

Máster en Dirección
y Gestión Hotelera



Universidad
de La Laguna

Módulo Costes y Cuadro
de Mando en hotelería

**Fundamentos de cálculo y gestión de costes en el
sector servicios Hostelería y Restauración y II**
Los modelos y sistemas de costes. El modelo USALI

Jose Ignacio González Gómez

Dpto. de Economía, Contabilidad y Finanzas - Universidad de La Laguna

Contenido

1	Los modelos y sistemas de costes en el sector hotelero	3
1.1	Introducción	3
1.2	Fases de los modelos de costes.....	5
1.3	Los centros de costes	8
1.3.1	Razón de ser de los centros de costes - Requisitos.....	8
1.3.2	Clasificación de los centros de costes.....	8
1.3.3	Imputación de los costes indirectos. Las unidades de obra o de actividad de los centros.....	9
1.4	Sobre los modelos generalidades	11
2	Principales modelos de costes.....	11
2.1	Full Costing o Coste Completo – Imputación Racional.....	11
2.1.1	Características generales.....	11
2.1.2	Sobre el concepto de subactividad y modelo de imputación racional.....	12
2.1.3	Capacidad, Actividad y Subactividad: A nivel de empresa, centro o factor productivo.....	13
2.1.4	Evolución del modelo, Imputación Racional, esquema general del modelo ..	15
2.2	Direct Costing o Coste Variable	18
2.2.1	Características generales.....	18
2.2.2	Esquema general del modelo	19
2.2.3	Coste Completo e Imputación Racional (Full Costing) vs Coste Variable (Direct-Costing)	23
3	Introducción al modelo USALI.....	25
3.1	Origen y bases del modelo USALI	25
3.1.1	Justificación y bases del modelo	25
3.1.2	Base contable y planificación contable	25
3.1.3	USALI, un modelo Direct Costing ABC adaptado	26
3.2	El documento USALI y su estructura.....	27
3.3	La estructura departamental y el informe general de explotación.....	27
3.3.1	Esquema general. Imputación de gastos e ingresos a departamentos y/o proyectos. Estructura departamental.....	27

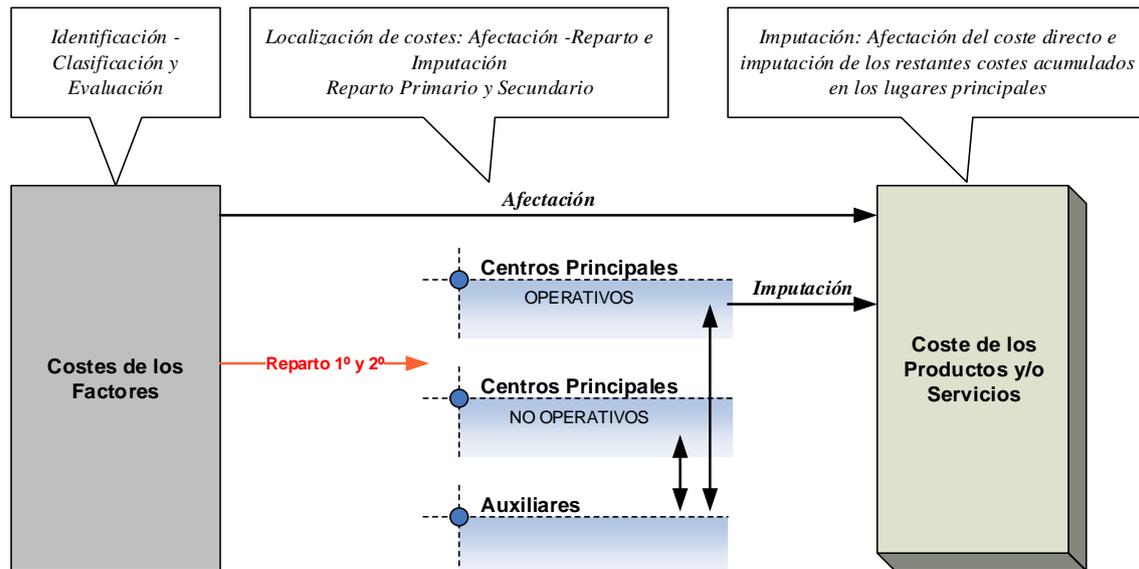
3.3.2	Departamentos Operativos o Centros de Beneficios (Operated Departments) Controlables	30
3.3.3	Departamentos Funcionales, Indirectos o No Generadores (Overheads) Controlables	30
3.3.4	Gastos de Propiedad o no operacionales. Dpto no Operativos No Controlables	30
3.3.5	Creación de cuentas auxiliares (Opcional).....	30
3.4	Estructura del informe general de la explotación anual según USALI	31
3.5	Análisis de resultados a través de los indicadores propuestos por el USALI	32
3.5.1	Indicadores de Ingresos y Resultados.....	33
3.5.2	Indicadores de Habitaciones	33
3.5.3	Indicadores de Personal.....	33
3.5.4	Indicadores de Alimentos y Bebidas.....	33
3.6	Los informes mensuales de explotación, estructura y análisis	34

1 Los modelos y sistemas de costes en el sector hotelero

1.1 Introducción

El problema central de los sistemas y modelos de costes está en el tratamiento e imputación de los costes indirectos, destacar las manifestaciones de un director general:

"Nunca me he podido fiar de los costes de producción calculados por el departamento de contabilidad. El problema está en el cálculo de los gastos generales imputables a los productos ya que se siguen distribuyendo en función de la mano de obra incorporada a cada unidad de producto".



¿Cómo relacionar los costes con los objetos o portadores?

¿Como repartirlos o distribuirlos?, necesidad de los modelos y sistemas de costes?

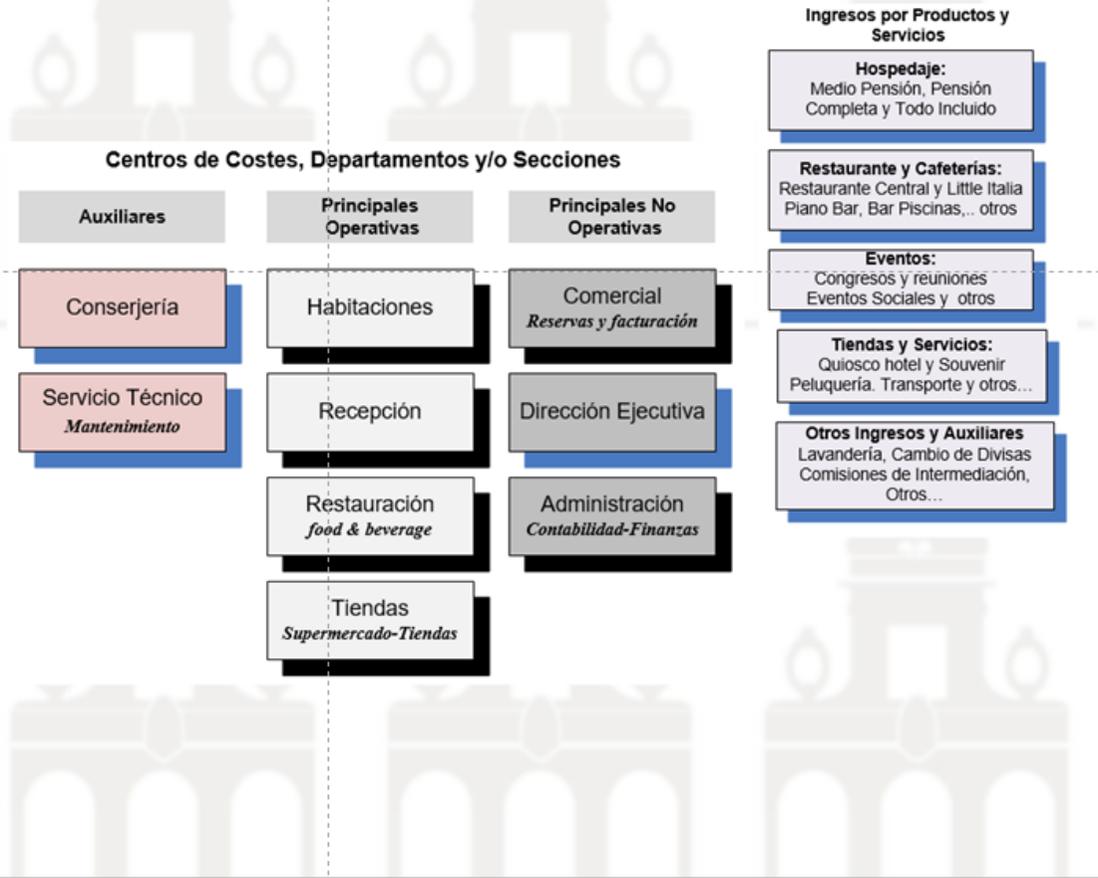
Definición de Sistema de Contabilidad de Costes:

Conjunto de procedimientos de cálculo y representación permiten elaborar la información requerida en cada caso sobre los objetivos de coste. Un "objetivo de coste" es todo aquello para lo que se requiere una medición independiente de su coste. Esto equivale a decir que, si los usuarios de la información contable necesitan conocer el coste de "algo", ese "algo" constituye un "objetivo de coste".

	A	B	C	D	E		
3		COSTES DEL PERIODO		Costes Año 2000X			
4		Grupo Hotelero SUR		Monetario	%		
5	Tema: Aprovisionamiento	60-61 Consumos	Perecederos	41.500	7,3%		
6			No Perecederos	5.200	0,9%		
7			Líquidos	12.500	2,2%		
8			Otros Consumibles	7.700	1,4%		
9			Material de Limpieza	39.250	6,9%		
10			Material de Oficina	2.175	0,4%		
11			Repuestos y otros	1.150	0,2%		
12				107.175	19,0%		
13			Tema: Servicios Externos	62 Servicios Externos	Reparaciones	17.000	3,0%
14					Asesoría Fiscal/Nóminas	5.000	0,9%
15					Publicidad y Rel. Publ.	1.450	0,3%
16					Telefonía Fija y Movil	2.780	0,5%
17	Asistencia Técnica	2.820			0,5%		
18	Arrendamientos	4.850			0,9%		
19	Seguridad y Limpieza	10.000			1,8%		
20	Seguros y Otros Servicios	6.100			1,1%		
21		50.000			8,8%		
22	Tema: Impuestos	63 Impuestos			Impuestos Locales	3.500	0,6%
23			Vados	2.600	0,5%		
24			Otros Impuestos	3.650	0,6%		
25			Impuestos Gales	1.800	0,3%		
26			11.550	2,0%			
27	Tema: Personal	64 Personal	Sueldos y Salarios	234.720	41,5%		
28			Seguridad Social	98.480	17,4%		
29			Dietas y Complementos	16.100	2,8%		
30			Mutuas y Otros	7.000	1,2%		
31			Horas Extras	7.000	1,2%		
32			Fondo de Pensiones	3.000	0,5%		
33			Otras Gtos Sociales	7.400	1,3%		
34				373.700	66,1%		
35	Tema: Amortizaciones	68 Amortizaciones	Vehiculos	13.140	2,3%		
36			Construcciones	3.200	0,6%		
37			Pequeño Utillaje	500	0,1%		
38			Software y Hardware	300	0,1%		
39			Otras Instalaciones	1.800	0,3%		
40			Maquinaria	3.500	0,6%		
41			Mobiliario	200	0,0%		
42				22.640	4,0%		
43				Total Costes Explotación	565.065	100,0%	
44			Tema: Costes no Gastos	Otros Gtos/Costes	Fondo Indemnización	0	
45	Fondo Gran Reparación	0					
46	Coste de Oportunidad	0					
47	65-66 Otros y Financier.	8.200					
48	67 Pérdidas Extraord.	400					
49		69 Otras Dotaciones	1.500				
50			10.100				

Concepto de Sistema y Modelo de Costes

¿Cómo relacionar los costes con los objetos o portadores?



1.2 Fases de los modelos de costes

Ejemplo para un hotel. Del esquema general a las tablas y cuadro

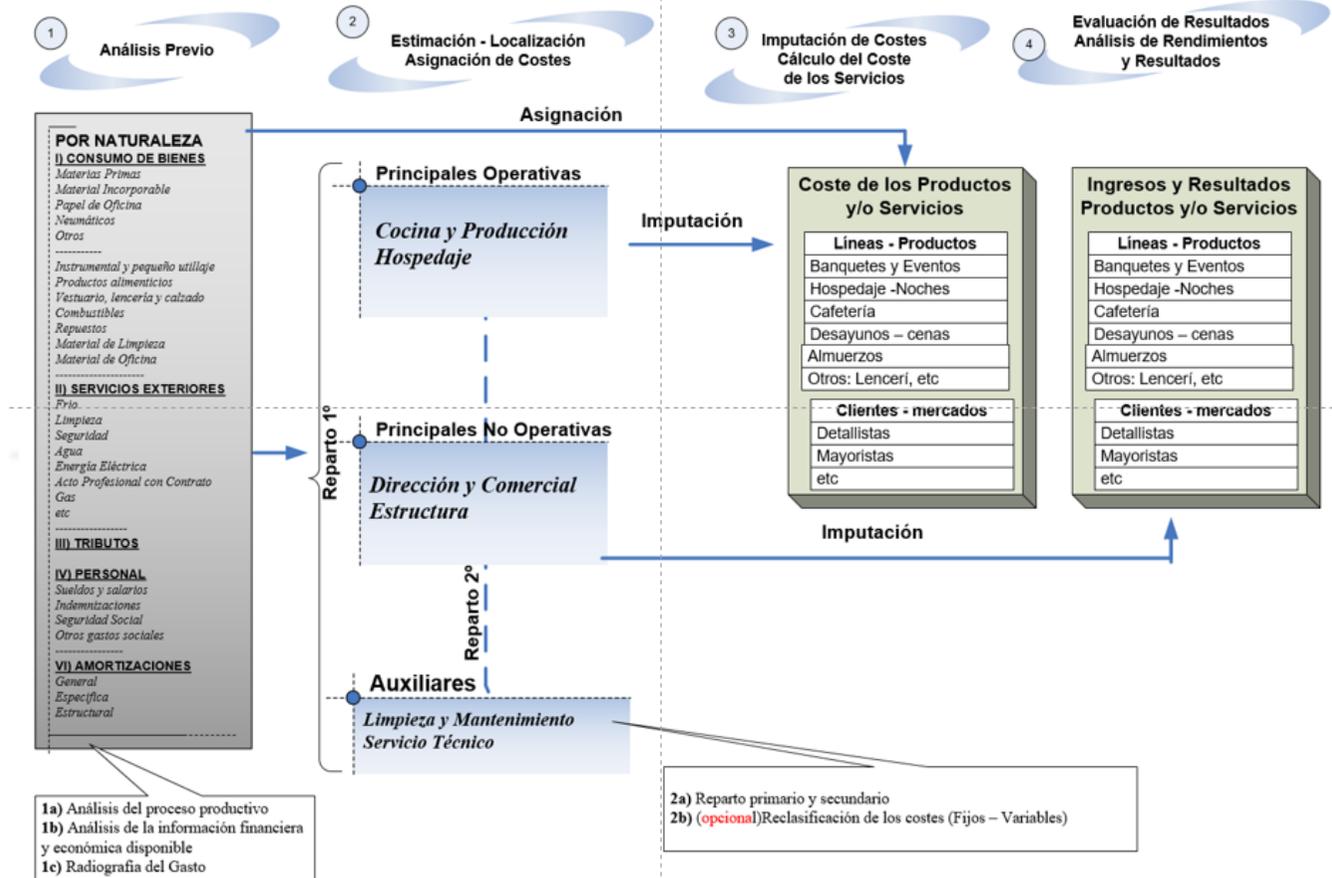


Tabla 1 (T1): Localización -Reparto 1º y 2º

Matriz de Reparto Primario y Secundario (Asignación y Localización de Costes)

	K	L	M	N	O	P	Q	R	S	T	U	V	W		
2	Localización de Costes Semidirectos e Indirectos														
3	Reparto Primario y Secundario														
4	Estimado						Dptos. Auxiliares		Dpt. Princ. Operativos		Dpt. Princ. No Opera				
5	Real						Nota	Importe (miles €)	Sig. %	Ser. Técnico y manteni.	Limpieza y Lavandería	Cocina y Producción	Hospedaje	Dirección y Comercial	Estructura
6	Elementos del coste														
7	60-61	Consumos	Repuestos, Mat. Oficina, etc	6	25.000 €	2,60%	8.500 €	5.600 €	3.600 €	4.500 €	1.500 €	1.300 €			
8			Otros Consumos	7	15.000 €	1,56%	250 €	2.500 €	3.500 €	3.500 €	1.500 €	3.750 €			
9			Subtotal:		40.000 €	4,17%	8.750 €	8.100 €	7.100 €	8.000 €	3.000 €	5.050 €			
10	62	Servicios Exteriores	Servicios Profesionales Inder	8	12.000 €	1,25%	500 €	1.300 €	900 €	7.300 €	2.000 €				
11			Publicidad y Rel.Públicas	9	25.000 €	2,60%			6.500 €	15.000 €	3.500 €				
12			Suministros (agua, luz, etc.)	10	115.000 €	11,98%	100 €	18.500 €	35.500 €	60.500 €	400 €				
13			Comunicaciones(Tif,fibra,etc)	11	13.500 €	1,41%	500 €		450 €	10.500 €	2.050 €				
14			Otros Servicios	12	9.500 €	0,99%			2.570 €	6.000 €	930 €				
15			Subtotal:		175.000 €	18,22%	1.100 €	19.800 €	45.920 €	99.300 €	8.880 €	0 €			
16	63	Impues	Impuestos locales	13	2.800 €	0,29%							2.800 €		
17			Otros impuestos	14	5.200 €	0,54%								5.200 €	
18			Subtotal:		8.000 €	0,83%	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	8.000 €			
19	64	Pers.	Costes Salariales	15	650.000 €	67,69%	75.000 €	125.000 €	200.000 €	160.000 €	90.000 €				
20					Subtotal:		650.000 €	67,69%	75.000 €	125.000 €	200.000 €	160.000 €	90.000 €	0 €	
21	68	Amr.	Amortizaciones	16	21.300 €	2,22%	575 €	150 €	2.500 €	10.250 €	1.500 €	6.325 €			
22					Subtotal:		21.300 €	2,22%	575 €	150 €	2.500 €	10.250 €	1.500 €	6.325 €	
23	OTROS	Fondos Insolvencias clientes		17	5.500 €	0,57%							5.500 €		
24		Fondo Grandes Reparacione		17	15.500 €	1,61%							15500		
25		Coste de Oportunidad		17	45.000 €	4,69%							45000		
26			Subtotal:		66.000 €	6,87%							66.000 €		
27	TOTAL DE COSTES					960.300 €	100,0%	85.425 €	153.050 €	255.520 €	277.550 €	103.380 €	85.375 €		
28								8,90%	15,94%	26,61%	28,90%	10,77%	8,89%		

Tabla 2 (T2): Imputación, cálculo del coste de producción

Cálculo del Coste de Producción de los Servicios							
Ejercicio: 200X Período: Año							
<i>Actividad-Producción</i>	Objetos del Coste						
	Notas	Banquetes y Eventos	Hospedaje /Noches	Cafetería	Desayuno - Cena	Almuerzo	Otros: Lencería, Chanoche
	Dado	50 Eventos 6.250 Com	63.875 hab/año	18.250 tick	77.288 Com	91.341 Com	
<u>Costes Directos Reales y Estimados</u>							
Consumos: Relevé de Cocina	2	31.250 €		10.800 €	115.932 €	319.694 €	
Servicios de catering	3	60.000 €					
Animación y DJ	3	6.500 €		5.500 €			
Refuerzo de personal	4	1.500 €					
Otros costes vinculados	5	6.400 €	1.500 €				1.250 €
Total Costes Directos		105.650 €	1.500 €	16.300 €	115.932 €	319.694 €	1.250 €
<u>Cost. Indirec. Dpto. Princ. Operativos</u>							
Cocina y Producción (claves de imputación)		6,5%		2,3%	24,3%	66,9%	
Según Reparto 1º y 2º	285.288 €	18.664 €		6.450 €	69.240 €	190.935 €	
Hospedaje (claves de imputación)			100%				
Según Reparto 1º y 2º	414.169 €		414.169 €				
Total Costes Indirectos		18.664 €	414.169 €	6.450 €	69.240 €	190.935 €	0 €
COSTE TOTAL DE LOS SERVICIOS		124.314 €	415.669 €	22.750 €	185.172 €	510.628 €	1.250 €
<u>Ratios e indicadores</u>							
Coste medio por Banquete y/o Evento		2.486 €					
Coste Medio por Comensal		19,9 €/com		1,25 €/tick	2,40 €/com	5,59 €/com	
Coste Medio por Habitación Noche			6,51 €/hab				

Ver T1
Solo P.O

1.3 Los centros de costes

1.3.1 Razón de ser de los centros de costes - Requisitos

Los requisitos básicos que debe cumplir un centro de costes son:

- Ser representativa de una o más actividades orientadas siempre hacia un mismo objetivo, de tal forma que pueda convertirse en una unidad o lugar de costes, donde se agrupa una serie de costes indirectos. Es decir, se hallan constituidos por una agrupación de medios que sirven para un mismo fin.
- Ofrecer un resultado de su actividad medible con algún tipo de unidad: metros cuadrados pintados por una sección de pintura, horas-hombre de trabajo en una sección de montaje, número de envases consumidos en una sección de embalaje, productos vendidos en una sección de distribución, horas- maquina en una sección de taller, número de Kilovatios en una sección de energía, etc.
- Tener una persona responsable de los distintos costes o consumos que en ella se realizan. Da ahí que otro nombre atribuido a las secciones sea el de Centros de Responsabilidad, ya que cada encargado de sección deberá responder de los costes de su sección, facilitándose así el control de costes.
- Simplificar el problema de la imputación de costes indirectos, pero evitando la creación de excesivas divisiones que dispersen la información.

1.3.2 Clasificación de los centros de costes

Centros reales o ficticios para acumular coherentemente costes.

Tal es el caso de una sección de subactividad, el cual pueden recogerse todos los costes que supongan la infrutilización de los factores productivos, o el de una sección de transportes, en la cual pueden localizarse los costes de transportes.

No existe una norma general que indique el número de centros de costes que deben crearse en una empresa. Esta debe realizar su división teniendo en cuenta las distintas actividades que ejecuta, su mayor o menor necesidad de información y los distintos costes en los que incurra en su proceso productivo

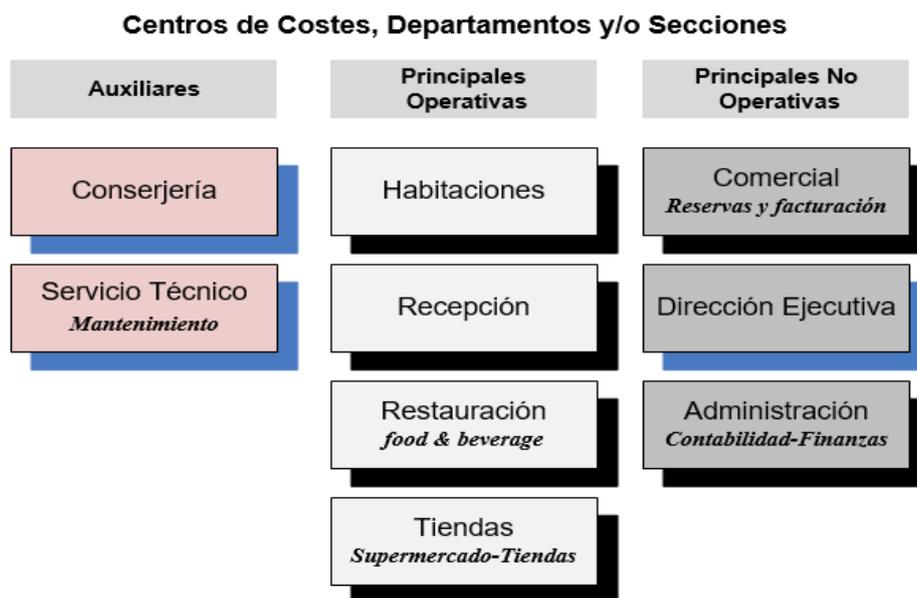


1.3.3 Imputación de los costes indirectos. Las unidades de obra o de actividad de los centros

Podríamos definir la unidad de obra como la medida más racional de la actividad de un determinado centro de coste. Esta variara en función de la actividad del centro.

La elección de la unidad de obra constituye la pieza fundamental para la correcta imputación de los costes indirectos, además se configura como la base para el posterior análisis de la gestión del centro.

- **Requisitos:**
- Se deberá seleccionar aquella/s unidad/es de actividad que más significativamente incida/n en el comportamiento de los costes en un determinado centro.
- Debe ser fácil de controlar y medir. No deben utilizarse unidades de obra para las que sea complicado o costoso conocer cuántas son imputables a cada producto o servicio



Existen diversas medidas del nivel de actividad; sin embargo, las que se han venido utilizando con mayor frecuencia han sido:

- Basadas en una variable técnica: horas de mano de obra directa, horas de máquina, KW hora, unidades de producto producidas, etc.
- Basadas en una variable económica: coste de materiales directos, coste de la mano de obra directa, otros costes directos, etc.

Si un centro, departamento o sección no tiene definida una unidad de obra o actividad se considera que este actúa como centros estructurales o generales de

la empresa y en este caso pasa directamente al análisis de resultados. Esto solo debe suceder en algunos de centros no operativos.

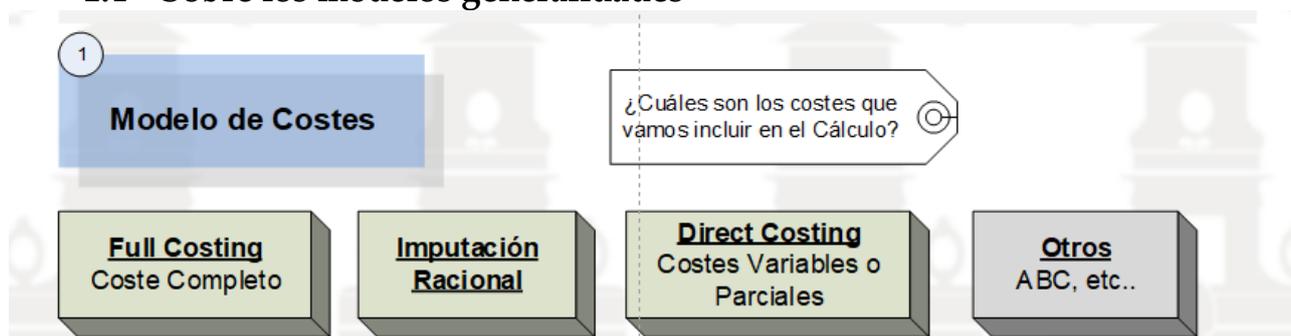
Una vez realizado el reparto 1º, los centros, departamentos o secciones concentran los costes semidirectos e indirectos y para llevar acabo el subreparto o reparto 2º así como la imputación de costes de los centros a los productos o servicios finales es necesario definir las Unidades de Obra de los mismos

Claves de reparto usualmente empleadas para los costes indirectos

Concepto de Costes	Clave de Reparto
Depreciación y seguros de edificios Alquiler de la fábrica Limpieza y conservación de edificios	Área de superficie
Sueldos y salarios Seguridad social a cargo de la empresa Otros gastos sociales	Tiempo trabajado por la mano de obra directa
Contribución urbana Alumbrado Calefacción	Volumen
Luz Fuerza motriz	Potencia instalada
Reparaciones y conservación Primas de seguro Amortizaciones	Inversión en maquinaria
Prestaciones sociales Comedores Supervisión	Número de empleados

Para la distribución de:	El criterio puede ser:
Varios costes conjuntos como publicidad y supervisión de actividades de ventas.	Ventas, clasificadas por territorios, distribuidores o productos.
Investigación de crédito, franqueo, papel y otros gastos.	Número de pedidos recibidos.
Costes de manipulación.	Tonelaje manejado.
Costes de vendedores.	Número de visitas de vendedores.
Escritura y envío de pedidos.	Número de partidas de un pedido.
Mantenimiento de automóviles, etc.	Número de Km recorridos.
Alquiler de edificios	Superficie ocupada.
Comunicaciones.	Pasos de contador.
Fuerza motriz.	Potencia de los motores y horas utilizadas.
Seguros de incendios.	Valores asegurados por cada sección.

1.4 Sobre los modelos generalidades



En la práctica, la adopción de un modelo y sistemas de costes en la empresa depende de diversos factores, entre los que destacan:

- El tipo de empresa y las características de su proceso productivo.
- La disponibilidad de información en las diferentes centros o departamentos.
- Las necesidades informativas para la toma de decisiones.

Normalmente se combinan varias modelos en la empresa

2 Principales modelos de costes

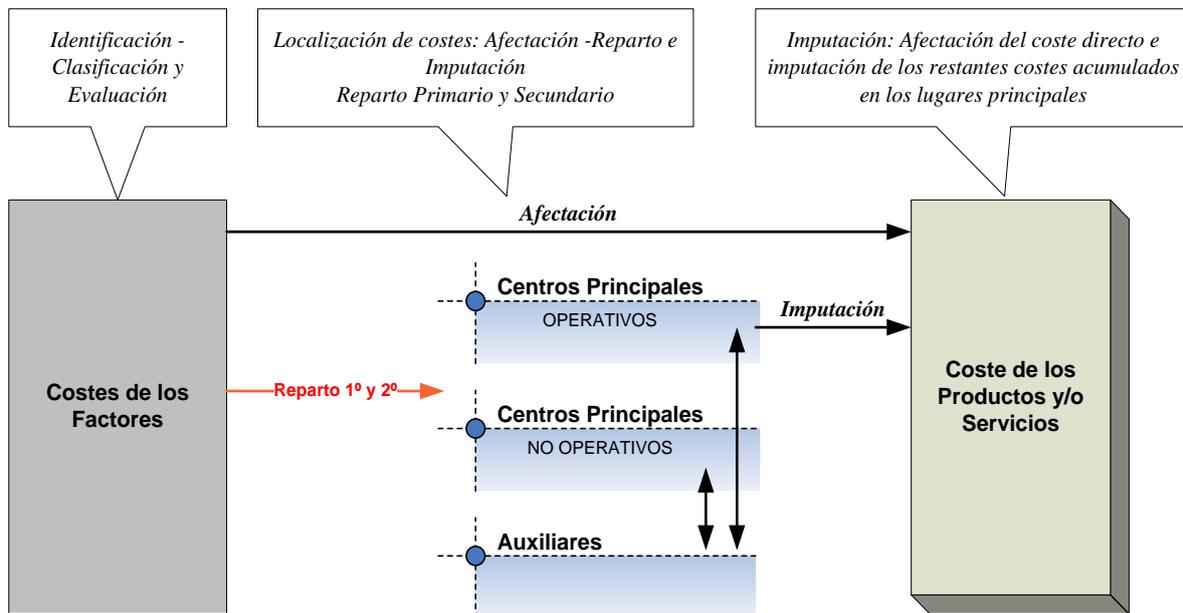
2.1 Full Costing o Coste Completo - Imputación Racional

2.1.1 Características generales

Calcula el coste de los productos o servicios en un período determinado **incluyendo todos los costes sean directos o indirectos, fijos o variables.**

Valora por tanto las existencias al coste total de producción como exige la contabilidad financiera.

Recomendable cuando la producción es homogénea, continua y estable, por ejemplo fábrica de bloques, hormigón, embotelladoras de agua, etc...



Presenta como **principales limitaciones** las siguientes:

1. No está orientado a la toma de decisiones sino a valorar la producción al desconocerse los márgenes de contribución unitario, los costes fijos propios del producto, costes fijos del periodo o estructura, etc, variables determinantes en el proceso de toma de decisiones.
2. Al incorporar todos los costes al producto tanto fijos como variables, la valoración del coste de producción está **influenciada por el volumen de producción, así como por el nivel de actividad de la empresa** y por tanto no resultando útil como indicador de eficiencia productiva.

Para corregir estas limitaciones del modelo de Costes Completo surge el modelo de **Imputación Racional** como evolución del modelo Full Costing y que estudiaremos conjuntamente ya que su única diferencia es la estimación y consideración de los costes de subactividad como costes del periodo y no del producto

2.1.2 Sobre el concepto de subactividad y modelo de imputación racional

El concepto de subactividad y por tanto del modelo de imputación, surge de que la empresa se encuentra en cada momento en una determinada situación de capacidad productiva en función de sus decisiones de inversión anteriores, con sus correspondientes costes fijos. Si la actividad desarrollada no es coincidente con la citada capacidad, llamaremos coste de subactividad a la parte proporcional de costes fijos que no responde a la actividad que debiera tener la empresa dada su capacidad. En el caso de que la actividad fuese del 73%, podemos afirmar que la subactividad es del 27%

Consecuentemente el coste de subactividad es un coste no utilizado, y por lo tanto un coste innecesario que no debe formar parte del coste del producto, aunque si del periodo.

El evaluar y tomar en consideración los costes de subactividad es fundamental en cuanto que ayuda a no equivocarse el diagnóstico de los males de la empresa y las medidas a adoptar en consecuencia. Es decir su consideración y tratamiento evita tomar medidas equivocadas que conduzcan a un empeoramiento de la situación económica en vez de a una mejoría.

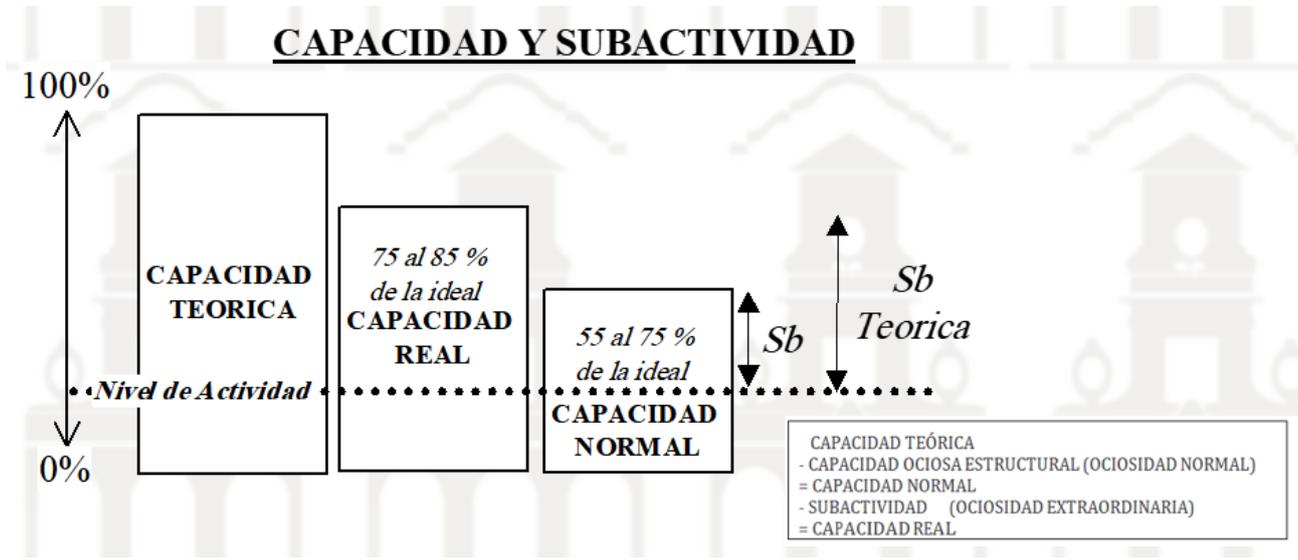
Es decir, en el modelo de Costes Completo o Full Costing **no se plantea** si los costes se utilizan adecuadamente, si responden a la actividad efectiva o no de la empresa.

En este sentido nos podemos encontrar con un exceso de costes para el nivel de actividad desarrollado durante un periodo por la empresa, por ejemplo un establecimiento que cuenta con un máximo de 700 camas pero sin embargo la ocupación media ha sido de 400 lo que supone el contar con un exceso de volumen de costes (esencialmente fijos) para mantener la capacidad de producción, es decir estamos haciendo referencia a una nueva categoría de costes que denominaremos de subactividad.

En resumen, el modelo de Imputación Racional pretende adaptar / ajustar los costes a imputar al producto o servicio al nivel de actividad de la empresa, eliminando los costes derivados de la subactividad o infrautilización de los recursos considerándolos como costes del periodo y no del producto.

2.1.3 Capacidad, Actividad y Subactividad: A nivel de empresa, centro o factor productivo

El modelo de imputación racional exige evaluar la utilización de la capacidad (nivel de actividad productiva) y relacionar este con el comportamiento de los costes. De ahí que el nivel de producción (o volumen de actividad) de una empresa se suele expresar en forma de porcentaje de la capacidad, siendo la plena capacidad igual al 100%.



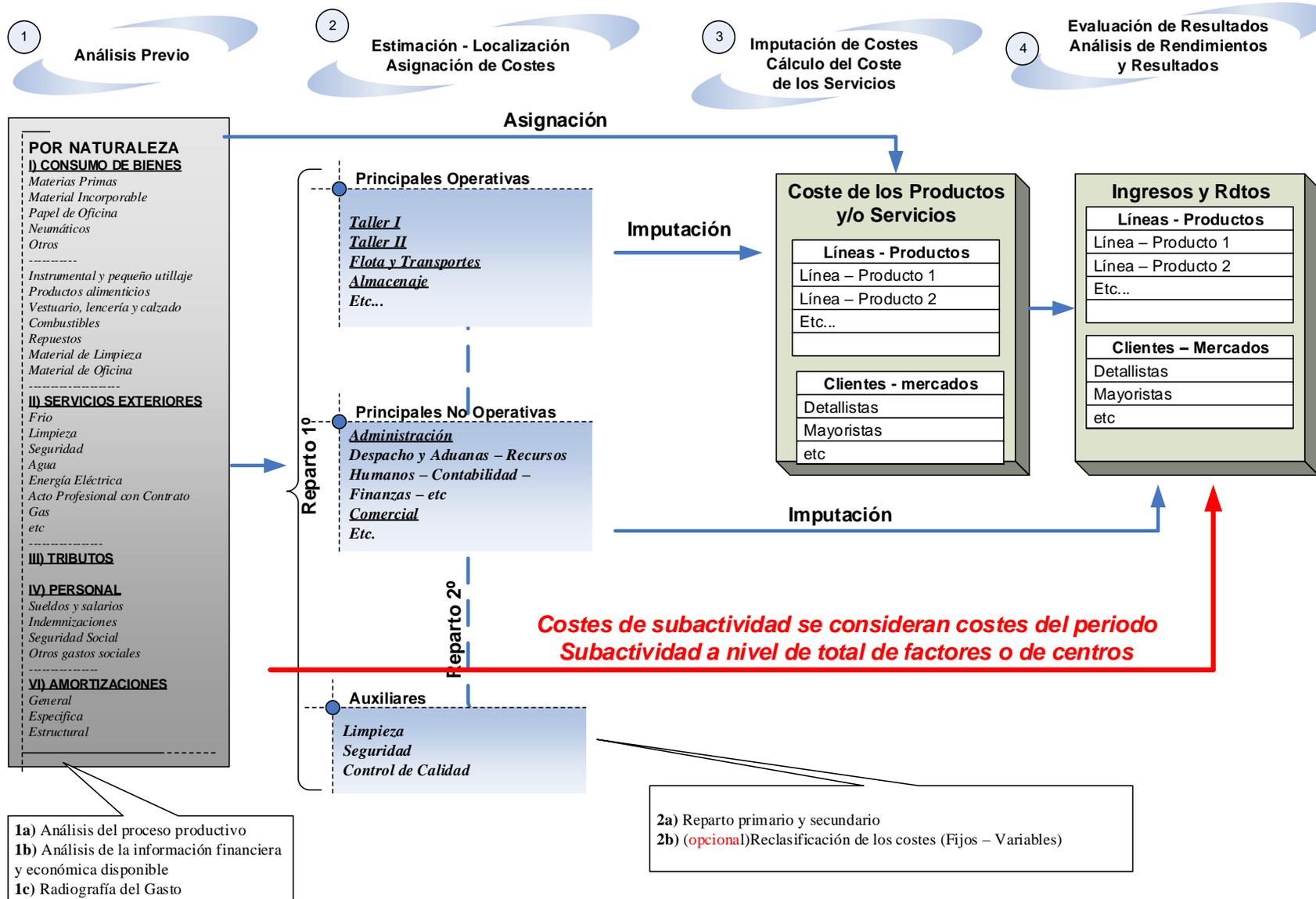
El desarrollo de la actividad normal de una empresa, departamento o centro lleva implícito un conjunto de costes fijos también llamados costes de estructura ajustados de forma óptima a ese nivel y es el tratamiento o ajuste de estos lo que configuran el modelo de imputación racional.

Así con este modelo el tratamiento de los costes fijos o de estructura es el siguiente:



Tasa de subactividad $F = \frac{\text{Nivel de Actividad Real}}{\text{Nivel de Actividad Normal}}$
Positiva -negativa

2.1.4 Evolución del modelo, Imputación Racional, esquema general del modelo



Cálculo del Coste de Producción de los Servicios

Ejercicio: 200X Período: Año

Objetos del Coste

<u>Actividad-Producción</u>	Notas	Banquetes y Eventos	Hospedaje /Noches	Cafetería	Desayuno - Cena	Almuerzo	Otros: Lencenría, Change
	Dado		50 Eventos 6.250 Com	63.875 hab/año	18.250 tick	77.288 Com	91.341 Com
<u>Costes Directos Reales y Estimados</u>							
Consumos: Relevé de Cocina	2	31.250 €		10.800 €	115.932 €	319.694 €	
Servicios de catering	3	60.000 €					
Animación y DJ	3	6.500 €		5.500 €			
Refuerzo de personal	4	1.500 €					
Otros costes vinculados	5	6.400 €	1.500 €				1.250 €
Total Costes Directos		105.650 €	1.500 €	16.300 €	115.932 €	319.694 €	1.250 €
<u>Cost. Indirec. Dpto. Princ. Operativos</u>							
Cocina y Producción (claves de imputación)		6,5%		2,3%	24,3%	66,9%	
Según Reparto 1º y 2º	249.627 €	16.331 €		5.644 €	60.585 €	167.068 €	
Hospedaje (claves de imputación)			100%				
Según Reparto 1º y 2º	362.398 €		362.398 €				
Total Costes Indirectos		16.331 €	362.398 €	5.644 €	60.585 €	167.068 €	0 €
COSTE TOTAL DE LOS SERVICIOS		121.981 €	363.898 €	21.944 €	176.517 €	486.761 €	1.250 €
<u>Ratios e indicadores</u>							
Coste medio por Banquete y/o Evento		2.440 €					
Coste Medio por Comensal		19,5 €/com		1,20 €/tick	2,28 €/com	5,33 €/com	
Coste Medio por Habitación Noche			5,70 €/hab				

Análisis de Resultados		Objetos del Coste						
		Notas	Banquetes y Eventos	Hospedaje /Noches	Cafetería	Desayuno - Cena	Almuerzo	Otros. Lencenría, Channe
<u>Actividad-Producción</u>		Dado	50 Eventos 6.250 Com	63.875 hab/año	18.250 tick	77.288 Com	91.341 Com	0
Ingresos Netos Generados	1	218.750 €	958.125 €	127.750 €	425.088 €	730.730 €	35.000 €	
2.495.443 €	100,0%	8,8%	38,4%	5,1%	17,0%	29,3%	1,4%	
Costes Produc.		121.981 €	363.898 €	21.944 €	176.517 €	486.761 €	1.250 €	
Margen Bruto Generado		96.769 €	594.227 €	105.806 €	248.572 €	243.969 €	33.750 €	
1.323.092 €	100,0%	7,3%	44,9%	8,0%	18,8%	18,4%	2,6%	
Margen Sobre el Coste	112,9%	79,3%	163,3%	482,2%	140,8%	50,1%	2700,0%	
Margen Sobre Ingresos	53,0%	44,2%	62,0%	82,8%	58,5%	33,4%	96,4%	
<u>Costes No Operativos</u>								
Dirección y Comercial		105.522 €						
Estructura		122.715 €						
Subactividad		120.038 €						
Subtotal		348.275 €						
<u>Rtdo Neto</u>		974.818 €						
Margen sobre el costes		64,1%						
Margen sobre el ingresos		39,1%						
<u>Ratios e indicadores</u>								
Ingreso Unitario Medio		4.375,00 €/Ev 35,00 €/com	15,00 €/hab/noc	7,00 €/tick	5,50 €/com	8,00 €/com	--	
Coste Unitario Medio		2.439,62 €/Ev 19,52 €/com	5,70 €/hab/noc	1,20 €/tick	2,28 €/com	5,33 €/com	--	
Margen Bruto Unitario Medio		1.935,38 €/Ev 15,48 €/com	9,30 €/hab/noc	5,80 €/tick	3,22 €/com	2,67 €/com	---	

2.2 Direct Costing o Coste Variable

2.2.1 Características generales

Ni la utilización del Direct-Costing ni del Full-Costing son métodos que por sí mismos aseguren una información perfecta y completa para la toma de decisiones. Ambos ofrecen información complementaria para el establecimiento de una política de precios, control de la actividad, valoración de inventarios y cálculo del resultado periódico

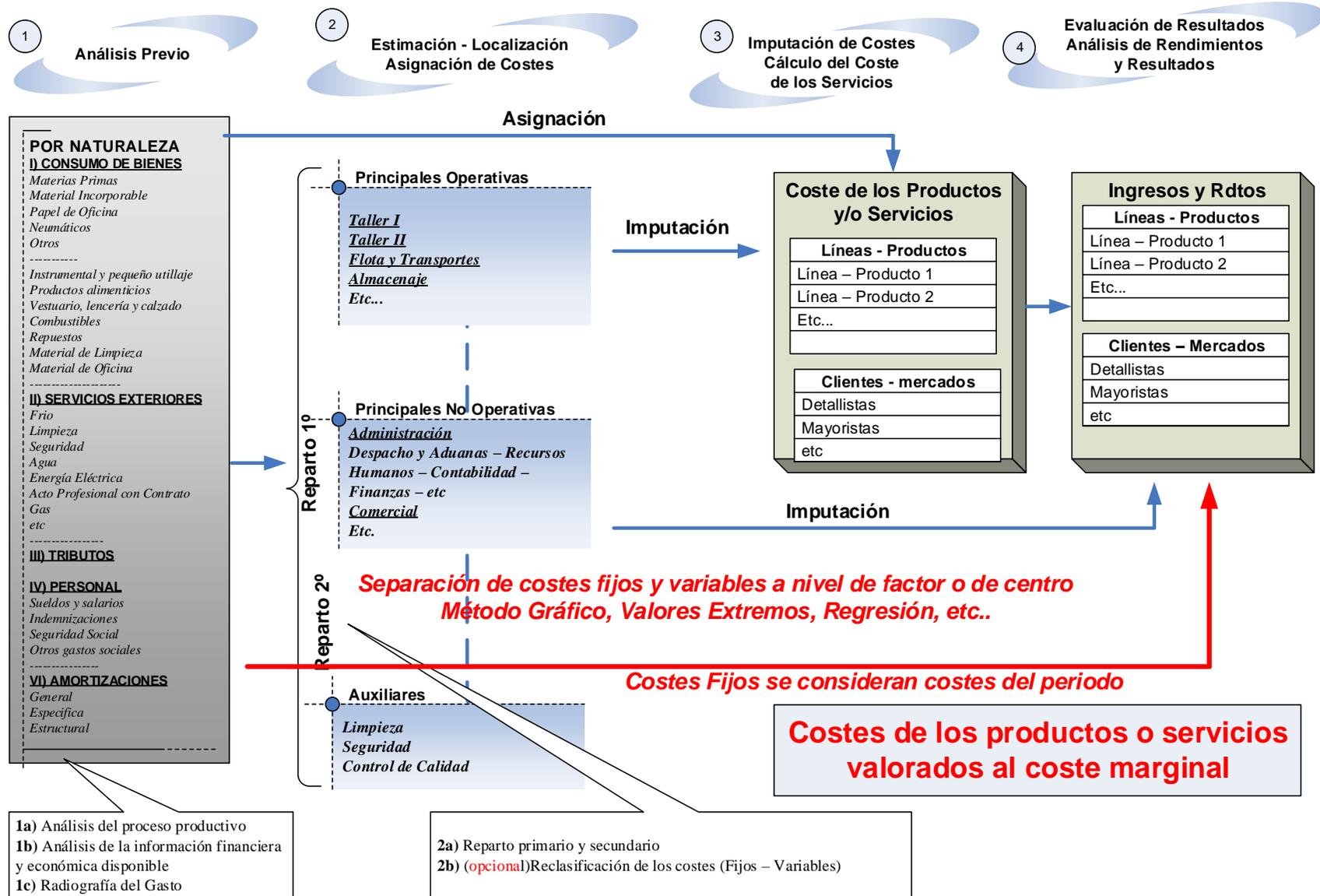
Gracias al avance de las nuevas tecnologías, ha llevado a que las empresas desarrollen ambos modelos conjuntamente, utilizando uno u otro en función de las necesidades informativas y el tipo de decisión a tomar. Así estos modelos no son excluyentes pudiendo coexistir en un mismo sistema de información interno empresarial.

Entre las características generales del modelo Coste Variables o Direct Costing destacamos las siguientes

- Los productos o servicios elaborados o prestados se valoran exclusivamente con los costes variable directos o indirectos (de los centros o secciones) ya que se consideran que son estos los que los han generado.
- Por tanto los productos o servicios se valoran al coste marginal es decir cuanto supondría producir una unidad mas del producto.
- Los costes fijos se consideran costes del periodo.
- Este modelo esta orientado a la toma de decisiones, por ejemplo, supresión o no de un producto o línea de servicio, subcontratar, sustitución de productos, etc.

Son los costes variables los que se imputan al producto. Los costes fijos se consideran costes del periodo

2.2.2 Esquema general del modelo



3		TOTAL	Centros Principales Operativos						Centros Principales No Operativos						
4		COSTES	Dpto. Almacenaie			Dpto. Tráfico y Transportes			Dpto. Administración			Dpto Otros			
5	<i>Coste Estimado</i>		Total	Fijo	Variable	Total	Fijo	Variable	Total	Fijo	Variable	Total	Fijo	Variable	
27	63 Impuestos	Impuestos Locales	3.050 €	750 €	750 €	0 €	0 €	0 €	0 €	800 €	800 €	0 €	1.500 €	1.500 €	0 €
28		Vados	2.570 €	750 €	750 €	0 €	1.200 €	1.200 €	0 €	0 €	0 €	0 €	620 €	620 €	0 €
29		Otros Impuestos	3.541 €	0 €	0 €	0 €	3.091 €	3.091 €	0 €	450 €	450 €	0 €	0 €	0 €	0 €
30		Impuestos Grles	1.800 €	0 €	0 €	0 €	300 €	300 €	0 €	0 €	0 €	0 €	1.500 €	1.500 €	0 €
31			10.961 €	1.500 €	1.500 €	0 €	4.591 €	4.591 €	0 €	1.250 €	1.250 €	0 €	3.620 €	3.620 €	0 €
32	64 Personal	Sueldos y Salarios	201.434 €	54.508 €	48.920 €	5.588 €	92.419 €	85.500 €	6.919 €	36.338 €	36.338 €	0 €	18.169 €	18.169 €	0 €
33		Seguridad Social	98.480 €	27.000 €	27.000 €	0 €	44.480 €	44.480 €	0 €	18.000 €	18.000 €	0 €	9.000 €	9.000 €	0 €
34		Dietas y Plus	14.100 €	3.600 €	3.000 €	600 €	6.900 €	2.500 €	4.400 €	2.400 €	2.400 €	0 €	1.200 €	1.200 €	0 €
35		Mutuas y Otros	7.000 €	2.100 €	2.100 €	0 €	2.800 €	2.800 €	0 €	1.400 €	1.400 €	0 €	700 €	700 €	0 €
36		Vestuario	7.000 €	0 €	0 €	0 €	7.000 €	7.000 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €
37		Fondo de Pensiones	3.000 €	900 €	900 €	0 €	1.200 €	1.200 €	0 €	600 €	600 €	0 €	300 €	300 €	0 €
38		Otras Gtos Sociales	7.400 €	2.100 €	2.100 €	0 €	3.200 €	3.200 €	0 €	1.400 €	1.400 €	0 €	700 €	700 €	0 €
39		338.414 €	90.208 €	84.020 €	6.188 €	157.999 €	146.680 €	11.319 €	60.138 €	60.138 €	0 €	30.069 €	30.069 €	0 €	
40	68 Amortizaciones	Vehiculos	10.371 €	0 €	0 €	0 €	9.696 €	9.696 €	0 €	525 €	525 €	0 €	150 €	150 €	0 €
41		Construcciones	2.800 €	1.250 €	1.250 €	0 €	850 €	850 €	0 €	600 €	600 €	0 €	100 €	100 €	0 €
42		Pequeño Utillaje	450 €	150 €	150 €	0 €	300 €	300 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €
43		Software y Hadware	900 €	150 €	150 €	0 €	300 €	300 €	0 €	450 €	450 €	0 €	0 €	0 €	0 €
44		Otras Instalaciones	1.080 €	825 €	825 €	0 €	100 €	100 €	0 €	155 €	155 €	0 €	0 €	0 €	0 €
45		Maquinaria	1.703 €	1.653 €	1.653 €	0 €	50 €	50 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €
46		Mobiliario	533 €	100 €	100 €	0 €	75 €	75 €	0 €	258 €	258 €	0 €	100 €	100 €	0 €
47		17.838 €	4.128 €	4.128 €	0 €	11.371 €	11.371 €	0 €	1.988 €	1.988 €	0 €	350 €	350 €	0 €	
48	Otros	Fondo Indemnización	2.775 €	900 €	900 €	0 €	1.200 €	1.200 €	0 €	525 €	525 €	0 €	150 €	150 €	0 €
49		Fondo Gran Reparación	2.750 €	800 €	800 €	0 €	650 €	650 €	0 €	1.300 €	1.300 €	0 €	0 €	0 €	0 €
50		Coste de Oportunidad	5.350 €	1.100 €	1.100 €	0 €	4.250 €	4.250 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €	0 €
51			10.875 €	2.800 €	2.800 €	0 €	6.100 €	6.100 €	0 €	1.825 €	1.825 €	0 €	150 €	150 €	0 €
52	TOTAL	527.290 €	142.211 €	97.748 €	44.463 €	257.268 €	193.353 €	63.915 €	79.701 €	79.001 €	700 €	48.109 €	48.109 €	0 €	
53	Significación		100%	69%	31%	100%	75%	25%	100%	99%	1%	100%	100%	0%	
54	Suplemento de Costes Fijos Directos por Costes Variables				219,8%										
55	Directos														
56	Suplemento de Costes de Estructura por Costes Operativos		Total Costes Operativos:			399.479 €			Total Costes de Estructura:			127.810 €			
57						75,8%						24,2%		32,0%	

Cálculo del Coste de Producción de los Servicios							
Ejercicio: 200X Periodo: Año							
Objetos del Coste							
<u>Actividad-Producción</u>	Notas	Banquetes y Eventos	Hospedaje /Noches	Cafetería	Desayuno - Cena	Almuerzo	Otros: Lencenría, Chanoe
	Dado	50 Eventos 6.250 Com	63.875 hab/año	18.250 tick	77.288 Com	91.341 Com	
<u>Costes Directos -C. Variables</u>							
Consumos: Relevé de Cocina	2	31.250 €		10.800 €	115.932 €	319.694 €	
Servicios de catering	3	60.000 €					
Animacion y DJ	3	6.500 €		5.500 €			
Refuerezo de personal	4	1.500 €					
Otros costes vinculados	5	6.400 €	1.500 €				1.250 €
Total Costes Directos		105.650 €	1.500 €	16.300 €	115.932 €	319.694 €	1.250 €
<u>Cost.Indirec. P. O Variables</u>							
Cocina y Producción (claves de imputación)		6,5%		2,3%	24,3%	66,9%	
Según Reparto 1º y 2º	171.173 €	11.198 €		3.870 €	41.544 €	114.561 €	
Hospedaje (claves de imputación)			100%				
Según Reparto 1º y 2º	276.257 €		276.257 €				
Total Costes Indirectos		11.198 €	276.257 €	3.870 €	41.544 €	114.561 €	0 €
COSTE DE LOS SERVICIOS (variables)		116.848 €	277.757 €	20.170 €	157.476 €	434.254 €	1.250 €
<u>Ratios e indicadores</u>							
Coste medio por Banquete y/o Evento		2.337 €					
Coste Medio por Comensal		18,7 €/com		1,11 €/tick	2,04 €/com	4,75 €/com	
Coste Medio por Habitación Noche			4,35 €/hab				

Análisis de Resultados		Objetos del Coste						
		Notas	Banquetes y Eventos	Hospedaje /Noches	Cafetería	Desayuno - Cena	Almuerzo	Otros: Lencenría, Change
Actividad-Producción		Dado	50 Eventos 6.250 Com	63.875 hab/año	18.250 tick	77.288 Com	91.341 Com	0
Ingresos Netos Generados	1	218.750 €	958.125 €	127.750 €	425.088 €	730.730 €	35.000 €	
2.495.443 €	100,0%	8,8%	38,4%	5,1%	17,0%	29,3%	1,4%	
Costes Produc. 1.007.755 €		116.848 €	277.757 €	20.170 €	157.476 €	434.254 €	1.250 €	
Margen Bruto Generado		101.902 €	680.368 €	107.580 €	267.612 €	296.476 €	33.750 €	
1.487.688 €	100,0%	6,8%	45,7%	7,2%	18,0%	19,9%	2,3%	
Margen Sobre el Coste	147,6%	87,2%	245,0%	533,4%	169,9%	68,3%	2700,0%	
Margen Sobre Ingresos	59,6%	46,6%	71,0%	84,2%	63,0%	40,6%	96,4%	
Costes No Operativos (Variables)								
Dirección y Comercial		33.710 €						
Estructura		32.922 €						
Margen Neto Gnerado		1.421.056 €						
Costes Fijos								
Ser. Técnico y manteni.		34.170 €						
Limpieza y Lavandería		61.220 €						
Cocina y Producción		102.208 €						
Hospedaje		83.265 €						
Dirección y Comercial		80.000 €						
Estructura		85.375 €						
Total Costes de Estructura		446.238 €						
Rtdo del Ejercicio o Neto		974.818 €						
Rtdo sobre costes totales		67,0%						Rtdo del ejercicio / (Coste de produccion+costes de estructura)
Rdto sobre los ingresos		39,1%						Rtdo del ejercicio / Ingresos netos generados
Ratios e indicadores								
Ingreso Unitario Medio		4.375,00 €/Ev 35,00 €/com	15,00 €/hab/noc	7,00 €/tick	5,50 €/com	8,00 €/com	--	
Coste Unitario Medio		2.336,97 €/Ev 18,70 €/com	4,35 €/hab/noc	1,11 €/tick	2,04 €/com	4,75 €/com	--	
Margen Bruto Unitario Medio		2.038,03 €/Ev 16,30 €/com	10,65 €/hab/noc	5,89 €/tick	3,46 €/com	3,25 €/com	---	

2.2.3 Coste Completo e Imputación Racional (Full Costing) vs Coste Variable (Direct-Costing)

Las diferencias en la aplicación de ambos modelos Coste Completo tanto normal como en su versión evolucionada Imputación Racional y el modelo de Coste Variable puede provocar diferencias sustanciales en los siguientes aspectos y que resumimos en el esquema adjunto.

1. Valoración de la producción
2. Valoración de las existencias de productos terminados
3. En la cuenta de resultados

		Cuando los Costes Fijos de Producción son muy relevantes		Cuando los Costes Fijos de Producción son muy relevantes	
		Modelo Coste Completo o Imputación	Modelo Coste Variable Normal o Evolucionado	Modelo Coste Completo o Imputación	Modelo Coste Variable Normal o Evolucionado
Valoración de la producción		Mayor	Menor	Mayor	Menor Diferencias poco significativas
Resultado del Ejercicio	N1. Producción Obtenida > Producción Vendida	Mayor Resultado	Menor Resultado	Diferencias poco significativas	
	N2. Producción Obtenida = Producción Vendida	Idéntico Resultado	Idéntico Resultado		
	N3. Producción Obtenida < Producción Vendida	Menor Resultado	Mayor Resultado		

N1. Producción obtenida > Producción vendida. En este caso, en el modelo de costes completo o imputación racional se ha inventariado una parte de los costes fijos de la producción no vendida del ejercicio, mientras que en el modelo de coste variable todos los costes fijos se han llevado a la Cuenta de Resultados.

(2) Producción obtenida = Producción vendida. Los costes fijos de la producción vendida son iguales a los costes fijos del ejercicio.

(3) Producción obtenida < Producción vendida. En el modelo de coste completo los costes fijos de producción que explícitamente se llevan a la cuenta de resultados son: costes fijos de producción del presente ejercicio más costes fijos de la producción almacenada en el ejercicio anterior. Esto es claramente superior a los costes de producción fijos integrados en la cuenta de resultados del modelo de coste variable, y que son los incurridos durante el ejercicio.

De forma resumida podemos señalar que las diferencias y analogías existentes entre el Direct-Costing y el Full-Costing se centran en dos puntos fundamentales:

1. El método Full-Costing y respecto a la valoración de las existencias, considera la totalidad de los costes soportados en el periodo. En el Direct-Costing los productos solo se valoran con los costes directos y variables. Caso de Bodega
2. Las diferencias entre el full-costing y el direct-costing van a depender de la existencia o no de variaciones en el volumen de existencias. En el caso de que no haya variación, ambos métodos van a coincidir; por el contrario, cuando se produce una variación en las existencias, los cálculos finales variarán.

Las ventajas que presenta el modelo Coste Variable relacionadas con la gestión empresarial son las siguientes:

1. Es un método menos complejo de cálculo, puesto que se incluye menos costes indirectos para el cálculo del producto, la complejidad del reparto es mucho menor que para el caso de los costes completos.
2. La determinación de los márgenes de forma individualizada permite determinar la relación coste-volumen-beneficio, dentro del campo previsional. De esta forma el beneficio del periodo guarda una relación directa con los gastos variables, puesto que los gastos fijos únicamente se cubren en el periodo en el cual se originan.
3. Permite aplicar el presupuesto flexible y la utilización de la contabilidad de costes estándar.
4. El enfoque del direct-costing ayuda a la toma de decisiones del tipo:
 - Analizar el efecto sobre los costes de una variación en las características del método de producción.
 - Evaluar el efecto sobre los costes de un cambio en el precio de algún factor.
 - Comprender el efecto sobre los resultados de un cambio en la composición de la demanda.
 - Establecer planes sobre precios de productos y prever el efecto sobre el beneficio de un cambio en la composición de la producción.

3 Introducción al modelo USALI

3.1 Origen y bases del modelo USALI

Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI) Sistema Uniforme de Cuentas para la Industria Hotelera

3.1.1 Justificación y bases del modelo

En el año 1926 impulsado por la Asociación de Hoteles de Nueva York se desarrolló un sistema de informes contables unificado adaptado a los criterios contables habituales en la industria siendo este el origen del USALI.

USALI tiene como objetivo la elaboración de información contable estandarizada, con especial énfasis en los resultados de las diversas unidades de producción que componen el hotel y como apoyo a la toma de decisiones.

3.1.2 Base contable y planificación contable

La **base del USALI son los datos de contabilidad financiera** que a través de una adecuada planificación contable nos facilita su disposición para la elaboración de los informes e indicadores normalizados.

Cuenta con un diccionario, equivalente a un plan contable en la que se identifican, clasifican e imputan los gastos e ingresos, diccionario en continua revisión y actualización y también se definen ratios e indicadores generales relacionados con las operaciones frecuentes de la actividad.

La asignación de ingresos y gastos se realiza a los centros organizativos de la empresa siguiendo la filosofía de **asignación de costes por centros de responsabilidad**.

Así el concepto de coste es intrínseco al sistema USALI y por tanto es fundamental también diferenciar entre costes:

Directos e Indirectos - Operativos y Funcionales - Fijos y Variables - Estándares o Presupuestados

El USALI es un sistema de planificación contable que pretende:

- Implantar uniformidad de criterios de asignación de gastos e ingresos con el objeto de obtener informes relacionados con la explotación de la actividad hotelera y que faciliten su comparabilidad.
- Generación de informes y cuentas como instrumento de apoyo a la toma de decisiones inspirado en el modelo de asignación de costes por centros de responsabilidad.

No sustituye a la normativa contable del país, respeta siempre los criterios contables y fiscales legalmente establecidos lo que implica su carácter de conveniencia y no de obligación.

Por tanto, el USALI no es un programa informático, ni un sistema de contabilidad analítica de costes, ni una nueva teoría contable, es simplemente un modelo de planificación contable adaptado al sector de la hostelería.

Finalmente hay que destacar que respecto al caso español que nuestro Plan General de Contabilidad es lo suficientemente flexible lo que facilita su adaptación al USALI

El USALI no es obligatorio, existen opiniones críticas con el modelo sin embargo su amplia adaptación por la industria hotelera lo ha convertido en un estándar de planificación contable sectorial

Esta propuesta de modelo de gestión está en constante revisión y ampliación a través de las reuniones periódicas de un comité de expertos formado por contables, auditores y profesionales de la hostelería que evalúan la necesidad de cambios y ajustes en el sistema.

3.1.3 USALI, un modelo Direct Costing ABC adaptado

Desde la perspectiva de gestión de costes, USALI se caracteriza porque se basa en la asignación de costes por centros de responsabilidad combinando el modelo Direct Costing y ABC, en el sentido de que:

- Modelo Direct Costing, intentando asociar a cada Departamento Operacional (el que genera ingresos) los costes en los que repercute directamente y en su totalidad.
- En el modelo ABC (Activity Based Costing), los departamentos no se identifican con los departamentos físicos, sino con las actividades que se desarrollan en el negocio.

Combinando estos dos modelos se diseña el USALI relacionando el departamento físico y la actividad, y el ejemplo está en Alimentos&Bebidas, aquí se incluyen todos los Departamentos Físicos que venden esas “actividades”, es decir, consolida Bar, Restaurante, Comedor, etc., en un único Departamento. La razón de esta unificación de Alimentos&Bebidas radica en que es más sencillo asociar los costes a una actividad como la de A&B, que a dos departamentos por separado como Bar y Restaurante.

Así, el USALI es la unión del Direct Costing y del ABC, en el sentido de identifica a los departamentos como actividades, pero sólo les asocia los costes en los que incurren al 100%, y no los compartidos.

Conclusión:

Con el modelo USALI no podemos medir el rendimiento de un departamento físico concreto, por ejemplo, el bar del hotel, ya que se incluye en la Actividad de Alimentos y Bebidas, junto con el restaurante, otros bares, banquetes, etc.

Por tanto, hay que recurrir a informes adicionales más concretos.

3.2 El documento USALI y su estructura

El USALI en su undécima edición se estructura en cinco apartados que presentamos esquemáticamente a continuación:

- **PARTE I: ESTADOS OPERATIVOS**

En este apartado se recoge todo lo relativo a la determinación del resultado en cada uno de los departamentos del hotel, dirigidos a usuarios internos.

- **PARTE II: ESTADOS FINANCIEROS.**

Esta parte es donde se recogen los modelos de Balance, Cuenta de pérdidas y ganancias, Estado de cambios en el patrimonio neto, Estado de flujos de efectivo, notas a los estados financieros, dirigidos a usuarios externos.

- **PARTE III: RATIOS Y ESTADÍSTICAS.**

Este apartado se dedica al estudio de las ratios más importantes para el análisis financiero y de operaciones del negocio.

- **PARTE IV: DICCIONARIO DE GASTOS**

En este apartado se detallan todos los conceptos de gastos posibles ordenados alfabéticamente y con la asignación a cada departamento de cada uno de ellos.

- **PARTE V: RESULTADO DE EXPLOTACIÓN Y RESULTADO NETO.**

En esta parte se hace una clara distinción entre el resultado de explotación y el resultado neto del establecimiento.

3.3 La estructura departamental y el informe general de explotación

3.3.1 Esquema general. Imputación de gastos e ingresos a departamentos y/o proyectos. Estructura departamental

USALI propone dividir la actividad en la industria hotelera en ocho departamentos, cuatro operativos y cuatro funcionales, en base de su relación con la prestación directa del servicio al cliente y además crear un departamento no operativo como acumulador de gastos de no explotación o gastos de propiedad en el cual se concentrarán aquellas partidas de gastos e ingresos no vinculadas directamente con la actividad de explotación. Así la asignación de ingresos y acumulación de gastos se imputarán a los departamentos o centros de costes del USALI.

USALI (Planificación Contable)

Imputa las partidas de gastos e ingresos a departamentos y/o proyectos en $f(x)$ de su relación o vinculación, distinguiendo los siguientes tipos de centros o departamentos:

COSTES CONTROLABLES	1	Departamentos Operativos Dptos. generadores de ingresos. Centros Principales Operativos	<u>Cuenta de explotación propia</u> <ul style="list-style-type: none"> • Habitaciones • Alimentos y bebidas • Otros Dpto. operativos (parking, Internet,, etc) • Alquileres y otros ingresos
		<i>Están relacionados directamente con la prestación directa del servicio y que, por tanto, obtiene algún tipo de venta o producción, en otras palabras, que desempeñan la actividad productiva del hotel</i>	
COSTES NO CONTROLABLES	2	Departamentos Funcionales Centros Principales No Operativos Dptos. Indirectos Overheads (no generadores),	<u>Cuenta de explotación propia</u> <ul style="list-style-type: none"> • Administración y gastos generales • Comercial y marketing • Sistemas de información y comunicación • Mantenimiento y Servicio técnico • Servicios Públicos (Agua, Energía..)
		<i>No están implicados con la prestación del servicio al cliente pero que sirven de apoyo a la actividad, son centros exclusivos de asignación de costes.</i>	
COSTES NO CONTROLABLES	3	Departamentos No Operativos Gastos de no Explotación o Gastos de Propiedad	<ul style="list-style-type: none"> • Dpto. Honorarios y gestión • Dpto de ingresos y gastos no operativos • Alquiler de la explotación • Dpto. de nóminas • Dpto. comedor de personal • Amortizaciones y otras dotaciones • Resultados Extraordinarios • Otros gastos no de explotación..
		<i>Recogen todas las cargas que no pueden ser imputadas a los departamentos directamente y no dependen de la capacidad de gestión del director del hotel.</i>	

* Según USALI 2014

Opcional Cuentas Auxiliares: Lavandería, Comedor del Persona...

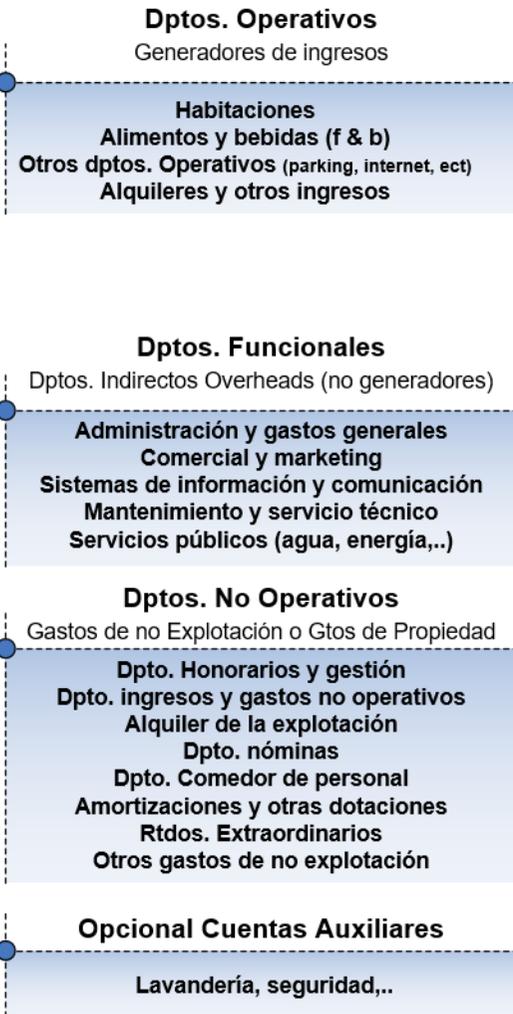
1 **Análisis Previo**
Radiografía del gasto vs coste

2 **Estimación - Localización**
Asignación de Costes

3 **Cuenta de explotación**

- POR NATURALEZA**
- I) CONSUMO DE BIENES**
Materias Primas
Material Incorporable
Papel de Oficina
Neumáticos
Otros
- Instrumental y pequeño utillaje
Productos alimenticios
Vestuario, lencería y calzado
Combustibles
Repuestos
Material de Limpieza
Material de Oficina
- II) SERVICIOS EXTERIORES**
Frio
Limpieza
Seguridad
Agua
Energía Eléctrica
Acto Profesional con Contrato
Gas
etc
- III) TRIBUTOS**
- IV) PERSONAL**
Sueldos y salarios
Indemnizaciones
Seguridad Social
Otros gastos sociales
- VI) AMORTIZACIONES**
General
Específica
Estructural

Localizamos los costes en los centros a través de planificación contable



ESTRUCTURA DE LA CUENTA DE EXPLOTACION – USALI

Dptos. Operativos	Habitaciones HB	Alimentos y Bebidas REST	Otros Dptos. Operativos O.OP	Alquileres y Otros Ingresos O.ING	TOTAL
Ingresos Netos (Net Revenues)					Σ
- Consumos o Coste de Vtas o del servicio (Cost of Sales)	No Genera (N1)				Σ
Margen Bruto de los Dptos Operativos					
- Costes de Personal Directos al Dpto (Payroll and Related Expense)					Σ
- Otros costes directos de explotación del servicio (Other Expenses)					Σ
Margen Neto de los Dptos Operativos	Total Margen Departamental o Total Departmental Income (TDI)				
	Margen Neto del Establecimiento (GOI)				

Dptos. Funcionales	Administración y Gastos Grales ADM	Comercial y Marketing COM	Servicios Tecnicos STEC	Dpto. Servicios Públicos SP	
- Costes de Personal Directos al Dpto (Payroll and Related Expense)				No Genera (N1)	Σ
- Otros costes directos de explotación del servicio (Other Expenses)					Σ
= Total de Costes del Dpto Funcional	"Undistributed Operating Expenses - (UOE)				
	Margen Bruto de Explotación Hotelero o Resultado de Explotación (GOP)				

Dpto. No Operativos. Gtos de Propiedad - Gtos de No Explotación	Alquiler de la explotación				
	Tasas y seguros no de explotación				
	Amortizaciones				
	Resultados extraordinarios, etc				Subtotal: Σ
	Rtdo. Neto Operativo o de Explotación . Net Operating Income (NOI)				
	Coste de oportunidad				
	Reservas Reposición (FF&E Reserves) N2				Subtotal: Σ
					Resultado Neto Operativo Ajustado (NOP)

3.3.2 Departamentos Operativos o Centros de Beneficios (Operated Departments) **Controlables**

Por departamentos generadores de ingresos, departamentos operativos (Operated Departments) o centros de beneficios deberá entenderse todo aquel que está relacionado directamente con la prestación directa del servicio y que, por tanto, obtiene algún tipo de venta o producción distinguiendo los siguientes:

1. Dpto. de habitaciones
2. Dpto. de alimentos y bebidas
3. Otros dptos. operativos (parking, campo de golf, pistas tenis, etc)
4. Alquileres y otros ingresos.

Aquellas empresas que desee ofrecer un mayor detalle podrán desglosar el dpto. 3 (otros dpto. operativos) en subdepartamentos, ejemplo "Ingresos Internet", etc

3.3.3 Departamentos Funcionales, Indirectos o No Generadores (Overheads) **Controlables**

Son centros que siendo necesarios para la actividad del hotel no generan ingresos se distinguen los siguientes:

1. Administración y gastos generales.
2. Ventas y marketing.
3. Sistemas de información y comunicación.
4. Mantenimiento y reparación.
5. Servicios Públicos (agua, energía, etc).

3.3.4 Gastos de Propiedad o no operacionales. Dpto no Operativos **No Controlables**

Son otros gastos no controlables, no dependen directamente de la capacidad de gestión del director del hotel, sino que están determinados por la estructura de la propiedad y condicionados por las normativas fiscales o situación económicas de cada zona geográfica. Entre estos están:

Alquiler del negocio - Intereses de la inversión - Tasas y seguros no de explotación - Amortizaciones y dotaciones ...etc

Es decir, agrupan un conjunto de costes llamados de estructura o gastos de no explotación

3.3.5 Creación de cuentas auxiliares **(Opcional)**

USALI propone como opcional hasta varias cuentas de explotación auxiliares que servirán como base de reparto de determinados costes de la empresa, por ejemplo, **el comedor de personal o lavandería**. No obstante, podrán crearse tantas como lo requiera la operativa o su relevancia económica, como por ejemplo una cocina centralizada cuando trabaje para varios establecimientos o puntos de venta que queramos diferenciar.

3.4 Estructura del informe general de la explotación anual según USALI

USALI propone además de una cuenta general de explotación de la actividad, elaborar una cuenta de explotación diferenciada para cada uno de los departamentos operativos de manera que permita conocer el resultado de cada uno y su contribución a la empresa.

La cuenta general de explotación. Formato General

Presentamos el esquema del proceso de cálculo del informe correspondiente a la estructura de la cuenta general de la explotación siguiendo el modelo USALI

ESTRUCTURA DE LA CUENTA DE EXPLOTACION - USALI					
Dptos. Operativos	Habitaciones HB	Alimentos y Bebidas REST	Otros Dptos. Operativos O.OP	Alquileres y Otros Ingresos O.ING	TOTAL
Ingresos Netos (Net Revenues)					Σ
- Consumos o Coste de Vtas o del servicio (Cost of Sales)	No Genera (N1)				Σ
= Margen Bruto de los Dptos Operativos					
- Costes de Personal Directos al Dpto (Payroll and Related Expense)					Σ
- Otros costes directos de explotación del servicio (Other Expenses)					Σ
= Margen Neto de los Dptos Operativos	Total Margen Departamental o Total Departmental Income (TDI)				
Margen Neto del Establecimiento - Gross Operating Income (GOI)					
Dptos. Funcionales	Administración y Gastos Grales ADM	Comercial y Marketing COM	Servicios Técnicos STEC	Dpto. Servicios Públicos SP	
- Costes de Personal Directos al Dpto (Payroll and Related Expense)				No Genera (N1)	Σ
- Otros costes directos de explotación del servicio (Other Expenses)					Σ
= Total de Costes del Dpto Funcional	"Undistributed Operating Expenses - (UOE)				
Resultado de Explotación o Gross Operating Profit (GOP=GOI-UOE)					
Dpto. No Operativos. Gtos de Propiedad - Gtos de No Explotación	Alquiler de la explotación				
	Tasas y seguros no de explotación				
	Amortizaciones				
	Resultados extraordinarios, etc				Subtotal: Σ
Rtdo. Neto Operativo o de Explotacion . Net Operating Income (NOI)					
	Coste de oportunidad				
	Reservas Reposición (FF&E Reserves) N2				Subtotal: Σ
Resultado Neto Operativo Ajustado (NOP)					

Nota 1: Normalmente no genera este tipo de ingreso y/o coste
Nota 2: . Reservas de Reposición. Furnitures, Fixtures and Equipment (FF&E Reserves)

Tanto en valores absolutos como porcentuales

La cuenta general de explotación. Formato adaptado

Podemos desarrollar un modelo adaptado siempre y cuando respetemos los márgenes y resultados parciales y totales para poder ser comparados. En este caso hemos diseñado el siguiente formato adaptado.

CUENTA DE EXPLOTACION ADAPTADA - USALI					
	Ingresos Netos (Net Revenues)	Consumos o Coste de Vtas o servicio (Cost of Sales)	Costes de Personal del Dpto (Payroll and Related Expense)	Otros costes directos del servicio (Other Expenses)	Total
Dptos. Operativos					
Habitaciones (HB)		No Genera N.1			Total Margen Departamental o Total Departmental Income (TDI)
Alimentos y Bebidas (REST)					
Otros Dptos. Operativos (O.OP)					
Alquileres y Otros Ingresos (O.ING)		No Genera N.1			
Margen Neto del Establecimiento - Gross Operating Income (GOI)					
Dptos. Funcionales					
Administración y Gastos Grales (ADM)	No Genera N.1	No Genera N.1			Total de Costes del Dpto Funcional - "Undistributed Operating Expenses - (UOE)
Comercial y Marketing (COM)					
Servicios Técnicos (STC)					
Dpto. Servicios Públicos (SP)			No Genera N.1		
Resultado de Explotación o Gross Operating Profit (GOP)					
Dpto. No Operativos. Gtos de Propiedad - Gtos de No Explotación	Alquiler de la explotación				
	Tasas y seguros no de explotación				
	Amortizaciones				
	Resultados extraordinarios, etc				Σ
	Rtdo. Neto Operativo o de Explotación . Net Operating Income (NOI)				
Tanto en valores absolutos como porcentuales	Coste de oportunidad				
	Reservas Reposición (FF&E Reserves) N2				Σ
	Resultado Neto Operativo Ajustado (NOP)				
<small>Nota 1: Normalmente no genera este tipo de ingreso y/o coste</small>					
<small>Nota 2: . Reservas de Reposición. Furnitures, Fixtures and Equipment (FF&E Reserves)</small>					

3.5 Análisis de resultados a través de los indicadores propuestos por el USALI

Los indicadores principales propuestos para el control de gestión en las empresas hoteleras son:

- Coeficiente de ocupación
- Ingresos de habitaciones por habitación ocupada (ADR)
- Ingresos totales por habitación disponible (RevPar)
- Estancia media
- Número de clientes por habitación
- Resultado bruto de operación por habitación disponible (GopPar)
- Índices de reservas
- Índices de satisfacción de clientes

3.5.1 Indicadores de Ingresos y Resultados

$\frac{G.O.P.}{N^{\circ} \text{ Habitaciones ocupadas}}$	$\frac{G.O.P.}{Activo Total}$
$\frac{\text{Ingresos netos totales}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones ocupadas}}$	$\frac{\text{Ingresos netos totales}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones disponibles}^*}$
$\frac{G.O.P.}{\text{Ingresos netos totales}}$	$\frac{N.O.P.}{\text{Ingresos netos totales}}$

3.5.2 Indicadores de Habitaciones

$\frac{N^{\circ} \text{ Habitaciones ocupadas}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones disponibles}}$	$\frac{N^{\circ} \text{ Plazas ocupadas}}{N^{\circ} \text{ Plazas disponibles}}$
$\frac{N^{\circ} \text{ Plazas ocupadas}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones ocupadas}}$	$\frac{N^{\circ} \text{ Plazas ocupadas}}{N^{\circ} \text{ Llegadas}}$
$\frac{\text{Ingresos netos habitaciones}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones ocupadas}}$	$\frac{\text{Ingresos netos habitaciones}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones disponibles}}$

3.5.3 Indicadores de Personal

$\frac{\text{Gasto total de personal}}{N^{\circ} \text{ Habitaciones ocupadas}}$
$\frac{\text{Gasto total de personal}}{\text{Ingresos Netos totales}}$
$\frac{\text{Gasto de personal departamento operacional "x"}}{\text{Ingresos Netos departamento operacional "x"}}$

3.5.4 Indicadores de Alimentos y Bebidas

$\frac{\text{Ingresos Netos de Alimentos y Bebidas}}{N^{\circ} \text{ Cubiertos Vendidos}}$
$\frac{\text{Consumos de Materia Prima A y B}}{\text{Existencias Medias Materia Prima A y B}}$
$\frac{\text{Coste Neto de Materia Prima A y B}}{\text{Ingresos Netos de Alimentos y Bebidas}}$

3.6 Los informes mensuales de explotación, estructura y análisis

La estructura general de estos informes mensuales de explotación se caracteriza por que establece una comparación de los datos a dos niveles: mes actual y acumulado. Así por ejemplo para el informe correspondiente al mes de junio del presente año (20XX) los valores a contemplar serían:

CUENTA DE EXPLOTACION DEL MES EN CURSO

GENERAL O DEL DPTO:

	Mes año n-1		Presupuesto mes año n		Mes año n		Concepto	Acumulado mes año n		Acumulado presp año n		Acumulado mes año n-1	
	€ %		€ %		€ %			€ %		€ %		€ %	
	€	%	€	%	€	%		€	%	€	%	€	%
RATIOS Habitaciones y clientes													
VENTAS													
COSTES DPT. OPERTATIVOS													
Total Coste de ventas													
Margen Bruto													
Personal													
Otros Costes													
Margen Neto													
COSTES DPT. FUNCIONALES													
Personal													
Otros Costes													
RESULTADO EXPLOTACIÓN (GOP)													
GASTOS DE PROPIEDAD													
BAI (B^a antes de impuestos)													
BN (B^a Neto)													
RATIOS de Empleados													

Actual: presenta la información del periodo objeto de análisis (mes de junio de 20XX) comparada con la del mismo periodo del año anterior (mes de junio de 20XX-1) y con el presupuesto (presupuesto del mes de junio de 20XX).

Acumulado: datos acumulados del mes actual (suma de los meses de enero a junio de 20XX), del año anterior (suma de enero a junio de 20XX-1) y del acumulado del presupuesto (suma de los meses de enero a junio de 20XX presupuestados).

Presentamos a continuación con detalle la estructura de este informe que contendrá como mínimo y de forma invariable, a excepción de las ratios que quieran incluirse, la estructura que aparece a continuación y que por motivos de legibilidad se ha dividido en varios apartados).

CUENTA DE EXPLOTACION GENERAL MES EN CURSO

Mes año n-1		Presupuesto mes año n		Mes año n		Concepto	Acumulado mes año n		Acumulado presp año n		Acumulado mes año n-1	
€	%	€	%	€	%		€	%	€	%	€	%

RATIOS

						<i>Nº de Habitaciones</i>						
						<i>Habitaciones Disponibles</i>						
						<i>Habitaciones Ocupadas</i>						
						<i>% Ocupación</i>						
						<i>Nº Clientes</i>						
						<i>% Ocupación Clientes</i>						
						<i>Precio medio habitación</i>						
						<i>Producción media habitación</i>						
						<i>RevPAR</i>						
						<i>GOPPAR</i>						

VENTAS

						<i>Habitaciones</i>						
						<i>Comida y Bebida</i>						
						<i>Otros departamentos operativos</i>						
						<i>Alquileres y otros ingresos</i>						
						Total Ventas						

COSTES POR DEPARTAMENTOS OPERATIVOS

Coste de Ventas

						<i>Comida y Bebida</i>						
						<i>Otros departamentos operativos</i>						
						<i>Alquileres y otros ingresos</i>						
						Total Coste de Ventas						

Margen Bruto

						<i>Habitaciones</i>						
						<i>Comida y Bebida</i>						
						<i>Otros departamentos operativos</i>						
						<i>Alquileres y otros ingresos</i>						
						Total Margen Bruto						