítulo dos se expondrá el procedimiento para calcular el servicio de un hostel se expondrá de forma sencilla y de manera que pueda realizarlo una persona con los conocimientos básicos en contabilidad de forma tal que esta práctica pueda extenderse a otras ramas de la economía cubana como es el sector de cuenta propia. No hay que temer al conocimiento que se obtendrá con este estudio y, sino que los aportes que brindarán al propietario de un hostel le permitirán tomar decisiones con respecto a los cambios del macroentorno.

Capítulo 2 Procedimiento para calcular el costo del servicio hostiario.

Toda empresa y las actividades que en ella se realizan requieren de una serie de recursos para lograr los objetivos propuestos. La determinación del coste de estos recursos consumidos no se lleva a cabo en la etapa anterior de análisis e identificación de las actividades que hemos estudiado en el capítulo anterior. La relación entre estos elementos de coste y las actividades que los han utilizado se realiza en una fase posterior dentro del proceso de implantación del sistema ABC.

Los recursos suelen corresponder a elementos de coste como, por ejemplo, personal, suministros, servicios exteriores, entre otros, y se adquieren generalmente del exterior. No obstante, en determinadas ocasiones también pueden identificarse actividades. Hasta este momento se han examinado los fundamentos del sistema ABC de Contabilidad de Costos.

Ahora corresponde pasar a un aspecto más concreto, como es el proceso de asignación de los costos. Después de haber estudiado la forma en que se aplica el ABC en el mundo, según la bibliografía revisada, y analizar las características propias de las instalaciones hosteleras.

2.1. Elección del procedimiento a utilizar.

El autor se dio a la tarea de seleccionar a la metodología que se adapte a las características del entorno en que éstas operan y que proporcione una guía que sirva para que los propietarios puedan ver las ventajas de método ABC y que se decidan a implantar esta novedosa técnica. La metodología propuesta consta de cuatro fases fundamentales y es diseñada por Armenteros para la industria hotelera que por supuesto sufrirá algunas modificaciones pues es una mentalidad incluir costos indirectos específicos que son propios del hostal.

- I. Preparatoria.
- II. Cálculo del Costo de las Actividades
- III. Cálculo del Costos de los Productos y/o Servicios
- IV. Análisis de Resultados y Ajuste

Fase I Preparatoria.

Para diseñar un sistema de costos es necesario, tener una idea bien concebida del tipo de empresa para el que se diseña. Es necesario poder identificar los procesos que se llevan a cabo y de acuerdo con la teoría de los costos, plantear los instrumentos que permitan identificar y registrar los componentes del costo.

Para implantar un sistema tan complejo como el ABC se necesita de un proceso previo que permita definir las bases sobre las que se implantará y crear las condiciones necesarias para localizar con facilidad toda la información estadística, económica y financiera que se necesita. Teniendo en cuenta lo expresado anteriormente definimos según nuestro punto de vista las premisas organizativas necesarias para implantar el ABC en nuestros hoteles.

1- Selección y configuración de los datos o inputs cuantitativos que van a integrarse en el cálculo del costo de las actividades.

Para llevar a cabo el proceso antes mencionado será necesario:

- a) Definir la técnica de valoración de los costos que se aplicará,
- b) Determinar el horizonte temporal de los costos
- c) Delimitar el ciclo de vida de las actividades.

Teniendo en cuenta las condiciones organizativas y posibilidades objetivas de cada instalación hotelera, las técnicas de valoración de los costos de los productos y servicios que pueden aplicarse son: las técnicas basadas en el uso de costos reales y las técnicas basadas en el uso de costos predeterminados. Las técnicas basadas en costos reales presuponen el registro de los gastos y el cálculo de los costos teniendo en cuenta los datos históricos existentes; esta técnica posee limitaciones al no posibilitar hacer comparaciones por no contar con una base normativa adecuada. Por su parte los costos predeterminados son aquellos que se calculan antes de producir un bien o prestar un servicio y según sean las bases que se utilicen para su cálculo, se dividen en costos estimados y costos estándar. El costo estimado indica lo que podría costar un producto o servicio con un grado de aproximación relativo, ante la ausencia de normas que posibiliten calcularlo con más rigor. El costo estándar presupone la utilización de una base normativa rigurosa, una confiabilidad y exactitud en los datos que se utilicen para su cálculo y parámetros de medición que permitan determinar el origen de las desviaciones.

En el caso concreto del hotel, atendiendo al estado de los factores antes mencionados y para no complicar más el proceso inicial, la técnica que nos parece más indicada es la de costos reales ajustados, posteriormente se podría perfeccionar el sistema utilizando una de las variantes de los costos predeterminados.

Una vez elegida la técnica de valoración de los costos a utilizar, debe realizarse una serie de tareas con relación a los elementos de costos, tales como: Relacionarlos con el nivel de actividad, Identificar de forma separada los componentes de costos que no aportan valor añadido, y agregar los datos a nivel de procesos, con el fin de conocer el costo global de los mismos y poder identificar las unidades de actividad. En cuanto a la determinación del horizonte temporal hay que señalar que la estabilidad de los datos es de gran importancia. Tenga en cuenta que los gastos mensuales son muy sensibles a los cambios o fluctuaciones a corto plazo; por su parte los datos anuales son más estables al no incorporar las posibles fluctuaciones aleatorias del entorno de la empresa.

Una adecuada delimitación de las actividades y de sus costos, en término del ciclo de vida, es fundamental en un sistema ABC, el ciclo de vida comienza con la identificación de las necesidades del consumidor y se extiende a través de actividades de planificación, investigación, diseño, desarrollo, producción, evaluación, logística, retirada y desaparición del mercado.

En esta etapa se debe tener en cuenta además los siguientes principios recogidos en las bases generales del perfeccionamiento empresarial, son estos: el hecho de que no deben cargarse costos antes de que los mismos se hayan producido, la aplicación de los costos requiere que el consumo necesario sea cierto, aunque su grado de terminación no esté perfectamente determinado; y los elementos a considerar en el costo, han de referirse al periodo del cálculo.

2- Determinar cuáles gastos formarán parte del cálculo del costo de los productos y servicios y cuáles deben ser considerados gastos del periodo.

Esta fase la consideramos de gran importancia para obtener lo más real posible los costos de los productos y servicios que ofrece el hotel, pues en ella se delimitan cuáles partidas de gastos van a formar parte de los costos y cuáles no. Para ello el autor se apoyó en los lineamientos generales para la planificación y determinación del costo de

producción emitido por el MFP, especialmente en el punto en que se abordan los gastos que no deben incluirse en el costo.

En el cálculo del costo serán incluidos todos los gastos vinculados a la utilización de activos fijos tangibles, materias primas, materiales, combustibles, energía, salarios, seguridad social y otros gastos monetarios ordinarios y propios de la operación del hotel los cuales incluyendo por supuesto, además de los incurridos en el proceso de prestación de servicios y elaboración de los productos que ofrece, los gastos de las actividades indirectas y de las actividades que sirven de apoyo tanto a los servicios básicos como a las actividades indirectas.

Los gastos que no serán incluidos en el cálculo del costo son los que el autor considera como gastos extraordinarios entre los cuáles se encuentran: Gastos Financieros (Perdidas en Cambio de Monedas, Intereses, Moras y Multas, Cuentas Incobrables), Gastos de años anteriores, Faltantes y Pérdidas, Gastos propios de inversiones, Gastos por desastres naturales, de acuerdo con las disposiciones vigentes y los gastos relacionados con la prevención y liquidación de las consecuencias de los mismos. Según algunos autores algunos gastos fijos tales como la depreciación, seguros, alquileres y otros no deben ser cargados al costo de los productos y servicios que ofrece el hotel. El autor no coincide con este criterio pues estos gastos son propios de la operación de un hotel y se incurren en ellos para el buen funcionamiento de los servicios que se prestan. Estos costos pueden considerarse como generales y repartirse a los productos o servicios como si se tratara de una actividad, con una base de reparto como valor añadido o costos directos totales. Otra variante, a mi juicio la más adecuada es considerar estos gastos como una agrupación de costos y repartir los costos a las demás sobre la base de la utilización que estos hacen del espacio productivo.

Además hay que tener en cuenta que la hotelería trabaja con márgenes de utilidades algo reducidos, por lo que para tomar decisiones estratégicas tales como determinar los precios mínimos a que se debe vender el hotel para no operar con pérdidas, se necesita que el cálculo del costo se haga teniendo en cuenta todos los gastos ordinarios en que se incurren, pues el dejar de considerar algunos, traería como resultado que el área comercial venda el hotel a un precio que no garantizaría al menos operar en el punto de equilibrio y por tanto el resultado de la operación del hotel será negativo.

3- Definir el tratamiento de los gastos de subactividad y los beneficios de superactividad, su influencia en la fijación del precio.

Es bastante frecuente que en el hotelería no se utilice totalmente la capacidad habitacional disponible que se considera adecuada. Esta capacidad habitacional disponible no se refiere a la capacidad máxima, sino a la que se desea y se puede alcanzar con una alta probabilidad. El costo de subactividad se refiere precisamente a la pérdida que supone la infrautilización de esta capacidad. Por el contrario, los beneficios de superactividad se refieren a la situación contraria. Es decir, cuando la capacidad utilizada es superior a la capacidad disponible. El costo derivado de un exceso de capacidad es un aspecto que se ha de considerar como sustantivo en un sistema ABC. Si no se utiliza toda la capacidad productiva, se habrá de cargar a los objetivos de costo sólo la parte de la capacidad que actualmente se está utilizando; la cantidad restante ha de ser considerada como gastos del periodo, o específicamente un costo de capacidad no utilizada.

Sobre la forma más adecuada de tratar esta problemática podremos considerar una de las variantes del ABC propuesta por Yang y Wu. Sobre la propuesta de Yang y Wu coincido con lo expresado por Rubio Misas: Así el ABC simple puede resultar adecuado como medida de eficacia, pero inadecuado para la fijación de precios porque no discrimina los costos correspondientes a la capacidad no utilizada, por lo que puede provocar fuertes distorsiones en los costos unitarios si existe un volumen considerable en los costos fijos; el ABC capacidad, determinado suponiendo una utilización plena de la capacidad, se considera incorrecto para la fijación de precios por ser demasiado optimista, puesto que raramente una instalación puede funcionar al 100% en todo momento; mientras que el ABC estratégico, que se basa en el nivel de ocupación que la empresa marca como objetivo durante su horizonte de planificación, puede resultar especialmente útil para la fijación de precios por su aproximación a los costos verdaderos a largo plazo. Por tanto sería especialmente apropiado aplicar esta última variante del ABC a la empresa hotelera, por estar ésta en línea con las características de temporalidad que presentan los servicios que ofrece.

La ecuación fundamental del sistema de costo basado en la actividad es: Costos de los Costos de los Costo de la Beneficios Recursos = Recursos + Capacidad – de Suministrados Utilizados no utilizada Superactividad

El cálculo de los costos de capacidad se hace a partir de los costos fijos, que son precisamente los que condicionan la capacidad de una empresa, sección o actividad. Para efectuar el cálculo de los costos de capacidad se sigue el siguiente proceso:

- Se separa la parte de los costos fijos de la de los costos variables de cada actividad.
- Se divide el costo fijo total de la actividad por el número de unidades de actividad. De esta forma se obtiene el costo fijo de cada unidad de actividad, de acuerdo con la capacidad disponible.
- Los costos que se imputan a los productos son los de las unidades de actividad que consumen, valoradas conforme explicamos anteriormente.
- Si en las actividades trabajan menos unidades de actividad que las disponibles, hay una parte del costo de la actividad que estará pendiente de imputar al objetivo de costo, es este el costo de subactividad el cual como hemos explicado anteriormente no se imputan al producto.
- Si la actividad trabaja más unidades de actividad que la disponible hay un exceso de costos de la actividad que se ha imputado a los objetivos de costos. Para corregirlo, se imputa como menos costos del periodo este exceso de costo, que recibe el nombre de beneficio de superactividad.

Estos costos o beneficios relacionados con la utilización de la capacidad no se incluyen como costos del producto o servicio porque la responsabilidad de los mismos va más allá de la sección o actividad en que se han producido. En realidad, en muchos casos son responsabilidades de la alta dirección de la empresa por construir un hotel con una determinada capacidad sin un estudio de mercado previo; o del departamento de marketing, por conseguir un menor número de clientes que los que el hotel puede atender.

4- Definir los objetivos de costos.

En cualquier sistema de información se deben seguir una serie de pasos o etapas conducentes a obtener un output informativo que sea acorde con la finalidad asignada a dicha información; es por ello que el proceso de elaboración de la información estará condicionado por el objetivo de la información. En un sistema ABC al igual que en cualquier otro sistema de información, el proceso de asignación de costo debe

efectuarse siempre que haya sido predefinido el objetivo de costo, concepto que implica; todo aquello para lo que se requiere una medición independiente de sus costos. Esto equivale a decir que, si los usuarios de la información contable necesitan conocer el costo de algo, ese algo constituye un objetivo de costos. Por tanto, el objetivo de costo puede abarcar desde un producto o servicio hasta una unidad o componente singular de dicho producto o servicio; pero también, puede ser orientado hacia el mercado evaluando los costos de sostenimiento de un cliente, segmento del mercado, canal de distribución, etc.

Por lo tanto, los costos asignados a los objetivos de costos dependerán de las actividades que hayan consumido dichos objetivos de costos, debiendo procederse a la configuración del mapa de actividades a partir del cual puedan conocerse de forma más precisa, además de las actividades, las cantidades de cada actividad consumida por el objetivo de costo.

En nuestro caso concreto nos interesa conocer los costos de los productos y servicios que ofrece el hotel, por lo tanto los objetivos de costos según lo expuesto anteriormente son los siguientes:

- a. Servicios de Alojamiento
- b. Servicio de Teléfonos
- c. Servicios de Comidas (Restaurante, Cafeterías y Similares)
- d. Servicios de Bebidas (Bares, Discoteca y Similares)
- e. Servicios de Animación y Recreación.

Es válido aclarar que los objetivos de costos pueden variar de una instalación hotelera a otra en dependencia de las características concreta de cada una de ellas, entre las cuales se destacan su modalidad, estrellaje, cantidad de habitaciones, régimen de pensión, etc.

5- Definir si la aplicación del ABC se hará utilizando áreas de responsabilidad o Agrupaciones de Costos, además de hacer los ajustes correspondientes en cada caso. Este paso lo consideramos de gran importancia pues; en una primera fase la distribución de los gastos siguiendo un modelo ABC puede seguir dos vías alternativas:

- a. La asignación de los costos se comienza con la localización de los costos en las secciones o áreas de responsabilidad, y posteriormente los costos de las

secciones se reparten entre las actividades que realiza cada sección o área de responsabilidad.

- b. Los costos indirectos se imputan directamente a las agrupaciones de costos correspondiente a las actividades, previamente definidas.

Como se ha explicado anteriormente, todas las instalaciones hoteleras se rigen por las normas y regulaciones recogidas en el SUCH, además de las adecuaciones particulares que cada país y cada cadena hotelera hacen al sistema, con el objetivo de que responda a las necesidades de información del nivel superior en cada caso concreto. Por lo que la gran mayoría de las cadenas hoteleras han diseñado sus propios sistemas (automatizados en la mayoría de los casos) de gestión hotelera y dentro de éste por su puesto el de contabilidad, sistemas de contabilidad que están diseñados en su gran mayoría para dar respuesta a las necesidades externas de información; no obstante, los sistemas automatizados de contabilidad que se emplean en la hotelería están diseñados para emitir los listados de ingresos y gastos por área de responsabilidad (estado de resultados por área de responsabilidad).

Tenga en cuenta, además, que la contabilidad y control de gastos por área de responsabilidad es una herramienta muy valiosa para poder medir los resultados que va obteniendo cada parte de la empresa, motivo por lo cual es una de las técnicas más difundida dentro de las empresas hoteleras, además de ser recomendada por el SUCH y los lineamientos generales para la planificación y determinación del costo de producción en Cuba. También si se analiza la información aportada por el sistema ABC basado en una estructura departamental se observa que se mantienen las dos estructuras de costos: por un lado, se dispone de la información relativa a las actividades, y por otro se mantienen los datos de costos por departamentos; esto facilita la obtención de unas series de datos adicionales con respecto al procedimiento mediante el cual se usan las agrupaciones de costos.

A continuación, mostramos un cuadro resumen con las diferencias más importantes de ambas variantes.

A partir de los costos según su naturaleza	A partir de los informes de los centros de costos
<ul style="list-style-type: none">• Necesita disponer de los datos básicos como punto de partida, no	<ul style="list-style-type: none">• Es más fácil para los responsables de los departamentos implicados la

<p>siendo relevante la precisión de los costos por áreas de responsabilidad.</p> <ul style="list-style-type: none">• Es más fácil tener un completo control de los costos incluidos y los excluidos.• Es más fácil asignar los costos a las actividades al evitar los costos que afectan a más de un departamento.	<p>utilización de los informes de costos como punto de partida.</p> <ul style="list-style-type: none">• Suele ser menos laborioso iniciar el análisis de actividades a partir de los centros de costos.• Constituye un punto de partida más adecuado si son tomadas en cuenta solo algunas partes o áreas de la empresa.
---	---

Por lo antes expuesto consideramos que la variante más adecuada y menos costosa para la implantación del ABC en nuestras instalaciones, es mediante el empleo de la información que brindan los estados de ingresos y gastos por áreas de responsabilidad.

6- Identificación y clasificación de las áreas de responsabilidad en Directas, Indirectas y de Apoyo.

Ahora bien, una vez definido que se utilizarán las áreas de responsabilidad para la aplicación del ABC, es necesario analizar si las existentes están diseñadas de manera que respondan y faciliten las necesidades de información del ABC, y hacer los cambios posibles en casos necesarios.

Un ejemplo de lo expuesto anteriormente lo observamos en el hecho de que generalmente las instalaciones hoteleras tienen una sola área de responsabilidad denominada comúnmente como Departamento de Administración para registrar los gastos de todas las áreas administrativas tales como: Dirección General, Contabilidad, Riesgo, Personal, Seguridad, Sistemas Informáticos, etc. Nuestra postura al respecto es que si bien ante todo hay que valorar el volumen de estos gastos antes de decidirse a separarlo por áreas de responsabilidad, el hecho de tenerlo agrupados todos en un solo centro de costos, no da la posibilidad de definir claramente los costos de las actividades que realiza cada área de responsabilidad sin búsqueda de información adicional, que de hecho encarecerían el proceso, además de imposibilitar el control de los resultados de cada departamento o sección administrativa.

Es de señalar, que existen áreas de responsabilidad, centros de costos o actividades que no corresponden a la operación de los hoteles, pero que, si le reportan valor añadido al producto, son actividades administradas por colaboradores tales como alquiler de

autos, opcionales, tiendas, buceo, etc. Estas actividades no van a intervenir en el modelo ABC que proponemos.

En el modelo propuesto se distinguen tres tipos de áreas de responsabilidad atendiendo a su relación con los productos o servicios que ofrece el hotel:

- Áreas Directas que son las que tienen como objetivo fundamental la prestación de servicios a los clientes.
- Áreas de Apoyo o de Servicios Internos, son las áreas que tienen como función fundamental prestar servicios a las áreas directas o servicios básicos del hotel y también en menor medida a las áreas indirectas.
- Áreas Indirectas, son fundamentalmente las áreas administrativas que tienen como función fundamental la Comercialización, Administración, Dirección y el Control de la operación del hotel.

En el caso de la hotelería, la cual se clasifica como una empresa de servicios considera que la clasificación que proponemos se adapta más a las características de este tipo de empresas y refleja con mayor claridad la interrelación de los objetivos de costos con las diferentes áreas de responsabilidad o secciones de un hotel.

Las áreas de responsabilidad con que cuenta el complejo son las siguientes
DEPARTAMENTOS DIRECTOS (DE SERVICIOS AL CLIENTE)

Alojamiento

Recepción

Teléfonos de Clientes

Lavandería y Tintorería

Gastronomía

Restaurante

Bar Lobby

Departamentos de apoyo (de servicios interno).

Mantenimiento y Jardinería

Compras y Almacenes

Teléfonos

Administrativo

Seguridad y Protección

Sistemas Informáticos

Recursos Humanos

Departamentos Indirectos

Dirección General

Riesgo, Promoción y Ventas

Contabilidad

Es oportuno aclarar nuestra convicción de que la clasificación de las áreas de responsabilidad no es realmente importante si se quiere aplicar un sistema ABC, el cual como hemos analizado se centra en las actividades. Sin embargo, el partir de la clasificación de las áreas de responsabilidad para luego clasificar las actividades considero aporta claridad al proceso, tengamos en cuenta que por lo general las actividades que realiza cada área de responsabilidad son homogéneas por lo que la clasificación de la mayoría de las actividades de cada área de responsabilidad coincide con la clasificación de esta última.

7- Análisis y revisión de la clasificación y registro de los gastos directos e indirectos de cada área de responsabilidad.

Como conocemos existen gastos que son fácilmente localizable en cada una de las áreas de responsabilidad en que se incurrieron; pero hay otros que por sus características suelen ser generales y comunes a algunas o a todas las áreas de responsabilidad, por lo que se debe tener el cuidado de no asignarlo a una área en específico, pues esto distorsionaría el análisis que se haga del resultado del departamento y por su puesto el costo de las actividades que éste realiza. Por lo anterior se precisa hacer una revisión y reclasificación en caso necesario de los gastos que se vienen imputando tradicionalmente a cada área de responsabilidad. Tenga en cuenta que el termino directo es relativo, un gasto puede ser directo con respecto a un área de responsabilidad, pero indirecto con respecto a un centro de costos de esa área de responsabilidad.

8- Definición de las bases sobre la cual los gastos indirectos son prorrateados o distribuidos entre las áreas de responsabilidad.

En el caso de los gastos indirectos se debe definir las bases de cálculo que se utilizarán para prorratear los mismos entre las áreas de responsabilidad. A continuación se muestra un cuadro con los gastos indirectos que en el caso concreto de nuestros hoteles son necesarios prorratear entre las áreas de responsabilidad:

GASTOS INDIRECTOS	BASE DE REPARTO
Depreciación Edificios	M2 de superficie ocupada
Seguros Instalación	M2 de superficie ocupada
Amortizaciones Gastos de Remodelación	M2 de superficie ocupada por las áreas remodeladas
Alquiler Pizarra Telefónica	Importe de los gastos de teléfonos por departamentos.
Seguridad y Protección	Valor de los inventarios de AFT y medios materiales por cada área de responsabilidad
Transporte de Personal	Promedio de trabajadores por departamento.
Transporte de Clientes	Volumen de ingresos por cada área.
Energía Eléctrica	Capacidad de carga instalada por área.
Diesel de Planta Eléctrica	Idem al anterior
Agua	M3 de Consumo estimado por área.
Gas Licuado	Consumo por área
Seguro Automóviles	Área a la que pertenece cada automóvil.
Correo Electrónico y Transmisión de Datos	Volumen de información transmitida
Honorarios de Sistemas	Áreas en la que está instalado el sistema
Publicidad y Promoción	Volumen de ingresos por área
Limpieza y Fumigación p/terceros	M2 por áreas fumigadas

9- Análisis y definición de las actividades que realiza cada área de responsabilidad, así como su clasificación en Directas, de Servicios Internos e Indirectas. La definición y clasificación de las actividades, es una de las tareas cruciales a la hora de implantar un modelo ABC pues las actividades constituyen el centro del sistema y de su correcta definición dependerá que el mismo funcione adecuadamente. Para lograr este propósito el autor se apoyó en el uso de encuestas, entrevistas, observaciones directas y

criterios de expertos; utilizamos además los diseños de los puestos de trabajos existentes en el área de personal.

Para la delimitación conceptual de las actividades hay que tener en cuenta toda una serie de aspectos los que son analizados con profundidad por la Comisión de Principio de Contabilidad de Gestión en una publicación sobre el tema. Los elementos que deben ser tenidos en cuenta al identificar las actividades que van a servir de soporte al sistema son:

- Las tareas son realizadas por una persona, o por un equipo perfectamente identificables.
- Suponen o dan lugar a un saber específico.
- Mantienen un carácter homogéneo, desde el punto de vista del comportamiento de los costos, y de las medidas de ejecución.
- Tienen por objeto la obtención de un output.
- Se acometen para satisfacer las exigencias de un cliente externo o interno.

La identificación de las actividades puede hacerse empleando tres perspectivas alternativas: Una perspectiva física: en este sentido la actividad se identifica con aquellas tareas que físicamente se vinculan con una determinada etapa de un proceso. Una perspectiva lógica: en este caso la actividad agrupa todas las tareas que tengan un cometido común con independencia de su localización física. Una perspectiva de costo: las actividades, en este caso, se identifican con la causa que determina la incurrencia en costos

Entre los atributos o elementos esenciales que suelen caracterizar las actividades podemos encontrar los siguientes:

- La actividad es repetitiva, en cuanto a las tareas que desarrollan.
- Consumen una serie de recursos que constituyen el costo de su ejecución, exigiendo su realización un lapso de tiempo.
- Tienen por objetivo la obtención de un output (producto o servicio).
- Está condicionada por variables tales como: tiempos limitados, cumplimientos de calidad, frecuencia, etc.

En el modelo que proponemos se distinguen tres tipos de actividades:

- Actividades Directas (AD) que son las que tienen como objetivo fundamental la prestación de servicios a los clientes.

- Actividades de Apoyo o de Servicios Internos (SI), son las actividades que tienen como función fundamental prestar servicios a las áreas directas o servicios básicos del hotel y también en menor medida a las áreas o indirectas.
- Actividades Indirectas (AI), son fundamentalmente las actividades que realizan las áreas administrativas que tienen como función fundamental la Comercialización, Administración, Dirección y el Control de la operación del hotel.

Esta clasificación se aparta del patrón internacional que sólo define dos grupos (Principales y Auxiliares). En el caso de la hotelería, la cual se clasifica como una empresa de servicios el autor considera que la clasificación propuesta se adapta más a las características de este tipo de empresas y refleja con mayor claridad la interrelación de los objetivos de costos con las diferentes actividades que se realizan en las áreas de responsabilidad o secciones de un hotel.

Otro aspecto que se ha tenido en cuenta al definirse las actividades es el hecho de identificar aquellas que no generan valor desde el punto de vista del cliente. El conocimiento de las actividades que no generan valor es de gran importancia pues posibilitará que la gerencia concentre recursos en las que generan valor y tenga un mayor control de las actividades que no generan valor, además de analizar la posibilidad de subcontratarlas, reducirlas o eliminarlas en caso posible.

10- Definir los inductores de costos de primer nivel.

Los inductores de primer nivel se usan para cargar gastos indirectos de las áreas de responsabilidad a las actividades.

Según Norkiewicz, Los inductores de primer nivel se usan para alinear gastos indirectos del centro de actividad con los conjuntos de actividades. Como el costo predominante en la mayoría de centros organizativos está relacionado con los recursos humanos, se usa el tiempo empleado por el personal. En otras palabras, la base sobre la que el personal informa sobre la dedicación de su tiempo a las distintas actividades, determina la atribución de gastos a esas actividades. Para conseguir la imputación de inductores de primer nivel, es necesario medir el tiempo invertido por el personal, o bien controlarlo o estimarlo respecto a cada actividad.

Sobre la importancia de los recursos humanos debemos señalar que como tendencia general el desarrollo tecnológico sustituye al capital humano, sin embargo este impacto del desarrollo tecnológico no es tan fuerte en el sector turístico, el cual clasifica como

una empresa de servicios, por lo que como característica cualitativa es necesaria la presencia humana. Además, tenga en cuenta que los gastos de personal son aproximadamente el 25% de los ingresos. Por lo anterior considero que la mano de obra como base de reparto de los elementos de gastos a las actividades es realmente adecuado. No obstante, a lo planteado anteriormente hay que analizar cada elemento de gastos, pues hay algunos gastos que pueden identificarse directamente con las actividades y otros cuya base de reparto no es necesariamente la mano de obra, y suele emplearse un factor o porcentaje para distribuirlos entre las actividades.

11- Definir los generadores de costos de las actividades (Inductores de Costos de segundo nivel).

La selección de los inductores de costos es una etapa crucial para la asignación de los costos de las actividades a los productos, por tanto, se deberá elegir aquel cost-drivers, portador o inductor de costos cumpla los siguientes requisitos:

- a. Que mejor respete la relación causa efecto entre: Consumo de recursos – la actividad y el objetivo de costos.
- b. Además de que sea fácil de identificar y medir.
- c. Que sea representativo de las funciones habituales que realiza la empresa.

En la empresa se ha de realizar un adecuado análisis causal de los costos, es decir, de los inductores de costos, estos son aquellos factores o hechos que influyen en el volumen de ejecución de las actividades, siendo, por tanto, la causa del consumo de los recursos utilizados al realizar éstas. El inductor de costos es un factor cuya ocurrencia genera costes, y que representa la primera causa del nivel de actividad. Una cuestión importante, por otra parte, es evitar la confusión entre dos conceptos que, a primera vista, pueden parecer similares o incluso sinónimos, siendo, tan distintos como necesarios de diferenciar; nos referimos al concepto inductor de costos por una parte y al concepto unidad de actividad por otra.

Así se puede decir que la unidad de actividad puede ser definida como "el factor o conjunto de factores que determinan el surgimiento de una actividad" es el factor que incide, directamente, en el nivel de costos de una actividad, mientras que el inductor de costos es el factor que motiva la incurrancia en los costos. Es decir, tomando como símil el análisis de regresión se podría afirmar que, la unidad de actividad es la variable

dependiente(resultante), mientras que el inductor de costos es la variable que provoca el nivel de costos alcanzado (causa).

Lo explicado anteriormente es de gran importancia, los inductores de costos son así, factores que originan los costos de las actividades y el no tener en cuenta este hecho provoca que, en muchas ocasiones, el control de costos se aplique sobre las unidades de actividad (efectos) más que sobre los inductores (causas).

Teniendo en cuenta las circunstancias descritas anteriormente me di a la tarea de definir para cada actividad sus correspondientes inductores de costos.

12- Definir las unidades de actividad.

El término unidad de actividad ya ha sido referenciado anteriormente como concepto totalmente diferenciado de inductor de costos, puesto que este último refleja la causa del costo, mientras que la unidad de actividad determina o trata de medir el efecto, es decir, la variable que causa las variaciones en los costos de una actividad. La unidad de actividad constituye la variable que permite cuantificar el output obtenido por las distintas actividades.

Las unidades de actividad sirven para medir los niveles de realización de una actividad, tales como el nivel real obtenido, el previsto, o el nivel máximo (capacidad). Esta medida sirve de base para dos tipos de aplicaciones: la evaluación de la productividad global de la actividad, y la asignación de los costos a los distintos objetivos. En la práctica, las unidades de actividad se pueden seleccionar en función de alguna de las siguientes variables: cuantificación de una situación, volumen de trabajo de una actividad y finalmente el volumen y complejidad del trabajo de una actividad. Al definir las unidades de actividad deben considerarse una serie de aspectos que inciden directamente en el proceso de selección tales como:

- a. La facilidad de obtención de los datos requeridos por la unidad de actividad seleccionada: Costos de medición.
- b. La correlación existente entre el consumo de la actividad en la que se encuentre implicada la unidad y el consumo actual: grado de correlación.
- c. El comportamiento al que induce la unidad de actividad seleccionada: efectos conductuales.

13- Automatización del Sistema y Capacitación del Personal.

Como se ha podido observar para implantar un sistema tan complejo como el ABC es

preciso hacer innumerables cálculos matemáticos, los cuales serían muy costosos e inexactos si se intentara hacerlos de forma manual; por lo expresado anteriormente consideramos necesario el uso de la informática, además de capacitar al personal, si se desea tener éxito en la implantación de un Sistema de Costo Basado en las Actividades. El autor considera que el sistema que se implante debe tomar como información primaria la existente en el sistema de contabilidad tradicional y a partir de esta implementar los pasos a seguir para calcular los costos según la metodología que se propone.

Fase II Cálculo del costo de las actividades

Después de concluir la etapa preparatoria corresponde proceder con la etapa en la cual se calcula en costos de las actividades; los pasos a seguir son los siguientes. Primer Paso: Distribuir o prorratear los gastos generales e indirectos a los centros de costos o áreas de responsabilidad.

Aquí se procede a distribuir los gastos generales indirectos (incluyendo gastos fijos tales como depreciación, alquileres, seguros, etc.) a cada una de las áreas de responsabilidad o centros de costos en que se encuentra dividido el hotel, de manera similar a los modelos tradicionales. Para ello se tienen en cuenta los gastos indirectos y las bases de repartos definidas en el punto 8 de la fase preparatoria.

Segundo Paso: Reparto de los costos de las áreas de responsabilidad o centros de costos entre las actividades.

Aquí se procede primeramente al cálculo de los inductores de costos de primer nivel, estos fueron definidos conjuntamente con las actividades que forman parte del sistema en la etapa preparatoria. Tomando como base de reparto los inductores de costos de primer nivel se procede a repartir los costos de las áreas de responsabilidad a las actividades que lo han generado sean éstas principales, de servicios internos o indirectas.

Este cálculo se realiza para cada una de las áreas de responsabilidad o centro de costos. Se procede a hacer un análisis de cada elemento de gastos y a cargar a cada una de las actividades la parte que le corresponda según el consumo que haya hecho cada actividad de ese elemento de gastos.

Recordemos que los gastos directos de las actividades directas y los gastos extraordinarios no se incluyen entre los gastos que deben ser distribuidos a las actividades, los primeros se cargan directamente a los objetivos de costos y los

segundos no se incluyen en el cálculo de los costos y por lo tanto se registran como gastos del periodo.

Tercer Paso: Reagrupación de los gastos por cada actividad. A los efectos de que existan actividades similares en los diferentes centros, las mismas se agruparon con el fin de simplificar los procesos de asignación y poder determinar los costos que se originan en cada una de las actividades de la empresa. En este caso algunas de las actividades que se agruparan son las siguientes:

Actividad Generador

Facturar a clientes No. de Facturas

Controlar al personal Horas trabajadas

Atender reclamaciones No. de reclamaciones

Controlar suministros No. de pedidos

Controlar la calidad No. de inspecciones

Fase III Cálculo del costo de los productos y/o servicios.

Después de concluido el cálculo de los costos de las actividades corresponde el cálculo de los costos de los productos y/o servicios que ofrece el hotel, o cualquier otro objetivo de costos previamente definido.

Cuarto Paso: Cálculo de los inductores de costos de las actividades de servicios internos y luego distribuir los gastos de éstas a las actividades directas e indirectas. Aquí se cargan, los gastos de las actividades de servicios internos a las actividades a las cuáles éstas prestan dichos servicios, sean directas o indirectas. Tenga en cuenta que esta variante se aparta del patrón universal en el que se define sólo actividades principales y actividades auxiliares, y el costo de éstas últimas se distribuye a las principales.

Quinto Paso: Cálculo de los inductores de costos de las actividades directas e indirectas y luego distribuir los costos de éstas a los objetivos.

Aquí se calculan los llamados inductores de segundo nivel que no son más que los inductores de costos que relacionan las actividades con los objetivos de costos, los cuales servirán de base para cargar el costo de estas actividades a los objetivos de costos, sean ellos: productos, clientes, servicios, etc.

Referente a los costos de las actividades indirectas se presentan tres alternativas: la primera cargar los costos de las actividades indirectas a las actividades directas, la

segunda cargar los costos de las actividades indirectas directamente a los objetivos de costos, y la tercera cargar los costos de las actividades indirectas al periodo. Tal y como expliqué anteriormente algunos autores consideran que los gastos de las actividades indirectas, que son los gastos de las áreas de administración, dirección y comercialización, no deben ser cargados al costo de los productos.

En opinión del autor la variante que parece ser más adecuada es la que carga los costos de las actividades indirectas directamente a los objetivos de costos. El autor considera que estos gastos si deben formar parte del costo de los productos y/o servicios, pero distribuir éstos a las actividades directas, puede restarle claridad y objetividad al proceso de asignación.

Sexto Paso: Asignar los costos directos a los objetivos de costos.

Aquí los gastos que se identifican clara y directamente con los objetivos de costos, se asignan a éstos sin más preámbulo, estos gastos por lo general son gastos de materiales y en menor medida mano de obra.

Fase IV Análisis de los resultados y Ajuste.

En esta fase se procede a hacer un análisis detallado de los resultados obtenidos y se procede en caso necesario a hacer los reajustes en los clasificadores de actividades, inductores de costos, bases de repartos, etc.

Dentro del proceso de implantación esta etapa el autor la considera de gran importancia, pues permitirá corregir los errores que existan, además de poner a punto el sistema para su explotación inmediata.

Los principios fundamentales de Costeo Basado en las Actividades y la metodología propuesta para su implantación como resultado de esta investigación, proporcionan una base sustantiva para el desarrollo de un adecuado proceso de elaboración y control de los presupuestos por actividades en la instalación.

Capítulo 3. Procedimiento para calcular el servicio en el Hostal.

En la provincia de Sancti Spíritus existen actualmente 1456 Hostales en Trinidad 1151 dada la gran importancia colonial ciudad de Sancti Spíritus según datos estadísticos unos hostales. Según Jiménez Margolles (2015, 6) la villa de Sancti Spíritus se estableció en 1514, a la sazón, era la cuarta fundada por los españoles en la Isla de Cuba, como parte de un proceso colonizador iniciado en Santo Domingo y que avanzaba hacia el oeste. Al turista de paso le brinda “urbanísticamente, la metrópoli, tres tradiciones distintas: romana, árabe y medieval europea, a las que se añaden las concepciones renacentistas de los arquitectos italianos.” Jiménez Margolles (2015,9)

El Hostal “1908” se encuentra en el centro histórico de la ciudad, donde ocurren los principales eventos culturales y donde se tiene mejor acceso a restaurantes, tiendas e instituciones bancarias, telecomunicaciones y agencias de viajes, siendo estas una de las principales fortalezas que posee. Se encarga de brindar servicios de alimentación, bebidas y alojamiento con premura y distinción haciendo como su slogan comercial lo indica sentirse “como en casa” a todos sus clientes.

La temporada de apertura al público de la empresa se extiende desde principios de octubre hasta finales de mayo. Por este motivo, sólo una pequeña parte de la plantilla de personal está contratada durante todo el año mientras que el resto se contrata por temporadas y, por tanto, a través de contratos temporales.

Existen varios métodos para asignar los gastos indirectos, el que utiliza en la entidad objeto de estudio es el denominado "Directo" por medio del cual los gastos indirectos se cargan a las áreas operativos con alguna base lógica, aunque arbitraria tales como el % de ingreso total, cantidad de trabajadores, etc.

Los Centros de Costo que considera el sistema, como una relación general de posibilidades, son los siguientes:

Área de Alojamiento

Alojamiento

Teléfono y Internet

Otros

Funcionales

Gastronomía

Administración

Compras y Almacenes

Procesamiento de Datos

Atención al personal

Marketing

Operación y Mantenimiento Instalaciones

Cargos Fijos:

Impuestos distintos de utilidades

Primas de Seguros

Gastos de intereses

Depreciación Activo Fijo

Amortización Gastos Pre Apertura, Intangibles y otros

Impuestos sobre utilidades

Gastos Distribuidos:

Sueldos y Salarios

Impuestos sobre nóminas y beneficios a trabajadores

Lavandería hotel

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

presentación excesiva de datos inmatrimiales o incompletos debilitan, en vez de fortalecer, el valor de los informes financieros.

El método de Costeo Directo.

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

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

COSTOS	COSTOS DIRECTOS	COSTOS DIRECTOS EVOLUCIONADO	COSTOS VARIABLES	COSTOS VARIABLE EVOLUCIONADO
Materias primas	Sí	Sí	Sí	Sí
Mano de obra	La parte directa	Parte directa	La parte variable	La parte variable
Directos fijos	Sí	Sí	No	Sí

Directos variables	Sí	Sí	Sí	Sí
Indirectos fijos.	No	No	No	No
Indirectos variables	No	Sí	Sí	Sí

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

Ejemplo de calculo del costo directo de un producto.

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

MATERIA PRIMA	PRECIO (\$/kg.)	CANTIDAD (Kgrs)	Costos de 10 raciones.
Masa de Langosta	27.500	5.000	137.50
Queso	1.650	0.250	0.4125
Papas	0.450	1.000	0.450
Cebollas	0.250	0.800	0.200
Costo Total	---	--	138.56
Número de raciones	10	10	10
Costo unitario por ración	--	--	13.86

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

Conclusiones.

Conclusiones.

Bibliografía.

- Armenteros, M. (1999). Sistemas de costos en Cuba, Hay que ponerse al día. El Economista de Cuba, (N.9).
- Armenteros, M., Vega, V. y Baujín, P. (2012). Diseño y aplicación de un sistema de costo basado en actividades en instalaciones hoteleras [en línea]. León, España. Disponible en: www.monografias.com [Consulta: 12 octubre 2016].
- CETUR. (2012). Gestión de Alojamientos. La Habana, Cuba: Pueblo y Educación.
- Contreras, H. y Mac, A. (2006). Implementación de un modelo de costos ABC en una empresa vitivinícola [en línea]. Santiago, Chile. Disponible en: <http://www.uc.cl/> [Consulta: 24 octubre 2016].
- Dittmer, P. (2002). Dimensions of the Hospitality Industry. New York, EEUU: Third.
- Garbey, N. (2000). " Marco teórico para la implantación del costeo basado en la actividad (ABC) en la empresa hotelera." [CD-ROM]. Santiago de Cuba, Cuba.
- Garbey, N. (2006). Sistemas de contabilidad y costos en las empresas hoteleras [en línea]. Cuba. Disponible en: www.monografias.com [Consulta: 19 octubre 2016].
- Garbey, N. y Sarmiento, J. (2001). Propuesta de una metodología para la implantación del costeo basado en la actividad en la hotelería cubana. Experiencias prácticas alcanzadas [CD-ROM]. La Habana, Cuba.
- González, J. I. (2010). El modelo ABC en Hoteles [en línea]. Tenerife, España. Disponible en: www.jggomez.e u [Consulta: 19 octubre 2016].
- Horngren, C. (2013). Contabilidad Administrativa. Madrid, España: Pearson Educación. ISBN 970-26-0640-3.
- ININ/ Oficina Nacional de Normalización (2001). nc 127: 2001 ics: 03.200; 03.080.30:01. NC 127 Industria turística. Requisitos para la clasificación por categorías de los establecimientos de alojamiento turístico. La Habana, Cuba.
- ININ/ Oficina Nacional de Normalización (2003). NR 01:2003 1:03. NR 01 Requisitos para la Clasificación por categorías de los Hostales. La Habana, Cuba.

- Jiménez, J. A. y Gémar, G. (2013). Retos estratégicos de la industria hotelera española del siglo xxi: horizonte 2020 en países emergentes [en línea]. Málaga, España. Disponible en: www.scielo.com [Consulta: 19 octubre 2016].
- Jiménez, M. A. (2014). Panorama histórico de la ciudad de Sancti Spíritus. Sancti Spíritus, Cuba: Luminarias. pp. 6,8,9.
- Jonson, H. y Kaplan, R. (2008). Pérdidas relevantes: Surgimiento y Fallos de la Administración Contable. Madrid, España: Pearson.
- Kotler, P. (2012). Dirección de mercadotecnia. Barcelona, España: Prentice Hall.
- Macintyre, A. (2004). Tras la virtud. Barcelona, España: Critica. ISBN 978-84-8432-170-5.
- Martín, M. S. (2014). De los Sistemas Tradicionales de Costo a los Nuevos Modelos [CD-ROM]. Villa Clara, Cuba.
- NAA (1983). Declaración No. 2 p-25:83. Declaración sobre contabilidad gerencial: terminología gerencial. New York.
- Osorio, J. A., Duque, M. I. y Gómez, L. F. (2005). LOS SISTEMAS DE INFORMACIÓN DE COSTOS Y SU RELACIÓN CON LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD NIC/NIIF. En: FIC. Ponencia presentada en el IX Congreso Internacional de Costos - Florianópolis, SC, Brasil. Brasil, 28 a 30 de noviembre de 2005.
- Pais, L. (2009). 150 años de hoteles en Cuba [en línea]. La Habana, Cuba. Disponible en: www.umbrella.com [Consulta: 19 octubre 2016].
- Partido Comunista de Cuba. (2011). Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. La Habana Cuba: Pueblo y Educación.
- Pieper, J. (2007). Las virtudes fundamentales. Madrid, España: 2007. ISBN 978-84-321-3134-9.
- Polimeni, R. S., Fabozzi, F. J. y Adelberg, A. H. (1989). Contabilidad de Costos 3ra. Barcelona, España: Prentice Hall.

Bibliografía.

- Real Academia de la Lengua Española. (2007). Diccionario Manual de Sinónimos y Antónimos de la Lengua Española. Barcelona, España: Larousse.
- Sociedad Watchtower. (2012). Perspicacia para comprender las Escrituras. Pennsylvania, EEUU: Watchtower Bible and Tract Society.
- Solano, M. (2003). El sistema de costeo ABC [en línea]. Costa Rica. Disponible en: www.gestiopolis.com [Consulta: 19 octubre 2016].
- Staubus, G. J. (1971). Costeo por actividad y contabilidad desde el punto de vista de datos de entrada y de salida. Homewood III, Illinois: Richard D Irwin, Inc. p. 1.
- Universidad de Piura. (2011). Guía para la elaboración de Citas y Referencias bibliográficas, según el estilo Harvard. Piura, Perú: Biblioteca Central, Piura.

Anexos.

Diseño metodológico de la investigación

Investigación estudio

Diseño de la investigación

El pronóstico de las fases en que se desarrollará la investigación es la que se muestra a continuación en los siguientes epígrafes:

Etapas y contenido

Revisión de la literatura científica nacional e internacional y otras fuentes acerca del tema objeto de estudio en la investigación.

1. Realizar un resumen bibliográfico como soporte de la investigación.
2. Discusión del proyecto
3. Caracterización del servicio y los costos del Hostal "1908"
4. Análisis de los procedimientos empleados calcular el costo del servicio hostiario.
5. Diagnóstico del comportamiento del costo de los servicios que tienen lugar en el hostal.
6. Diseñar un procedimiento para calcular el costo del servicio hostiario
7. Revisión del trabajo de diploma.
8. Pre-defensa del trabajo de diploma.
9. Revisión y corrección de señalamientos de la pre-defensa del trabajo de diploma.
10. Entrega del trabajo de Diploma. Preparación para la defensa.
11. Defensa del Trabajo de Diploma.

Cronograma de ejecución

[illegible]