

REPÚBLICA DE CUBA
UNIVERSIDAD DE CIEGO DE ÁVILA MÁXIMO GÓMEZ BÁEZ
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES



(EN OPCIÓN AL TÍTULO DE MASTER EN GESTIÓN TURÍSTICA)

TÍTULO: Presupuesto ABB, una herramienta de gestión para planear en instalaciones hoteleras.

AUTOR: Ing, Alys García Hernández.

CIEGO DE ÁVILA, 2023.

REPÚBLICA DE CUBA

**UNIVERSIDAD MÁXIMO GÓMEZ BÁEZ
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS**

(EN OPCIÓN AL TÍTULO DE MASTER EN GESTIÓN TURÍSTICA)

TÍTULO: Presupuesto ABB, una herramienta de gestión para planear en instalaciones hoteleras.

AUTOR: Ing. Alys García Hernández.

TUTOR: Prof. Dr. C Yudelmys Rendón González

CIEGO DE ÁVILA, 2023

Declaración Jurada.

Por medio de la presente declaro ante el Comité Académico de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Ciego de Ávila, que la tesis presentada es de mi autoría, no contiene material escrito por otra persona al no ser el referenciado debidamente en el texto: parte de ella o en su totalidad no ha sido aceptada para el otorgamiento de cualquier otro diploma de una institución nacional o extranjera.

Ciego de Ávila a los ____ días del mes _____ del año. _____

Alys García Hernández.

Certificación del Tutor:

Por medio de la presente apruebo que la tesis titulada: Presupuesto ABB, una herramienta de gestión para planear en instalaciones hoteleras, del autor Ing Alys García Hernández. En opción al título de máster en Gestión Turística sea presentada al acto de defensa.

Para que así conste firmo la presente en Ciego de Ávila a los ____ días del mes _____ del año _____.

Tutor: Dr.C . Yudelmys Rendón González.

Certificación de Defensa

Por medio de la presente se certifica que la tesis titulada: Presupuesto ABB, una herramienta de gestión para planear en instalaciones hoteleras autor Ing Alys García Hernández. En opción al título de máster en Gestión Turística, fue defendida exitosamente con evaluación de _____ puntos.

Para que así conste firmo la presente en Ciego de Ávila a los _____ días del mes _____ del año _____.

Presidente del Tribunal

Secretario Vocal

RESUMEN

Como empresa prestadora de servicios el turismo está ante una difícil situación ya que se enfrenta a un mercado altamente competitivo y en conflicto, el cual no es fácil de satisfacer con solo la presentación de un buen producto o servicio, sino que debe contar con una serie de condiciones que agreguen valor, además, de la necesidad de lograr una eficiencia económica que le permita la obtención de beneficios para operar de forma adecuada. Las instalaciones se desenvuelven en frecuencia con estas necesidades del sector y con la meta de elevar sus niveles de competitividad y de alcanzar una rentabilidad sostenida trabaja en función de reducir sus costos. Las instalaciones hoteleras cubanas planifican su economía a través de métodos tradicionales con presupuestos de ingresos y gastos, destacándose insuficiencias en su tratamiento, por lo que el objetivo del trabajo está dirigido a elaborar un procedimiento de presupuestación por actividad, encaminado a la mejora del proceso de planificación económica, que dote a los directivos de la información necesaria para la evaluación del desempeño organizacional en las instalaciones hoteleras.

ABSTRACT

The present day, so dynamic and turbulent surroundings provokes that a new entrepreneurial culture invade the market industrial and the sphere of services. The competition grows and threaten, for that join of the first-rate tasks for organizations Cubans, the design is of strategies and how-to of steps to achieve a bigger economic efficiency, being this a goal to reach it. Tourism is a dynamic sector in constant movement, the fact that he receives the influence of the multiple systems that interact with him, for such motive and sectors must be in mail with all those tendencies put on the right road to transform the traditional standards for those that they are in effect in present conditions. The present work exposes the design of a system of current cost that happens as an alternative to the systems of traditional costs; ABB proposing an applicable methodology to any installation that he intend to calculate the cost utilizing this model, that implies an important change in the assignment of costs to services.

ÍNDICE	Pág.
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I: FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA	
1.1. La planificación del costo en la gestión empresarial	8
1.2. El presupuesto una herramienta de gestión de costo	10
1.2.1. Clasificación de los presupuestos	13
1.2.2 Presupuesto basado en las actividades (ABB o PBA)	16
1.2.3 Ventajas del presupuesto basado en las actividades	19
1.3. Caracterización del término actividad	19
1.3.1 Clasificación de las actividades	20
1.4. Inductores de costo o cost driver	23
CAPÍTULO II: DISEÑO DEL PROCEDIMIENTO DE PRESUPUESTACIÓN POR ACTIVIDAD EN INSTALACIONES HOTELERAS	
2.1. Caracterización del Hotel E Rueda	25
2.2. Procedimiento para la presupuestación por centro de actividad	27
2.2.1. Identificación y caracterización de los procesos que se desarrollan en la instalación	27
2.2.2. Identificación y clasificación de las actividades de acuerdo a los objetivos del proceso de planificación	29
2.2.3. Definición de los centros de actividad	29
2.2.4. Determinación de los inductores o generadores de costos	30
2.2.5. Determinación de las normas de gastos	31
2.2.6. Elaboración del presupuesto de gasto por actividad	35
2.3. Procedimiento metodológico para la evaluación de los expertos	36
CAPÍTULO III. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE PRESUPUESTACIÓN POR ACTIVIDAD PARA INSTALACIONES HOTELERAS	
3.1. Elaboración del mapa de actividades	39
3.2. Caracterización de los procesos que se desarrollan en la instalación	40
3.3. Clasificación de las actividades de acuerdo a los objetivos del proceso de planeación	45
3.4. Identificación de los centros de actividad	46
3.5. Determinación de los generadores costos	47
3.6. Determinación de las normas de gastos	48
3.7. Presupuestación de los gastos por actividad	50
3.8. Resultados del criterio de expertos sobre el diseño del procedimiento para la presupuestación por centros de actividad en instalaciones hoteleras de sol y playa	51
CONCLUSIONES	57
RECOMENDACIONES	58
BIBLIOGRAFÍA	59
ANEXOS	60

INTRODUCCIÓN

El Turismo es considerado una de las ramas más importantes dentro de la economía internacional. Nace, como tal, en el [siglo XIX](#), como una consecuencia de la [Revolución industrial](#), con desplazamientos cuya intención principal es el ocio, descanso, cultura, salud, negocios o relaciones familiares. Se define como turismo al hecho de viajar por placer, para conocer nuevas tierras, gentes, culturas y paisajes.

Es un factor realmente importante para el desarrollo socioeconómico y cultural de cualquier país, dada la diversidad de actividades favorables que traen bonanzas económicas, además de ser un instrumento generador de divisas y una actividad que canaliza la inversión para producir una expansión económica general.

En la actualidad este sector se ha consolidado como la principal actividad económica y de más rápido crecimiento en términos de ingresos de divisas y creación de empleos de muchos países, es el mayor generador de exportaciones del mundo y un factor importante en la balanza de pagos.

Al igual que en el mundo, el turismo en Cuba tuvo su auge a partir de los años 50. En esa época, cuando el desarrollo turístico en la mayor de las Antillas estuvo muy ligado a la presencia de la mafia norteamericana en la Isla, Estados Unidos era el mercado principal, y el juego y la prostitución eran las principales ofertas de la Isla. Este turismo de ciudad condicionó el poco desarrollo de nuestro producto natural en esa etapa.

Con el triunfo de la Revolución comenzó la política norteamericana de bloqueo y se eliminó el turismo proveniente de este país.

A partir de 1959, el desarrollo de la economía estuvo dirigido a otros programas importantes, por lo cual, el turismo era entonces fundamentalmente nacional, hecho que condicionó una estructura habitacional poco competitiva como producto internacional.

En los años 80 comienza la reapertura al turismo internacional, pero es en 1990 que se produce un nuevo enfoque del desarrollo de este sector, se crean las primeras empresas mixtas y hay un crecimiento acelerado en los arribos de visitantes y en los ingresos.

Desde 1996, cuando se logró por primera vez sobrepasar el millón de visitantes, Cuba se ha propuesto consolidarse como destino mundial y del Caribe.

Para comercializar su producto turístico, la mayor de las Antillas cuenta, principalmente, con la hospitalidad popular y calidad de su pueblo, excepcionales atractivos naturales, un patrimonio histórico autóctono, prolífica vida artística y cultural, un desarrollo sanitario único, la estabilidad política y la seguridad para los turistas.

En el mundo, Cuba es conocida por el turismo de sol y playa; sin embargo, es mucho más: desde el punto de vista cultural, de naturaleza, de salud.

Cuba posee una prestigiosa cultura. Su pueblo alegre y musical vive muy arraigado en sus tradiciones y costumbres. Para palpar esa parte de la vida del cubano nada mejor que visitar sus museos a lo largo y ancho de la isla, dedicados a los más disímiles temas como la historia, la Revolución, música, ciencias naturales, arte colonial y decorativa, armas, autos, religión, tabaco, ron, azúcar, etc.

Las ciudades de Cuba central poseen grandes potencialidades para el desarrollo turístico por sus valores arquitectónicos, culturales e históricos, además por la favorable situación geográfica que poseen, constituyendo estas, plazas importantes con amplias posibilidades para el desarrollo del Turismo y en específico del Turismo Cultural el cual ha ido ganado un lugar preferencial en las demandas turísticas a nivel mundial

En Ciego de Ávila se han creado instituciones científicas que realizan varias investigaciones y estudios dirigidos al perfeccionamiento y desarrollo del sector, de manera sana y sostenible, teniendo en cuenta la experiencia internacional y la

política económica de Cuba. Todos ellos constituyen premisas de inestimable valor para alcanzar niveles de desarrollo superiores en esta importante, decisiva y estratégica actividad para el progreso en los demás sectores de la sociedad cubana actual.

Para que una empresa se destaque y sea competitiva, debe tomar medidas estrictas tendentes a lograr una reducción de sus costos y poseer estructuras organizativas flexibles que le permitan enfrentarse al nuevo reto estratégico que se les presenta, con el fin de adaptarse a las nuevas exigencias emanadas del sector.

Es condición indispensable, para lograr la competitividad en el mercado, el empleo de sistemas y mecanismos de planificación, control y uso de los recursos con un mayor grado de economía. Por este motivo, es imperante contar con adecuados métodos que permitan examinar, evaluar la eficiencia y eficacia en el cumplimiento de estos aspectos, así como, ganar en prontitud y calidad de las informaciones brindadas para la toma de decisiones gerenciales, en correspondencia con el comportamiento del entorno y los escenarios donde se mueven las entidades.

No se trata de diseñar solamente y por separado un buen presupuesto o una excelente metodología para planificar, mucho menos un conjunto de tablas y procedimientos para su análisis, sino lograr una base y principios únicos que, una vez desarrollados en función de las especificidades de cada empresa, constituyan un instrumento eficaz para dirigir las diferentes unidades de acción y al mismo tiempo, brinde las informaciones mínimas requeridas.

Las empresas hoteleras cubanas planifican su economía a través de métodos tradicionales con presupuestos de ingresos y gastos, conformados de manera estática donde la desagregación de las áreas presenta limitaciones por realizarse sobre la base del empirismo, experiencias pasadas, costos históricos; es decir, utilizando la subjetividad de las personas.

En tal sentido, la eficiencia, como se ha podido constatar, se encuentra asociada al uso adecuado de los recursos. Resulta imprescindible planificarlos con un elevado

grado de acierto, lo cual solo es posible cuando este proceso se realiza con el auxilio de instrumentos de gestión que le impregnen científicidad y rigor.

Las comparaciones de las cifras reales con las proyectadas permiten a los directivos el encauce de las acciones para decidir las mejores alternativas, efectuar los ajustes y obtener los niveles de rentabilidad y eficiencias necesarios.

En la actualidad el uso de instrumentos de planificación debe efectuarse a tono con lo establecido para el control, de forma tal que, al realizar las comparaciones como base para valorar el cumplimiento de los planes y adoptar decisiones encaminadas a lograr los niveles de costos y gastos previstos, exista compatibilidad y el plan constituya verdaderamente un instrumento de dirección en manos de los empresarios.

El planteamiento anterior justifica la necesidad de elaborar los planes mediante el uso de la técnica de presupuestos, pero no los tradicionales, sino aquellos que estén a tono con las nuevas tecnologías de gestión de costos.

Las valoraciones realizadas posibilitaron formular el **problema científico** a resolver de la forma siguiente:

Carencia de instrumentos adecuados de gestión de costos para planificar este indicador de resultado, lo cual se manifiesta en los elevados sobregastos o altos costos y gastos respecto al presupuesto en el Hotel E Rueda.

Para solucionar el problema planteado se desarrolló el presente trabajo que tiene como **objetivo general** el que sigue:

Elaborar un procedimiento de presupuestación por actividad, basado en herramientas de la contabilidad de gestión encaminado a la mejora del proceso de planificación económica, que dote a los directivos de la información necesaria para la evaluación del desempeño organizacional en el Hotel E Rueda.

El **objeto de la investigación** es el proceso de planificación, y el campo, la planificación basada en actividades.

La **hipótesis científica** formulada fue la siguiente:

Si se elabora un procedimiento de presupuestación por actividad mediante el uso de herramientas de la contabilidad de gestión, entonces, se lograrán mejoras en el proceso de planificación económica y los directivos dispondrán de una herramienta para evaluar el desempeño organizacional en el Hotel E Rueda.

Los **Objetivos Específicos** que complementan la lógica y estructura del trabajo se definen como sigue:

- Evaluar el proceso de planificación actual, precisando sus fortalezas y debilidades.
- Diseñar un procedimiento de presupuestación por actividades.
- Realizar un estudio del objeto y campo investigados.
- Aplicar los resultados en una muestra intencional.

La **novedad** del trabajo radica en el diseño de un procedimiento de presupuestación sustentado en un nuevo paradigma, en el que se considera como eje central del proceso de planificación la interrelación de varias técnicas, que permiten evaluar el desempeño en el contexto de las instalaciones hoteleras.

El **aporte práctico** radica en la instrumentación de un procedimiento para elaborar el Presupuesto por actividad.

La tesis está estructurada en tres capítulos:

Capítulo I. Fundamentación teórica.

El primer capítulo, tiene como objetivo aportar los elementos teóricos necesarios que fundamentan teóricamente la investigación, así como las aportaciones que en este

sentido añade el autor. Para ello se realizó una revisión de textos, publicaciones y otros materiales que abordan la temática.

Capítulo II. Procedimiento de presupuestación por actividad.

En este capítulo se propone el procedimiento a aplicar para dar solución al problema científico planteado, así como la secuencia de pasos a seguir para elaborar el presupuesto por actividad para el Hotel E Rueda.

Capítulo III. Análisis de los resultados.

En esta fase se corrobora la hipótesis a partir de la aplicación del procedimiento en una muestra intencional, donde se aprecia la mejora del plan elaborado, validado con criterio de expertos.

Para la realización de este estudio investigativo se emplearon diferentes **métodos** de la investigación científica; del nivel científico y empírico como se relacionan a continuación:

Del nivel científico:

- **Histórico-Lógico:** Se utilizó para determinar las particularidades de los presupuestos en el hotel, y en el estudio histórico de las características de la gestión organizacional, teniendo en cuenta que el método histórico estudia la trayectoria de los fenómenos y acontecimientos en el de cursar de su historia y el lógico investiga las leyes generales del funcionamiento y desarrollo de los fenómenos.
- **Análisis-Síntesis:** Permite estudiar de forma separada lo individual y lo grupal, después integrarlo de forma interrelacionada, es decir analizando el campo y el objeto de manera independiente e ir viendo como uno se relaciona con el otro.
- **Inducción-deducción:** Propició el tránsito de lo general a lo particular y viceversa, para el establecimiento de nexos entre la situación problemática real planteada y la deseada, constituyendo una vía de gran importancia

para arribar a las particularidades y generalizaciones del objeto de la investigación.

Del nivel Empírico:

- Análisis de documentos ya elaborados: Se utilizó para obtener todo el cúmulo de información necesaria para el análisis que se encuentra recogida en los informes de presupuestación ejecutados en la instalación.
- Observación: Posibilitó obtener una panorámica general de la actividad de planificación en la entidad objeto de estudio.
- Entrevista no estructurada: Facilitó la obtención de informaciones y criterios tanto de los trabajadores y de las personas que toman parte en el proceso de proyección y toma de decisiones dentro de la entidad. Además, se utilizaron herramientas como Microsoft Power Point, Microsoft Word y Microsoft Excel contenidas dentro del paquete office para la presentación del trabajo y el procesamiento de datos respectivamente.

Todos los análisis estadísticos se han apoyado en la utilización del paquete profesional SPSS v.12.00 (2003).

CAPITULO I. FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA

En este primer capítulo se realizará una valoración de la información científica técnica especializada consultada, la cual sirvió de fundamento teórico a los resultados investigativos que se muestran en el trabajo.

En la actualidad, desde el punto de vista de la gerencia, una buena administración no puede prescindir de la aplicación de técnicas de la contabilidad de gestión para una racional toma de decisiones en la empresa.

Por esta razón, en el presente capítulo se abordarán minuciosamente los criterios de los diferentes pensadores que han estudiado el tema, así como las consideraciones de la autora.

1.1. La planificación del costo en la gestión empresarial

Es un proceso a partir del cual los directivos deciden los objetivos generales de la empresa, los recursos que han de utilizarse para conseguirlos y los criterios a seguir para el uso de los mismos.

Por tal motivo, es de suma importancia prestar atención a sus principales elementos, los que pueden resultar de mucho interés para el empresario, pues, al decir de González, (2000) ... "le servirá como herramienta para adelantarse al futuro y prepararse para él y le enseñará a contemplarlo no sólo con los ojos de sus deseos, sino también con realismo y previsión".

En el microentorno de las empresas, es de suma importancia planificar y al mismo tiempo retroalimentarse mediante el análisis y control, pues se obtienen informaciones relevantes a la hora de evaluar alternativas y tomar decisiones.

Todas las organizaciones hacen planes. No se puede concebir ninguna, cuyos ejecutivos no estén pensando en el futuro; es decir, cuáles son sus objetivos y cuál será el mejor método para lograrlos. Una empresa que no trabaje sujeta a planes,

constituye simplemente una masa amorfa incoherente, sin dirección alguna y no propiamente una organización. (Polimeni, 2000)

Cualquier actividad económica necesita valorar su desarrollo, proyectarse para el logro de determinados fines o metas y orientarse en el complejo laberinto de los fenómenos o sucesos económicos. Con el fin de tomar decisiones acertadas, se requiere de procedimientos y métodos adecuados. He aquí el lugar que ocupa la planificación como labor de previsión que permite incorporar el futuro a las decisiones del presente.

En tal sentido Ackoff, R., citado por Mallo, (2005), plantea... “la planificación es proyectar un futuro deseado y los medios efectivos para conseguirlo. La necesidad de planear las organizaciones es tan obvia y tan grande, que es difícil encontrar alguien que no esté de acuerdo con ella...”. En la actualidad, así como en un futuro próximo, la planeación tendrá que adaptarse a las características de la empresa y de la situación en que se realiza.

Al respecto, el autor considera que es el proceso mediante el cual se proyecta el futuro, se trazan acciones adecuadas y se toman decisiones para alcanzar los objetivos fijados, lo que permite ordenar los pensamientos, generar compromisos y definir hacia donde se quiere dirigir la organización.

Planificación operativa anual o de gestión: está orientada al corto plazo e intenta asegurar que la empresa, tanto a nivel global, como por centros de responsabilidad y procesos, alcance todos los objetivos marcados lo más eficientemente posible.¹

En la década del 60 aparecen los nuevos sistemas con tecnologías avanzadas que permitieron resolver los problemas de las organizaciones empresariales. Sin embargo, fue necesario el desarrollo de nuevos y más actuales sistemas de gestionar los costos para que se insertaran en ellos la contabilidad de gestión primero y, posteriormente, la contabilidad de gestión estratégica.

¹Nota de la autora: La clasificación expuesta responde a la registrada en la literatura especializada, no obstante los plazos reflejados, fueron los considerados por el organismo introductor, MINTUR

El costo, por ejemplo, constituye un indicador de resultado fundamental, punto de partida para realizar reflexiones acerca de la rentabilidad y la eficiencia en cuanto a desempeño organizacional se refiere, razón por la cual su proyección o planificación debe realizarse cuidadosamente.

Además, los acontecimientos ocurridos en los diferentes períodos históricos han influido en que se evolucionen y midan los costos, se propicie la necesidad del control de los mismos y, por tanto, el surgimiento de nuevos sistemas que satisfagan las expectativas del rápido movimiento de información, elemento importante en la toma de decisiones.

Si el costo no es correctamente planificado, se dificulta su adecuado control, por tanto, se hace necesaria su predeterminación, de manera que pueda servir de base a la hora de comparar, determinar sus variaciones y realizar su análisis para que así se tomen las medidas necesarias y se ajuste según las cifras proyectadas.

1.2. El presupuesto una herramienta de gestión de costo

Dado que existen muchos métodos y técnicas de pronóstico, es necesario comprender su clasificación. Las categorías posibles incluyen, pero no están limitadas a series de tiempo o causales, a corto, mediano o largo plazo y cuantitativos o cualitativos.

En este marco tiene un papel fundamental el proceso presupuestario, no sólo para prever el futuro sino también para controlar, evaluar la gestión de todos los responsables y tomar las medidas correctoras pertinentes para mejorar el trabajo.

El presupuesto es uno de los instrumentos más poderosos de la dirección de la empresa.

Los presupuestos proporcionan una disciplina que hace que se coloque la planeación a la vanguardia como una responsabilidad administrativa principal. Los objetivos de la empresa están de hecho íntimamente ligados a ellos. Su jerarquización y coordinación en el tiempo son imprescindibles para desarrollarlos eficazmente, mediante el uso de la gestión presupuestaria. Básicamente, no son sino estados financieros anticipados, expresiones formales de los planes administrativos.

Constituyen objetivos que abarcan todas las fases de las operaciones de la empresa (ventas, producción, distribución y financiamiento).

Al respecto Polimeni, (1990), considera que: ...“es una expresión cuantitativa de los objetivos de la administración y es un medio de control de la obtención de esos objetivos”.

Según Mallo, (1991): ...“el presupuesto es un medio de acción que permite dar forma explícita a decisiones y planes en términos económicos. En un sentido estático, supone una estimación expresada en cifras y valorada por unidades monetarias del programa de acción previstos y aprobados por la dirección.”

Más tarde el mismo autor lo define como: ...“un instrumento poderoso con que cuenta la dirección empresarial y se puede considerar como una expresión cuantitativa de los objetivos de la administración expresado en unidades monetarias y al mismo tiempo como un medio formidable de control del cumplimiento de esos objetivos”.

Estos autores consideran que el presupuesto constituye un medio de control. Desde luego, analizar la marcha de su ejecución deviene en una forma de controlar para que se realicen las acciones previstas de acuerdo con lo preconcebido.

Además, bajo estas concepciones, el presupuesto se enmarca desde la óptica de su función como herramienta para alcanzar los objetivos directivos en la empresa, aspectos estos con los que el autor coincide plenamente.

Ramírez (1991), señala: “... el presupuesto es un plan integrador y coordinado que se expresa en términos financieros respecto a las operaciones y recursos que forman parte de una empresa para un período determinado, con el fin de lograr los objetivos fijados por la alta gerencia.

Esta definición es mucho más completa. Incluye su condición como medio para planificar de forma coordinada e integral desde el punto de vista financiero las operaciones de las empresas.

Amat, (2000) plantea que: ... “los presupuestos son previsiones cuantitativas sobre el futuro a corto plazo de la empresa. Su confección no sólo ayuda a la previsión del futuro, sino también sirve para controlar y evaluar la gestión de todas las partes de la empresa y para tomar las medidas correctoras pertinentes que permitan mejorar los resultados”. En este enfoque se da una definición de la categoría relacionándola con la proyección a corto plazo y su vínculo con el proceso de gestión.

Mientras que, Del Valle, (2008) alega que: ... “es un instrumento que contiene decisiones políticas que deben expresarse en acción; pero la acción debe ser planificada para que resulte efectiva y ejecutada al menor costo posible. Son planes que especifican los recursos financieros que generan y consumen las actividades a desarrollar en un período específico. El programa con expresión numérica, permite a quienes toman las decisiones canalizar los recursos a las áreas prioritarias o que justifican el beneficio que proporcionan”. En esta definición se agrega el vínculo del presupuesto con las actividades o recursos financieros que se generan en la entidad y cómo se relacionan con la toma de decisiones.

Otras valoraciones realizadas al respecto enfatizan en que: “...es el documento contable que presenta la estimación anticipada de los ingresos y los gastos relativos a una actividad u organismo, por cierto período de tiempo”. (Col. 2003)

El concepto anterior, es el que más se ajusta al status de los presupuestos en Cuba, los cuales son elaborados generalmente para un año, se expresan en términos monetarios y estiman ingresos y gastos; aunque esta técnica ha sido tratada por algunos autores nacionales con cierto grado de profundidad.

Según Torres, (2005),...“son básicamente, estados financieros anticipados, expresiones formales de los planes administrativos, constituyen objetivos que abarcan todas las fases de las operaciones de la empresa.”

Las informaciones analizadas permiten considerar que los presupuestos se confeccionan a tono con los objetivos de la empresa y que constituyen estados financieros predeterminados.

En general, el autor considera que los presupuestos son estados financieros proformas, en los que se detallan los recursos materiales, humanos y financieros necesarios para alcanzar los objetivos propuestos por la empresa y los integra en un todo que constituye el sistema presupuestario de la entidad.

Una vez revisado el tema, es posible señalar, que los presupuestos son una potente herramienta de gestión en manos de los directivos, y posibilitan:

- Proyectar los indicadores de resultados de mayor relevancia en la rentabilidad y la eficiencia de la organización, los ingresos, los costos y gastos.
- Disponer de una información más acertada (normas de gastos, de consumo, de tiempo), al auxiliarse de otras técnicas para determinar la magnitud de los gastos, lo cual le imprime rigor.
- Evaluar el desempeño con mayor facilidad en los diferentes segmentos que conforman la estructura organizativa de la empresa.

El presupuesto no constituye una técnica de carácter general; por el contrario, debe ser tratado en correspondencia con los principios sobre los cuales se elabora, y a partir de considerar las particularidades de la entidad, entre otros factores, por ello son objeto de clasificación.

1.2.1. Clasificación de los presupuestos

Los presupuestos son herramientas que se utilizan con la finalidad de controlar y manejar efectivamente las partidas de gastos y de ingresos. Todos persiguen este propósito, pero existen diversos enfoques o maneras de elaborarlos para llegar a este fin y particularidades que caracterizan a cada uno de ellos. Según Rodríguez, (2008) estos pueden ser:

- 1) Presupuesto maestro
- 2) Presupuesto base cero
- 3) Presupuesto por programas
- 4) Presupuesto por objetivos

5) Presupuesto por resultados

6) Presupuesto basado en las actividades

Presupuesto maestro: Cuando un presupuesto se armoniza con todas las funciones y niveles de la administración dentro de la empresa, se está en presencia de un presupuesto maestro.

Se conceptualiza como un sistema convencional; es, en esencia, un presupuesto incremental. Se basa, en alto grado, en los resultados reales que fueron logrados en el período anterior, más las expectativas por el período que llega. Esto determina lo que en cada partida en el presupuesto maestro será incrementado o disminuido. El énfasis se da en el costo de partidas específicas, así como en la administración del presupuesto y en el costo de la operación de los centros individuales de responsabilidad.

Las partidas ya incluidas en el presupuesto maestro no requieren justificación, sólo aquellas que van a ser contenidas por primera vez en este, sí requieren documentos de soporte y el visto bueno de los niveles altos de la parte administrativa.

Presupuesto base cero (PBC) que es la técnica que sustenta el principio de que para el próximo período el importe de cada partida es cero. Mientras un enfoque da por válido lo ejecutado con anterioridad, otro afirma que nada existe y todo debe justificarse a partir de cero, donde se analiza la relación costo – beneficio de cada actividad. El mismo está destinado principalmente a eliminar el despilfarro, ya que su novedad reside en calcular cada costo previsto desde la primera unidad monetaria en base a las entradas que la empresa necesita para alcanzar sus objetivos de la forma más eficiente posible. Este presupuesto es útil ante el desmedido y continuo incremento de los precios, exigencias de actualización, de cambio, y aumento continuo de los costos en todos los niveles, básicamente.

Sistema de presupuestos planificados por programas (PPBS): forma una técnica desarrollada y aplicada inicialmente en las grandes empresas americanas RandCorporation y General Motors. Constituye un intento de integrar la formulación de las políticas con la asignación presupuestaria de recursos y proporciona un medio

para que el análisis de sistema se aplique regularmente, es decir, representa una base informativa que, sometida rigurosamente al tratamiento de la teoría de sistemas y complementada por los análisis de costo –beneficio y costo- eficacia , puede mostrar de una forma continua qué clase de programas deben elegirse en función del máximo cumplimiento de los objetivos fijados y en qué grado de realización se encuentran los programas en curso. (Mallo, 2006)

Presupuesto por objetivos: con la idea de hacer más efectiva la descentralización y la delegación de las responsabilidades se desarrolló una nueva técnica presupuestaria que se divulgó bajo el nombre de Presupuesto por Objetivo.

Tres fases se distinguen en su desarrollo:

- 1) El establecimiento de objetivos.
- 2) Preparación de la organización que posibilite el logro de los objetivos.
- 3) Control de la realización de los objetivos.

En ella se plantea que la única forma de conseguir la coherencia de todas las actividades consiste en el establecimiento de objetivos, coherentes entre sí, que sirvan de guía de todas las decisiones y formas de actuar que se lleven a cabo en la empresa.

Presupuesto por resultados: es una herramienta que brinda información relevante y oportuna a los responsables de coordinar y dar seguimiento a los proyectos. Se caracteriza por el claro vínculo entre los resultados a ser alcanzados en un proyecto determinado, los insumos que se requieren para ello (tales como una consultoría, misceláneos, personal administrativo), los recursos financieros necesarios, el tiempo estimado para su logro y la fuente de financiamiento.

Sin embargo, de manera general todos se ajustan a dos modalidades tratadas en la literatura consultada como:

1. Presupuestación rígida o fija.
2. Presupuestación flexible.

El **presupuesto rígido o fijo** consiste en la preparación de un presupuesto para un determinado volumen de actividad estimado, no se realiza ningún tipo de ajuste cuando la actividad real difiere de la estimada. Suelen basarse inicialmente en ciertas situaciones definidas, las cuales se toman como punto de partida, y se comparan los resultados reales con los supuestos fijados previamente. La presupuestación fija es conveniente sólo si se puede estimar con un estrecho margen de oscilación, el volumen de actividad de la empresa, y cuando los costos y gastos muestran un comportamiento fácilmente previsible.

No se ajustan a esta técnica de presupuesto aquellas organizaciones empresariales para las cuales la estimación de los niveles de actividad es poco exacta debido a la influencia de factores probabilísticos, como los relacionados con el clima (lluvias, humedad, temperatura) y/o dependen del comportamiento de organismos vivos.

Un **presupuesto flexible** supone la elaboración de un conjunto de planes presupuestarios alternativos que se corresponden con los diferentes niveles de actividades previstas, conceptuadas estas como una serie de rangos alternativos de actividad, más que como determinados volúmenes de producción. Este tipo de presupuesto parte de la premisa de que el comportamiento tanto de los costos fijos como de los variables depende, fundamentalmente, del rango de actividad, por lo que el volumen correspondiente a los niveles de actividad puede variar más, o en su caso menos, que proporcionalmente con dichos niveles.

En la actualidad existen algunas tendencias que indican la interrelación que debe existir entre los modelos de dirección y aquellos que garantizan el cumplimiento de sus funciones.

1.2.2 Presupuesto basado en las actividades (ABB o PBA)

El aumento imparable del peso de la actividad pública, exigido por la creciente complejidad e interacción de las economías nacionales e internacionales, propicia la ruptura del estrecho marco del presupuesto tradicional se basa, así, en una concepción de la actividad pública mucho más comprometida en el desarrollo de la

economía nacional, de esta forma hace su aparición el presupuesto basado en las actividades.

Este (más conocido por su nombre en inglés, Activity Based Planning [ABP], es un método de trabajo, el cual, a partir de la evolución del modelo ABC/M (administración basada en las actividades), busca generar informaciones que integren los procesos de planeación estratégica y de presupuestación en un esquema basado en actividades para gestionar con un espectro más amplio.

Es una forma más de presupuestar o planificar un período en una entidad. La confección de un presupuesto sobre la base de las actividades es la adaptación de la filosofía del costo basado en las actividades (ABC) y gestión de costo basado en las actividades (ABM) al proceso de formulación de presupuestos. Con el ABB se pretende que el presupuesto se centre en las actividades, pues son estas las generadoras de costos y se estiman los recursos a utilizar teniendo en cuenta los outputs a obtener y los factores que causan los costos de las actividades a desarrollar. (Amat, 2000)

La prolongación de los principios del sistema ABC al área presupuestaria es lo que se denomina en lenguaje anglosajón el Activity Based Budget (ABB), mediante el cual se establecen las estimaciones de costos vinculadas a las actividades que deben ser acometidas para producir y vender los productos y servicios; por tanto, el Presupuesto Basado en las Actividades, constituye una lógica progresión metodológica a partir del ABC.

Con el ABB se estiman los recursos de las actividades a desarrollar teniendo en cuenta las salidas que se desean obtener y los factores que causan los costos (inductores). Kaplan y Col (2000)

En líneas generales el autor estima que los presupuestos independientemente de su naturaleza poseen rasgos comunes y particularidades que los diferencian.

Entre los primeros, se destacan los siguientes: constituyen una técnica para planificar, por ello conforman planes; expresan en términos monetarios los recursos

necesarios para alcanzar los objetivos propuestos por la entidad, sirven de instrumento de gestión para los directivos.

Las diferencias entre unos y otros tipos o clases de presupuestos están dadas por el período que abarcan en correspondencia con el nivel de actividad, de acuerdo con la forma de planificar (por área, por centro de costo, por actividades), etc.

Los presupuestos por actividad como su nombre lo indican devienen del costeo bajo estas condiciones, pero se diferencian sustancialmente de las formas anteriores de presupuestación por el grado de detalle con que son elaborados los planes bajo esta filosofía.

El ABB se auxilia de técnicas particulares que completan su carácter sistémico y que posibilitan realizar las proyecciones de costo sobre la base del paradigma del ABC, los productos consumen actividades y estos recursos.

Como se indicó anteriormente el presupuesto basado en actividades es una adaptación de la filosofía del costeo basado en actividades (ABC), por lo que se considera recomendable describir los elementos que conforman el sistema antes mencionado.

Una de las aportaciones más importantes del ABB es su contribución a la gestión más eficiente de los costos. (Ver fig. 1)

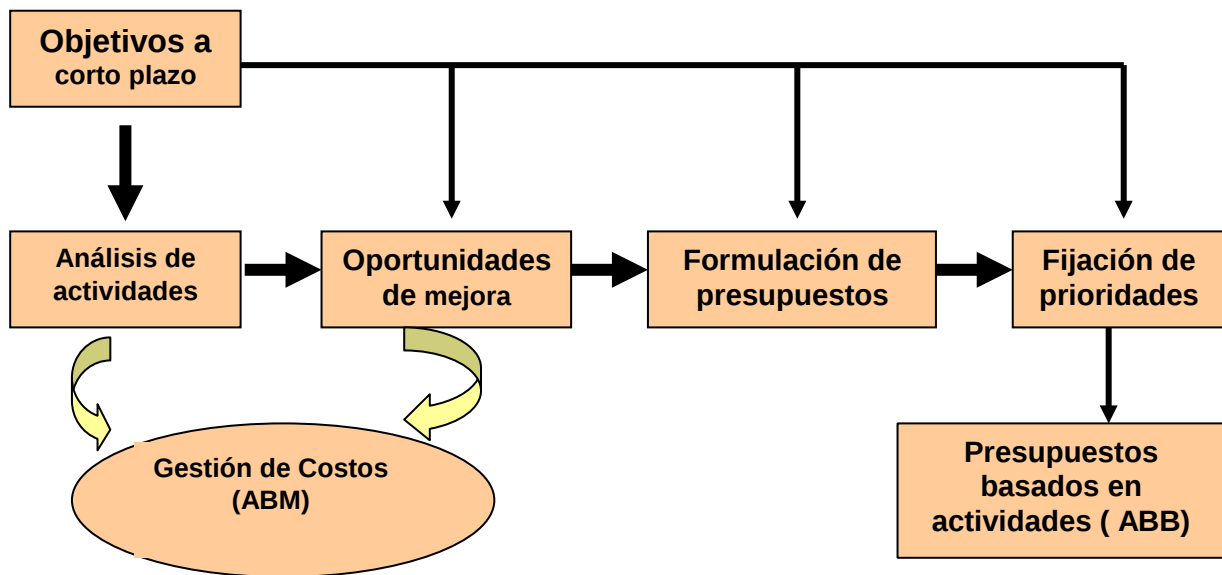


Figura. 1: Proceso de Planificación en el ABB. (Adaptado de Castelló y Lizcano, 1993).

1.2.3 Ventajas del presupuesto basado en las actividades

La confección del presupuesto basado en las actividades es algo más que un ejercicio matemático que intenta crear sobre el futuro. Se trata de una potente herramienta de gestión que puede contribuir a calcular y gestionar los costos de forma más eficiente.

Debido a que es una adaptación de la técnica ABC al proceso de formulación del presupuesto, facilita la aplicación de dicha técnica y logra un mayor perfeccionamiento de las áreas económicas.

Un presupuesto puede ser más efectivo si se elabora desde el principio de las actividades, fundamentalmente debido a que los gestores normalmente seguirán unos cursos de acción más críticos si valoran la eficacia, eficiencia y necesidad de estas.

A través de un presupuesto por actividades quedarán expresados cuáles son los costos de estas y como se desenvolverán los mismos durante el ejercicio económico. Esta situación lleva a los directivos de la empresa a la necesidad de conocer de

forma lo más exacta posible información sobre ellos, las causas que los originan y los cambios que estos sufrirán ante las fluctuaciones de los niveles de actividad.

Esta perspectiva de presupuesto conduce al conocimiento certero de los medios precisos para confrontar de forma exitosa los diferentes niveles de actividad.

Algunos expertos en la materia indican que de todo el esfuerzo de ABB sólo el 20% requiere elementos técnicos y el 80% es cambio de cultura para usar y generar resultados a través de la información que se tiene. (Espinosa, 2008)

Un análisis del comportamiento de los costos que utiliza el enfoque de las actividades permite tomar decisiones acertadas para una mejor gestión, así como diseñar sistemas eficaces de control administrativo.

1.3. Caracterización del término actividad

En el ABB/ABC la actividad es el eje de atención del sistema, por ello será objeto de valoración y caracterizada desde la óptica de diferentes autores que sobre ella han disertado.

La tesis propuesta por Brimson (1991), de la que podrían extraerse los dos ejes fundamentales del sistema ABC es la que considera que: ... “las actividades son procesos que consumen recursos sustanciales para producir un output. Una actividad describe la forma en que una empresa emplea su tiempo y recursos para conseguir los objetivos corporativos”.

Mientras que el Institute of Management Accountants (IMA, 1993) definían el concepto de actividades de la siguiente forma: ...“procesos o procedimientos que requiere un trabajo particular necesario para la organización, una unidad de trabajo que tiene lugar dentro de la organización y consume recursos”.

Como se pudo concretar en las definiciones anteriores el énfasis se realiza en el consumo de recursos.

En cambio, Sáez, T. y col. (1993), ilustra esta categoría desde un punto más centrado en el sujeto que ejecuta dicha actividad: “...se considera la actividad como un conjunto de tareas imputables a un grupo de personas o a una persona, a un

grupo de máquinas o a una máquina, y relacionadas con un ámbito preciso de la empresa.

Los profesores Castelló y Lizcano (2000), la definen como: "...un conjunto de actuaciones o de tareas que tienen como objetivo la atribución, al menos a corto plazo, de un valor añadido a un objeto (producto o proceso), o al menos permitir añadir este valor, bajo la perspectiva del cliente o usuario del mismo".

Los catedráticos mencionados enfatizan en la relación con el concepto de valor añadido que en las definiciones expuestas anteriormente no estaba presente.

1.3.1 Clasificación de las actividades

Son muchas las clasificaciones que podrían presentarse de las actividades puesto que pueden dividirse teniendo en consideración diferentes cuestiones o aspectos.

Clasificación en función de la actuación con respecto al producto

Esta primera clasificación fue propuesta por Cooper y Kaplan (1991) puede afirmarse que es la que ha cosechado mayor éxito. Se trata, según ellos, de una "jerarquización" de las actividades que permite entender el comportamiento de los costos en los que incurre la empresa. En ella se distinguen cuatro niveles que se pueden encontrar fácilmente en la práctica. Esta clasificación tiene en cuenta la actuación de las actividades con respecto al producto:

Actividades primarias: son las que contribuyen directamente a la consecución del output a comercializar por la empresa y sus costos repercuten sobre el costo de los productos mediante los denominados generadores de costes o cost drivers. A su vez, también pueden clasificarse en:

Actividades a nivel unitario: se ejecutan cada vez que se produce una unidad de producto y consumen una cantidad de recursos bastante similar en todas ellas. Realizan consumos de recursos directamente relacionados con el número de unidades producidas. (Por ejemplo, envasar producto, cortar piezas, montar producto, arreglar habitación, etc).

Actividades a nivel de lote: se realizan cada vez que se fabrica un lote o conjunto de unidades de un producto determinado. Los recursos que consumen varían en función del número de lotes procesados, aunque deben ser independientes del número de productos que componen cada lote. (Por ejemplo, empaquetar lotes de productos, poner a punto la maquinaria, inspeccionar lotes, mover y tratar materiales o productos, etc.).

Actividades a nivel de línea de producción o de sostenimiento de Producto: se ejecutan para posibilitar el correcto funcionamiento y mantenimiento de cada línea del proceso productivo. Los costos que consumen son independientes tanto de las unidades producidas como de los lotes procesados, pero están más relacionados con modificaciones en los productos o en los procesos o con cambios de ingeniería para un nuevo diseño.

Actividades secundarias: son las que sirven de apoyo a las actividades primarias y sus costos son tratados como costos del período:

Actividades a nivel de factoría o de sostenimiento de planta o de empresa: son las que se realizan para mantener la capacidad general de producción de una planta de fabricación. Puede decirse que actúan de soporte o sustento general de la organización. Son comunes a todos los productos, o sea, a todo el proceso productivo sin estar implicadas directamente en él. Normalmente sus costos no se reparten porque suelen ser de un nivel alejado de los productos individuales. (Por ejemplo, gestionar o dirigir la empresa, iluminar y calentar la empresa, vigilar la empresa, etc.).

Clasificación según el ámbito de acción

Esta segunda clasificación de actividades fue propuesta por Miller y Vollmann (1985) y distingue las actividades según sean de:

Logística: Estas transacciones organizan y ejecutan el movimiento físico de materiales y productos. A su cargo se hallan muchos de los trabajadores indirectos que están en fábrica, así como los trabajadores que recepcionan, expiden y fletan, procesan albaranes, contabilizan facturas.

Equilibrado de recursos: Garantizan el equilibrio del suministro de materiales, la disponibilidad de trabajo humano y la capacidad física de la planta con respecto a la demanda. A este tipo pertenecen los encargados de compras, planificación de materiales, recursos humanos, previsiones, calendarios.

Control de calidad de la producción y de los procesos: Son más amplias que el concepto clásico de control de calidad. Incluye las certificaciones y comunicación de especificaciones, y la obtención y el registro de datos relevantes.

Cambios o modificaciones de actualización en el sistema de información de productos: Adaptan los sistemas de información a los cambios de diseño, de calendario, de rutas, a nuevos estándares, especificaciones y listas de materiales. En estas transacciones se emplean muchos de los ingenieros industriales y de calidad, y están presentes en el proceso de datos. Tras el primer diseño se confecciona una lista de materiales que ha de ser modificada cada vez que este diseño sufre algún cambio.

Clasificación en función del valor añadido

La tercera clasificación atiende a la capacidad de la actividad para añadir valor al producto. Esta clasificación, enlaza el sistema ABC con el pensamiento estratégico de M. Porter. Debe aclararse aquí el sentido que se otorga al término valor añadido.

Hace referencia, por un lado, a la perspectiva del cliente en cuanto que su realización comporta un aumento del interés del cliente hacia el producto o servicio de la empresa o, por otro lado, a la necesidad de ejecución de esas actividades para la obtención del producto según Sáez, 1993:

Actividades que añaden valor: son las necesarias de una forma estricta para obtener el producto o aquellas que hacen aumentar el interés del cliente por el mismo. (Por ejemplo, expedir una orden de compra, servir un pedido al cliente, cortar la materia prima, pintar bien un producto, etc.),

Actividades que no añaden valor: son aquellas que no influyen sobre el cliente en su apreciación por el producto o aquellas cuya eliminación no comporta problema alguno para la obtención del producto. (Por ejemplo, el control de

calidad, rehacer un producto defectuoso, el movimiento de los materiales por las plantas etc.

Esta clasificación es de vital importancia para la correcta gestión de los costes en el método ABC sobre todo porque, por un lado, mediante el análisis de las actividades que añaden valor puede conseguirse el consumo estricto de recursos realmente necesarios y, por otro, a través del estudio de las actividades que no añaden valor pueden reducirse más los costes.

Las actividades pueden dividirse en directas, indirectas y de garantía aplicable tanto para actividades primarias como actividades de apoyo, cuyo contenido recuerda a la distinción tradicional de centros principales y auxiliares. No obstante, el autor no compara estas actividades con respecto al objeto de coste o producto sino con la consideración que tiene el cliente del valor de la actividad.

1.4. Inductores de costo o cost driver

Otros de los aportes importantes del ABC, es que hace referencia a la medición de las actividades. Ellas pueden ser medidas a través de los llamados inductores de costos (cost drivers, del inglés) que en definitiva son los causantes de los costos o los factores de variabilidad de los costos.

Los generadores de costo han recibido diversas denominaciones en la escasa bibliografía que en español se conoce: vectores de costes, inductores de costes, generadores de costes, unidades de obra". (Rocafort, 2007)

Los cost drivers son aquellos factores o hechos que influyen en el volumen de ejecución de las actividades es, por tanto, la causa del consumo de los recursos utilizados al realizar éstas. (Espinosa, 2008)

Un inductor o factor de costos es cualquier variable que afecta a los costos, quiere decir que cuando se produce un cambio en este, ocasionará una modificación en el costo total. Estos factores sirven como enlace entre las actividades y sus gastos indirectos de fabricación y se pueden relacionar también con el producto terminado. Deben estar definidos en unidades de actividades perfectamente identificables.

Según Castelló y Lizcano (2000), el "inductor de coste" es la medida que nos permite distribuir los costes de las actividades principales entre los productos. El "inductor de costes" trata de medir el hecho que pone en marcha la actividad.

Los inductores de costos no están totalmente relacionados con el volumen, sino que en ocasiones, puede ser más interesante analizar el comportamiento de la actividad y de los costos que recaen sobre ella, en función de indicadores no relacionados con él, como por ejemplo, en función del número de veces que se debe realizar una actividad.

Se precisa que lo importante en este método de costeo es que exista una relación de causa y efecto, entre los gastos indirectos de fabricación incurridos (causa) y el factor de costos elegidos para su aplicación (efecto).

Conclusiones del capítulo

En este capítulo, el autor realiza importantes valoraciones en el campo teórico, fundamentados en la experiencia, en la revisión de la literatura especializada y en los resultados investigativos obtenidos.

CAPITULO II. DISEÑO DEL PROCEDIMIENTO DE PRESUPUESTACIÓN POR ACTIVIDAD EN INSTALACIONES HOTELERAS

En este capítulo se describe el procedimiento de presupuestación diseñado por actividad, así como las relaciones que se establecen en el mismo.

Para el diseño del procedimiento se aplicaron los métodos generales del conocimiento, válidos también para este tipo de investigación, además, métodos estadísticos, consultas con expertos, trabajadores de experiencia y algunos particulares que serán explicados posteriormente.

2.1. Caracterización del Hotel E Rueda

Hotel ideal para familias, grupos e incentivos, con categoría 4 estrellas y servicio CP.

Situada en el centro histórico de Ciego de Ávila, “la ciudad de los Portales de Cuba”, esta joya restaurada se encuentra ubicada en un inmueble que data del 1920 y donde radicó además el Hotel que llevaba igual nombre. Con un elegante estilo ecléctico se encuentra ubicado a solo 350 metros de La Iglesia Católica y del Parque José Martí, el más céntrico de la ciudad. Su arquitectura combina con el atractivo que encierran las obras de arte que en él se exhiben, inspiradas en las personalidades que visitaron el hotel durante sus primeras décadas. Es este el lugar ideal que garantiza confort y atención personalizada a quienes buscan experiencias memorables en la ciudad de la Locución Cubana.

Caracterizado por un ambiente íntimo y servicios personalizados, se distingue por ser singular, refinado y adaptables a cada cliente. La decoración de la instalación y la elegancia se conjugan con las intenciones antiguas y contemporáneas, sin privar al cliente del confort, la comodidad y el acceso a la más avanzada tecnología.

Visión

Ser reconocidos por nuestro prestigio en los mercados locales, nacionales e internacionales, operando mediante un sistema de gestión de calidad, asegurando la rentabilidad responsable, para asegurar la estabilidad y prosperidad de nuestros colaboradores y la comunidad.

Misión

Contribuir con el desarrollo turístico de la ciudad de Ciego de Ávila, atendiendo a los visitantes, ofreciendo un servicio clase mundial de hospedaje, restaurante, eventos y diversos circuitos turísticos, operando con calidad certificada, para superar las expectativas de nuestros clientes.

Los valores que fomentará la instalación para cumplimentar la misión son: calidad y calidez, responsabilidad y honestidad, cuidado del medio ambiente y perseverancia.

La instalación tiene identificada su matriz DAFO:

Fortalezas:

- Diversidad de ofertas en el restaurant y lobby bar que garantizan la fidelidad de los clientes.
- Contar con personal altamente calificado y excelente nivel de profesionalidad.
- Mejoramiento continuo de la planta hotelera.
- Perfeccionamiento continuo por los directivos de los costos y gastos del presupuesto previsto.

Debilidades:

- Contar con la rotación insuficiente de lencería para garantizar el servicio a los clientes
- El precio medio por estancia no está en correspondencia con las condiciones físicas de la instalación.
- Desmotivación e insatisfacción laboral de los trabajadores.

Oportunidades:

- Estabilidad política, seguridad social y ambiental del país.
- Contar con la Escuela de Hotelería y Turismo “Joaquín de Agüero” para la superación continua de nuestros trabajadores.

Amenazas:

- Inestabilidad en los suministros, poca variedad, calidad y precios.
- Nivel de competitividad en el área geográfica contando con la presencia de hoteles como: Hotel Ciego, Santiago Habana y Sevilla.
- Influencias negativas de campañas contra Cuba.

2.2. Procedimiento para la presupuestación por centro de actividad

El diseño del procedimiento se realizó a partir de una secuencia de pasos que permiten la confección de los presupuestos y facilitaron dicho proceso.

Su diseño tributa al objetivo general declarado y se expone a continuación:

Primera etapa: **Mapa de actividades.**

1. Caracterización de los procesos que se desarrollan en la instalación.
2. Clasificación de las actividades de acuerdo a los objetivos del proceso de planeación.

Segunda etapa: **Presupuestos por Actividades.**

1. Identificación de los Centros de Actividad.
2. Determinación de las causas que generan los costos.
3. Estimación de las normas de gastos.
4. Elaboración del presupuesto por actividades.

2.2.1. Identificación y caracterización de los procesos que se desarrollan en la instalación

La caracterización de los procesos es un importante momento a partir del cual se crean las condiciones para la determinación de las actividades que en un orden lógico se incorporarán al mapa.

De acuerdo con el marco teórico y conceptual, se deben plantear los instrumentos que permiten identificar y registrar los componentes del costo.

Para realizar la presupuestación por actividades se necesita de un proceso previo que permita definir las bases sobre las que se implantarán y crearán las condiciones necesarias para localizar con facilidad toda la información, económica y financiera que se necesita.

El estudio detallado de la organización debe ser el punto de partida para realizar un **mapa de actividades** que permita estructurar la misma en los diferentes segmentos que la componen.

Para la clasificación de los procesos se tuvo en cuenta el criterio de numerosos expertos y especialistas de la instalación, estos fueron clasificados de la siguiente forma:

Procesos Clave:

Los procesos clave son aquellos que añaden valor al cliente o inciden directamente en su satisfacción. Componen la cadena del valor de la organización. Por ejemplo, en las instalaciones hoteleras los servicios de alimentación y bebidas son clave por sus implicaciones en la satisfacción de una de las principales necesidades básicas de los seres humanos.

Procesos de Apoyo:

En este tipo se consideran los procesos necesarios para el control y la mejora del sistema de gestión, que no puedan tratarse como estratégicos ni claves. Normalmente estos procesos están muy relacionados con requisitos de las normas que establecen modelos de gestión y no intervienen en la visión ni en la misión de la organización.

La autora parte del criterio de homologar los procesos con las actividades, de acuerdo a lo planteado por Rendón, G. (2007), como se planteó en el capítulo anterior.

Por todo lo expuesto anteriormente en el mapa se relacionan todas las actividades derivadas del análisis y homologación con los procesos, y son ordenadas de forma lógica, sobre la base del flujograma del servicio hotelero que constituye la base para la definición y agrupación de las actividades.

2.2.2. Identificación y clasificación de las actividades de acuerdo a los objetivos del proceso de planificación

Aunque existen diversas clasificaciones de las actividades, a partir de la investigación realizada se consideró prudente aplicar la tomada de Porter, M. (1998), donde las clasifica por funciones, teniendo en cuenta su ajuste con el proceso de operacionalización del hotel, las mismas pueden ser:

Actividades principales

Actividades de apoyo

El proceso de agrupación de las actividades parte del mapa de actividades y del análisis de la participación que cada una de ellas tiene en el servicio hotelero, sobre cuya base se realiza la clasificación, en correspondencia con el criterio asumido.

El autor considera que las actividades principales son aquellas sin las cuales no se pudiera concebir un turista alojado o una estancia en el hotel.

En las actividades de apoyo se deben considerar aquellas que tributan al servicio, y el valor añadido por estas es de menor cuantía, en algunos casos no agrega valor, sin embargo están concebidas dentro del diseño del mismo. No son determinantes para la realización de una estancia.

2.2.3. Definición de los centros de actividad

Con este paso comienza la **segunda etapa** del procedimiento, el proceso de definición de los centros de actividad, debe realizarse con elevada cautela, pues estos constituyen los niveles intermedios del presupuesto.

No obstante lo planteado anteriormente, para asumir con un criterio fundamentado la definición de Centros de Actividades, se trabajó con un equipo multidisciplinario, que valoró lo siguiente:

- Forma de agrupación de tareas y procesos en correspondencia con la estructura organizativa, o sea, por funciones. En esta parte de la investigación se trabajó con los planos y gráficos que reflejan estos elementos.
- Se aplicó una encuesta que se evaluó según la escala de Liker para corroborar la determinación de los centros de actividades acorde con las áreas de responsabilidad (ver Anexo 1).

Desde el punto de vista práctico, se tendrá en cuenta la experiencia del personal de la instalación, sin cuya participación la presupuestación no tendría sentido.

Es importante destacar que la identificación de los centros de actividad pudiera conllevar a una nueva organización de los puestos de trabajos y de las actividades que se desarrollan en la instalación. Estos, como ya se explicó, se caracterizan por tener un responsable, objetivos, recursos humanos, materiales y costos asignados.

Las actividades y los centros de actividad están estrechamente relacionados, pues estos son identificables entre sí. Para desarrollar cada una de las actividades que intervienen en el proceso se necesitan áreas determinadas en las que estas tendrán lugar; por lo general son el centro de actividad al cual pertenecen. Por lo que estos pueden agrupar dos o más actividades que indiquen un objetivo y una salida común.

2.2.4. Determinación de los inductores o generadores de costos

Los inductores de costos son 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). Los costos derivados de una actividad pueden controlarse de dos formas: una primera, la que suele emplearse con demasiada frecuencia, minimizando los recursos asignados a la actividad; o, bien, por otra parte, controlando y gestionando las causas que motivan la existencia de la actividad (rediseño del producto).

Los inductores de costo deben responder a las siguientes exigencias:

- Deben ser medibles.
- Debe existir una relación de causalidad entre el gasto y el área.

Para determinar los inductores se aplicó una combinación de técnicas, primero se realizó una triangulación entre los autores que desde el punto de vista teórico han realizado importantes contribuciones, los especialistas del MINTUR, de los hoteles y el equipo de investigadores del proyecto, lo cual posibilitó arribar a importantes conclusiones.

Se utilizó además como técnica un diagnóstico participativo con un equipo de expertos del MINTUR y la Universidad, conocedores de la temática, así como especialistas y técnicos de las áreas declaradas y del departamento económico del hotel, por cuanto se consideran especialistas con un alto dominio de la temática tratada.

La investigación propició la interacción entre los representantes de las diferentes áreas o centros de actividad y el equipo de investigadores.

La selección de los inductores se corroboró además con la realizada por Rendón, Y. (2007), a través de un diagrama de causa – efecto. (Ver Anexo 2)

2.2.5. Determinación de las normas de gastos

La filosofía en la que se basa la contabilidad por actividades plantea que los productos o servicios no son los que consumen los recursos puestos a disposición del proceso sino que son las actividades las que consumen éstos. De aquí que cuando se trata de planificar gastos por actividades se requiera definir los recursos que serán requeridos por éstas.

Teniendo en cuenta la definición de recursos emitida por estudiosos del tema tales como Kaplan, R y Cooper, R. (2000): Un recurso comprende una agrupación homogénea y diferenciada de costos existentes que realizan una función similar o en el caso del personal, que tienen un perfil similar de trabajo. Por tanto sobre la información del área contable y a partir del volumen previsto para cada actividad, determinado por el inductor de costos, se puede calcular el importe total de los recursos a consumir para la ejecución de cada una de las actividades que intervienen en el proceso en cuestión.

Para poder hacer esta planificación se debe estimar el comportamiento de cada inductor para el período que se está proyectando como se describe a continuación.

Para la planificación de estancias se deben tener en cuenta:

- Variables internas. Están en correspondencia con el desempeño interno de la organización, a ellas pertenecen: la capacidad del hotel, financiación, personal, cultura organizativa, etc.
- Variables externas. A ellas pertenecen las que se encuentran relacionadas con el entorno, por ello tienen carácter exógeno, se destacan: cliente final, competencia, productos sustitutos, mercados emisores, las políticas.

En las actividades cuyos inductores estuvieron asociados a unidades de área, o sea, metros cuadrados, fueron realizadas las mediciones correspondientes, revisadas las normas de consumo (ajustadas en algunos casos) y sobre esta base se estableció el

coeficiente de gasto, esto fue calculado de la forma expuesta para las actividades de servicios exteriores y limpieza (de apoyo).

Para realizar la estimación de los coeficientes de los inductores de las actividades de Alimentos y Bebidas correspondientes al centro de actividad de Gastronomía se realizó una triangulación, en la que se tuvieron en cuenta:

- Los índices de consumo y el gasto de cada una de las actividades por estancia, según lo regulado por el Hotel (guía de observación de consumo Anexo 3).
- El valor medio de la norma de gasto que establece la cadena hotelera para la instalación que se presupuesta.
- La realización de observaciones y encuestas para comprobar el comportamiento real de las normas de consumo y gastos de acuerdo a las características de los clientes. (Ver anexos 4 y 5)

En algunas actividades puntuales como las de recepción y almacenaje, entre otros fue difícil realizar el proceso de triangulación debido a la falta de información, poca tradición en las instalaciones de trabajar estas normas y falta de exigencia de este tipo de datos, por ello se procedió a realizar la extracción de los mismos de los Balances de Explotación por áreas con la colaboración de los especialistas del Departamento de Contabilidad y los de las áreas afectadas. Determinando una tendencia de los gastos correspondientes a los años 2021-2022 y los turistas días alojados o estancias correspondientes se procedió a calcular la media ponderada para esta actividad facilitando de esta forma la proyección de la norma.

Cálculo de la media ponderada

$$GR_p = \sum G / \sum S$$

Donde:

GR_p:Gasto ponderado de la actividad

G: Gastos correspondientes a las actividades

S: Estancias o turistas días

Después de determinados los coeficientes se debe proceder a estimar la medida de actividad total en función del inductor.

Para realizar la estimación de la medida de actividad total para cada centro de actividad y la organización en general, se aplicó un análisis a partir de una tendencia secular fundamentada en series cronológicas, se utilizó dentro de los métodos que comprende este indicador estadístico matemático el de los mínimos cuadrados (abreviado), procesado con el auxilio del SPSS v.12.00 (2003), para ello se tomaron dos años, período que abarcó desde el 2021-2022, para proyectar el 2023

Luego se calculó el coeficiente de correlación de Pearson o índice de determinación, para evaluar la fiabilidad de la estimación o predicción. Para ello se utilizan las siguientes ecuaciones:

$$R^2 = 1 - \frac{S_e^2}{S_y^2}$$

Donde:

$$S_e^2 = \frac{\sum Y^2 - a \sum Y - \sum XY}{N}$$

$$S_y^2 = \frac{\sum Y^2 - \frac{(\sum Y)^2}{N}}{N}$$

Donde

R^2 --- coeficiente de correlación de Pearson

S_e ---

S_y ---

$Y \ X$

a

N

Bajo este enfoque se debe proyectar la medida total de la actividad, por ejemplo la cantidad de estancias, de quejas, etc.

Se puede identificar la ecuación de una línea recta, haciendo uso de la abstracción, de la forma:

$$Y = a + b (x)$$

Donde **Y** es el nivel de estancias proyectado, **a** es la ordenada en el origen (intersección de la recta con el eje vertical), **b** es la pendiente de la línea, **x** el período para el que se prepara el pronóstico. (El año 2019 corresponde al período 1, 2020 al período 2).

La fórmula de cálculo de los parámetros (predeterminada en el utilitario estadístico) es la siguiente:

$$a = \frac{\sum Y * \sum X^2 - \sum X * \sum XY}{N * \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

$$b = \frac{N * \sum XY - \sum X * \sum Y}{N * \sum X^2 - (\sum X)^2}$$

Los resultados obtenidos fueron valorados según R^2 (coeficiente de correlación de

Pearson), si el resultado es $0,70 \geq$, se considera fiable la estimación, no obstante se realizaron consultas con especialistas del sector y de los hoteles.

Una vez determinados los coeficientes de gasto por inductor, y la medida de actividad total de cada inductor se debe proceder a calcular el total a planificar en cada centro de actividad.

2.2.6. Elaboración del presupuesto de gasto por actividad

La incorporación de este paso en el procedimiento responde al interés que muestren los directivos de la institución en conocer cómo cada área está previendo alcanzar los objetivos trazados y en qué utilizará cada uno. Esta forma de presupuestar gastos permite, asimismo, un mejor y mayor control de los recursos.

La elaboración del presupuesto por centro de actividad tiene carácter sistémico, es decir, se realiza en primera instancia la proyección para las actividades principales y luego para las de apoyo.

Es importante considerar que la presupuestación a su vez es segmentada por actividad y por centro de actividad, y se debe tener en cuenta el carácter estacional de la actividad hotelera, delimitando por meses, las temporadas alta, y baja, pues los gastos de recursos deben diferir notablemente de una a otra.

Para la elaboración del presupuesto para las actividades principales y de apoyo por centros de actividad se deben tener en cuenta los siguientes factores:

- Normas de gastos de cada actividad por temporada.
- Inductores de cada actividad.

La fórmula para su cálculo se expone a continuación:

$$Pca_n = C_n * I_n$$

Donde

Pca_n : Presupuesto de la n-ésima actividad principal o de apoyo).

C_n = Coeficiente de gasto del inductor de la n-ésima actividad.

I_n = Volumen del inductor de la n-ésima actividad.

El modelo para la presupuestación de las actividades principales y de apoyo (Pca_n), y su metodología de llenado se puede observar en el Anexo 6.

2.3. Procedimiento metodológico para la evaluación de los expertos

Para la aplicación de este criterio se utilizó una secuencia metodológica del método, lo que permitió valorar la autenticidad del procedimiento.

En la aplicación del referido método se siguieron los siguientes pasos o etapas:

- Elaboración del objetivo.
- Selección de los expertos.
- Elección de la metodología.
- Ejecución de la metodología seleccionada.
- Procesamiento de la información.
- Veamos con más detalle estas etapas.

Elaboración del Objetivo. Su formulación debe hacerse en función de validar el procedimiento propuesto en la investigación, tanto en la calidad de la concepción teórica de su elaboración como la efectividad que se obtendrá con la aplicación en la práctica educativa.

Selección de los expertos Esta es una de las etapas más importantes de la aplicación del método. Al experto, altamente calificado le deben ser inherentes las siguientes cualidades:

- Ética profesional.
- Maestría.
- Imparcialidad
- Intuición
- Amplitud de enfoques

- Independencia de Juicios.

Para su selección se suelen utilizar los siguientes criterios:

- Competencia
- Creatividad
- Disposición a participar en la encuesta.
- Conformidad.
- Capacidad de análisis
- Espíritu colectivista y autocrítico.
- Efectividad de su actividad profesional.

Cada experto se autoevalúa en escala de 1 a 10 en orden creciente; este resultado se multiplica por 0.1 para obtener el coeficiente de competencia del experto expresado por k_c y posteriormente se calcula el coeficiente de argumentación k_a .

La competencia del experto se determina por el coeficiente “**K**” el cual se calcula de acuerdo con la opinión del experto sobre su nivel de conocimiento acerca del problema.

El coeficiente de competencia se calcula por la fórmula:

$$K = \frac{1}{2} (k_c + k_a)$$

Donde:

k_c : Es el coeficiente de conocimiento o información que tiene el experto acerca del problema calculado sobre la base de la valoración del propio experto en una escala de 0 a 10 y multiplicado por 0.1 (dividido por 10) de modo que:

Evaluación 0 indica absoluto desconocimiento de la problemática que se evalúa.

Evaluación 1 indica pleno conocimiento de la referida problemática.

Entre esta evaluaciones límites (extremas) hay (9) intermedias.

Ka coeficiente de argumentación o fundamentación de los criterios del experto determinado como resultado de la suma de los puntos alcanzados a partir de una tabla patrón.

La forma y los resultados obtenidos con la aplicación del criterio de expertos (tablas, criterios, etc.) son expuestos en el siguiente capítulo.

Conclusiones del capítulo

El procedimiento diseñado tiene un carácter integrador, al vincular las etapas de presupuestación de los gastos por actividades con las áreas o centros de actividad, permitiendo tomar decisiones de carácter operativo. El empleo del mapa de actividades permite el ordenamiento lógico de las actividades para su posterior clasificación y agrupación en Centros de Actividades.

CAPITULO III. RESULTADOS DE LA APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO DE PRESUPUESTACIÓN POR ACTIVIDAD PARA INSTALACIONES HOTELERAS

En este capítulo se expondrá la validación de los resultados obtenidos con la aplicación del Procedimiento de Presupuestación Basado en las Actividades, caso Hotel E Rueda.

La validación se realizó a partir del criterio de expertos y se explica una muestra de cálculo de los presupuestos según los instrumentos propuestos.

3.1. Elaboración del mapa de actividades

A modo de generalizar el comportamiento de la instalación organizada en proceso se expone el flujo físico de un turista a lo largo de una estancia típica, lo cual facilita la comprensión de la caracterización de los mismos.

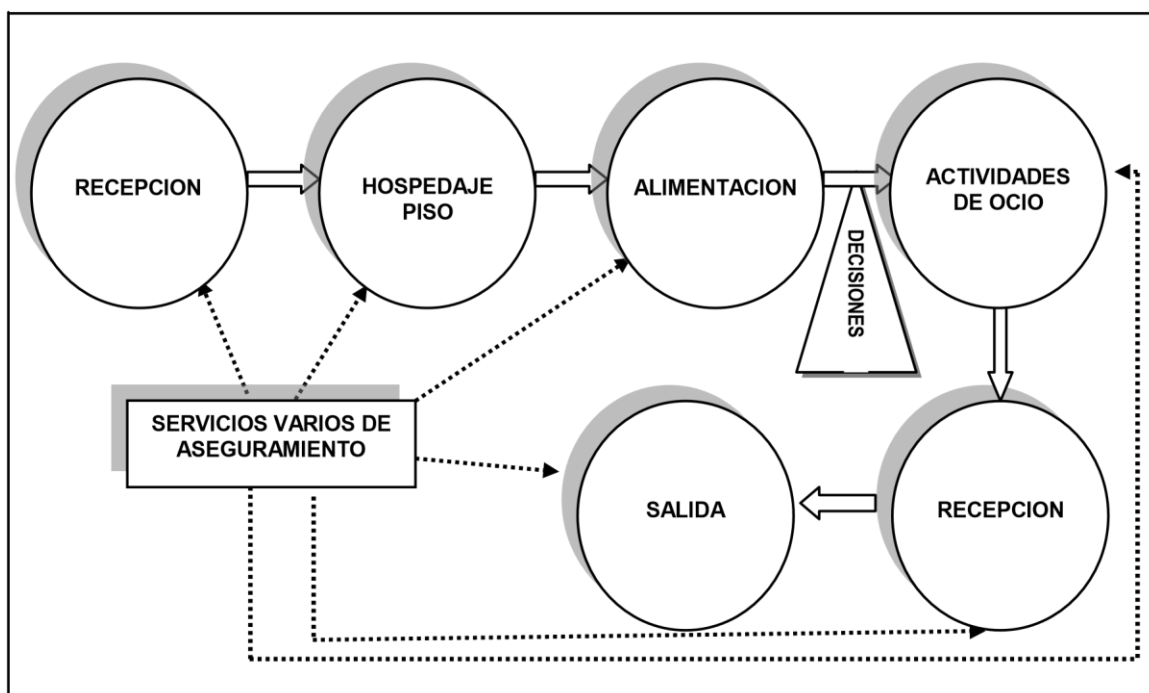


Figura 2 Flujo físico de un turista

Fuente: Elaboración de la autora a partir de la información del hotel.

La figura anterior facilita la identificación de los procesos claves, los cuales se relacionan con las principales áreas del hotel, a modo de ejemplo serán expuestos los procesos que se desarrollan, pues esta fase del trabajo resulta determinante para la elaboración del mapa de actividades.

3.2. Caracterización de los procesos que se desarrollan en la instalación²

Fueron identificadas como áreas claves las siguientes:

- Recepción
- Alimentos y bebidas

Área de Recepción

² Nota de la autora. Los procesos fueron definidos en el Hotel y son el resultado de trabajos anteriores realizados por la dirección de operaciones de la instalación, por ello se hace referencia solo a la identificación de los mismos.

Esta área tiene como objetivo la supervisión y el control de las entradas y salidas de los clientes, así como facilitarles toda la información necesaria. Brinda otros servicios como: cambio de moneda según la tasa vigente.

El esquema general de operaciones de esta área aparece en la figura tres, además, se ocupa del alojamiento y de la conserjería, para ello realiza una secuencia de tareas con el fin de alcanzar su encargo u objetivo.

Las **operaciones de Recepción**, que comienzan propiamente con las **reservas**, requieren, para su exitosa realización, del conocimiento de los precios a aplicar, según diferentes tipos de tarifas, como las condiciones establecidas en los **contratos** o acuerdos existentes con tour operadores, agencias de viajes, empresas o clientes particulares. Asimismo se deben conocer las diferentes **ofertas** a las que los clientes se pueden acoger en el momento de la realización de su reserva.

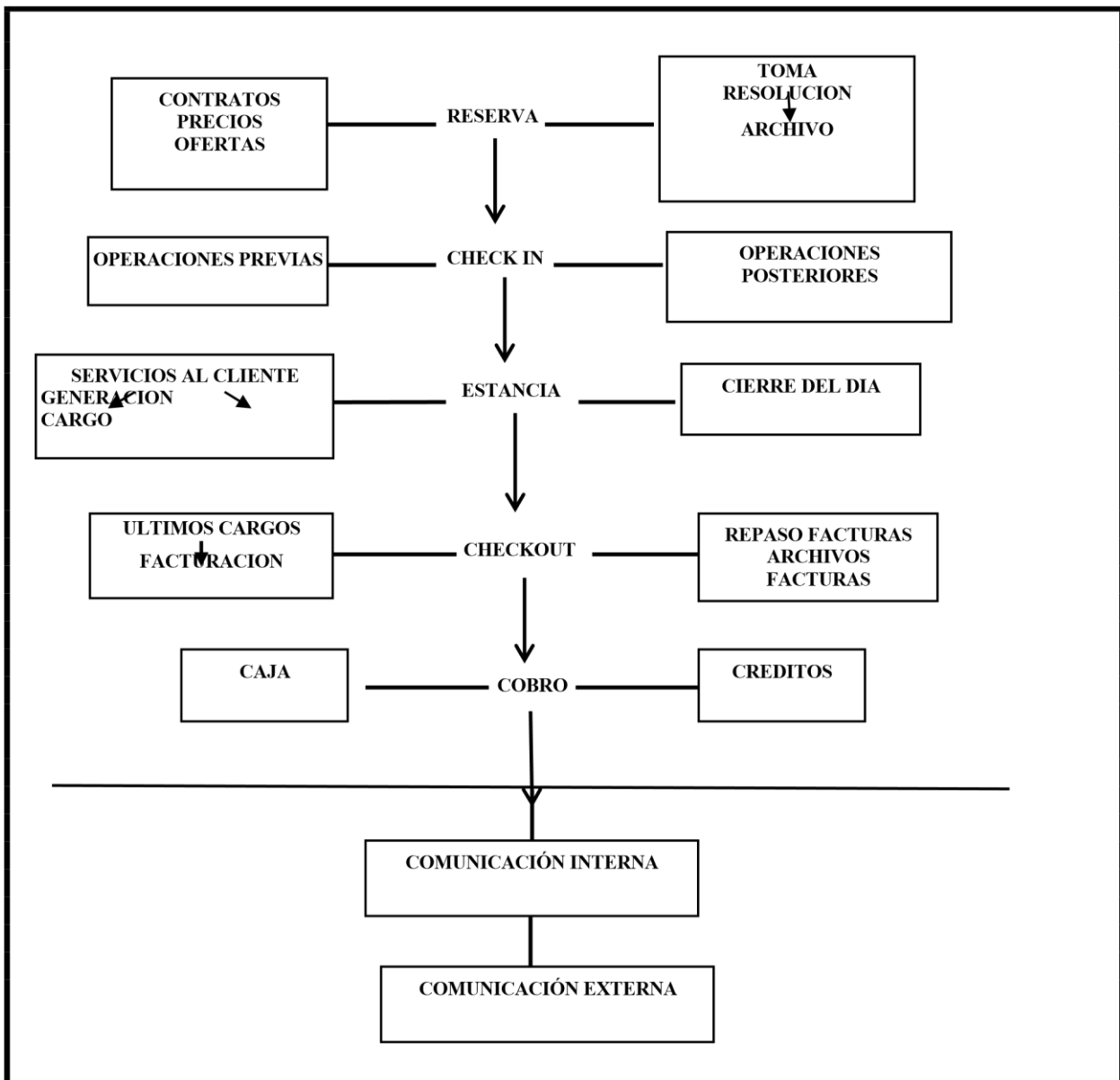


Figura 3 Esquema de las operaciones del Área de Recepción

Fuente: Información del Hotel

Lo anterior, posibilitó el análisis del proceso en esta área, donde se pudo constatar que el departamento de recepción, puede recibir una solicitud de reserva, y decidir si confirmarla o no y en qué condiciones (**resolución de la petición**), lo cual se realiza generalmente a través de la persona encargada de reservas, y mediante una serie de consultas necesarias que permitan una correcta decisión.

Una vez realizada la reserva se está en condiciones de efectuar el Check-in. Para una correcta ejecución del mismo se debe cumplimentar una serie de **operaciones previas** (revisión del listado de entradas, preasignación, etc.) que permitan un checkin con eficacia, rapidez y amabilidad.

Las **operaciones posteriores** comprenden la revisión del propio check-in y la facturación, incluyendo el envío de las facturas para su cobro. También están comprendidas aquí operaciones posteriores como posibles cambios de habitaciones o modificaciones del período de estancia.

Durante la **estancia** del cliente, se le ofrece toda una amplia gama de servicios (contratados o no, internos o externos), algunos de los cuales implica generación de cargos que pueden ser manuales o automáticos, realizándose estos últimos durante el proceso de cierre del día, momento en el que se ejecuta el resumen estadístico de la operación y su cierre contable, con la declaración de ingresos y cobros diarios.

El día de la salida del cliente se efectúa el check-out, después de la comprobación y realización de los últimos cargos, procediendo a la facturación de los cargos en cuenta y a la liquidación de la factura bien por caja o bien a crédito si procediera, disponiendo siempre de la correspondiente documentación de autorización que avale el crédito para su posterior cobro.

Todo el conjunto de operaciones de Recepción/Conserjería requiere de adecuadas comunicaciones internas (con otros departamentos del establecimiento, que constituyen la base para el funcionamiento exitoso de la Recepción/Conserjería, de los demás departamentos, del hotel en su conjunto y de la empresa en general.

En el área de gastronomía se identificaron tres subprocesos, los que se pueden observar en la figura cuatro: cocina, restaurant y lobby bar, los cuales a los efectos de la investigación se agruparon en dos actividades, alimentos y bebidas. La actividad de alimentos la integran los subprocesos cocina y restaurant, se puede inferir que los subprocesos son considerados subactividades.

En el caso del restaurante se identifican como subprocesos de menor nivel los concernientes al desayuno y de manera conjunta el del almuerzo y cena por ser ambos muy similares en cuanto a procedimientos y actividades.

La actividad de bebidas está integrada por el conjunto de bares de la instalación hotelera.

El área funciona como un sistema, presenta procesos, subprocesos y áreas de menor nivel bien definidas.

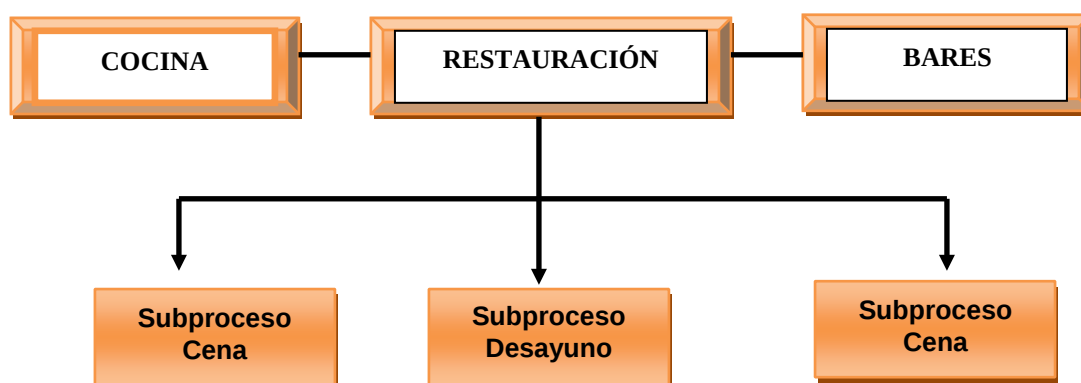


Figura 4 Esquema de las Operaciones del Área de Alimentos y Bebidas.

Fuente: Rivero R. (2009). Tesis De Maestría En Dirección De Empresas

En la figura cinco se puede observar el mapa que relaciona los subprocesos claves identificados y su relación con los subprocesos de soporte.

MAPA DE SUBPROCESOS CLAVES Y SU RELACION CON LOS SUBPROCESOS DE SOPORTE

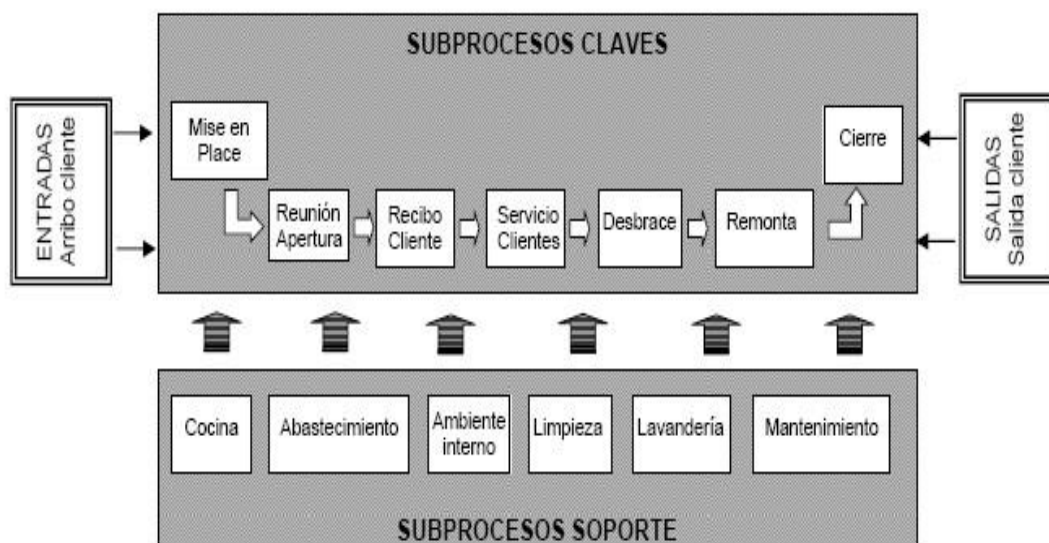


Figura 5 Mapa de subprocesos claves

Fuente: Información del hotel

Una vez caracterizados los procesos se confeccionó el mapa de actividades el cual posibilitó el ordenamiento lógico de todas las actividades de acuerdo a la secuencia que el flujo físico permitió realizar, el cual se expone a continuación.

Tabla 1. Mapa de actividades

No.	Actividad	Relación con el servicio	
		Directa	Indirecta
1.	Recursos Humanos		X
2.	Comercial y Calidad		X
3.	Ama de Llaves		X

4.	Recepción y conserjería	X	
5.	Alimentos	X	
6.	Bebidas	X	
7.	Servicios técnicos		X
8.	Contabilidad y Finanzas		X
9.	Dirección		X

3.3. Clasificación de las actividades de acuerdo a los objetivos del proceso de planeación

Las actividades se homologaron con los procesos, cuyos costos y gastos se identifican directamente con el período, resultó básico para la clasificación de las actividades de acuerdo a su participación en el servicio o producto la forma en que se vinculan con el mismo, además del conjunto de instrumentos que fueron aplicados para su clasificación, de esta forma, se agruparon en primarias y de apoyo (consideradas en los procesos claves y de apoyo) las siguientes:

Tabla 2. Clasificación de las actividades y procesos correspondientes

PROCESOS	ACTIVIDADES PRINCIPALES	ACTIVIDADES DE APOYO
Claves	Alimentos	
	Bebidas.	
	Alojamiento y Conserjería.	
Apoyo		Compra de insumos y almacenaje
		Servicios de limpieza.

		Servicios técnicos.
		Dirección
		Contabilidad y finanzas.
		Recursos humanos.
		Calidad y Comercial

3.4. Identificación de los centros de actividad

La clasificación y agrupación de las actividades en Centros de Actividades, se realizó considerando además de los elementos teóricos valorados, los resultados de la encuesta aplicada a la totalidad de especialistas del área de planificación (12), subdirectores financieros (8) y los especialistas de organización del trabajo (10). En estos resultados la opinión de 30 especialistas satisface los requerimientos de concordancia requeridos por el Método de Criterio de Expertos y los resultados que se muestran en el Anexo 1 corroboran la organización por Centros de Actividades que a continuación se detalla.

Clasificaron como centros de actividad principales (consideradas en los procesos claves) las que se exponen a continuación.

Tabla 3. Identificación de los centros de actividad y las actividades correspondientes

Centro de Actividad	Actividad
1-Gastronomía	Actividades principales Alimentos Bebidas
2-Recepción	Servicios de alojamiento y conserjería.

3- Aseguramiento	Actividades de apoyo Compra de insumos Almacenaje
4-Servicios varios	Servicios de limpieza. Servicios técnicos.
7- Infraestructura del hotel	Administración. Contabilidad y Finanzas. Recursos Humanos. Calidad y Comercial

3.5. Determinación de los generadores de costos

Los generadores de costo seleccionados se detallan en la tabla siguiente.

Tabla 4. Detalle de las actividades principales y de apoyo con su generador de costo.

Actividades	Generadores de costo
Principales	
Alojamiento y conserjería	Cantidad de estancias
Alimentos	Cantidad de estancias
Bebidas	Cantidad de estancias
Apoyo	
Compra de insumos	Cantidad de pedidos
Almacenaje	Cantidad de pedidos
Servicios de limpieza	Metros cuadrados

Servicios técnicos	Órdenes de trabajo
Dirección	Cantidad de estancias
Contabilidad y Finanzas	Cantidad de estancias
Recursos Humanos	Cantidad de trabajadores
Calidad y Comercial	Cantidad de quejas

3.6. Determinación de las normas de gastos

Para la determinación de las normas de gastos se establecieron los coeficientes de gastos, los que fueron predeterminados por actividades, para ello se tuvo en cuenta la magnitud de cada inductor, en las diferentes temporadas.

Centro de Actividad (CA): Recepción

En este centro de actividad tiene lugar la actividad de alojamiento y la de conserjería, el volumen de esta depende de la cantidad de turistas alojados por día, es decir, las estancias.

La proyección de estancias se realizó para el año 2021 sobre la base del modelo, y se tuvo en cuenta:

1. Mercado (factor externo)
2. Capacidad del hotel (factor interno)
3. Series cronológicas de los años 2021-2022 (tendencia en función de ambos factores)

En el estudio de tendencias a partir de las series cronológicas se estimó la cantidad de turistas días alojados para el año 2021, que fue el que se presupuestó.

La cantidad de estancias planificadas para el año 2021 fue de 2650.

En el CA Recepción se planificó o presupuestó una norma o coeficiente de gasto para el inductor, no obstante, en esta actividad no se pudo realizar la triangulación debido a que no se encuentran determinadas las normas por turista alojado en la instalación.

Lo anterior condicionó la necesidad de establecer una norma y una tendencia, el resultado obtenido de la desagregación del Balance de Explotación posibilitó construir el siguiente comportamiento para los años 2021-2022, por temporadas, (ver anexo 7). Una vez calculada la media ponderada de gastos para la actividad de alojamiento se pudo establecer una norma de \$ 4.67 y \$ 4.52 por turistas días.

Centro de actividad Gastronomía

En este CA tienen lugar las actividades de alimentos y bebidas. Para su proyección se realizó una triangulación donde se tuvieron en cuenta los estándares corporativos establecidos por el hotel, el valor medio de la norma de gastos establecida por la cadena para estas actividades y la media establecida a raíz del procesamiento de las encuestas realizadas a clientes y trabajadores de los CA, aunque se debe considerar que al igual que el centro de actividad anterior el volumen de esta dependerá de la cantidad de turistas alojados por día, es decir, las estancias. Tabla 5. Determinación de las normas para los CA de Alimentos y Bebidas

Centro de actividad	Temporadas	Norma del Hotel	Norma de la cadena	Norma según encuestas	Promedio
Alimentos	Alta	\$ 8.18	\$ 8.15	\$ 8.20	\$ 8.17
	Baja	7.98	7.95	7.97	7.96
Bebidas	Alta	2.16	2.14	2.20	2.17
	Baja	1.96	1.94	2.00	1.97

En el anexo 8 se muestra una tabla resumen con las normas de gastos por inductor establecidos para los centros de actividad.

3.7. Presupuestación de los gastos por actividad

A modo de ejemplo se muestra el presupuesto de gastos por centros de actividad.

Tabla 6. Modelo de Presupuestación por centros de actividad (Pca_n)

Centro de actividad/Actividades	C_n	I_n	Pca_n
Gastronomía			
Alimentos	\$ 230500	0.45	\$103725
Bebidas	\$ 623000	0.44	\$274120
Recepción			
Servicios de alojamiento	28	11651	\$326250
Aseguramiento			
Compra de insumos	0.10	237,007	\$38832
Servicios varios			
Servicios de lavandería.	0.50	9000	\$4500
Servicios de comunicaciones	0.40	162000	\$64800
Servicios técnicos	0.50	75710	\$37855
Infraestructura del hotel			
Administración	0.60	128933	\$77360
Portadores Energéticos	1.59	88411.25	\$70729
Total			\$ 998171.00

3.8. Resultados del criterio de expertos sobre el diseño del procedimiento para la presupuestación por centros de actividad en instalaciones hoteleras de turismo de ciudad.

Para juzgar los resultados de un proyecto o actividad es necesario establecer determinados requerimientos que permitan señalar las cualidades que debe presentar el fruto de la actividad en cuestión. Las cualidades que se le atribuyen son considerados criterios, es decir, las disposiciones específicas determinadas por aquellos que evalúan la actividad.

Con vista a evaluar cualitativamente el diseño del procedimiento, fue necesario estudiar las valoraciones de funcionarios y especialistas del sector turístico e investigadores en esta temática de la Universidad de Ciego de Ávila.

Los expertos no fueron escogidos por sus títulos, funciones o rangos, sino por su reconocida competencia en el tema estudiado y a su vez, porque mostraron interés por la temática investigada.

TABLA 11. Competencia de los expertos.

No. de Expertos	Kc	Ka	K	Clasificación	Experto
1	0.60	0.63	0.62	Medio	X
2	0.70	0.60	0.65	Medio	X
3	0.50	0.52	0.51	Medio	X
4	0.40	0.73	0.57	Medio	X
5	0.60	0.65	0.63	Medio	X
6	0.70	0.57	0.63	Medio	X
7	0.80	0.63	0.72	Medio	X
8	0.70	0.80	0.75	Medio	X
9	0.60	0.52	0.56	Medio	X
10	0.70	0.58	0.64	Medio	X
11	0.50	0.60	0.55	Medio	X
12	0.90	0.75	0.83	Alto	X
13	0.70	0.53	0.62	Medio	X
14	0.60	0.57	0.58	Medio	X
15	0.80	0.52	0.66	Medio	X

16	0.60	0.63	0.62	Medio	X
17	0.70	0.58	0.64	Medio	X
18	0.80	0.72	0.76	Medio	X
19	0.90	0.68	0.79	Medio	X
20	0.50	0.62	0.56	Medio	X
21	0.70	0.62	0.66	Medio	X
22	0.80	0.72	0.76	Medio	X
23	1.00	0.83	0.92	Alto	X
24	0.60	0.63	0.62	Medio	X
25	0.70	0.62	0.66	Medio	X
26	0.80	0.72	0.76	Medio	X
27	0.90	0.63	0.77	Medio	X
28	0.90	0.62	0.76	Medio	X
29	0.80	0.72	0.76	Medio	X
30	0.70	0.62	0.66	Medio	X

Donde:

Ka = Coeficiente de argumentación de sus conocimientos.

Kc = Coeficiente de conocimiento o información del experto.

K = Coeficiente de competencia.

Si K se comporta entre $0,8 \leq 1,0$; entonces el coeficiente de competencia es alto.

Si K se comporta entre $0,5 \leq 0,8$; entonces el coeficiente de competencia es medio.

La tabla patrón se le presenta sin cifras orientándoles que marque con una (X) sobre cual de las fuentes ha influido más en sus conocimientos sobre el tema de acuerdo con los niveles ALTO (A), MEDIO (M) y BAJO (B).

El número de expertos a emplear no es estrictamente rígido, pero se recomienda que sean de 25 a 30 como mínimo, pues según Ramírez (1999), cuando se utiliza un número de expertos pequeños se puede exagerar el papel de cada uno de ellos y si es muy grande se hace difícil el logro de concordancia de opiniones. Se tomó como universo 40 especialistas. Al determinar la competencia de los expertos se seleccionaron 30³ (Anexo No.9), por alcanzar nivel medio o alto. Además de los expertos se conoció que:

- El 94%de los expertos tienen más de 5 años de experiencia en su labor asociada al turismo.
- El 100% de los expertos considera importante la temática abordada.
- El 98%consideran que el procedimiento diseñado es factible y constituye una valiosa técnica para elevar la calidad y exactitud de los planes en la actividad hotelera.
- El 97%de los resultados evidenciaronque la planificación por centros de actividad abrirá las puertas a un proceso de gestión cualitativamente superior, elevando la eficacia y la eficiencia de las instalaciones hoteleras.

Tabla 11 a. Matriz de frecuencias

Aspectos a evaluar por los expertos					
	MA	BA	A	PA	NA
1	9	9	9	2	1

³ Se eliminaron diez expertos por poseer los criterios más discordantes dentro del total.

2	8	9	11	1	1
3	9	10	8	2	1
4	9	9	10	2	0
5	10	10	9	1	0

Tabla 11 b.Tabla de frecuencias acumuladas

Aspectos a evaluar por los expertos	MA	BA	A	PA	NA
1	9	18	27	29	30
2	8	17	28	29	30
3	9	19	27	29	30
4	9	18	28	30	30
5	10	20	29	30	30

TABLA 11 c. Tabla de frecuencias acumuladas relativas

Aspectos a evaluar por los expertos	M	B	A	P
1	0.3000	0.6000	0.9000	0.9667
2	0.2667	0.5667	0.9333	0.9667
3	0.3000	0.6333	0.9000	0.9667
4	0.3000	0.6000	0.9333	1.0000
5	0.3333	0.6667	0.9667	1.0000

Posteriormente se buscaron los valores de la tabla de frecuencia acumulativa, determinados por la inversa de la curva normal, que se muestra a continuación.

Tabla 12. Frecuencias acumulativas, según la inversa de la curva normal.

Aspectos a evaluar	C-1	C-2	C-3	C-4	Suma	P	N - P
1	-0.52	0.25	1.28	1.83	2.86	0.715	0.2625
2	-0.62	0.17	1.50	1.83	2.88	0.72	0.2575
3	-0.52	0.26	1.28	1.83	2.94	0.735	0.2425
4	-0.52	0.25	1.50	3.90	5.14	1.285	-0.3075
5	-0.43	0.43	1.83	3.90	5.73	1.433	
Suma	-2.61	1.36	7.39	13.29	19.43		
Puntos de corte	-1,04	0,54	2,96	5,32			

Estos valores permiten determinar los puntos de corte al dividir la suma de cada columna por el número de aspectos a evaluar. En este caso particular $N = 0.7772$ (resultado de la división de las sumatorias de las sumas por el producto del número de aspectos a evaluar (5) y la cantidad de categorías (5). Mientras P, es el promedio por aspecto y N-P es el valor promedio que otorgan los expertos consultados a cada aspecto de la propuesta metodológica a evaluar.

Los puntos de corte definen los límites de los intervalos de las categorías utilizadas para la evaluación por los expertos de cada aspecto definido anteriormente. Los resultados obtenidos permiten concluir que todos los aspectos fueron avalados por los expertos como promedio de bastante adecuados.

Tabla 12 a. Escala para determinar el grado de adecuación de cada paso.

Muy adecuado	Bastante adecuado	Adecuado	Poco adecuado	No adecuado
(- ☐ ; -1,04)	(-1,04; 0,54)	(0,54; 2,96)	(2,96; 5,32)	(5,32; ☐)

Tabla 12 b. Resultados de los aspectos propuestos.

ASPECTOS	CATEGORÍAS
1	Bastante adecuado
2	Bastante adecuado
3	Bastante adecuado
4	Muy adecuado
5	Muy adecuado

Los resultados mostrados evidencian que el Procedimiento es válido y factible para las instalaciones hoteleras, además un análisis del cambio generado en la entidad seleccionada permite ratificar la viabilidad de lo planteado.

Conclusiones del Capítulo

La aplicación del procedimiento para la confección del Presupuesto por centros de actividades en las instalaciones hoteleras tomadas como muestra permite afirmar que el mismo es viable y de fácil manejo para las personas encargadas de elaborar los planes.

El cálculo de los coeficientes de gasto por inductor constituye un aporte de orden práctico, ya que los mismos devienen en normas de gastos científicamente determinadas, y constituyen un elemento clave para realizar los presupuestos por centro de actividad para cualquier período en cuanto a calidad de los planes y la información que aporta al personal directivo.

CONCLUSIONES

Los resultados obtenidos permitieron arribar a las conclusiones siguientes:

1. El procedimiento elaborado para confeccionar los presupuestos por centros de actividad, aportó el establecimiento de coeficientes para los generadores de costo, que pueden ser tratados como normas, factibles de ser utilizadas, para cualquier nivel de proyección en correspondencia con el inductor, poniendo a disposición de los directivos una valiosa información.
2. Las técnicas utilizadas para planear por actividades constituyen una forma superior de proyección, que tienen en cuenta herramientas con mayor grado de rigor, lo cual eleva la calidad del proceso de planificación.
3. El criterio de expertos constituyó la vía para corroborar la factibilidad del Procedimiento de Presupuestación ABB, al considerar estos bastante adecuado el instrumento propuesto.
4. La técnica de presupuestación empleada eleva la calidad de la gestión desde el punto de vista de la planificación y la toma de decisiones, y de hecho permite incrementar el uso de los instrumentos y mecanismos por parte de los directivos.

RECOMENDACIONES

1. Continuar con la generalización del procedimiento en el resto de las instalaciones hoteleras y mantener un proceso de retroalimentación con el equipo de investigadores para realizar los ajustes que se deriven de su aplicación práctica.
2. Desarrollar actividades participativas donde se divulguen los desempeños poco eficientes económicamente sobre la base de los resultados del cumplimiento del Presupuesto.
3. Concebir en los planes de mejoras el análisis del sistema de valor tratando de lograr los ajustes de las desviaciones en la reducción del peso de las actividades de apoyo o que menos valor añaden al producto.

BIBLIOGRAFÍA

1. Alonso M. M y Saladrigas H. “Metodología de la Investigación Social”. Folleto. La Habana, Facultad de Comunicación Social. U.H. 2003.
2. Álvarez de Zayas C. “Metodología de la Investigación Científica. Capítulo V. El camino del éxito. Formato digital. 2004
3. Alvarez López, J; Amat i Salas, J; Amat i Salas,O; Ripoll Feliu, Vicente.
“Contabilidad de Gestión Avanzada: Planificación, control y experiencias prácticas”. España,. McGraw-Hill/Interamericana de España. 1996.
4. Álvarez López, José y Blanco Ibarra, Felipe. La contabilidad de dirección estratégica como instrumento esencial de mejora de la competitividad. Septiembre 1994. Artículo fotocopiado. Consultado mayo 2008.
5. Amat, O. y Soldevila, P. “Contabilidad y gestión de costes”. Editorial Gestión, 3ra edición. Barcelona. 2000.
6. Amat, O.y col., Contabilidad y gestión de costes,3 era edición, Gestión,pág. 163, 2000
7. Amat, O. y col.,Contabilidad y gestión de costes. Gestión, 3ra edición , Barcelona,Pág. 181, 2000
8. Aranda Hipólito, A. W. “Gestión técnico Económica de Hoteles”. Editorial Centro de Investigación Ramón Areces, S.A, ISBN 84-8004-099-8/1994. Madrid. 2000.

9. Armenio Pérez Martínez: "La gestión del conocimiento: valor agregado del producto turístico" en Contribuciones a la Economía, diciembre 2006.
10. Armenteros Díaz, M. y Vega Falcón V. "Situaciones y tendencias de la Contabilidad de Gestión en el ámbito Iberoamericano". AECA. España: Ediciones Gráficas Ortega, 2000.
11. Armenteros García M. y Mercedes, Y., Cuba: Desempeño económico en el año 2005, <http://www.bc.gov.cu/RevistaBCC/Revista1>, 2006
12. Armenteros Díaz, M. y Vega Falcón V. "Evolución histórica de la Contabilidad de Gestión en Cuba". España: ediciones Gráficas Ortega, 2000.
13. Armenteros, M. "La Contabilidad de Gestión en los Mercados Globalizados". <http://www.isri.cu/Paginas/Investigaciones/Investigaciones16.htm>. 2007
14. Aspiolea, A M y Col. La relación costo mercado en instalaciones hoteleras. Revista Torusimo and desenvolvimento. Journal of Tourism and Development. Vol. 2. No. 1. Pág. 105-112. ISBN 1645-9201. Portugal. 2005.
15. Aspiolea, A, M y Col .Procedimiento de análisis por factores de la utilidad bruta en instalaciones hoteleras. Editado Memorias VI Conferencia Científica UNICA 2004. 18-21 Octubre 2004. ISBN 959-16-0286.9
16. Aspiolea, A, M y Col .Estrategia económica para elevar la eficiencia en instalaciones hoteleras. Editado Memorias V Conferencia Científica UNICA 2002. 22-26 octubre 2002. ISBN 959-16-0173-5
17. Balada Ortega, T. J. y Ripoll Feliú V. "Situaciones y tendencias de la Contabilidad de Gestión en el Ámbito Iberoamericano". Ediciones Gráficas Ortega S.A., España. 2000.
18. Balada Ortega, Tomás; Ripoll Feliu V. "La contabilidad de gestión en el sector del automóvil". Situación y Tendencias de la Contabilidad de Gestión en el ámbito Iberoamericano. Pág: 119. Glosario Iberoamericano 2000. España.
19. Boletín de novedades de la Sección de Turismo del Centro de Documentación de la Consejería de Turismo, Comercio y Deporte. No. 26, M 2007.

20. Blanco, F.: Contabilidad de costes y analítica de gestión para las decisiones estratégicas. 8va Edición, Ediciones Deusto S.A., España. 2000.
21. Bottero, O.: “Costo basado en Actividades”. xdf.com.ar.,2007
22. Boletín de novedades de la Sección de Turismo del Centro de Documentación de la Consejería de Turismo, Comercio y Deporte. No. 26, M 2007.
23. Bragas Rodríguez J. “Turismo e sustentabilidade ou turismo versus eco-turismo”. Universidade Internacional, Lisboa – Portugal. 2001.
24. Brimson, J.A.: Activity accounting: An activity – based – costing approach, John Wiley and Sons, New York, 1991.
25. Brimson, J., ob. cit, Activity accounting: An activity – based – costing approach, John Wiley and Sons, New York,), pág. 47,1991
26. Carballo, Ramos, E. Consideraciones metodológicas para la introducción de resultados científicos, UNICA. Cuba. 2006.
27. Carrión, J. L.: “Costos estándar ABC para la industria de plásticos líneas de tuberías y accesorios de PVC”.
http://sisbib.unmsm.edu.pe/BibVirtualData/Tesis/Empre/Carri%C3%A3n_N_J/cap_7.pdf
28. Castelló Taliani, E.: El sistema de costes por actividades. I Jornada de Contabilidad de Gestión. Valencia, 10 de abril de 1992.
29. Castelló, E. Y Lizcano, J.L. : el sistema de gestión y de costes basado en las actividades, instituto de estudios económicos, Madrid, 1994.
30. Castelló, E. y col. , El sistema de gestión y de costes basado en las actividades,instituto de estudios económicos, Madrid,pág. 93, 2000
31. Castelló, E. y col., El sistema de gestión y de coste basado en actividades. Instituto de Estudios Económicos, Madrid, , pág. 228, 2000
32. Castro Tato, M. Sobre la investigación económica. Universidad de la Habana. 1989.
33. Colectivo de autores. “Activity Base Costing: Algunos aspectos prácticos”. Universidad de Navarra, 2002.

- 34.**Colectivo de Autores. Métodos cuantitativos para la toma de decisiones en administración 1ra parte, Consultado mayo 2009.
- 35.**Colectivo de Autores: "Contabilidad de Gestión Avanzada: Planificación, Control y Experiencias Prácticas." Editorial Mc Graw – Hill, España, 2005
- 36.**Colectivo de autores. Administración financiera del Estado Cubano, Monografía .com , pág. 78, 2003
- 37.**Congreso del Instituto Internacional de Costo y II Congreso de la Asociación Española de Contabilidad Directiva. Universidad de León. 2001.
- 38.**Cooper, R. Y Kaplan, and R.S.: Measure cost right: make the right decision. Harvard Business Review, September 2000.
- 39.**Cooper, R. Y Kaplan, R. (1991b): "Profit priorities from Activity Based Costing", Harvard Business Review, mayo-junio, pp. 130 y 131.
- 40.**Costeo ABC y Administración Basada en Actividades".
HTML:
file:///c:/ALEX\Internet\Sistemas%20de%20Informacion%20ABCMht.2007
- 41.**Costo Basados por Actividad". http:
//www.geocities.com/edofabio/costos/abc1.htm-Inicio. 2007
- 42.**Costs standard ABC". "Evolución hacia el costeo basado en actividades".
www.ragocons.com.2007
- 43.**Croft N. y col., Guía de Interpretación ISO 9001:2000.
- 44.**De Rocchi, C. A., "Sistema de costeo de actividades (ABC) versus mapa de localización de costos: un estudio comparativo". Revista Costos y Gestión, España, Publicación No. 14. Pág. 95 – 100. Diciembre de 1994.
- 45.**Deward D. "Environmental auditing: the fourth E". Managerial Auditing Journal. Vol. 6, No. 5, 1991.
- 46.**Díaz Gispert, L. I. Turismo Sostenible: Un reto del nuevo milenio. http:// www. Monografías.com.htm. Consultado, febrero 2006.

- 47.**Espinosa, Y. Sitio Web para la gestión económica financiero del Centro Universitario Las Tunas. Noviembre 2008
- 48.**Estrada Santander José Luis. Diccionario Económico. La Habana 1987
- 49.**Florez, L. S.: "Sistema de Costo de productos Basados en las Actividades ABC". 2000
- 50.**Gaitanides, M. (1995): Manual de Economía de Producción. Vol. 7 de la Enciclopedia de Economía de Empresa. Stuttgart: Schäfer/ Poeschel, cols. 1682 – 1696.
- 51.**Gallego Santiago y Tamames Ramón. Diccionario de Economía y Finanzas. Primera edición Mayo 1994.
- 52.**Garbey Chacón Norge: " Marco teórico para la implantación del costeo basado en la actividad (ABC) en la empresa hotelera." Ponencia presentada en el I Evento Internacional de Economía del Turismo, Santiago de Cuba, Noviembre del 2000. (Publicada en el Libro de Resúmenes).
- 53.**Garbey Chacón Norge: "Costeo Basado en las Actividades: Una propuesta para su aplicación en la Hotelería Cubana", Tesis en Opción al título académico de Master en Gestión Turística, Santiago de Cuba, 2001
- 54.**García, M. A.: "Cómo implantar exitosamente un sistema de Costeo basado en Actividades (ABC) en su Empresa".www.ragocons.com.2007
- 55.**Gazzera María Alejandra. Ventajas competitivas: Una propuesta paso a paso de búsqueda y aplicación de cadena de valor:2007
- 56.**Generalidades del Costeo Basado en Actividades". www.ragocons.com.2006
- 57.**Gestión de destinos turísticos .Monografía.Centro de estudios turístico Universidad de la Habana , Marzo 2005
- 58.**Giménez ,C y col. Costos para empresarios ,Ediciones Macchi,Pág. 347, 2005
- 59.**Giménez, C. y col .,Costos para empresarios ,ediciones Macchi ,pág.367 , 2005

- 60.** Gómez, G.: ABC: "El Sistema de Costos Basado en las Actividades".
www.ragocons.com.2008
- 61.** González, Jordán, Benjamín. Introducción a las Decisiones Financieras Empresariales Parte I. Pág. 110, 1999.
- 62.** González, J., Introducción a las Decisiones Financieras Empresariales, Parte I, Pág. 110,2000
- 63.** Granma: " El turismo es el corazón de la economía "28/2/1998.
- 64.** Guillermo, Y. "Diseño del Sistema de Costos Basado en Actividades en el Hotel Arenas Doradas.". Trabajo de Diploma. Universidad de Matanzas. 2003.
- 65.** Hall Robert y Lieberman Marc. Principio y aplicaciones. Macroeconomía. Tercera Edición.2000
- 66.** Harrison, L. "La contabilidad como sistema de información".
http://WWW.jet.es/amoarrain/integración_sistema.htm. Junio del 2004.
- 67.** Horngren Charles, T. "La Contabilidad de costos en la dirección de las empresas". Instituto Cubano del Libro. La Habana 1971.
- 68.** Horvath, P., "Por un control de gestión", Revista Francesa de Gestión, junioagosto, Francia.1995.
- 69.** IMA (institute of management accountants): practices and techniques: implementing activity- based costing. Statement on management accounting. Statement no. 4t, September 30 de 1993.
- 70.** ISO Management Sistema Julio – Agosto 2002.
- 71.** Johnson, T.: "Es tiempo de detener la sobre venta de los conceptos del Análisis por Actividades (Activity Based)", Revista Costos y Gestión, España, , Publicación T. II – No.8. Pág. 320. Junio de 1993.
- 72.** Kaplan, R; Cooper, R.: "Coste y Efecto: Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad".1999 Edit. Gestión 2000.

- 73.** Kaplan, Robert, S. Y Col .Contabilidad de costos y estratégica de gestión .Prentice Halla Iberia, Madrid, 2000.
- 74.** Kaplan, R y Col .Contabilidad de costos y estratégica de gestión .Prentice Halla Iberia, Madrid, pág 500, 2000
- 75.** Lavolpe, A.; Smojje, A.: “Un aporte clarificador a la polémica: Método Tradicional versus ABC.” <http://libdigi.unicamp.br/document/?view=77>.2007
- 76.** Lawrence, W. B. “Contabilidad de Costos”. Unión Tipográfica: Editorial Hispano América, Tomo I, P: 2., 1960.
- 77.** Lizcano J. Glosario Iberoamericano de Contabilidad de Gestión. Editorial AECA, 2000. <http://www.observatorio.org/>. Consultado en febrero del 2005.
- 78.** Lizcano Álvarez, Jesús. “La Contabilidad de Gestión en la competitividad de las empresas”. Artículo consultado en Internet: www.observatorio.org/.2006
- 79.** López Rodríguez, M. “El control y la Contabilidad de Gestión. Una propuesta para las empresas hoteleras”. (CD – ROM). VII Congreso del Instituto Internacional de Costo y II Congreso de la Asociación Española de Contabilidad Directiva. Universidad de León. 2005.
- 80.** Mallo, C., Contabilidad Analítica, Cotes, Rendimientos, Precios y Resultados, Editado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas, 3 era Edición, Madrid, España , Pág. 173, 2005
- 81.** Mallo, C. ,Contabilidad Analítica, Cotes, Rendimientos, Precios y Resultados. Editado por el Instituto de Contabilidad y Auditoría de cuentas, 3era Edición , Madrid, España, pág. 223, 2003
- 82.** Mallo,C. y col .,Contabilidad de costos y estrategia de gestión ,Editorial Prentice Hall, pág. 451, 2006
- 83.** Miller, J. y Vollmann, T. (1985) ob. cit., p. 348.
- 84.** Polimeni, R.y col., Contabilidad de Costos para la Toma de Decisiones Gerenciales, Editorial Mc. Graw-Hill. México,Pág. 145, 2000

- 85.** Ralph, P., Contabilidad de Costos. Concepto y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales, tomo II, segunda edición, pág 537, 1990
- 86.** Ramírez, P. y col., Contabilidad Administrativa. Editora Mc Graw Hill, México, pág. 37, 1991
- 87.** Rocafort N. , El modelo de costes por actividades ABC (Activity Based Costing) y su adecuación a las necesidades de información interna en las organizaciones actuales. Trabajo de investigación. Universidad de Barcelona, pág. 83, 2007
- 88.** Rodríguez, C y col. Enfoque de la presupuestación por actividades en el proceso de formación de profesionales en el Centro Universitario las Tunas. Observatorio de la Economía Latinoamericana, Revista académica de economía con el Número Internacional Normalizado de Publicaciones Seriadas ISSN 1696-8352. Publicado 2008.
- 89.** Sáez T, A. y col., Contabilidad de costes, pág 116, 1993
- 90.** Sáez Torrecilla, A. et al. (1993) ob. cit., pp. 191 y 192.
- 91.** Torres, M. Modelo de planificación de costos controlables por actividades en UBPC Citrícolas. Tesis en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Económicas. UNICA, pág. 78, 2005

Anexo 1. Encuesta aplicada a los Subdirectores Económicos y Especialistas de Planificación de las instalaciones hoteleras.

Estimada (o) compañera (o), le solicitamos evalúe los aspectos que se exponen en correspondencia con la organización de la instalación y la agrupación de actividades en centros de actividades.

La evaluación de cada aspecto será con la siguiente escala:

Sigla	Significado
MA	Muy adecuado
BA	Bastante adecuado
A	Adecuado
PA	Poco adecuado
NA	No adecuado

Aspectos a evaluar por los expertos	MA	BA	A	PA	NA
1. Correspondencia entre las funciones y las áreas administrativas	14	12	9	1	0

2. Correspondencia entre las áreas de responsabilidad y la agrupación de actividades por área	12	11	11	1	1
3. Homologar áreas de responsabilidad con centros de actividad	14	12	9	1	0
4. Elaborar los presupuestos a partir de la agrupación de actividades por centros de actividad	16	16	2	0	0

Anexo 2. Diagrama causa-efecto.

Fecha de elaboración:

Objetivo:

Definir las causas que generan el costo de la actividad: _____.

Problema a analizar.

No existe un procedimiento que facilite la determinación de la causa que genera el costo de la actividad de referencia.

Área a la cual se asocia el problema.

Departamento de: _____.

Causa principal.

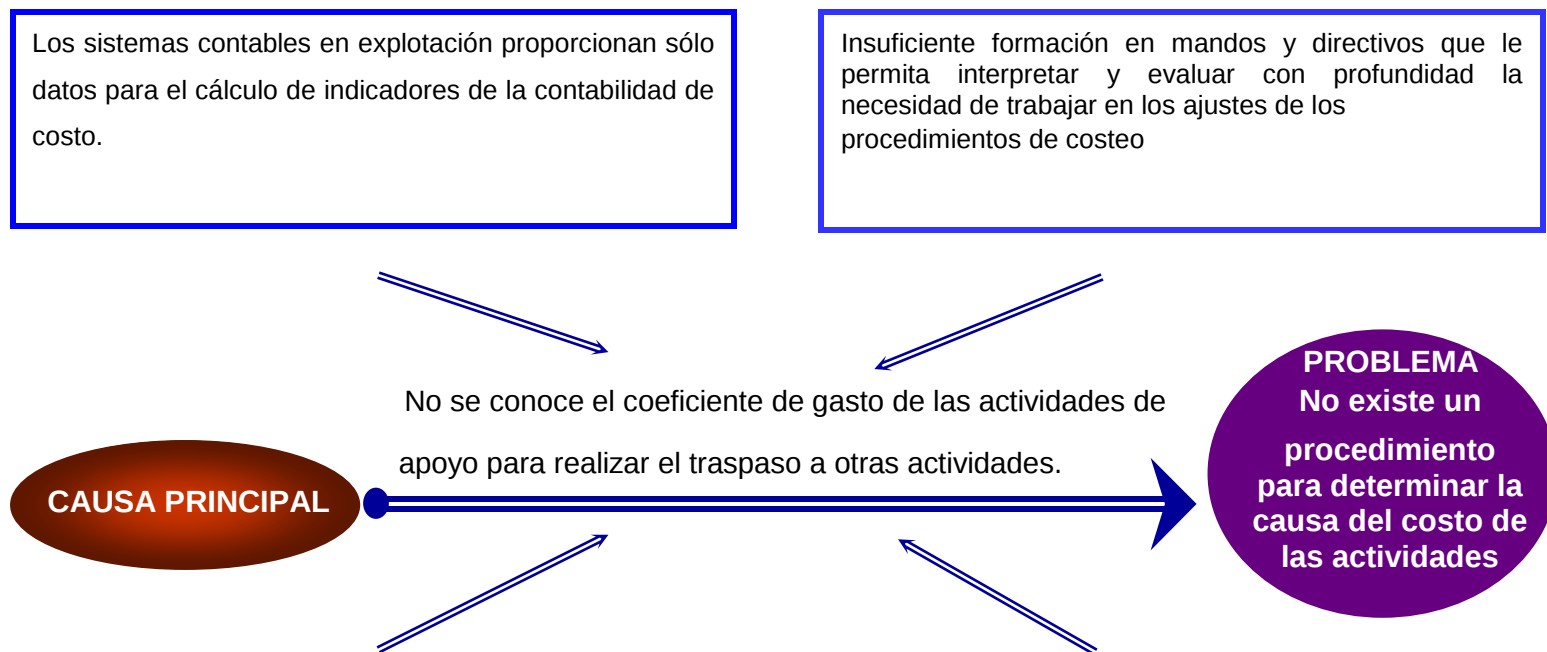
No se conoce el coeficiente de gasto de las actividades de apoyo para realizar el traspaso a otras actividades.

Causas secundarias.

1. Los sistemas contables en explotación proporcionan solo datos para el cálculo de indicadores de la contabilidad de costo.
2. Deficiencias en la realización de cargos importantes a las actividades principales.
3. Insuficiente formación en mandos y directivos que le permita interpretar y evaluar con profundidad la necesidad de trabajar en los ajustes de los procedimientos de costeo.

4. No constituye un objetivo primordial de las instancias superiores la calidad de la información que ofrece la contabilidad de costos.

Anexo 2 Continuación. Diagrama causa-efecto. General



No constituye un objetivo primordial de las instancias superiores la calidad de la información que ofrece la contabilidad de costos.

Deficiencias en la realización de cargos importantes a las actividades principales.