

El sistema uniforme de cuentas para los establecimientos hoteleros

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas

DOCUMENTOS AECA

S E R I E T U R I S M O

El sistema uniforme de cuentas para los establecimientos hoteleros

Documento n° 3

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas

Los Documentos de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA) recogen las conclusiones de sus distintas Comisiones de Estudio acerca de temas específicos de interés profesional. La diversidad en la composición de estas Comisiones de Estudio, con expertos de sectores, enfoques e intereses distintos, garantiza un proceso de elaboración y discusión rico en matices y riguroso de fondo, aportando a los pronunciamientos de AECA su distintivo de general aceptación.

La primera edición del presente Documento está abierta a la opinión de los socios de AECA y del conjunto de interesados en las materias tratadas

© Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

Rafael Bergamín, 16 B - 28043 Madrid

Tels.: 91 547 44 65 - 91 547 37 56

Fax: 91 541 34 84

info@aecca.es · www.aecca.es

ISBN: 978-84-16286-07-2

Abril 2015

El contenido de este documento no podrá ser reproducido en forma alguna sin la previa autorización por escrito de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA)

COMISIÓN DE TURISMO DE AECA

PRESIDENTE:

José Miguel RODRÍGUEZ ANTÓN
Universidad Autónoma de Madrid

SECRETARIA:

María de la Soledad CELEMÍN PEDROCHE
Universidad Autónoma de Madrid

PONENTES DEL DOCUMENTO:

Rosario del Carmen MARTÍN SAMPER
Universidad de Sevilla

Fernando CAMPA PLANAS
Universitat Rovira i Virgili

Laura PARTE ESTEBAN
Universidad Nacional de Educación a Distancia

Mª Jesús SUCH DEVESA
Universidad de Alcalá

Francisco José UROZ FELICES
Universitat Autònoma de Barcelona

Catalina VACAS GUERRERO
Universidad Rey Juan Carlos

VOCALES:

Tatiana ALEMÁN
PREDIF

María del Mar ALONSO ALMEIDA
Universidad Autónoma de Madrid

Fernando CAMPA PLANAS
Universitat Rovira i Virgili

Álvaro CARRILLO DE ALBORNOZ
Instituto Tecnológico Hotelero

Juan José CESTERO RICO
Confortel Hoteles

José María CUBILLO
ESIC Business & Marketing School

Cristina ESTEBAN ALBERDI
Universidad Autónoma de Madrid

Andrés FERNÁNDEZ ALCANTUD
Instituto de Estudios Turísticos (Segitotur)

Patricia FERNÁNDEZ SÁNCHEZ-HERRERO
Profesional

Cristina FIGUEROA DOMEQC
Universidad Rey Juan Carlos

Francisco FLORES MUÑOZ
Universidad de La Laguna

Senén FORNOS
Riu Hotels & Resorts

Fernando FRAILE GARCÍA
Mª Cruz CÁDIZ GÓMEZ
Instituto para la Calidad Turística Española

Rafael GALLEGO NADAL
Mercedes TEJERO
Confederación Española de Agencias de Viajes

Beatriz GARCÍA MORENO
Subdirección General de Conocimiento y Estudios Turísticos de Turespaña

Juan Jesús GARCÍA SÁNCHEZ
Amadeus

Silvia GIRALT ESCOBAR
Universidad de Alcalá

Carmelo Javier LEÓN GONZÁLEZ
Universidad de Las Palmas de Gran Canaria

Isabel LLORENS MARÍN
Rusticae

Tomás LÓPEZ DE LA TORRE
KPMG

Enrique LOREDO FERNÁNDEZ
Universidad de Oviedo

Rosario del Carmen MARTÍN SAMPER
Universidad de Sevilla

Aurora MARTÍNEZ MARTÍNEZ
Juan Gabriel CEGARRA NAVARRO
Universidad Politécnica de Cartagena

Luis Felipe MENDIETA PEÑALVER
Hoteles Oikos

Adolfo MILLÁN AGUILAR
Universidad Complutense de Madrid

Cristobal MORA TEMNERUD
Meliá Hotels International

Juan NAVARRO BARRIOS
FEHR/Fundación Laboral Hostelería y Turismo

Felipe NAVÍO BERZOSA
Asociación Española de Compañías Aéreas

Ricardo PAGÁN RODRÍGUEZ
Universidad de Málaga

Laura PARTE ESTEBAN
Universidad Nacional de Educación a Distancia

Antoni PERPIÑA
Really Late Booking

Ana RAMÓN RODRÍGUEZ
Universidad de Alicante

Manuela Maria RIBEIRO DA SILVA
PATRÍCIO
Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, Portugal

Jorge Manuel RODRIGUES
UMBELINO
Escola Superior de Hotelaria e Turismo do Estoril, Portugal

Eloy RODRÍGUEZ LIÑERO
Hotel Marbella, México

Luis RUBIO ANDRADA
Universidad Autónoma de Madrid

Francesc SASTRE ALBERTÍ
Universitat de les Illes Balears

Mónica SEGOVIA PÉREZ
Universidad Rey Juan Carlos

Mª Jesús SUCH DEVESA
Universidad de Alcalá

Pilar TALÓN BALLESTERO
Universidad Rey Juan Carlos

Juana Cecilia TRUJILLO REYES
Universidad de las Américas, Puebla, México

Francisco JOSÉ UROZ
Universitat Autònoma de Barcelona

Catalina VACAS GUERRERO
Universidad Rey Juan Carlos

Alfonso VARGAS SÁNCHEZ
Universidad de Huelva

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN.....	5
2. CARACTERÍSTICAS DE LA EMPRESA HOTELERA	7
3. EL UNIFORM SYSTEM OF ACCOUNT FOR THE LODGING INDUSTRY	12
3.1. Origen del USALI	12
3.2. Objetivos y estructura	13
3.3. Principios básicos de funcionamiento en la determinación de la cuenta de explotación. Márgenes y resultados generales más relevantes	15
3.4. Cuenta de resultado de los departamentos operativos ...	21
3.4.1. Departamento de habitaciones. Ratios más significativos	21
3.4.2. Departamento de alimentos y bebidas. Formación del coste de venta. Indicadores y ratios	28
3.4.3. Otros departamentos operativos	35
3.4.4. Departamento de ingresos varios	40
3.5. Costes de los departamentos funcionales.....	41
3.6. Ingresos y costes de los departamentos no operacionales	47
3.7. Cuentas sintéticas de resultados para propietarios y operarios	53
4. EL USALI COMO HERRAMIENTA DE PLANIFICACIÓN Y CONTROL DE GESTIÓN	57
4.1. Etapas para la planificación presupuestaria en el USALI.....	58
4.2. Determinación de objetivos financieros y no financieros. Mecanismo de motivación	70
5. VENTAJAS E INCONVENIENTES	79
Referencias bibliográficas.....	84
Anexos	87

1

INTRODUCCIÓN

Se puede decir que en las dos últimas décadas, el sector turístico ha estado marcado por fuertes cambios entre los que caben resaltar los avances tecnológicos, el elevado nivel de competencia y la globalización e internacionalización de los mercados, así como una mayor concentración en la industria, por lo que ha sido necesaria la búsqueda de capitales en los mercados financieros, profesionales cada vez más cualificados, transformaciones fundamentales en la comercialización, nuevas técnicas de gestión y nuevos métodos de dirección.

Este proceso de globalización e internacionalización, al igual que en el resto de sectores, ha influido considerablemente en el sector turístico. La expansión de grandes cadenas hoteleras que prestaban sus servicios en distintos lugares del mundo, trajo consigo un cambio en las necesidades de información, exigiendo la utilización de sistemas contables que permitieran la uniformidad de los informes operacionales y financieros presentados por cada uno de los componentes de la cadena hotelera. Esta necesidad de disponer de información uniforme, no sólo era consecuencia de la necesidad de analizar al grupo en su conjunto y comparar diferentes hoteles pertenecientes a la misma cadena establecidos en diferentes países con diferente normativa contable, sino también, a la necesidad, cada vez mayor, de gestionar y compararse con otras empresas competidoras del sector, aplicándose técnicas orientadas a mejorar su posicionamiento y beneficio empresarial como eran el *Benchmarking* o el *Revenue Management* o *Yield Management*.

De forma gradual, desde que en 1926 se publicara la primera edición del Sistema Uniforme de Cuentas para los establecimientos hoteleros "*Uniform System of Accounts for Hotels*" (USAH), ha sido sometido a varias revisiones que han permitido por un lado, la aplicación del mismo a toda la industria del alojamiento y por otro lado, la adaptación a las nuevas tendencias que se han sucedido en dicho sector. Entre estas nuevas tendencias está el nacimiento de un nuevo modelo de gestión en la industria del alojamiento, los Condo-Hoteles o propietarios mixtos, condominios bajo un formato de negocio hotelero, donde los inversores son dueños de

una unidad de alojamiento, totalmente equipada y que generalmente se encuentra libre de gastos de mantenimiento, que son absorbidos por la entidad hotelera que explota las habitaciones, generando una renta anual para el propietario (Ciudad, 2011). En el año 2014 es publicada la undécima edición del USALI, con la que se pretende hacer frente a los nuevos retos planteados por la industria del alojamiento, así como eliminar aquellas deficiencias existentes en las anteriores ediciones.

La implantación del modelo ha ido creciendo exponencialmente a nivel internacional. En un principio los mayores grupos hoteleros de EE.UU fueron adoptándolo y con el tiempo, éste fue expandiéndose al resto de mundo de tal manera que hoy en día se puede afirmar que el USALI es el sistema de gestión más utilizado por la industria del alojamiento debido a las ventajas que plantea su utilización, entre las que caben destacar: a) facilita comparar hoteles independientes o de cadenas o grupos, entre pequeños y grandes establecimientos de diferentes categorías, ubicados en zonas geográficas diferentes... y que son gestionados con distinto régimen de explotación (propiedad, alquiler, franquicia o contrato de gestión), b) permite la valoración de la rentabilidad de diferentes actividades del hotel, con la idea de efectuar comparaciones sectoriales y potenciar los servicios más rentables, c) facilita el establecimiento de cuadros de mando orientados a mejorar la eficiencia y rentabilidad de la empresa, d) facilita la evaluación a los responsables departamentales y responsable del hotel.

2

CARACTERÍSTICAS DE LA EMPRESA HOTELERA

La expresión sistema uniforme de cuentas tiene su origen en el término “*uniform costing*” (Mitchell y Walker, 1997, pp. 75-101), entendido como un conjunto de principios y métodos contables aplicables a un sector económico, que incluyen un vocabulario y clasificación de cuentas estándar, así como criterios uniformes de valoración, tratamiento e imputación de costes. El objetivo que se persigue al desarrollar y adoptar un sistema uniforme de cuentas es el de conseguir consistencia y uniformidad en las prácticas contables y en la información financiera suministrada por las compañías, mejorando por tanto el grado de comprensión de dicha información por parte de los usuarios de la misma. En cualquier caso debe destacarse que estas normas tienen la intención de complementar a los principios de contabilidad generalmente aceptados, más que reemplazarlos.

Desde el punto de vista contable, no existen en nuestro país normas específicas para las empresas hoteleras, a pesar de que la actividad que desarrollan presenta particularidades que podrían justificar una normativa contable propia para las mismas. Lógicamente, desde la perspectiva de la Contabilidad de Gestión tampoco existe ningún tipo de normativa al respecto, pues es bien sabida la postura adoptada en su día de no ampliar al campo de la contabilidad interna el proceso de normalización contable (Moreno y Martín, 2002)¹.

1 Si cabe destacar, no obstante, la elaboración de dos documentos en nuestro país: el primero en 1995 por parte del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) no publicado, sobre “normas de adaptación del PGC a las empresas hoteleras” y, el segundo en 2005 elaborado por la Asociación Española de Contabilidad y Administración de empresas (AECA) denominado “La contabilidad de gestión en las empresas hoteleras” donde se recogen aspectos relacionados con las especificidades y herramientas de gestión aplicadas a estas empresas.

No ha ocurrido lo mismo en Estados Unidos y el Reino Unido, países en los que resulta muy frecuente la elaboración de planes sectoriales. Las causas más frecuentes para el desarrollo de estos llamados sistemas contables uniformes son²:

- Las demandas de las asociaciones empresariales.
- Los cambios en el mercado.
- Las particularidades y especificidades del sector.

Por ello, antes de comenzar definiendo el *Uniform System of Account for the Lodging Industry*, en adelante USALI, se hace necesario contextualizarlo dentro de la tipología de empresa para la que ha sido diseñado teniendo en cuenta principalmente sus especificidades y la evolución del sector.

Podemos definir la empresa como un conjunto de medios, que debidamente dirigidos y coordinados, tienen como función principal producir bienes y servicios y como fin último cumplir unos objetivos previamente determinados. Al definir a la empresa como un conjunto de elementos interrelacionados entre ellos y con el exterior y con un objetivo común estamos considerando la empresa como un sistema abierto con capacidad de autorregularse (Mallo y Merlo, 1996, p.1; Aranda, 1994, pp.1-4). Esta relación de la empresa con el exterior confiere a la misma un carácter dinámico, siendo necesarias la previsión y la adaptación a los continuos cambios que se producen.

Las empresas de alojamiento, como no podía ser de otra forma, obedecen a la definición anteriormente mencionada. Sin embargo, es necesario tener en cuenta determinados aspectos que les son propios y que afectan a la forma en que son gestionadas. En dichas características se encuentra una justificación a los modelos de costes y sistemas de gestión utilizados en las mismas (Martin y Moreno, 2014; AECA, 2013; AECA, 2005; Giannakis, 2001; Martin, 2000; Vacas, 1999; Cerra et al, 1997; Oller, 1997; Dorado, 1996; Figuerola, 1995; Aranda, 1994; Olsen et al, 1992; Mills et al, 1983; Sasser et al, 1978):

- a) Son *empresas complejas con muchas actividades y negocios múltiples y variados* en una misma forma jurídica (alojamiento, restauración, congresos, salud, golf, ...).
- b) *Intangibilidad del producto principal que generan: el alquiler de habitaciones*. En las empresas hoteleras el producto principal, imprescindible para hablar de hotel, es el alquiler de habitaciones, existiendo un producto secundario, en algunos casos económicamente incluso más relevante que el principal, que es el servicio de restauración. Entre estos dos productos existe una clara diferencia que radica en la intangibilidad del alquiler de habitaciones, y por tanto, la imposibilidad de almacenar o inventariar este servicio. El servicio de restauración goza en parte de la característica de materialidad, de manera que aquí sí es

2 Véase Gordon y Miller (1976, pp. 59-70), Waterhouse y Tressen (1978, pp. 65-76), Jones (1985, pp. 303-328), Hopper y Armstrong (1991, pp. 405-438), Tyson (1994, pp. 23-8), Hayes (1997, pp. 22-39).

posible almacenar productos, aunque normalmente será durante un corto periodo de tiempo, por tratarse de productos muy perecederos.

- c) *Fuerte inversión en capital.* Sin duda una de las principales barreras de entrada que tradicionalmente se le ha atribuido al subsector hotelero es la gran cantidad de recursos necesarios para poder hacer frente a la construcción y puesta en marcha de un hotel. No obstante, en los últimos años las cadenas hoteleras han logrado superar esta barrera y han alcanzado sus objetivos de expansión por medio de contratos de *management* o gestión, franquicias, etc. no correspondiéndole a las mismas necesariamente la propiedad de los establecimientos.
- d) *Rigidez de los procesos productivos* provocada por: (1) la imposibilidad de cambiar el objeto de la producción, (2) la temporalidad del producto generado, (3) la inmovilidad del servicio ofertado y (4) la dificultad de cambiar de dimensión exigiendo en caso de reconversión fuertes necesidades financieras.
- e) *Inmovilidad del producto.* El producto hotelero es inamovible, no se puede trasladar hacia el cliente, sino que éste acude al mismo en función de sus motivaciones (nieve, paisaje, playa, congresos, parques temáticos, etc.). Esta característica hace del alojamiento, un medio para que el cliente pueda realizar la actividad que desea, pero no un fin en sí mismo.
- f) *Gran importancia de la localización.* Podemos encontrar hoteles localizados en las cercanías de recursos naturales (playas, espacios rurales, parques naturales..) y culturales, en las ciudades comerciales, en parques temáticos, en campos de golf, en las proximidades de atractivos turísticos u ocio en general o situados estratégicamente en algún nudo de comunicaciones. La explicación radica en que el entorno es parte fundamental del producto ofrecido y esto lo convierte en una variable incuestionable que numerosos clientes tienen en cuenta a la hora de tomar la decisión de comprar una estancia. La localización va a condicionar, en muchas ocasiones decisiones como la dimensión o tamaño de la unidad económica de producción y el precio.
- g) *Fuerte peso del factor mano de obra.* Éste supone aproximadamente entre un 32 y un 35 por 100 de los costes totales de explotación, siendo el de mayor peso específico de todos los factores empleados en el proceso productivo (Ersnt & Young, 2012; Amat y Campa, 2011).
- h) *Proceso de servucción.* El estudio de la producción se ha centrado en las empresas industriales, en las cuales los *inputs* utilizados son sometidos a un proceso de transformación para obtener los *outputs* deseados. Sin embargo, el proceso de servucción, específico de empresas de servicios, se caracteriza por que los *inputs* utilizados tienen unas características especiales respecto a los utilizados en las empresas industriales, como son las siguientes:

- El *personal* debe estar dotado de aptitudes especiales (dotes de persuasión, capacidad de liderazgo, cortesía, empatía, etc.) que no siempre se requieren en las empresas industriales, al no estar los trabajadores en contacto con el cliente.
- El *soporte físico*, formado por los instrumentos necesarios para la realización del servicio (equipamientos, infraestructuras del país, etc.), y el entorno, que constituyen parte del producto turístico algo que no sucede en las empresas industriales. El turista, normalmente, no realiza un viaje por alojarse en un hotel, aunque utiliza este servicio para satisfacer una serie de motivaciones relacionadas frecuentemente con el uso y disfrute de determinados atractivos y recursos como el mar, la montaña, etc. Solo en determinados casos el hotel configurado como un atractivo turístico en si mismo puede motivar el desplazamiento. Existe, por tanto, una interrelación directa y bidireccional con el medio ambiente. La actividad turística en general y la hotelera en particular, al igual que otras actividades productivas, incide en el medio ambiente, pero la diferencia estriba en que el turismo depende de la situación medioambiental y de la conservación de los recursos turísticos, lo que no necesariamente sucede con todos los sectores productivos.
- Un *input* fundamental para el proceso de servucción es el cliente, siendo la principal diferencia entre el proceso de producción y el de servucción, el hecho de que el cliente forma parte del proceso y por tanto el output obtenido depende de éste.

Junto a estos tres elementos del proceso de servucción: cliente, soporte físico y personal de contacto, existen otros dos: el sistema de organización interno de la empresa (administración, políticas de marketing, etc.) y las interacciones entre los distintos clientes, elemento este último que adquiere especial relevancia pues puede provocar sinergias o incompatibilidades a la hora de escoger segmentos de mercado.

Con estos elementos se ha de diseñar la *servucción*. Oller la describe de la siguiente manera: “...la servucción se ha de hacer como si se escribiera una obra de teatro donde el soporte físico es el escenario y el personal de contacto y el cliente los actores. Así, igual que los actores cambian el guión dependiendo del tipo de público, de la misma manera se habrá de adaptar el soporte físico y el guión a los segmentos a los cuales se quiera servir” (Oller, 1997, p. 26).

Para lograr sus objetivos es necesario que las empresas empleen los modelos de gestión que mejor apoyen la toma de decisiones y se adecuen a estas características específicas. En este contexto hemos de entender el desarrollo del modelo USALI, sus principales ventajas para este tipo de empresas y la explicación a la gran acogida del mismo en el sector; al igual que encontramos también la defensa a algunas de las críticas o inconvenientes que se le asigna a este modelo.

La actividad hotelera está compuesta por un servicio normalmente principal, el servicio de alojamiento, al que se le añaden otros servicios adicionales. Estas empresas deben conocer en qué medida contribuyen cada uno de estos servicios a la rentabilidad global de la organización, deben por tanto utilizar modelos de contabilidad de gestión que sean capaces de generar esta información para analizar la conveniencia de prestar o suprimir un servicio, cuáles son los servicios que es necesario potenciar, etc.... Por otro lado, cada uno de estos servicios constituye una fuente de ingresos y de generación de costes para la empresa en conjunto por lo que es necesario asignar un responsable al frente cuyo desempeño tiene que ser evaluado por la dirección. Atendiendo a todo esto, el modelo de costes directos parece ser el que mejor se ha adecuado a las características específicas de las empresas hoteleras. Este modelo divide a la empresa en centros a cuyos ingresos se le deducen únicamente los costes directamente asignables, los costes indirectos se deducen al resultado final, obteniendo un margen sobre los costes directos que arroja una idea de la rentabilidad de cada servicio y muestra el desempeño del responsable del centro dado que evita los resultados subjetivos que la imputación de los costes indirectos genera (Martín y Moreno, 2014; AECA, 2005).

Si a estas peculiaridades le añadimos que:

- el precio en este sector viene determinado por el nivel de demanda, la competencia y las percepciones de los consumidores y no necesariamente por el coste del servicio.
- El coste, dada la participación y la influencia del cliente en el proceso de servucción, no va a ser igual para todos y va a variar para cada cliente.
- En la actividad hotelera pueden prestarse multitud de servicios que requiere que se estudie de manera individualizada la aportación de los mismos a la rentabilidad global.
- Es necesario evaluar y motivar a los responsables de los distintos servicios, para lo cual deben estar plenamente identificados con los objetivos que se le asignan requiriéndose para ello de la máxima objetividad a la hora de asignación e imputación de costes e ingresos.

Entonces, se aprecia de manera clara por qué el modelo de coste directo es el que más acogida ha tenido en el sector.

3

EL UNIFORM SYSTEM OF ACCOUNT FOR THE LODGING INDUSTRY

3.1. ORIGEN DEL USALI

El Uniform System of Accounts for the Lodging Industry tiene su origen en el año 1926. En dicho año, con la idea de intercambiar experiencias, se realizaron una serie de encuentros en Chicago entre profesionales de la hotelería y un grupo de profesionales de la contabilidad, designados para tal tarea por la Asociación de Hoteles de Nueva York. En estos encuentros se lograron acuerdos que derivaron en un plan de cuentas uniforme para el sector, que fue adoptado posteriormente por la Asociación Hotelera de los Estados Unidos y Canadá (Sánchez, 1999, p. XIV, Vacas, 1999). Hay que indicar que este sistema uniforme de cuentas fue uno de los primeros intentos de crear guías para la elaboración y presentación de información contable que tuvieran en cuenta las características propias de un sector económico.

Desde 1926 se han publicado un total de 11 ediciones del USALI, recogándose en las mismas las modificaciones derivadas de la necesidad de adaptación del sistema a los cambios experimentados por el sector y a las recomendaciones y pronunciamientos de organismos contables tales como el *American Institute of Certified Public Accountants* (AICPA) y el *Financial Accounting Standards Board* (FASB). Su grado de difusión es tal que el sistema es recomendado por la *International Association of Hospitality Accountants* (IAHA), conocida actualmente como *Hospitality Financial and Technology Professional* (HFTP).

Hasta 1996, el sistema es conocido como “*Uniform System of Accounts for Hotels*” (USAH). A partir de esta fecha, en la que se publica la novena edición revisada, pasa a denominarse “*Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*” (USALI): Sistema Uniforme de Contabilidad para la Industria del Alojamiento. Esta nueva edición es el resultado de unificar el USAH con el plan uniforme de contabilidad para pequeños hoteles y moteles “*Uniform System of Accounts and Expenses Dictionary for Small Hotels, Motels and Motor Hotels*”, que en 1961 editó por vez primera la *American Hotel & Motel Association*, con el apoyo de la *National Association of*

Accountants (Vacas, 2000, p. 728). En el año 2014 se publica la XI edición del USALI, una edición que pretende adaptar el modelo a la situación del sector.

La internacionalización y fuerte concentración que durante los últimos años viene atravesando el sector en España ha provocado que el USALI haya comenzado a implantarse, fundamentalmente por empresas con presencia en el continente americano que han visto en él, además de un modelo de asignación de costes, una herramienta de gestión eficiente capaz de suministrar información relevante para la toma de decisiones, así como para evaluar, de manera comparable, los resultados de los hoteles dentro de una cadena o fuera de ella, con independencia del país donde estén localizados y del régimen de explotación en que se encuentren.

La incorporación creciente del USALI en nuestro país se puso de manifiesto en los estudios realizados por consultoras como Mazars Turismo (2000) y HORWARTH Consulting (1999) centrado en indicadores económico-financieros de la industria hotelera en España, que han sido elaborados sobre la base de la estructura del USALI y que en la actualidad continúa siendo expuestos en estudios sectoriales como es el caso de Ernst & Young (2012). No obstante, el grado de desconocimiento de este modelo aún es alto en el sector (Sánchez, 1999, p. XVII, Campa, 2005).

3.2. OBJETIVOS Y ESTRUCTURA

El Sistema Uniforme de Cuentas para Hoteles tiene como objetivo la elaboración y presentación de información contable de forma estandarizada, con especial énfasis en los resultados de las diversas unidades de producción que componen el hotel. Además de un sistema contable útil para la toma de decisiones dentro de la empresa, es un instrumento que permite “formalizar la estructura completa y la división departamental en la industria hotelera” (Gray y Liguori, 1995, p. 217).

El USALI declara perseguir tres objetivos principales (HANYC, 2014; Borrego, 2011; Vacas, 2000; Oller, 1994):

- Sencillez, al proporcionar un modelo simplificado, fácilmente utilizable por cualquier tipo de hotel, independientemente de su tamaño y categoría y comprensible por los usuarios de la información contable, tanto internos como externos.
- Comparabilidad inter e intra hotelera con independencia del régimen de explotación del hotel y del lugar geográfico donde se encuentre la actividad, al facilitar un modelo uniforme y normalizado de presentación de resultados.
- Capacidad para motivar y valorar el desempeño de los responsables de los diferentes servicios proporcionados por el hotel de manera objetiva. Así como evaluar la contribución de cada actividad a la rentabilidad global de la empresa.

Por lo que se refiere a la estructura podemos diferenciar cinco apartados en el USALI (HANYC, 2014), con el contenido que mostramos en la tabla 1.

De todas las partes del USALI la más desarrollada es la relativa a la información analítica, concretamente a la obtención de las cuentas de resultados de cada uno de los departamentos en que se divide el hotel, así como la agrupación de

todas ellas en una cuenta general de explotación. La información sobre cada departamento es completada con los ratios más significativos en el sector. Ésta es la parte en la que nos centraremos por ser la más extensa y la que encontramos más relevante para la toma de decisiones de gestión. En el apartado relativo a la información dirigida a usuarios externos hay que indicar que el contenido informativo de la memoria, según marca nuestra normativa contable, y el del USALI prácticamente coinciden, existiendo matices diferentes en cuanto a su ordenación y no en cuanto a su contenido (Sánchez, 1999, p. 5).

Tabla 1. Estructura y contenido del USALI

ESTRUCTURA DEL USALI		
	Prefacio Modificaciones respecto a las ediciones anteriores Introducción	
PARTE I	Estados operativos (estructura normalizada de los estados financieros dirigidos a usuarios internos)	Sumario de estados síntesis de operaciones: 1 Habitaciones 2 Alimentos y bebidas 3 Otros departamentos operativos 4 Ingresos varios 5 Administración y gastos generales 6 Sistemas de información y telecomunicaciones 7 Ventas y marketing 8 Mantenimiento y reparaciones 9 Servicios públicos 10 Honorarios de gestión 11 Ingresos y gastos no operativos (arrendamientos, tributos y seguros) 12 Lavandería casa 13 Comedor personal 14 Gastos relativos a las nóminas
PARTE II	Estados financieros (dirigidos a usuarios externos)	Balance Cuenta de pérdidas y ganancias Estado de capitales propios (Estado de cambios en el patrimonio neto) Estado de flujos de efectivo Notas a los estados financieros (Memoria)
PARTE III	Ratios y estadísticas	Ratios y estadísticas para el análisis económico financiero de las empresas hoteleras
PARTE IV	Diccionario de ingresos y gastos	
PARTE V	Resultado de explotación y resultado neto	

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA A PARTIR DE HANYC, 2014

3.3. PRINCIPIOS BÁSICOS DE FUNCIONAMIENTO EN LA DETERMINACIÓN DE LA CUENTA DE EXPLOTACIÓN. MÁRGENES Y RESULTADOS GENERALES MÁS RELEVANTES

El USALI se extiende profusamente en el proceso interno de determinación de resultados, en el que se elaboran las cuentas de explotación de cada uno de los departamentos operacionales (generadores de ingresos) y una cuenta agrupada o general de resultados, de una forma homogénea para todos los hoteles y establecimientos. En el aspecto externo construye las bases fundamentales para el cálculo de indicadores clave de gestión para el análisis comparado o *benchmarking* con estudios de asociaciones empresariales del sector usando las bases de datos de CEHAT (Hotel Monitor que aportan datos sobre pernoctaciones, estancia media, grados de ocupación, REVPAR, ADR de hoteles de la zona, del mismo segmento, ...) o HotStats (comparación de precios medios u ocupación en función de muestras de hoteles).

Los principios básicos de funcionamiento son los siguientes:

A. El USALI formaliza la estructura y división departamental del hotel, basándose en la concepción de la actividad hotelera como la prestación conjunta de una serie de servicios, que participan en la rentabilidad del hotel. En la estructura organizativa del mismo cada uno de estos servicios se identifica con un área de responsabilidad. Cada una de estas áreas constituye un centro de beneficios que goza de una gran autonomía en cuanto a toma de decisiones y control (Martín y Borrego, 2011; Moreno, 2002; Vacas, 2000).

El hotel se divide en tres tipos de departamentos: operativos, funcionales y no operacionales.

Los **departamentos operativos** (*Operated Departments*): son aquellos donde se desarrollan las actividades productivas del hotel (Gray y Liguori, 1995). Al tratarse de generadores de ingresos son también denominados centros de beneficios. En ediciones anteriores existían tantos departamentos operativos como servicios prestaba el hotel. En la actual edición se contemplan cuatro departamentos operativos: Departamento de habitaciones, Departamento de alimentos y bebidas, Otros departamentos operativos, donde se incluyen todos los servicios que oferte el hotel: parking, campo de golf, tienda de golf, centro de salud, piscina, club de tenis, tienda de tenis, etc., y Departamento de ingresos varios, único centro exclusivamente de ingresos, creado para recoger los ingresos netos de gastos que recibe el hotel como alquileres, comisiones, etc.

Los **departamentos funcionales** son aquellos que, siendo necesarios para la actividad del hotel, no generan ingresos. En estos centros se acumulan los costes de explotación comunes a varias actividades operativas y por ello son denominados también centros de coste. El USALI establece en su undécima edición los siguientes departamentos funcionales que agrupan costes no distribuibles: a) Departamento de administración y gastos generales, b) Departamento de sistemas de información y telecomunicaciones, c) Departamento de marketing, d) Departamento de mantenimiento y reparación y e) Departamento de servicios públicos. Al igual que en el caso de los departamentos operativos se observa, al comparar las

tres últimas ediciones, como la tendencia ha sido disminuir el número de departamentos funcionales³.

Los **departamentos no operacionales**: recogen todas aquellas cargas que no pueden ser imputadas a los departamentos operativos ni a los departamentos funcionales directamente, tales como seguros, alquileres, etc., y que por tanto no dependen directamente de la capacidad de gestión del director del hotel, sino que están determinados por la estructura de propiedad y condicionados por las normativas fiscales o situación económicas de cada zona geográfica. Dentro de estos departamentos se encuentran: a) Departamento de honorarios de gestión y b) Departamento de ingresos y gastos no operativos (alquileres, tasas, seguros y otros ingresos y gastos no operativos), Departamento de lavandería - casa, Departamento de comida de personal, Departamento de gastos relacionados con nóminas.

Tabla 2: Tipos de departamentos según el USALI

Tipo de departamentos	Nº dpto	Denominación departamento
OPERATIVOS	1	Habitaciones
	2	Alimentos y bebidas
	3	Otros departamentos operativos
	4	Ingresos varios
FUNCIONALES	5	Administración y gastos generales
	6	Sistemas de información y telecomunicaciones
	7	Ventas y marketing
	8	Mantenimientos y reparaciones
	9	Servicios públicos
NO OPERACIONALES	10	Honorarios de gestión
	11	Ingresos y gastos no operativos (arrendamientos, tributos y seguros)
	12	Lavandería – casa
	13	Comedor de personal
	14	Gastos relativos a las nóminas

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

B. El USALI sigue un **sistema de costes directos**, lo que se desprende de la estructura departamental indicada en el punto anterior. El sistema clasifica los costes en directos o asignables e indirectos o no asignables en relación con cada uno de los centros de responsabilidad en que divide su actividad. De esta forma cada centro lleva incorporados en su cuenta de resultados únicamente los costes asignables o directos. Los costes no asignables de la actividad estarán formados por los costes

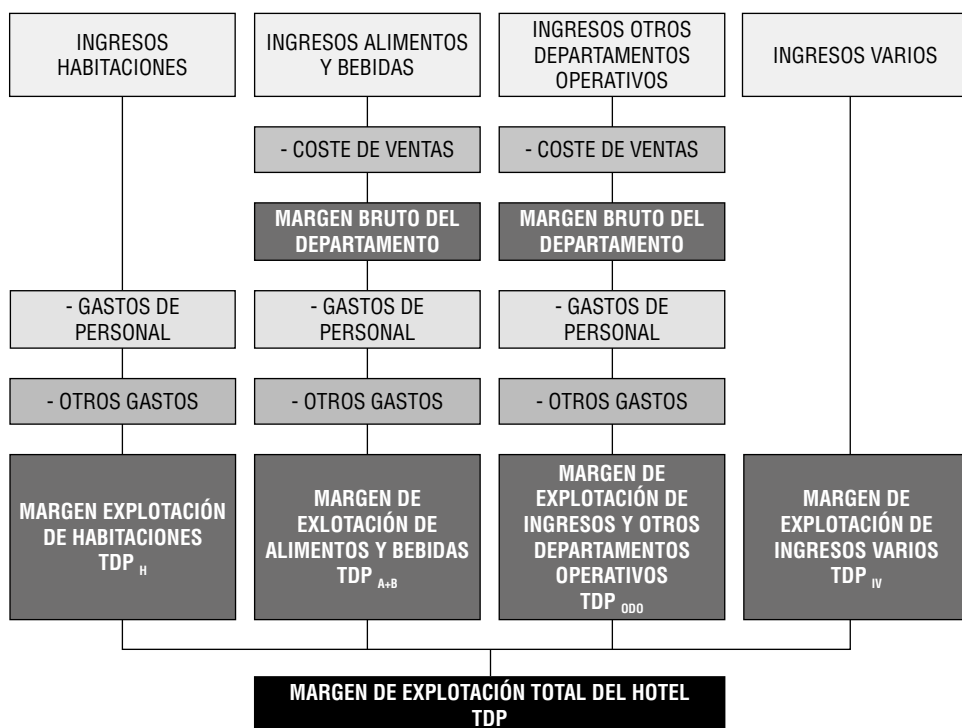
³ Así, en la novena edición planteaban los siguientes: Administración, Sistemas de información, Recursos humanos, Seguridad, Marketing, Transporte, Mantenimiento y reparaciones y Coste de energía (HANYC, 1996).

acumulados en los departamentos funcionales, que si bien son directos a sus respectivos departamentos funcionales, son indirectos para los departamentos operativos, por lo que se sumarán y se trasladarán a la cuenta general de resultados, evitando de esta manera una distribución arbitraria, y, por tanto, escasamente relevante a efectos de análisis y control de gestión.

C. El cálculo de resultados se realiza de la siguiente manera:

1. Se calculan los márgenes brutos de cada departamento operativo, restando a los ingresos netos de dicho departamento, los costes necesarios para obtenerlos (básicamente, coste de ventas). Una vez obtenidos los márgenes brutos de cada departamento se le restan a éstos los gastos de personal y los otros gastos, con lo que se obtienen los márgenes de explotación de los diferentes departamentos denominados Total Departamental Profit (TDP) y, de la suma de todos ellos, el Total Departamental Profit (TDP) del hotel. Este proceso queda reflejado en la figura 1.

Figura 1: Cálculo de los márgenes bruto y neto de los departamentos y margen total del hotel (TDP)



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

2. A continuación, como se muestra en la figura 2, se suman los costes de personal y otros costes de cada uno de los departamentos funcionales, con lo que se obtiene el coste de cada departamento funcional y el total de costes de todos los departamentos funcionales, denominados también costes operativos no distribuibles.

Figura 2: Cálculo del coste total de los departamentos funcionales



FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

3. Una vez obtenidos el margen total del hotel (TDP) y el total de los costes operativos no distribuibles o coste total de los departamentos funcionales, por diferencia se obtiene el resultado bruto de explotación denominado *Gross Operating Profit* (GOP). En su cálculo se han excluido los honorarios de gestión, alquileres, tributos y los seguros, por ser específicos de cada hotel (son distintos en función del régimen de explotación del hotel: propiedad, gestión, arrendamiento, franquicia,...). El GOP como veremos más adelante es un indicador que permite evaluar la labor del directivo y realizar comparaciones entre hoteles aunque sean explotados en distintos regímenes de explotación y estén ubicados en zonas geográficas diferentes, puesto que los costes que pueden variar en base a políticas y normativas fiscales o económicas en cada país no forman parte del GOP. Es a partir de la obtención del GOP cuando esas cargas, denominadas en la actual edición departamentos, son tenidas en cuenta. En primer lugar se deducen del GOP los gastos de honorarios de gestión, con lo que se obtiene el “Resultado antes de ingresos y gastos no operati-

vos”, al que se le restan las cargas fijas formadas por los alquileres, impuestos de la propiedad, otros impuestos y seguros y se obtiene el resultado antes de intereses, tasas, depreciación y amortización denominado EBITDA (*Earnings Before Interests, Taxes, Depreciations and Amortizations*), al que finalmente se le deducían, en su caso, las reservas de reposición. Las reservas de reposición, que fueron incluidas en la décima edición del USALI, constituyen un fondo destinado a cubrir futuras sustituciones de los activos del hotel como por ejemplo: cubiertas de tejados, alfombras, equipamientos de baños y cocinas, calderas, ascensores, zonas de aparcamientos, pintura exterior, etc. Son estipulados y exigidos en contratos de gestión, de préstamo y por los propietarios del establecimiento y van a servir al hotel para mantener su calidad, imagen y potencial de ingresos. Estas reservas también son conocidas como *FF&E Reserves*, al ser utilizadas para financiar las futuras sustituciones y adquisiciones de mobiliario, instalaciones y equipamiento (*Furnitures, Fixtures and Equipment*).

El USALI ha incorporado en la XI edición un estado abreviado para los gestores responsables de operaciones y otro para los propietarios (HANYC, 2014, p. 3 y 4):

- 1) En el resumen destinado a los responsables de la gestión, se deducen del EBITDA las reservas de reposición, obteniendo así el beneficio neto (*Net Operating Income Adjusted – ANOI*), concepto muy utilizado para determinar el valor de un hotel a través del método de capitalización de los ingresos, es decir, dividiendo el Resultado Neto Operativo por la tasa de capitalización del mercado (*Market Capitalitation Rate*).
- 2) En el resumen destinado a los propietarios, se restan del EBITDA: intereses, deterioros, amortizaciones e impuesto sobre beneficios, obteniendo así el resultado final del ejercicio.

Por lo tanto el proceso de cálculo de resultado neto o final quedaría como la figura 3.

Figura 3: Proceso de cálculo del Resultado Operativo Neto Ajustado

INGRESOS DE HABITACIONES	INGRESOS DE ALIMENTOS (A) Y BEBIDAS (B)	INGRESOS DE OTROS DEPARTAMENTOS OPERATIVOS	INGRESOS VARIOS
	- Coste de la Venta	- Coste de la Venta	
	= Margen Bruto	= Margen Bruto	
- Gastos de Personal	- Gastos de Personal	- Gastos de Personal	
- Otros Gastos	- Otros Gastos	- Otros Gastos	
=TDP_H	=TDP_{A+B}	=TDP_{ODO}	= TDP_{IV}
(1) TOTAL DEPARTAMENTAL PROFIT HOTEL (TDP)			

COSTE ADMINISTRACIÓN	Gastos de personal	Otros gastos
COSTE MARKETING	Gastos de personal	Otros gastos
COSTE MANTENIMIENTO Y REPARACIÓN	Gastos de personal	Otros gastos
COSTE SISTEMAS DE INFORMACIÓN Y TELECOMUNICACIONES	Gastos de personal	Otros gastos
COSTE SERVICIOS PÚBLICOS	Gastos de personal	Otros gastos
(2) TOTAL COSTES OPERATIVOS NO DISTRIBUIBLES (COSTE TOTAL DE LOS DEPARTAMENTOS FUNCIONALES)		
(1)-(2) = (3) GROSS OPERATING PROFIT (GOP)		
(4) HONORARIOS DE GESTIÓN		
(3) – (4) = (5) Resultado antes de ingresos y gastos no operativos		
(6) INGRESOS Y GASTOS NO OPERATIVOS (Alquileres, impuestos de la propiedad y otros impuestos y seguros)		
(5)-(6) = (7) EBITDA		
(8) RESERVA DE REPOSICIÓN		
(7) - (8) = (9) RESULTADO OPERATIVO NETO AJUSTADO		

FUENTE: ADAPTADO DE MARTÍN Y MORENO, 2014

D. El proceso arroja tres márgenes que suelen centrar la atención de los gestores, a efectos de análisis de los resultados de su labor y de detección de desviaciones sobre los objetivos presupuestados. Estos márgenes o resultados principales son:

- a. El TDP (*Total Departamental Profit*) que refleja el margen o beneficio de explotación obtenido por parte de los departamentos operativos. Este margen es un indicador de la gestión llevada a cabo por los distintos responsables de los departamentos, pues todos los costes asociados a este departamento son responsabilidad del jefe de departamento. El TDP total del hotel debe producir un beneficio suficiente para cubrir el resto de los costes indirectos acumulados en los centros funcionales, centros no operacionales y obtener un beneficio.

- b. El GOP (*Gross Operating Profit*), resultado antes de honorarios de gestión y gastos fijos, es la magnitud clave para comparar las distintas tipologías de hoteles, considerando las diferentes áreas geográficas y la dimensión y categoría de los establecimientos. Es también la magnitud que representa el resultado de la gestión del director y de su equipo, debido a que hasta la obtención del GOP todos los costes e ingresos que se producen son responsabilidad de la dirección, son costes controlables por éste. El GOP permite a nivel corporativo analizar la evolución de cada uno de los hoteles pertenecientes al grupo. Es habitual dentro de las cadenas hoteleras que han adoptado el USALI elaborar anualmente un ranking donde aparece el puesto que ocupa cada hotel según el GOP obtenido, estableciéndose una retribución variable en función de dicha magnitud, bien sea en valor absoluto, bien por habitación disponible.
- c. El beneficio neto, también conocido como *Net Operating Profit* (NOP), representa el resultado neto del ejercicio, y surge como consecuencia de restar al GOP una serie de gastos que no son responsabilidad directa de la dirección del hotel y que en muchas ocasiones varían en función de circunstancias tales como el régimen de explotación en que se encuentre el hotel, la fiscalidad existente en cada país, la estructura y coste de financiación, etc. Por lo tanto el NOP no va a permitir la comparación entre hoteles a no ser que sea de un mismo hotel a lo largo de un horizonte temporal.

3.4. CUENTA DE RESULTADO DE LOS DEPARTAMENTOS OPERATIVOS

A continuación presentamos y comentamos la cuenta de explotación de los departamentos que consideramos principales por tratarse de aquellos que suelen existir en la mayoría de los hoteles y que tienen un peso significativo en el resultado de los mismos.

3.4.1. DEPARTAMENTO DE HABITACIONES. RATIOS MÁS SIGNIFICATIVOS

El departamento de habitaciones desempeña un papel muy relevante, pues, en la mayoría de los casos, es el que genera una mayor contribución, además del efecto positivo o negativo que su gestión transmite al cliente y de servir de motor de actividad para el resto de los servicios ofertados (Sánchez, 1999, p. 13). Los ingresos de habitaciones representaron por término medio el 50% del ingreso total del hotel y el 70% del TDP total (Borrego, 2011, p.125).

El USALI agrupa en el departamento de habitaciones los subdepartamentos de recepción, conserjería, pisos, áreas públicas y reservas, aunque en función de la dimensión del hotel y de los servicios que oferta pueden existir más subdivisiones.

La cuenta de resultados del departamento de habitaciones se obtiene después de deducir de los ingresos netos totales derivados del alojamiento los costes directamente asignables al mismo.

La última edición del USALI clasifica en cuatro segmentos de clientes los ingresos:

- (a) *“Ingresos de habitaciones de clientes transeúntes”*, en este segmento se recogen los ingresos procedentes del alquiler de habitaciones por personas o grupos que ocupen menos de 10 habitaciones por noche, incluyéndose el alquiler de habitaciones de aquellos clientes que fijan su residencia en el hotel de manera permanente, con o sin un contrato. Algún ejemplo de segmentos son: comercial, corporativo y funcionarios.
- (b) *“Ingresos de habitaciones de grupos”*, constituidos por los ingresos derivados del alquiler en bloque de 10 o más habitaciones por noche a un grupo, identificado como un número de 10 personas o más que viajan juntos y por los ingresos generados a través de un intermediario por el importe neto facturado al mayorista.
- (c) *“Ingresos por contrato de habitaciones”*, aquellos que se obtienen como consecuencia de la firma de un contrato con otra entidad, para un bloque de habitaciones por un período prolongado de tiempo, aproximadamente 30 días, registrándose el importe del ingreso neto de descuentos.
- (d) *“Otros ingresos de habitaciones”*, este grupo está destinado a acumular aquellos ingresos que no puedan ser incluidos en ninguno de los anteriores, como por ejemplo las anulaciones y cancelaciones, cuando sean obtenidas de uno o varios *clientes transeúntes* que hayan garantizado individualmente el pago de la reserva de habitación, pero no han ocupado la habitación o no han cancelado la reserva (siempre que su obtención sea razonablemente segura, es decir, ingresos que provienen de habitaciones no ocupadas que han sido cobradas total o parcialmente). Por otro lado, aquellas anulaciones y cancelaciones procedentes de *grupos* dejan de ser consideradas como *“Otros ingresos”* del departamento de habitaciones para ser registradas en el Departamento de ingresos varios (HANYC, 2014). En este grupo también se incluirían los usos diarios y las cargas por llegadas tempranas y salidas tardías de los clientes, valorándose la conveniencia del recargo en cada caso.

Como la función que desempeña el departamento de habitaciones es de servicio puro, no existe en el mismo el concepto “coste de venta”, por lo que únicamente se tomarán en consideración a la hora de elaborar su cuenta de resultados los gastos de personal y el grupo de costes directos agrupados como “otros gastos” como puede mostrarse en la tabla 3, donde se representan la cuenta de explotación del departamento de habitaciones según el USALI.

Tabla 3: Cuenta de resultados del departamento de habitaciones

	MES ACTUAL			DATOS ANUALES		
	Real	Presu- puestado	Año anterior	Real	Presu- puestado	Año anterior
HABITACIONES	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS						
Cientes transeúntes						
Al por menor						
Con descuento						
Negociado						
Cualificado						
Al por mayor						
Total ingresos clientes transeúntes						
Habitaciones de grupos						
Corporativo						
Asociación/ convención						
Gubernamental						
Tour/mayoristas						
SMERF						
Total ingresos habitaciones de grupos						
Habitaciones de contratos						
Otros ingresos de habitaciones						
- Descuentos						
TOTAL INGRESOS HABITACIONES						
COSTES						
Costes de personal y relacionados						
Sueldos y salarios, cargas de servicios, mano de obra contratada y bonificaciones						
Sueldos y salarios						
Gestión						
No gestión						
Alimentos y bebidas complementarios						
Oficina						
Servicios de clientes						
Limpieza						
Lavandería						
Reservas						
Transportes						
Sub total: sueldos y salarios						
Servicio de distribución de carga						
Trabajo contratado, arrendado y subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total servicios, mano de obra contratada y bonificaciones						
Gastos salariales						
impuestos sobre la nómina						
pago suplementario						
beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
Total costes de personal y gastos salariales						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			DATOS ANUALES		
	Real	Presu- puesto	Año anterior	Real	Presu- puesto	Año ante- rior
HABITACIONES	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
OTROS COSTES:						
Artículos de limpieza						
Servicios de <i>cluster</i>						
Comisiones						
Comisiones y honorarios- Grupos						
Alimentos y bebidas complementarios						
Servicios multimedia complementarios						
Atenciones y regalos						
Contrato de servicios						
Gastos reembolsables de oficinas corporativas						
Decoración						
Cuotas y suscripciones						
Entretenimiento						
Alquiler de equipos						
Reubicación de huéspedes						
Suministros de habitaciones						
Transportes de huéspedes						
Lavandería y limpieza en seco						
Licencias y permisos						
Lencería						
Varios						
Suministros de operaciones						
Gastos de envío y de entrega durante la noche						
Material de oficina						
Televisión por cable/satélite/vídeo a terceros						
Artículos de limpieza						
Contrata de limpieza						
Artículos uso clientes						
Atenciones a clientes						
Impresión y papelería						
Reservas						
Tasas por Royalty						
Formación						
Viajes comidas y entretenimientos						
Viajes-otros						
Uniformes						
Uniforme lavandería						
Total otros costes						
TOTAL COSTES						
Beneficio (pérdida) del departamento						

FUENTE: HANYC, 2014, pp. 8 y 9

Como ya se ha mencionado el modelo USALI considera que no existen consumos directos de producción relacionados con la división de alojamiento.

Ratios más significativos del departamento de habitaciones

El USALI presenta una estadística departamental donde se reflejan una serie de variables y ratios relativos a la explotación del hotel. La parte correspondiente al departamento de habitaciones es profusa, debido al efecto de arrastre hacia otros servicios dentro del hotel que esta actividad posee.

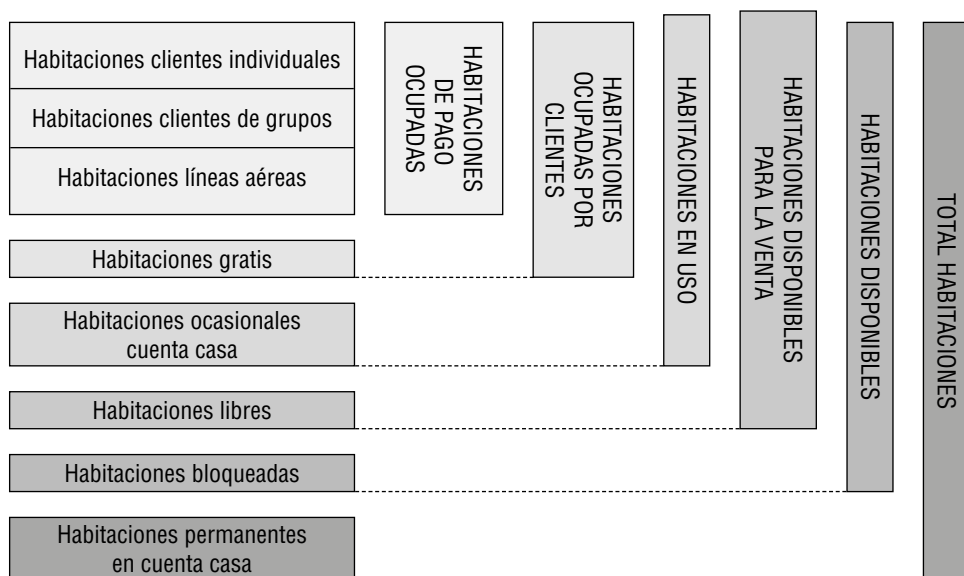
Una variable clave es el número de habitaciones que posee el establecimiento. Sin embargo, es necesario realizar algunas matizaciones en cuanto a los distintos conceptos de habitación a los que podemos hacer referencia en un hotel, para poder comprender el significado de cada ratio y poder establecer comparaciones inter e intrahoteleras.

Así, es importante diferenciar, dentro de las habitaciones ocupadas, aquellas que son cobradas (habitaciones de pago ocupadas) de las que no son cobradas, bien porque se ofrecen gratuitamente a los clientes o bien porque en ellas se aloja personal directivo de la compañía, en cuyo caso se denominan “Habitaciones cuenta casa”.

También es importante tener en cuenta que no todas las habitaciones del hotel están disponibles para la venta. Así, en ocasiones existen habitaciones que se bloquean temporalmente mientras se efectúan revisiones y reformas.

Estas diferencias se muestran en el siguiente esquema:

Figura 4: Tipos de habitaciones



FUENTE: SÁNCHEZ, 1999, p. 17

Una vez clarificados estos conceptos podemos definir algunos de los ratios más usados en el sector. Aunque el número de ratios que se puede calcular es muy elevado, nos centraremos únicamente en los que a nuestro entender resultan más significativos. Concretamente, hacemos referencia a cuatro tipos:

B.1) Indicadores básicos y ratios de ocupación: número de habitaciones del hotel, días abiertos del establecimiento, plantilla de personal total, diferenciando la permanente en la empresa y la procedente de empresas de trabajo temporal, número de clientes por habitaciones ocupadas (total clientes alojados / total habitaciones ocupadas por clientes), tiempo medio de estancia por cliente (total clientes alojados / total número de llegadas) y los porcentajes de ocupación, dentro de los cuales podemos establecer los siguientes (HANYC, 2014, p. 198; HANYC, 1996, p. 169):

$$\% \text{ hab. de pago ocupadas}^4 = \frac{\text{N}^\circ \text{ habitaciones ocupadas y pagadas}}{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones disponibles}} \times 100$$

$$\% \text{ hab. gratis ocupadas} = \frac{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones gratis ocupadas}}{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones disponibles}} \times 100$$

$$\% \text{ ocupación de clientes} = \frac{\text{N}^\circ \text{ habitaciones ocupadas por clientes}}{\text{N}^\circ \text{ habitaciones disponibles}} \times 100$$

$$\% \text{ hab. cuenta casa} = \frac{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones ocasionales cuenta casa}}{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones disponibles}} \times 100$$

$$\% \text{ ocupación total} = \frac{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones en uso}}{\text{N}^\circ \text{ de habitaciones disponibles}} \times 100$$

B.2) *Ingresos y gastos*: en este apartado se realiza un análisis en base a porcentajes verticales. Así, podemos destacar:

- Porcentaje de beneficio del departamento de habitaciones sobre el total de ingresos.
- Porcentaje de gastos de personal de habitaciones sobre el total de ingresos.
- Porcentaje de ingresos de habitaciones sobre el total de ingresos.

B.3) *Ratios de explotación*. Los más significativos son los siguientes:

Tarifas medias. El concepto tarifa media da sentido al concepto porcentaje de ocupación, pues esta última variable resulta poco significativa si no se la pone en relación con los precios. El porcentaje de ocupación obtenido indica el grado de éxito y esfuerzo del equipo comercial del establecimiento. Por el contrario, la tarifa media está más influida por el mercado y la gestión de ingresos y precios. Existen distintos tipos de tarifas (HANYC, 2014, pp. 194-195):

4 Este mismo ratio puede establecerse para cada tipología de clientes: clientes individuales, grupos, empresas más significativas, etc.

- Tarifa promedio diaria por habitación (*Average Daily Rate* o ADR)⁵ = Ingresos netos totales de habitaciones / Número de habitaciones vendidas.
- Es posible calcular el ADR por segmento relacionando los ingresos de cada segmento con el n° de habitaciones vendidas del segmento.
- Tarifa promedio diario por estancia⁶ (*Average Bed Rate* o ABR) = Ingresos netos totales de habitaciones / Número de estancias ocupadas.
- Ingreso por habitación disponible (*Rooms Revenue per Available Rooms* o RevPAR) = Ingresos netos totales de habitaciones / Número de habitaciones disponibles.

Lógicamente, la tarifa media irá disminuyendo conforme pasamos del ADR al RevPAR, puesto que las habitaciones libres penalizan al resto, por ello es importante especificar a qué tipo de tarifa nos estamos refiriendo cuando hacemos comparaciones, para no distorsionar las conclusiones. El RevPAR es el más utilizado como indicador de eficiencia pues permite comparar hoteles de distinto tamaño al considerar todas las habitaciones disponibles del hotel y no únicamente las vendidas (Ismail, 2001, pp.13-7; Abbey, 1998, pp. 51-4).

La inexistencia de coste de venta en este departamento hace viable la política seguida por muchos hoteles de ofrecer importantes descuentos, e incluso a veces la habitación gratis, con el objetivo de generar otros consumos inducidos. Ante esta circunstancia es importante resaltar que para obtener la tarifa media es necesario dividir la venta total entre el total de habitaciones disponibles, ratio denominado en el sector RevPAR, pues habría sido imposible vender unas si no se hubieran regalado otras (Sánchez, 1999, p. 14).

También de forma colateral podríamos hablar de

- Total RevPAR: Total de los ingresos del hotel dividido por el total de las habitaciones disponibles en el período.

$$\text{Total RevPAR} = \frac{\text{Total Operating Revenue}}{\text{Habitaciones disponibles}}$$

- GOPPAR: beneficio bruto operacional durante el período dividido por las habitaciones disponibles en el período⁷.

$$\text{GOPPAR} = \frac{\text{GOP}}{\text{Habitaciones disponibles}}$$

⁵ ADR facilita la comparación entre las tarifas oficiales o fijadas previamente con las tarifas reales que han liquidado los clientes.

⁶ Hay que tener en cuenta que existen habitaciones, sobre todo dobles, que son vendidas a más de un cliente, por lo que en este caso resulta más adecuado contabilizar estancias, de aquí que se pueda hablar de doble ocupación.

⁷ Es un ratio derivado del RevPAR que cuantifica de forma más detallada la rentabilidad de las habitaciones al incorporar los costes existentes y los posibles ingresos que podría generar, es un complemento del RevPAR.

B.4) Indicadores sobre productividad. Podemos hablar fundamentalmente de:

- Número de empleados por habitación disponible, por habitación ocupada y por estancia.
- Coste medio de empleado: obtenido relacionando los gastos de personal de habitaciones con el número de empleados del departamento de habitaciones.
- Ingreso medio de empleado, entendido como los ingresos netos del departamento dividido entre el número de empleados del departamento.

3.4.2. DEPARTAMENTO DE ALIMENTOS Y BEBIDAS. FORMACIÓN DEL COSTE DE VENTAS. INDICADORES Y RATIOS

A) *Coste de ventas*

Los departamentos de alimentos y bebidas comportan el riesgo, si no se gestiona y controla correctamente, de generar valor añadido bajo o incluso negativo. Recuerdese que los márgenes están con frecuencia muy ajustados. Aquí el componente de estructura de costes de materia prima es clave.

Este es un departamento que absorbe buena parte de los esfuerzos de gestión en una compañía hotelera. Entre otras, podemos destacar las siguientes razones:

- a) Es el departamento que genera mayores costes directos (materias primas, gastos de personal y otros costes departamentales necesitados de una gestión profesional, experta y dedicada).
- b) Es el segundo departamento, después de habitaciones, por ingresos aportados Ernst & Young (2014).
- c) Una problemática habitual en el sector la constituye la segregación de los ingresos entre los departamentos de alimentos y bebidas y habitaciones cuando se venden paquetes turísticos: pensión completa o media pensión, pudiéndose imputar porcentajes fijos, aplicar porcentajes basados en estándares u otros criterios. Dificultad que también nos podemos encontrar en el momento de repartir el precio del desayuno o en otros casos con el “todo incluido” de los complejos turísticos. Un estudio (Campa y Banchieri, 2013) sobre el criterio utilizado para segmentar la totalidad del ingreso por paquete turístico entre el departamento de habitaciones y el departamento de alimentos y bebidas, muestra que la mayoría de los hoteles –54,0%– aplica un importe fijo a alimentos y bebidas y el importe complementario a habitaciones, mientras que un 28,9% reparten el paquete entre habitaciones y restauración en base a la aplicación de un porcentaje estándar. Dicho estudio, analizaba adicionalmente si existían criterios diferentes de imputación en función de que el hotel tuviera implantado o no el USALI. En este caso, se observa que no hay un comportamiento homogéneo por parte de los

establecimientos que tienen implementado el sistema. Sin embargo, los establecimientos que no utilizan el USALI en su mayoría (66,0%) lo imputan como un importe fijo al departamento de alimentos y bebidas y el resto del importe al departamento habitaciones.

- d) Las tareas que en él se realizan son las más complicadas y laboriosas, debido a varios factores, tales como (Sánchez, 1999, p. 28):
- La existencia de varios puntos de venta (subdepartamentos): restaurantes a la carta, restaurante buffet, barbacoa-grill, bares en zonas de piscinas, cafetería, bar de copas, piano bar, discoteca, servicio de habitaciones, minibar, salones para banquetes...
 - La existencia de distintos emplazamientos físicos para la elaboración de los productos a ofrecer y servicios auxiliares (subdepartamentos): cocina central, pastelería central, cocina para catering o servicios externos, para banquetes, etc.
 - Variedad en la oferta del producto global, existiendo elaboración completa (comidas), semielaborados, venta directa (bebida) y servicio al cliente.
 - Coexistencia de profesionales con un tradicional instinto gremial y diferenciador respecto a terceros, y entre ellos mismos. Estas características deben ser muy tenidas en cuenta a efectos de gestión.
- e) Es el departamento que más atractivo y posicionamiento favorable puede proporcionar al establecimiento, actuando como foco de nuevos clientes, independizando su actividad de la de alojamiento.
- f) Algunos de los beneficios que comporta un departamento de alimentos y bebidas son la potenciación de la imagen y marca.

En esta última edición, se presenta un único estado de explotación para este departamento, como muestra la tabla 4, aunque se deja abierta la posibilidad de, en caso de que se desee, presentar dos estados de explotación separados como venía siendo aplicado en ediciones anteriores⁸.

8 La novena edición del manual de USALI realizó algunas modificaciones relativas a este departamento respecto a la octava edición, en la cual este departamento constituía un único departamento, existiendo, eso sí, la obligación de contabilizar por separado los ingresos y el coste de venta de alimentos y de bebidas. Los restantes costes directos, costes de personal y otros costes se imputaban conjuntamente. En la novena edición se planteó la separación de este departamento en dos, por un lado alimentos y, por otro, bebidas. Sin embargo, la imputación de costes de personal y otros gastos planteó problemas en cuanto al conocimiento de la parte asignable a alimentos y a bebidas, debido a que el personal es, en muchos casos, común a ambos departamentos, al igual que otros costes. Las soluciones planteadas a este problema resultan arbitrarias y poco realistas. Por ejemplo, se sugiere que la vajilla y cubertería se asigne a alimentos y la cristalería a bebidas (Sánchez, 1999, p. 42). Esta cuestión, además de representar una dificultad, rompe con la filosofía del modelo de no realizar imputaciones en las que se apliquen criterios y divisiones artificiales.

Tabla 4: Cuentas de resultados de los departamentos de alimentos y bebidas

	MES ACTUAL			DATOS ANUALES		
	Actual	Presu- puesto	Año anterior	Actual	Presu- puesto	Año anterior
ALIMENTOS Y BEBIDAS	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS						
Ingresos de comidas						
Ingresos de comidas locales						
Ingresos de comidas de huéspedes						
Ingresos de banquete/conferencias/ catering de comidas						
Ingresos de comida minibar						
Otros ingresos de comida						
Total ingresos de comidas						
Ingresos de bebidas						
Ingresos de bebidas locales						
Ingresos de bebidas de huéspedes						
Ingresos de banquete/ conferencias/ catering de bebidas						
Ingresos de bebidas minibar						
Otros ingresos de bebidas						
- Descuentos						
Total de ingresos de alimentos y bebidas						
OTROS INGRESOS						
Audiovisuales						
Alquileres públicos de habitación						
Consumición mínima						
Comisiones por servicios						
Otros ingresos varios						
- Descuentos						
Total otros ingresos						
TOTAL INGRESOS						
COSTE DE VENTAS Y OTROS INGRESOS						
Coste de venta de comidas y bebidas						
Coste de venta de comidas						
Coste de venta de bebida						
Total coste neto de ventas de comidas y bebidas						
COSTES DE OTROS INGRESOS						
Costes de audiovisuales						
Otros costes varios						
Total costes de otros ingresos						
MARGEN BRUTO						
COSTES PERSONAL						
Nóminas y sueldos relacionados:						
Salarios, cargos por servicios, mano de obra contratada y bonificaciones						
Gestión						
Servicio						
Cocina						
No- Gestión						
Banquete, conferencia, servicio de catering						
Cocina						
Centro de reuniones						
Sub-total: Sueldos y salarios						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			DATOS ANUALES		
	Actual	Presu- puestado	Año anterior	Actual	Presu- puestado	Año anterior
ALIMENTOS Y BEBIDAS	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Servicios de distribución						
Trabajos subcontratados						
Bonificaciones e incentivos						
Total salarios, sueldos, servicios cargados, personal contratado y bonificaciones						
Gastos relacionados con nóminas						
Impuestos sobre nóminas						
Sueldos complementarios						
Beneficio a empleados						
Total gastos relacionados con nóminas						
TOTAL NÓMINAS Y GASTOS RELACIONADOS						
OTROS COSTES						
Costes de banquetes						
Vajilla						
Artículos de limpieza						
Obsequios y servicios complementarios						
Contratos de servicios						
Gastos reembolsables de oficinas corporativas						
Decoración						
Cuotas y suscripciones						
Vajilla,						
Cubertería						
Combustible						
Lavandería y limpieza en seco						
Licencias y permisos						
Lencería						
Tarifas de gestión						
Cartas de menús y bebidas						
Lavandería y limpieza en seco						
Reservas						
Imprenta y papelería						
Música y animación						
Suministros de operaciones						
Papeles y plásticos						
Impresión y papelería						
Tasas por Royalty						
Telecomunicaciones						
Formación						
Comidas de viajes y entretenimiento						
Viajes-otros						
Uniformes						
Utensilios						
Total otros gastos						
TOTAL GASTOS						
Beneficio (pérdida) del departamento						

FUENTE: ADAPTADO DE HANYC, 2014, PP. 24-25

Como puede observarse, en las cuentas de explotación de estos departamentos aparecen tres grupos de costes directos: coste de la venta (coste de los consumos), coste de personal y otros gastos.

A) Formación del coste de ventas

El coste de la venta del departamento de alimentos y bebidas suele ser muy significativo y en numerosos casos está sujeto a oscilaciones de cierta relevancia que suelen deberse a las dificultades de planificación que aparecen en aquellos hoteles donde no resulta frecuente la contratación de pensión completa o media pensión. Debe considerarse que en numerosas ocasiones no hay una relación directa entre porcentaje de ocupación y afluencia de clientes a los servicios de restauración. Esto exige un estricto control de los mismos, a la vez que se potencian las acciones de marketing encaminadas a captar clientes externos⁹.

El coste de ventas se calcula ajustando el valor del consumo teniendo en cuenta que a éste habrá que deducirle o añadirle varias partidas. Podemos destacar los siguientes (HANYC, 2014, p.30):

- Deducción del coste de la manutención del personal, pues éste no es un consumo destinado a la venta, sino un coste asignable a cada departamento dentro del grupo gastos de personal. Esta deducción únicamente se tiene en cuenta para el caso de alimentos ya que no se considera que los empleados del hotel realicen un consumo significativo de bebidas.
- Deducción de manutenciones de clientes gratuitas (cuenta casa), invitaciones, promociones, etc.

Tabla 5: Cálculo del coste de ventas de alimentos y bebidas

COSTE DE VENTA DE ALIMENTOS = (Consumo neto)	COSTE DE VENTA DE BEBIDAS = (Consumo neto)
Consumo bruto	Consumo bruto
- coste comida de personal (sólo se resta a alimentos)	
- invitaciones a clientes	- invitaciones a clientes
+ bebidas transferidas a comidas	+ comidas transferidas a bebidas
- alimentos transferidos a bebidas	- bebidas transferidos a alimentos
- Cuenta casa	- Cuenta casa
- Gratuidades traspasadas a otros departamentos	- Gratuidades traspasadas a otros departamentos

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

⁹ La presunción de una cierta constante entre los negocios de alojamiento y restauración induce a error en la confección de presupuestos y en el posterior seguimiento y control de la actividad.

Además, es necesario tener en cuenta las transferencias entre alimentos y bebidas. Cuando para elaborar platos consumimos bebidas, el coste de éstas debe añadirse al consumo de alimentos y deducirse del de bebidas, ya que su fin es formar parte de los ingredientes de platos a la carta o menús. De la misma manera, cuando utilizamos alimentos para elaborar bebidas o servimos algún aperitivo para acompañar una bebida, este coste debe deducirse de alimentos y añadirse a bebidas, ya que su destino es la venta de bebidas, no de platos. Por tanto el coste de la venta será como muestra la tabla 5 (*ver pág. anterior*).

Es muy necesario para controlar el coste, conocer el consumo neto (coste de la venta), ya que si no efectuamos las deducciones y transferencias necesarias las cifras estarán enmascarando la realidad. De hecho, los consumos se determinarán según la siguiente identidad:

$$Ei + \text{Compras} = \text{Consumos netos} + Ef \pm \text{Transferencias interdepartamentales}$$

Donde: Ei son las existencias iniciales.

Ef son las existencias finales.

Los restantes costes asignables al departamento de alimentos y bebidas aparecen claramente reflejados en la cuenta de explotación y no presentan dificultad alguna.

C) Ratios más significativos del Departamento de alimentos y bebidas. A continuación mostramos los ratios más relevantes del Departamento de Alimentos y Bebidas.

C.1) Indicadores básicos:

Restaurante

- Número de plazas.
- Número total de cubiertos servidos (almuerzos).
- Número de cubiertos pensión:
 - Número de almuerzos pensión.
 - Número de cenas pensión.
- Número total de desayunos servidos:
 - Número de desayunos pensión.
 - Número de desayuno pasantes (clientes que no lo tenían contratado).
- Número de cenas pensión.
- Número de cubiertos de banquetes y galas.

Banquetes

- Metros cuadrados totales y ventas por metro cuadrado.
- Número de cubiertos servidos y ventas por número de cubiertos.

Servicio de habitaciones

- Ventas por habitación ocupada.
- Número de plazas.
- Ventas por plaza.

C.2) Ingresos y gastos:

En este apartado se realiza un análisis sobre la base de porcentajes verticales de la cuenta de resultados, que nos permite comprobar la proporción e importancia de las variables más significativas. Su comparación con los datos de años anteriores facilitará la observación de la evolución del comportamiento de ingresos y gastos de alimentos y bebidas. Los más habituales son:

- TDP alimentos y bebidas / TDP total.
- Coste directo alimentos y bebidas / total ingresos alimentos y bebidas.
 - Coste directo alimentos / total ingresos alimentos.
 - Coste directo bebidas / total ingresos bebidas.
- Coste directo banquetes / total ingresos alimentos y bebidas.
- Coste alimentos y bebidas (excepto pensión) / total ingresos alimentos y bebidas.
- Gastos de personal alimentos y bebidas / total ingresos alimentos y bebidas.
- Otros gastos alimentos y bebidas / total ingresos alimentos y bebidas.
- Ingresos alimentos y bebidas / total ingresos hotel.
 - Ingresos alimentos / total ingresos hotel.
 - Ingresos bebidas / total ingresos hotel.
- Ingresos banquetes / total ingresos hotel.

C.3) Ratios de explotación:

Relacionados con los indicadores básicos, estos ratios nos permiten analizar las ventas de alimentos y bebidas por estancias, así como los ingresos y costes medios alcanzados en el período de análisis y las rotaciones de inventario. El departamento de alimentos y bebidas desempeña un papel muy relevante, especialmente en hoteles vacacionales, en los que resulta frecuente la contratación de media pensión o pensión completa. Se puede definir una gran cantidad de ratios, de entre los que destacamos los siguientes:

- Desayunos pensión por estancia = número de desayunos pensión / número de estancias.
- Total cubiertos servidos por estancia = número total de desayunos servidos / número de estancias.

- Cubiertos pensión por estancia = número de cubiertos pensión / número de estancias.
- Promedio ingresos comidas por estancias = Ingresos comidas / número de estancias.
- Promedio ingresos bebidas por estancias = Ingresos bebidas / número de estancias.
- Promedio ingresos de alimentos y bebidas por estancia = Ingresos alimentos y bebidas / número de estancias.
- Coste desayuno pensión.
- Coste cubierto pensión (comida y cena). Este dato, junto con el anterior, es proporcionado a nivel interno por el responsable de determinación de escandallos de platos y menús.
- Coste alimentos y bebidas / ingresos alimentos y bebidas.
- Rotación de existencias =
$$\frac{\text{Consumo mensual de existencias}}{\text{Inventario medio de existencias}}$$
- Número de días de existencias en stock =
$$\frac{\text{Número de días del mes}}{\text{Rotación de existencias}}$$

3.4.3. OTROS DEPARTAMENTOS OPERATIVOS

Como hemos comentado anteriormente este departamento es el resultado de sumar todos los departamentos o servicios ofertados en el hotel, que no sean alojamiento, alimentos o bebidas que generan resultados (por concurrencia de ingresos y gastos) o ingresos que no generan coste al hotel. No obstante, el análisis de subdepartamentos de manera individual puede ser imprescindible en muchos casos para una gestión eficiente, esto dependerá del peso o importancia que estos servicios tengan para el conjunto. Su cuenta de resultados se representa en la tabla 6 (*ver pág. siguiente*).

En “otros departamentos operativos” se incluyen los servicios que:

- tengan capacidad de generar ingresos significativos, se entiende que cuando los ingresos y los costes de un servicio adquiera una importancia relativa debe constituirse un subdepartamento independiente.
- incurran para ello en costes directos y
- posean motivación para generar beneficios o limitar pérdidas y tengan asignado un responsable.

En el documento se muestran varios ejemplos y cuentas de explotación de subdepartamentos como: Curso y tienda de golf, gimnasio spa, lavandería y tintorería, transporte, televisión en habitación, garaje y parking, que a modo de ejemplo mostramos en la tabla 7 (*ver pág. siguiente*).

Tabla 6. Cuenta de resultados de otros departamentos operativos

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Año anterior	Actual	Presu- puestado	Año anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS DEPARTAMENTALES						
Otros departamentos operativos 1						
Otros departamentos operativos 2						
.....						
Otros departamentos operativos x						
Departamentos operativos menores						
Total ingreso del departamento						
COSTES DEPARTAMENTALES						
Otros departamentos operativos 1						
Otros departamentos operativos 2						
.....						
Otros departamentos operativos x						
Departamentos operativos menores						
Total costes departamentales						
BENEFICIO(PÉRDIDAS) DEPARTAMENTALES						
Otros departamentos operativos 1						
Otros departamentos operativos 2						
.....						
Otros departamentos operativos x						
Departamentos operativos menores						
TOTAL BENEFICIOS(PÉRDIDAS) DE OTROS DEPARTAMENTOS						

Tabla 7: Cuenta de resultados del departamento de garaje

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GARAJE						
INGRESOS						
Self Parking Ingresos						
Valet garaje Ingresos						
Otros ingresos						
Menos: Descuentos						
TOTAL INGRESOS GARAJE						
COSTE DE VENTA						
BENEFICIO BRUTO						
COSTES						
Costes de Personal y gastos relacionados:						
Salarios, sueldos y bonificaciones						
Sueldos y salario						
Gestión						
No gestión						
Sub-total sueldos y salarios						
Servicio de distribución						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
GARAJE	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Trabajos subcontratados						
Bonificaciones e incentivos						
Total salarios, sueldos, servicios cargados, personal contratado y bonificaciones						
Gastos relacionados con nóminas						
Impuestos sobre nóminas						
Sueldos complementarios						
Beneficio a empleados						
Total gastos relacionados con nóminas						
TOTAL NÓMINAS Y GASTOS RELACIONADOS						
Otros gastos:						
Artículos de limpieza						
Servicios <i>cluster</i>						
Servicios complementarios y regalos						
Contratos de servicios						
Gastos reembolsables de oficinas corporativas						
Decoración						
Cuotas y suscripciones						
Alquileres de equipos						
Lavandería y limpieza en seco						
Licencias y permisos						
Varios						
Suministros operativos						
Impresión y papelería						
Alquileres						
Tasas por Royalty						
Formación						
Viajes - comidas y entretenimiento						
Viajes - otros						
Uniformes						
Total otros gastos						
Total otros gastos						
TOTAL GASTOS						
BENEFICIO (PÉRDIDA) DEPARTAMENTAL						

FUENTE: HANYC, 2014, p.63

La actividad de congresos y convenciones puede representar una parte sustancial de la cuenta de explotación general de ciertos hoteles, al nivel de otros departamentos como el de alimentos y bebidas, justificando la existencia de una estructura departamental y una concepción individualizada y detallada de gastos e ingresos. Es necesario recordar los inconvenientes que supone la segregación de gastos e ingresos vinculados a los congresos de empresas entre alquiler de salones, habitaciones y restauración.

El departamento de telecomunicaciones aporta muy poca rentabilidad en la mayoría de los hoteles, siendo en muchas ocasiones incluso deficitario. No obstante, se trata de un servicio que debe ofertarse necesariamente al cliente. En la actualidad, las nuevas tecnologías de información y comunicación han abierto las

posibilidades de oferta de servicios en este ámbito que están mejorando los resultados de este departamento, liberando de ciertas rigideces, inversiones y personal.

Una vez analizadas las cuentas individuales de explotación de los subdepartamentos se procede a la agrupación de las mismas para obtener la cuenta de resultado del departamento, denominado “otros departamentos menores” como se ha mostrado en la tabla 8.

Cada uno de los servicios con entidad suficiente para constituir un subdepartamento seguirá el siguiente formato genérico de la cuenta de pérdidas y ganancias.

Tabla 8. Cuenta genérica de un subdepartamentos incluido en otros departamentos operativos

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS						
- Descuentos						
INGRESOS NETOS						
- COSTE DE VENTAS						
MARGEN BRUTO DEL SERVICIO						
COSTES						
Costes de personal y gastos relacionados						
Sueldos y salarios, cargas de servicios,						
Manos de obra contratada y bonificaciones						
Sueldos y salarios						
Gestión						
No gestión						
Sub-categorías necesarias						
Sub-total sueldos y salarios						
Servicios de distribución						
Trabajo contratada, arrendado y						
subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total Servicios, mano de obra contratada y						
bonificaciones						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
Total costes de personal y gastos salariales						
OTROS COSTES:						
Artículos de limpieza						
Servicios <i>cluster</i>						
Servicios complementarios y regalos						
Contratos de servicios						
Comisiones						
Gastos reembolsables de oficinas corporativas						
Decoración						
Cuotas y suscripciones						
Entretenimiento-casa						
Alquiler de equipos						
Lavandería y limpieza en seco						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Licencias y permisos						
Lencería						
Tasas de gestión						
Varios						
Suministros de operaciones						
Impresión y papelería						
Tasas por Royalty						
Formación						
Viajes - comidas y entretenimiento						
Viajes - otros						
Uniformes- lavandería uniformes						
Total otros gastos						
TOTAL GASTOS						
BENEFICIO (PÉRDIDA) DEPARTAMENTAL						

FUENTE: HANYC, 2014, p. 70-71

Existen una serie de departamentos que por su escasa importancia respecto a los ingresos y costes asociados se agrupan como departamentos operativos menores. No obstante el estado debe identificar los ingresos y costes asociados a cada centro o servicios como se muestra en la tabla 9.

Tabla 9. Otros departamentos menores

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Año anterior	Actual	Presu- puesto	Año anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS DEPARTAMENTALES						
Dpto. operativo menor 1						
Dpto. operativo menor 2						
.....						
Dpto. operativo menor x						
Menos: Descuentos						
Total ingreso del Dpto.						
COSTES DEPARTAMENTALES						
Dpto. operativo menor 1						
Dpto. operativo menor 2						
.....						
Dpto. operativo menor x						
BENEFICIO(PÉRDIDAS) DEPARTAMENTALES						
Dpto. operativo menor 1						
Dpto. operativo menor 2						
.....						
Dpto. operativo menor x						
TOTAL BENEFICIOS(PÉRDIDAS) DE DEPARTAMENTOS MENORES						

FUENTE: HANYC, 2014, p. 80

3.4.4. DEPARTAMENTO DE INGRESOS VARIOS

El departamento de alquileres y otros ingresos aparece como el último de los departamentos operacionales, el departamento cuarto. Se encuentra configurado exclusivamente como un centro de ingresos, al que se incorporan aquellos ingresos de actividades o servicios que no incurrir en coste alguno o no son significativos, siempre y cuando se contemplen estas tres circunstancias (HANYC, 2006, p.127):

- El ingreso que el hotel recibe sea un cobro fijo, neto de cualquier gasto, normalmente un porcentaje sobre un ingreso o ganancia, como por ejemplo las comisiones.
- El hotel no incurre en ningún gasto de explotación directo relacionado con la generación del ingreso.
- La gestión del departamento que genera el ingreso es responsabilidad de una tercera parte externa. El propietario del hotel u operador no participa en la gestión del departamento, y no incurre en ninguna responsabilidad directa sobre los gastos.

Tabla 10: Departamento de ingresos varios

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Sanciones de cancelación						
Sanciones deserción						
Concesiones de descuentos en efectivo						
Comisiones						
Ganancias o pérdidas por transacciones de divisas						
Servicio de lavandería de huéspedes y lavado en seco						
Ingresos por intereses						
INGRESOS NETOS POR ALQUILER DE PROPIEDAD MIXTA						
Otros daños						
Destrozos en paquetes						
Procede del seguro de interrupción de negocios						
Tasas resorts						
Alquileres de locales y concesionarios						
Otros						
Total Ingresos Varios						

FUENTE: HANYC, 2014, p. 82

En esta sección se recogen los siguientes ingresos:

- Arrendamientos: alquiler de locales propiedad del hotel para distintos usos extrahoteleros: clubes, oficinas, tiendas, etc.
- Alquileres de vitrinas y expositores.

- Concesionarios: espacios ubicados en el recinto del hotel y subcontratados a terceros para la prestación de servicios que forman parte de la oferta hotelera, como tiendas de regalo, salones de belleza, peluquerías, centros de salud, gimnasios, etc., pero que no suelen ser explotados directamente por el hotel.
- Servicios deportivos, alquileres de bicicleta, pistas, canchas, etc.
- Sanciones y penalizaciones.
- Lavandería y tintorería de clientes.
- Recuperaciones por lucro cesante y otras subvenciones.
- Comisiones recibidas por el alquiler de coches, alquiler de videojuegos o películas de vídeo, máquinas expendedoras, juegos recreativos, lavanderías externas, etc.

3.5. COSTES DE LOS DEPARTAMENTOS FUNCIONALES

En estos centros se acumulan los costes de explotación comunes a varias actividades operativas y por ello son denominados también centros de coste. No generan directamente ingresos, son departamentos de soporte que dan servicio al funcionamiento del conjunto de actividades de la empresa hotelera. El USALI establece en su undécima edición los siguientes departamentos funcionales de gastos no distribuibiles: a) Departamento de administración y gastos generales, b) Sistemas de información y telecomunicaciones, c) Departamento de ventas y marketing, d) Departamento de mantenimiento y reparación, y e) Departamento de servicios públicos.

En los departamentos funcionales se acumulan dos grupos de costes asignables: Gastos de personal y Otros gastos que son gastos generados de la actividad y no distribuidos. En las tablas 11 a 15, mostramos los gastos totales de los departamentos funcionales más habituales en los hoteles españoles.

Tabla 11: Administración y gastos generales

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GASTOS PERSONAL						
Nóminas y sueldos relacionados:						
Sueldos y salarios, cargas de servicios,						
Manos de obra contratada y bonificaciones						
Sueldos y salarios						
Gestión						
No gestión						
Contabilidad						
Apoyo general						
Recursos humanos						
Recepción de aprovisionamiento						
Seguridad						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Sub-total sueldos y salarios						
Servicios de distribución						
Trabajo contratada, arrendado y subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total sueldos, salarios, servicios, mano de obra contratada y bonificaciones e incentivos						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
Total costes de personal y gastos salariales						
OTROS GASTOS:						
Gastos de auditoria						
Gastos bancarios						
Excesos y déficit de efectivos						
Gastos centralizados de contabilidad						
Servicios <i>cluster</i>						
Servicios complementarios y tasas						
Contratos de servicios						
Reembolsables de oficina corporativa						
Créditos y cobranza						
Comisiones tarjetas de crédito						
Decoración						
Donación						
Cuotas y suscripciones						
Entretenimiento en casa						
Alquileres de equipos						
Recursos humanos						
Servicios legales						
Licencias y permisos						
Pérdidas y daños						
Varios						
Ganancias (pérdidas) de cambios de divisas relacionadas						
Suministro de operaciones						
Procesamiento de nóminas						
Gastos de envío y gastos de envíos durante la noche						
Tasas de profesionales						
Provisión para gastos de envíos dudosos						
Seguridad						
Coste de cancelación						
Transporte de personal						
Formación						
Viajes - comida y entretenimiento						
Viajes - otros						
Uniforme de limpieza						
Uniforme						
TOTAL OTROS GASTOS						
TOTAL GASTOS						

FUENTE: HANYC, 2014, pp. 86-87

Tabla 12: Sistemas de información y telecomunicaciones

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GASTOS PERSONAL						
Nóminas y sueldos relacionados:						
Sueldos y salarios, cargas de servicios,						
Manos de obra contratada y bonificaciones						
Sueldos y salarios						
Gestión						
No gestión						
Tecnología de Información						
Telecomunicaciones						
Sub-total sueldos y salarios						
Servicios de distribución						
Trabajo contratada, arrendado y subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total sueldos, salarios, servicios, mano de obra						
contratada y bonificaciones e incentivos						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
Total costes de personal y gastos salariales						
Costes del servicio:						
Costes de teléfonos celulares						
Costes de internet						
Costes de llamadas locales						
Costes de llamadas de larga distancia						
Otros costes de servicio						
Total costes del servicio						
Gastos del sistema						
Administración y general						
Sistemas de información centralizado						
Gestión de energía						
Comidas y bebidas						
Golf						
Hardware						
Club de salud y spa						
Recursos humanos						
Seguridad						
Sistemas de información						
Otros						
Parking						
Servicios de operaciones y mantenimiento						
Habitaciones						
Ventas y marketing						
Telecomunicación						
Total costes del sistema						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Otros gastos						
Servicios <i>cluster</i>						
Servicios de contratos						
Reembolsables de oficina corporativa						
Cuotas y suscripciones						
Entretenimiento en casa						
Alquileres de equipos						
Almacenamiento de sistema y optimización						
Formación						
Viajes - comida y entretenimiento						
Viajes - otros						
Uniforme de limpieza						
Uniforme						
TOTAL OTROS GASTOS						
TOTAL GASTOS						

FUENTE: HANYC, 2014, pp. 94-95

Tabla 13: Ventas y marketing

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GASTOS PERSONAL						
Nóminas y sueldos relacionados:						
Sueldos y salarios, cargas de servicios,						
Manos de obra contratada y bonificaciones						
Sueldos y salarios						
Gestión						
No gestión						
Sub-total sueldos y salarios						
Servicios de distribución						
Trabajo contratada, arrendado y						
subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total Sueldos, salarios, servicios, mano de obra						
contratada y bonificaciones e incentivos						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
Total costes de personal y gastos salariales						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Otros gastos: Tasas de agencia Servicios <i>cluster</i> Material colateral Servicios complementarios y tasas Contratos de servicios Reembolsables de oficina corporativa Decoración Cuotas y suscripciones Entretenimiento en casa Alquileres de equipos Viajes de familiarización Franquicia y marketing de afiliación Tasas de franquicia de afiliación-royalties Gráficos de la casa Programas de fidelización media Varios Suministros de operaciones Representación comercial externa señalización exterior Fotografía Gastos de envío y los gastos de envío durante la noche Promoción Ferias Viajes - comidas y entretenimiento Viajes - otros Uniformes lavandería Website Total otros costes Total gastos						

FUENTE: HANYC, 2014, PP. 102-103

Tabla 14: Mantenimiento y reparaciones

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GASTOS PERSONAL Nóminas y sueldos relacionados: Sueldos y salarios, cargas de servicios, Manos de obra contratada y bonificaciones Sueldos y salarios Gestión No gestión Sub-total sueldos y salarios						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Servicios de distribución						
Trabajo contratada, arrendado y subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total Sueldos, salarios, servicios, mano de obra contratada y bonificaciones e incentivos						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
Total costes de personal y gastos salariales						
Otros gastos:						
Edificios						
Servicios y regalos de cortesía						
Contratos de servicios						
Reembolsables de oficinas corporativas						
Cuotas y suscripciones						
Equipamiento eléctrico y mecánico						
Ascensores y escaleras mecánicas						
Suministros de ingeniería						
Entretenimiento en casa						
Alquiler de equipo						
Recubrimiento de pisos						
Mobiliario y equipamiento						
Mantenimiento y jardinería						
Equipos de calefacción, ventilación y aire acondicionado						
Equipos de cocina						
Lavandería y limpieza en seco						
Equipos de lavandería						
Licencias y permisos						
Seguro de vida						
Bombillas de luz						
Varios						
Suministros operativos						
Pintura y decoración						
Plomería						
Impresión y papelería						
Piscina						
Telecomunicaciones						
Formación						
Viajes - comida y entretenimiento						
Viajes - otros						
Uniforme de limpieza						
Uniforme						
Reparación de vehículos						
Eliminación de residuos						
TOTAL OTROS GASTOS						

FUENTE: HANYC, 2014, PP.110-111

Tabla 15: Servicios públicos¹⁰

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Utilities						
Electricidad						
Gas						
Combustibles						
Vapor						
Agua						
Alcantarillado						
Otros combustibles						
Contratos de servicios						
Total gastos						

FUENTE: HANYC, 2014, p. 117

3.6. INGRESOS Y COSTES DE LOS DEPARTAMENTOS NO OPERACIONALES

Como habíamos comentado el USALI ha generado en las últimas ediciones unos departamentos denominados no operacionales para recoger todas aquellas cargas que no pueden ser imputadas a los departamentos operativos ni a los departamentos funcionales directamente, tales como honorarios de gestión, seguros, etc., y que por tanto no dependen directamente de la capacidad de gestión del director del hotel, sino que están determinados por la estructura de propiedad y condicionados por las normativas fiscales o situación económica de cada zona geográfica (amortizaciones, seguros, tipos de interés...). Dentro de estos departamentos se encuentran: a) Departamento de honorarios de gestión y b) Cargas fijas (alquileres, tasas, seguros y otros ingresos y gastos no operativos), c) Departamento de lavandería casa, d) Departamento de comida de personal, e) Departamento de gastos relacionados con nóminas, que son mostrados de las tablas 16 a la 20.

Al aislar estos costes en departamentos se garantiza por un lado, la valoración del responsable del hotel que es llevada a cabo atendiendo a los ingresos y costes incluidos en el GOP ya que los incluidos en los departamentos no operacionales escapan de su control y por otro lado, la comparación de empresas hoteleras aún cuando estén gestionados con distintos regímenes de explotación (propiedad, alquiler, gestión, franquicia, etc.), ubicados en distintos países con diferentes regímenes fiscales y tipos de interés, sería imposible cumplir con los objetivos prioritarios del modelo anteriormente expuestos.

¹⁰ Este departamento también recibe el nombre de departamento de Centro de energía (agua, combustibles y energía).

Tabla 16: Honorarios de gestión

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Gastos de gestión						
Tarifa base						
Honorarios de incentivo						
Total gastos de gestión						

FUENTE: HANYC 2014, p.119

Tabla 17: Ingresos y gastos no operativos

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS						
Recuperación de costes						
Ingresos de intereses						
Otros ingresos						
TOTAL INGRESOS						
ALQUILERES						
Terreno y edificio						
Otros bienes y equipos						
TOTAL ALQUILERES						
PROPIEDAD Y OTROS IMPUESTOS						
Impuestos de actividad y ocupación						
Otras tasas y valoraciones						
Tasas de propiedad						
Impuesto sobre bienes raíces						
TOTAL PROPIEDAD Y OTROS IMPUESTOS						
SEGUROS						
Edificios y contenidos						
Responsabilidad						
Deducible						
TOTAL SEGUROS						
OTROS						
Recuperación de costes						
Ganancias/pérdidas de activos fijos						
Gastos propietario						
Ganancias o pérdidas por diferencias de cambios						
TOTAL OTROS						
TOTAL INGRESOS Y GASTOS NO OPERATIVOS						

FUENTE: HANYC, 2014, p. 120

Tabla 18: Cuenta de resultados del departamento de lavandería – casa

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GASTOS						
Nóminas y sueldos relacionados:						
Salarios, sueldos, servicios cargados, personal contratado y bonificaciones						
Salarios y sueldos						
Gestión						
No Gestión						
Sub-total sueldos y salarios						
Servicios de distribución						
Trabajo contratada, arrendado y subcontratado						
Bonificaciones e incentivos						
Total Sueldos, salarios, servicios, mano de obra contratada y bonificaciones e incentivos						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total Gastos salariales						
TOTAL NOMINAS Y GASTOS RELACIONADOS						
Total gastos						
Suministros de limpieza						
Servicios complementarios y regalos						
Servicios contratados						
Gastos reembolsables de oficina corporativa						
Decoración						
Cuotas y suscripciones						
Entretenimiento en casa						
Alquileres de equipos						
Lavandería y limpieza en seco						
Suministros de lavandería						
Licencias y permisos						
Varios						
Suministros de operaciones						
Imprenta y papelería						
Formación						
Viajes - comidas y entretenimiento						
Viajes - otros						
Coste de uniformes						
Uniformes lavandería						
Total otros gastos						
TOTAL GASTOS						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Coste de invitados y lavandería externa						
Concesionario de lavandería						
COSTE DE LAVANDERÍA CASA						
ASIGNACIÓN						
Asignación a habitaciones						
Asignación a alimentos y bebidas						
Asignación a Departamento 1						
Asignación a Departamento 2						
.....						
Asignación a Departamento X						
TOTAL ASIGNACIÓN						
RECUPERACIÓN NETA						

FUENTE: HANYC, 2014, pp.126-127

Es frecuente que exista una sola lavandería en el hotel tanto para uso interno como para clientes. En este caso se calcula el gasto total del departamento del que se deducen dos porcentajes (HANYC, 2014, pp. 126 y 127; Vacas, 2000, p. 739):

- en concepto de coste del lavado de la ropa de clientes y
- por el lavado de ropa a concesionarios (arrendadores de la explotación de determinados servicios prestados en el hotel, como peluquerías, salón de belleza, saunas, etc.).

La diferencia entre el total de gasto y las deducciones mencionadas constituyen el gasto total interno que se asignará a cada departamento en su parte correspondiente.

En otras ocasiones, la lavandería puede considerarse un centro de beneficio diferenciado cuando se dedica exclusivamente al lavado de ropa de clientes y la ropa interna se envía fuera o se lava en otro centro.

Puede ocurrir que exista una sola lavandería en el hotel para uso interno y la ropa de los clientes sea enviada a una lavandería externa, cobrándose por parte del hotel una comisión. En este caso estos ingresos por comisiones se incluyen dentro de los ingresos del Departamento denominado "ingresos varios".

Del análisis de costes, de la garantía y calidad de servicio y de la eficiencia y productividad se conforma la decisión de externalizar o no el servicio de lavandería, en definitiva optar por el modelo del servicio exterior o la instalación interna.

Tabla 19: Comedor de personal

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
GASTOS						
Coste de comida						
Costes de personal y gastos relacionados						
Sueldos y salarios, servicios cargados,						
personal contratado y bonificaciones						
Sueldos y salarios						
Gestión y no gestión						
Cocina						
Servicio						
Sub-Total sueldos y salarios						
Servicios cargados de distribución						
Personal, contratado, subcontratado y						
externalizado						
Bonificaciones e incentivos						
Total sueldos, salarios, servicios, mano de obra						
contratada y bonificaciones e incentivos						
Gastos salariales						
Impuestos sobre la nómina						
Pago suplementario						
Beneficios a los empleados						
Total gastos salariales						
TOTAL NOMINAS Y GASTOS RELACIONADOS						
OTROS GASTOS						
Gastos reembolsables de oficina corporativa						
Vajilla						
Suministros de limpieza servicios contratados						
Decoración						
Cuotas y suscripciones						
Entretenimiento en casa						
Alquileres de equipos						
Cubiertos						
Hielo						
Cristalería						
Combustible cocina						
Menaje cocina						
Lavandería y limpieza en seco						
Licencias y permisos						
Varios						
Suministros de operaciones						
Papeles y plásticos						
Imprenta y papelería						
Formación						
Viajes - comidas y entretenimiento						
Viajes - otros						
Coste de uniformes						
Uniformes lavandería						
Utensilios						
Total otros gastos						
TOTAL GASTOS						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Coste de invitados y lavandería externa Concesionario de lavandería COSTE DE LAVANDERÍA CASA ASIGNACIÓN Asignación a habitaciones Asignación a alimentos y bebidas Asignación a Departamento 1 Asignación a Departamento 2 Asignación a Departamento X TOTAL ASIGNACIÓN RECUPERACIÓN NETA						

FUENTE: HANYC, 2014, pp.133-34

Tabla 20: Departamento de pagos relacionados con nóminas

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
IMPUESTOS SOBRE NÓMINAS Seguro nacional de discapacidad Seguro médico nacional Contribución de jubilación nacional Seguro nacional de desempleo Seguro de incapacidad estatal Seguro médico estatal Contribución estatal de jubilación Seguro estatal de desempleo TOTAL IMPUESTO SOBRE NÓMINAS PAGOS SUPLEMENTARIOS Otros pagos Indemnización por despido Pago por enfermedad Pago por vacaciones Vacaciones/tiempo libre pagado TOTAL PAGOS SUPLEMENTARIOS BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS Ayuda automóvil Cuidado de niños Plan de ahorros contributivos Seguro dental Seguro de invalidez Beneficios de expatriados Grupos de seguros de vida Seguros de salud						

>>>

>>>

	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Vivienda y educación						
Comida						
Varios						
Seguro de pseudoartrosis						
Pensión pseudoartrosis						
Participación en los beneficios						
Transporte público subsidiario						
Beneficios de acciones						
<i>Stock options</i>						
Seguro de unión						
Unión otros						
Unión pensión						
Seguro de compensación a los trabajadores						
TOTAL BENEFICIOS A LOS EMPLEADOS						
TOTAL GASTOS PAGOS SUPLEMENTARIOS						

FUENTE: HANYC, 2014, p. 141

3.7. CUENTAS SINTÉTICAS DE RESULTADOS PARA PROPIETARIOS Y OPERADORES

Una vez expuestas las cuentas de costes y de resultados de los diferentes departamentos se realiza una cuenta general de resultados resumida. El USALI presenta dos estados, uno para los operadores y otro para los propietarios. La diferencia entre ambos está en que el estado para los gestores deduce al EBITDA la reserva de reposición para reflejar lo que es entendido en el sector como los ingresos de operaciones y el estado para los propietarios deduce al EBITDA los intereses, amortización e impuesto para mostrar el resultado neto de la entidad.

A continuación exponemos ambos estados.

Tabla 21: Estado Resumen de Operaciones (para el operador)

	PERIODO O _F					
	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Habitaciones disponibles						
Habitaciones vendidas						
Ocupación						
ADR						
Revpar habitaciones						
REVPAR TOTAL						

>>>

>>>

	PERIODO O _F					
	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS OPERATIVOS						
Habitaciones						
Alimentos y bebidas						
Otros departamentos operativos						
Ingresos varios						
TOTAL INGRESOS OPERATIVOS						
GASTOS DEPARTAMENTALES						
Habitaciones						
Comidas y bebidas						
Otros departamentos operativos						
TOTAL GASTOS DEPARTAMENTALES						
BENEFICIO TOTAL DEPARTAMENTAL						
GASTOS OPERATIVOS NO DISTRIBUIDOS						
Administración y general y sistemas de información y telecomunicaciones						
Ventas y marketing						
Mantenimiento y reparaciones						
Servicios públicos						
TOTAL GASTOS NO DISTRIBUIBLES						
GROSS OPERATING PROFIT						
HONORARIOS DE GESTIÓN						
RESULTADO ANTES DE INGRESOS Y GASTOS NO OPERATIVOS						
Ingresos alquileres						
Impuestos y otras tasas de propiedad						
Seguros						
Otras						
TOTAL INGRESOS Y GASTOS NO OPERATIVOS						
EBITDA						
Reservas de reemplazamiento						
EBITDA MENOS RESERVAS DE REEMPLAZAMIENTO						

FUENTE: HANYC, 2014, p.3

Tabla 22: Estado Resumen de Operaciones (para el propietario)

	PERIODO O _F					
	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Habitaciones disponibles						
Habitaciones vendidas						
Ocupación						
ADR						
Revpar habitaciones						
REVPAR TOTAL						
	PERIODO O _F					
	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puestado	Anterior	Actual	Presu- puestado	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
INGRESOS OPERATIVOS						
Habitaciones						
Alimentos y bebidas						
Otros departamentos operativos						
Ingresos varios						
TOTAL INGRESOS OPERATIVOS						
GASTOS DEPARTAMENTALES						
Habitaciones						
Alimentos y bebidas						
Otros departamentos operativos						
TOTAL GASTOS DEPARTAMENTALES						
BENEFICIO TOTAL DEPARTAMENTAL						
GASTOS OPERATIVOS NO DISTRIBUIDOS						
Administración y general sistemas de información y telecomunicaciones						
Ventas y marketing						
Mantenimiento y reparaciones						
Servicios públicos						
TOTAL GASTOS NO DISTRIBUIBLES						
GROSS OPERATING PROFIT						
HONORARIOS DE GESTIÓN						
RESULTADO ANTES DE INGRESOS Y GASTOS NO OPERATIVOS						
Ingresos alquileres						
Impuestos y otras tasas de propiedad						
Seguros						
Otras						
TOTAL INGRESOS Y GASTOS NO OPERATIVOS						
EBITDA						
Beneficio Neto (Net Profit)						

>>>

>>>

	PERIODO 0 _F					
	MES ACTUAL			AÑO		
	Actual	Presu- puesto	Anterior	Actual	Presu- puesto	Anterior
	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %	u.m. %
Intereses, depreciaciones y amortizaciones						
Intereses						
Depreciaciones						
Amortizaciones						
Total intereses, depreciaciones y amortizaciones						
BENEFICIO ANTES DE IMPUESTOS						
Impuesto						

FUENTE: HANYC, 2014, p.4

Como se puede observar estos estados resúmenes incorporan algunas estadísticas y ratios fundamentales como son:

- Número de habitaciones disponibles.
- Número de habitaciones vendidas.
- Porcentaje de ocupación obtenido.
- Tarifa promedio (*Average Daily Rate* o ADR) = Ingresos netos totales de habitaciones / N° de habitaciones vendidas.
- Ingreso por habitación disponible (*Rooms Revenue per Available Room* o RevPAR) = Ingresos netos totales de habitaciones / N° de habitaciones disponibles.
- Ingresos netos totales por habitación ocupada o RevPOR del hotel = Ingresos netos totales/ N° de habitaciones ocupadas.
- También de forma colateral podríamos hablar de:

$$\text{TreVPAR} = \frac{\text{Total de los ingresos del hotel}}{\text{Total de las habitaciones disponibles en el período}}$$

$$\text{Total RevPAR} = \frac{\text{Ingresos Operativos Totales}}{\text{Habitaciones disponibles}}$$

$$\text{GOPPAR} = \frac{\text{GOP}}{\text{Habitaciones disponibles}}$$

Que indica el beneficio bruto operacional durante el período por las habitaciones disponibles en el período.

4

EL USALI COMO HERRAMIENTA DE PLANIFICACIÓN Y CONTROL DE GESTIÓN

Como hemos visto anteriormente, el USALI está basado en un modelo de asignación de costes similar al *direct costing* (modelo norteamericano de cuenta de resultados). Podemos definir como un modelo de coste directo en estado puro, de forma que todos los costes se asignan a los departamentos que los han generado y, además, con una característica importante, bajo el criterio de que todo coste asignado establece una plena identificación de responsabilidad en la gestión de dicho coste en el departamento receptor del mismo, es decir, se trata de costes de asignación directa y controlables. Este último aspecto se convierte en fundamental desde el momento que una correcta aplicación del sistema supone una clara identificación entre presupuesto/resultados económicos y gestores responsables. En el sentido contrario, la no aplicación correcta de dicho principio supone una limitación al mismo desde el inicio (Campa, 2005).

Una vez conocido el funcionamiento del USALI, profundizamos algo más en la utilidad del mismo para el control de gestión, intentando identificar aquellos factores organizacionales e individuales que condicionan la utilidad y eficacia del mismo. El USALI presenta gran utilidad para la gestión, entendida ésta como un proceso continuo de planificación y control. Del análisis del sistema se deduce que el énfasis no está en el conocimiento de los costes totales de los servicios¹¹ sino en la capacidad del sistema para generar información acerca de la evolución de los servicios y departamentos de la empresa valorada mediante parámetros e indicadores que el propio sistema propone, a la vez que permite la evaluación de las labores de gestión de los responsables departamentales, la construcción de cuadros de mando y facilita el *benchmarking*. Uno de los aspectos fundamentales de

11 El escaso interés en el conocimiento del coste total de los servicios es justificable teniendo en cuenta que no es necesario valorar inventarios, unido al hecho de que en este sector los precios no son determinados en base a los costes sino en función de otros factores de mercado como la evolución de la demanda y las actuaciones de los competidores.

éxito a la hora de implantar el sistema es la capacidad de involucrar al personal en el establecimiento y seguimiento de los objetivos propuestos. Considerando como gestión al proceso continuo de planificación y control, la elaboración, ejecución y control presupuestaria es la máxima representación de la gestión empresarial.

4.1. ETAPAS PARA LA PLANIFICACIÓN PRESUPUESTARIA EN EL USALI

El desarrollo del proceso presupuestario en una empresa hotelera es complejo y debe realizarse con tiempo suficiente para el diálogo, la puesta en común, la negociación y el consenso. La implantación del USALI, una vez conocidos los objetivos que persigue, debe hacerse teniendo en cuenta todo el proceso de gestión y no como un modelo acumulativo de costes. Es por tanto fundamental elaborar los presupuestos siguiendo el modelo acumulativo de costes propuesto por el USALI y dado que una de las principales funciones que tiene el sistema es evaluar la labor de cada responsable departamental, éstos deben estar muy implicados en la implantación y seguimiento del mismo. Es la única forma de que los responsables de los distintos departamentos se sientan comprometidos con los ingresos y costes planificados y por tanto motivados y responsabilizados para alcanzarlos. Es también importante resaltar que las previsiones de las variables se hagan mes a mes, e incluso en periodos menores en algunos casos, debido a la alta estacionalidad del sector, para llegar a un presupuesto anual.

A modo orientativo, el calendario que sigue un hotel tipo perteneciente a una cadena hotelera cuyo ciclo económico coincide con el año natural se muestra en la tabla 23.

Tabla 23: Fases y calendario de la actividad presupuestaria del hotel

RESPONSABLE	ACCIÓN	FECHAS
Director Gerente	Plan de reuniones sobre el presupuesto	Durante el mes de octubre
Director Administrativo Directores de Departamentos	Preparación de los planes del presupuesto por departamentos	Del 1 al 9 de noviembre
Departamento de Administración	Consolidación de los planes del presupuesto por departamentos en un presupuesto único	Del 10 al 19 de noviembre
Director Gerente	Preparación del informe de dirección sobre el presupuesto anual	Diciembre
Socios propietarios	Revisión y aprobación del presupuesto presentado por el director gerente	Diciembre

FUENTE: HANYC, 1996, p.178

Según Campa (2005), el momento de inicio del proceso presupuestario depende de la tipología del establecimiento hotelero. Así se observa que quienes inician el proceso con mayor anticipación son las cadenas internacionales (80% en el tercer trimestre del ejercicio anterior), mientras que en las grandes cadenas hoteleras españolas, en el 25% de casos también se realiza el proceso en el tercer trimestre, siendo el 75% en el cuarto trimestre del ejercicio. En cambio, las restantes cadenas hoteleras españolas, las que podrían calificarse como “no grandes” siguen un proceso de elaboración más tardío, llegando un 1 % a elaborar los presupuestos en el propio mes de diciembre e incluso un 25% ya iniciado el ejercicio a presupuestar.

Cuando se trata de un hotel perteneciente a una cadena hotelera, las pautas para realizar el presupuesto suelen ser marcadas por la central de la organización, por los servicios corporativos, esto es así fundamentalmente por dos motivos (Sánchez, 1999, p. 170):

- a) Coordinación y dirección como grupo de acciones de marketing, que permite conocer con bastante aproximación las estimaciones de ventas, en función de las expectativas y de los contratos que suelen firmarse con antelación comprometiendo parte de la ocupación del hotel.
- b) La existencia habitualmente de una política de compras centralizada, obliga a que se disponga de unas previsiones de costes y gastos bastante fiables.

En cuanto a las fases principales propuestas en el calendario mostrado en la tabla 23 se encuentran las siguientes (HANYC, 1996, pp. 178-182):

1. **Plan de reuniones sobre el presupuesto.** Se trata de evaluar las condiciones generales y particulares que pueden afectar al establecimiento durante el año presupuestado. Entre la información analizada en esta etapa se encuentra: la situación económica de los países emisores y la del país en el que se encuentra el hotel, la situación de la competencia nacional e internacional, análisis de la estructura de precios para todos los servicios y segmentos de mercado y la proyección de los niveles de ocupación.

En esta fase el departamento de administración debe preparar informes relativos a los datos reales existentes acerca de los ingresos por ventas y de los tres grupos de costes: coste de la venta, gastos de personal y otros gastos. Dichos informes son entregados por el director de administración a cada uno de los jefes de departamento, los cuales participan intensamente en el proceso de planificación para el departamento al que pertenezcan, con la idea de que estén identificados y motivados con los objetivos propuestos para el siguiente periodo. Generalmente en el mes de octubre, si el hotel permanece operativo todo el año, e incluso antes en muchos hoteles ya se han contratado para el ejercicio siguiente una parte de la capacidad del hotel con los principales clientes, a los que contablemente se les denomina cuentas claves. Estas requieren un tratamiento especial pues con dichos clientes se mantienen procesos de negociación para alcanzar acuerdos en precios y servicios, comprometiéndose parte de la capacidad del hotel y de los resultados de la empresa. Depende de la tipología del Hotel si es de Sol y playa con TTOO, ciudad, etc... y de la tipología de clientes.

- 2. Preparación de los presupuestos por departamentos.** Los directores de cada departamento, una vez realizados los pasos anteriores disponen de la información necesaria para proponer sus presupuestos. En este momento deben concretar también los costes y gastos no recurrentes susceptibles de ser aprobados durante el ejercicio, los cuales pueden quedar pospuestos por la dirección del hotel para periodos siguientes.

El proceso para determinar las partidas presupuestarias comienza necesariamente por la previsión de los ingresos del departamento de habitaciones que constituye el servicio motor de la actividad hotelera del que dependerán los ingresos obtenidos en el resto de los servicios. Podemos establecer las siguientes etapas:

Etapas 1ª: Determinación de las habitaciones vendidas y estimación de los ingresos de habitaciones. Para ello, es necesario atender a una combinación de factores como son los diferentes canales a través de los cuales llegan los huéspedes, y los distintos segmentos de clientes así como los precios establecidos que variarán para cada segmento y canal. Dichos precios son estimados atendiendo a una serie de factores externos e internos como son el nivel de demanda estimado, las actuaciones de la competencia, el posicionamiento de la empresa, las percepciones de los clientes e incluso, en ocasiones, para clientes con unas características específicas pueden ser pactados o negociados.

Así por ejemplo, podemos considerar para un hotel de 250 habitaciones dobles que recibe a través de cuatro canales, los siguientes cuatro segmentos de clientes, que se muestran en la tabla 24.

Tabla 24: Segmentación por cliente

CANALES	Tour operador (TO)	Agencias de viajes (AV)	Organizadoras de Congresos (OC)	Directo (D)
SEGMENTOS	Particulares (P)	Congresos y convenciones (CYC)	Grupos Turísticos (GT)	Empresa (E)

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Continuando con el ejemplo se conoce que las previsiones para el mes de enero son de 4.200 habitaciones ocupadas durante dicho mes, de las cuales el 25% corresponden al segmento de particulares, el 20% de congresos y convenciones, el 30% a grupos turísticos y el 25% restante a empresa. La ocupación prevista va a venir determinada en gran medida por las contrataciones efectuadas que se realizan con anterioridad al ejercicio, y a la distribución de los segmentos por canales y precio que se muestra en la tabla 25.

Tabla 25: Distribución de la ocupación de los segmentos por canales y precio

DISTRIBUCIÓN:	SEGMENTOS				PRECIOS POR SEGMENTOS			
CANALES	P	CYC	GT	E	P	CYC	GT	E
Tour Operador	0%	0%	80%	0%	-	-	50	-
Agencias de Viajes	60%	30%	20%	60%	120	125	70	100
Organizadoras de congresos	0%	70%	0%	0%	-	90	-	-
Directo	40%	0%	0%	40%	140	-	-	120
	100%	100%	100%	100%				

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Los ingresos de habitaciones vendrían calculados como el número de huéspedes de cada segmento procedentes de cada canal por el precio correspondiente, tal como se indica en la tabla 26.

Tabla 26: Ingresos de habitaciones totales y por segmentos

INGRESOS DE HABITACIONES			
P	25%	1.050	$(1.050 \times 0,6 \times 120 + 1.050 \times 0,4 \times 140) = 119.040$
Cy C	20%	840	84.420
GT	30%	1.260	68.040
E	25%	1.050	113.400
TOTAL	100%	4.200	400.260

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Etapla 2ª. Presupuesto de los ingresos del resto de los departamentos

Una vez conocidos los ingresos del departamento de habitaciones, se puede planificar a partir de éstos los ingresos del resto de los departamentos. Para ello, es necesario conocer el número de huéspedes alojados en el hotel, lo cual se prevé teniendo en cuenta el ratio de doble ocupación. Dicho ratio es conocido por la experiencia y el conocimiento del comportamiento de los distintos segmentos del cliente a lo largo de los años, por lo que suele ser diferente para cada segmento. Además, depende también de la tipología de hotel, siendo a priori más elevado en hoteles vacacionales que en urbanos. Siguiendo con el ejemplo, supongamos los ratios de doble ocupación que aparecen en la tabla 27. Dichos ratios multiplicados por el número de habitaciones ocupadas nos facilita el número de clientes alojados en el hotel, dato necesario para estimar los ingresos del resto de los departamentos.

Tabla 27: Ratio de doble ocupación

	RATIO DOBLE OCUPACIÓN	Nº de habitaciones	Nº de Plazas en el mes de enero
P	1,5	1.050	1.575
CYC	1,2	840	1.008
GT	1,8	1.260	2.268
E	1,1	1.050	1.155
		4.200	6.006

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Una vez conocido el número de plazas y teniendo en cuenta los precios previstos para los diferentes servicios se utilizan lo que se denominan ratios de actividad. Los ratios de actividad indican el nivel de demanda de cada segmento para cada servicio y es un dato estándar que suele estimarse a través de la experiencia con el paso de los años. Siguiendo con nuestro ejemplo sabemos que el hotel posee además del departamento de habitaciones dos departamentos servicio de comedor (Alimentos y Bebidas) y cena de gala, cuyos presupuestos de ingresos debe realizar.

Para ello, además del número de plazas que acabamos de presupuestar, conocemos que el ratio de actividad de los clientes particulares que realizan un servicio de comedor es de 0,2 a un precio medio de 32€ el cubierto, el de los clientes de congresos y convenciones que realizan 1 comida en el hotel a un precio pactado de 21€ es de 1,2, y que para los clientes de empresa dicho ratio de actividad es de 0,35 a un precio medio de 35€ y por último, para grupos turísticos el ratio es de 0,6 el servicio a un precio de 24€. Con estos estándares que obtenemos de la experiencia podemos presupuestar el ingreso de este servicio de comedor como se muestra en la tabla 28.

Tabla 28: Presupuestos de ingresos de alimentos y bebidas

	Plazas	Ratios de actividad	Precio	Ingresos A y B
P	1.575	0,2	32	10.080,00
CYC	1.008	1,2	21	25.401,60
GT	2.268	0,6	24	32.659,2
E	1.155	0,35	35	14.148,75
TOTAL	6.006			82.289,55

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

De la misma manera, para presupuestar los ingresos de “cena de gala”. Se conoce por la experiencia el número de personas que acuden a la cena de gala para cada segmento, así se sabe que para los clientes de congresos y convenciones el ratio de actividad es de 1,20 a un precio estimado de 40€ y, para los clientes de empresas es de 0,70 a un precio estimado de 45€. Por tanto los ingresos serían los que se muestran en la tabla 29.

Tabla 29: Ingresos presupuestados de cena de gala

Segmentos	Ratio de actividad	Nº de plazas	Nº previsto de comensales	Precio	Ingresos
P	0	1.575	0	60	0
CyC	1,20	1.008	1.209,60	40	48.384,00
GT	0	2.268	0	35	0
E	0,70	1.155	808,50	45	36.382,50
		6.006	2.018,10		84.766,50

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Etapas 3ª Determinación de los costes de los departamentos operativos

Una vez se han previsto los ingresos de los departamentos operativos, es necesario estimar sus costes directos, los cuales vienen estimados atendiendo a estándares de producción y futuras previsiones de necesidades de mano de obra y otros costes.

Igualmente, para los costes de personal y otros costes existen parámetros considerados estándar a los que se le añaden las posibles necesidades en función de la demanda prevista. Así por ejemplo, si el coste de la venta estándar de todos los cubiertos está estimado en el 27% de los ingresos del servicio, los gastos de personal en un 33% y en un 14% los otros costes. Y para el servicio de alojamiento el coste de personal estándar es del 28% de los ingresos y el de otros costes de un 9%. Los ingresos y costes estimados quedarían reflejados en la tabla 30.

Tabla 30: Ingresos y costes presupuestados de alimentos y bebidas

	ALIMENTOS Y BEBIDAS	
	ESTÁNDAR	TOTALES
INGRESOS	1	82.289,55
COSTE DE VENTA	0,27	22.218,18
GASTO DE PERSONAL	0,33	27.155,55
OTROS COSTES	0,14	11.520,54
TOTAL DEPARTAMENTAL PROFIT		21.395,28

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Siguiendo con nuestro ejemplo, se conoce que para los clientes de congresos y convenciones el ratio de actividad es de 1,20 a un precio estimado de 40€ y, para los clientes de empresas es de 0,70 a un precio estimado de 45€. Además, el coste de venta debe cumplir un estándar del 29% sobre la cifra de ingresos. Igualmente para los costes de personal el estándar se ha establecido en un rango de 10 cubiertos por camarero que cobran por noche una cantidad de 95€ y, para otros costes el objetivo deseado está en el 10%. Dichos estándares han sido establecidos en función de la demanda prevista y nos permiten presupuestar los ingresos del resto de los experiencia. En las tablas 31, 32 y 33 se muestra la estimación de ingresos, coste de venta y costes totales de cena de gala.

Tabla 31: Ingresos presupuestados de cena de gala

Segmentos	Ratio de actividad	Nº de plazas	Nº previsto de comensales	Precio	Ingresos
P	0	1.575	0	60	0
CyC	1,20	1.008	1.209,60	40	48.384,00
GT	0	2.268	0	35	0
E	0,70	1.155	808,50	45	36.382,50
		6.006	2.018,10		84.766,50

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Tabla 32: Estimación del coste de venta

Segmentos	Ingresos	Coste de venta estimado (29%)
P	-	-
CyC	48.384,00	14.031,36
GT	-	-
E	36.382,50	10.550,93
	84.766,50	24.582,29

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Tabla 33: Ingresos y costes estimados de Cena de Gala

CENA DE GALA		
INGRESOS	84.766,50	100%
COSTE DE VENTA	24.582,29	29%
COSTE DE PERSONAL	19.190,00	23%
OTROS DE COSTES	8.476,65	10%
TOTAL DEPARTAMENTAL PROFIT	32.211,27	38%

FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Etapas 4ª Estimación del TDP de los departamentos operacionales y global del hotel, que se obtendrán por deducción entre los ingresos presupuestados y los costes directos de cada departamento operativo.

Etapas 5ª Estimación del GOP (tabla 34), una vez deducido al TDP global del hotel los costes no distribuibles, es decir, los costes de los departamentos funcionales que son presupuestados igualmente en función del coste estándar; por abreviar suponemos unos costes no distribuibles ya estimados del 21,6 por ciento de los ingresos:

Tabla 34: Estimación del GOP

HABITACIONES			ALIMENTOS Y BEBIDAS		CENAS DE GALA	TOTALES		
INGRESOS	400.260	100	82.289,55	100%	84.766,50	100%	567.316,05	100%
COSTE DE VENTA	-	-	22.218,18	27%	24.582,29	29%	46.800,47	8%
GASTOS DE PERSONAL	112.072,80	28%	27.155,55	33%	19.190,00	23%	158.418,35	28%
OTROS GASTOS	36.023,40	9%	11.520,54	14%	8.476,65	10%	56.020,59	10%
TOTAL DEPARTAMENTAL PROFIT	252.163,80	63%	21.395,28	26%	32.211,27	38%	305.770,35	54%
DPTOS FUNCIONALES							122.308,14	21,6%
GROSS OPERATING PROFIT							183.462,21	32,3%

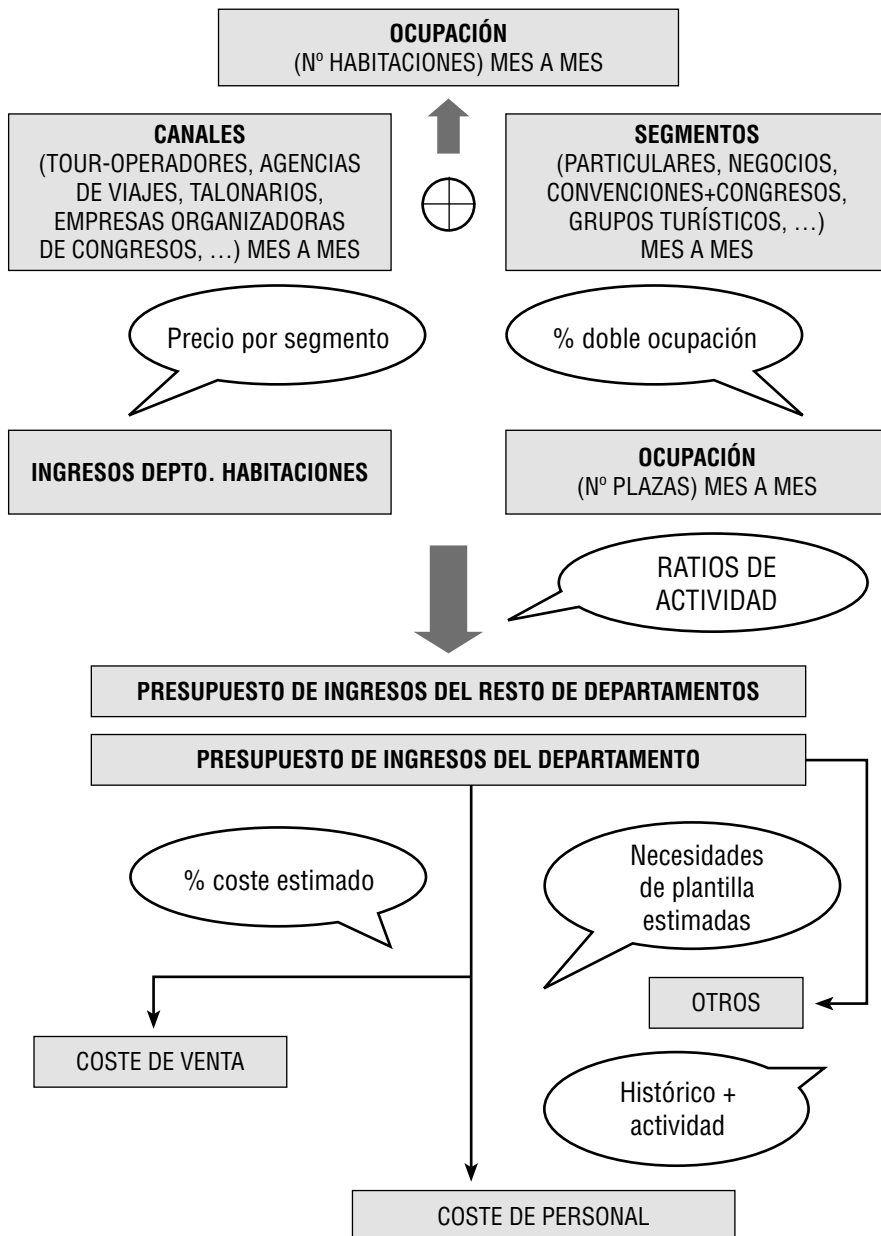
FUENTE: ELABORACIÓN PROPIA

Se ha supuesto también que el coste de personal estándar y otros costes del departamento de habitaciones se estiman en el 28% y 9% de los ingresos del departamento respectivamente.

Etapas 6ª Estimación del Adjusted Net Operating Income (ANOI). Tras deducir al GOP estimado las cargas ajenas a la responsabilidad del director, como son los departamentos de honorarios de gestión (Departamento 9), las de ingresos y gastos no operativos: arrendamientos, tributos y seguros (Departamento 10) y las reservas de reposición en su caso.

En la figura 5 se muestra de forma gráfica el proceso de actividad presupuestaria de un Hotel.

Figura 5: Proceso presupuestario de ingresos y costes departamentales



3. Agrupación de los presupuestos departamentales en un presupuesto único. El departamento de administración es el responsable de asegurar que los presupuestos departamentales son agrupados de manera adecuada y de poner el presupuesto anual a disposición del director administrativo-financiero y del director gerente del hotel para su última revisión. Aquella información complementaria que pueda afectar a los mismos debe ser aportada.

4. Preparación del informe de dirección sobre el presupuesto. El director del hotel y el director administrativo-financiero realizan en esta etapa un informe final sobre el presupuesto anual asegurándose de que éste es realista y que los presupuestos departamentales son coherentes. Se debe analizar la información complementaria aportada en la fase de consolidación enviada por el departamento de administración y en caso de que se efectúen cambios se debe realizar una reunión con el responsable del departamento afectado para requerir mayor información y notificarle los cambios que se van a realizar.

En el informe final se incluye información relacionada con la: situación política y económica que afecte al hotel; situación de la competencia; propuesta de cambios en la operaciones; gastos no recurrentes; estructuras de precio; mejoras de inmovilizado; presupuesto anual de cash-flow o tesorería, análisis de sensibilidad o variaciones de los principales “drivers”, ocupación y ADR.

Es aconsejable llevar a cabo una reunión de ambos con el resto de los directores de departamento para explicar los últimos cambios y la situación en que queda el presupuesto de cara a su posible aprobación.

5. Revisión y aprobación del presupuesto anual. El director gerente y director administrativo-financiero presentarán a la propiedad la propuesta. Si no es satisfactoria, el proceso descrito deberá repetirse, aunque puede que si los cambios son de poca entidad sólo los directores de departamento sean los que intervengan sin necesidad de empezar de nuevo el proceso.

Una vez aprobado el presupuesto paralelamente a la ejecución se va realizando el control presupuestario. Los formatos utilizados para ejercer el control presupuestario son idénticos a los de la cuenta de explotación general del hotel y el de las cuentas de explotación individualizadas para cada departamento. Es necesario resaltar que de acuerdo con dicha propuesta subyace la predisposición anglosajona de planificar todo tipo de actuaciones, de acuerdo con una fuerte estructura departamental donde están muy claramente delimitadas las responsabilidades. Esto permite a los responsables de los departamentos comparar la evolución de las variables conforme la actividad económica se va desarrollando y tomar medidas correctivas de manera rápida e incluso prever algunas desviaciones.

En la tabla 35 se muestra, para el mes de abril, como ejemplo el formato utilizado por el departamento de habitaciones:

Documento AECA • Turismo • N° 3

FUENTE: MARTIN, 2004

Para ejercer el control presupuestario se propone un formato mensual donde aparecen los valores presupuestados, reales y las desviaciones o diferencias positivas y negativas para un determinado mes y departamento, así como las cantidades acumuladas (realizadas, presupuestadas y desviaciones) desde principio de año hasta el mes analizado, todo ello en valores absolutos y relativos o porcentajes. Junto con la cuenta de resultados aparecen también las estadísticas y ratios más significativas de cada departamento entre las cuales se encuentran: indicadores básicos, tarifas medias, relaciones verticales como por ejemplo la existente entre el beneficio departamental y total de ingresos, tarifas medias, e indicadores de productividad todos ellos descritos en el apartado 3.4.1. de este documento.

El proceso de planificación en un hotel típico de una cadena hotelera comienza en septiembre, un mes antes del calendario propuesto por el sistema. La razón es que en dicho mes ya se han contratado para el ejercicio siguiente una parte de la capacidad del hotel con los principales clientes, a los que contablemente se les denomina cuentas claves. Éstas requieren un tratamiento especial pues con dichos clientes se mantienen procesos de negociación para alcanzar acuerdos en precios y servicios, comprometiéndose parte de la capacidad del hotel y de los resultados de la empresa. Con determinadas cuentas alcanzar acuerdos es difícil, debido, según el director del hotel y jefe comercial, a las ofertas de hoteles competidores.

Durante el mes de septiembre y noviembre se comienza a elaborar un documento denominado *plan de negocios*, dicho documento está dividido en las siguientes partes, cada una de las cuales se considera fundamental para la elaboración del presupuesto:

1. Condiciones de mercado, donde se recogen las tendencias y la situación económica, política y social que pueden afectar a la ocupación y niveles de precio del hotel.
2. Análisis del Hotel, donde se analizan los puntos fuertes y débiles del mismo y su impacto en el rendimiento.
3. Análisis de la competencia, que recoge las estructuras de precio, puntos fuertes y débiles de los competidores, así como las estrategias utilizadas por éstos para alcanzar mayor penetración en el mercado y las acciones respuestas a dichas estrategias por parte del hotel.
4. Objetivos de producto y servicio, que recoge las mejoras propuestas de producto y servicio y la valoración de cómo estas afectarán a los resultados.
5. Objetivos de ingresos de cada uno de los servicios y segmentos de mercado.

Una vez elaborado el plan de negocio el director administrativo y el director del hotel elaboran un informe de los resultados obtenidos durante el periodo, exponiendo las causas de las posibles desviaciones positivas y negativas que han acontecido. Todos los jefes de departamento poseen la información económica financiera rela-

tiva a sus departamentos, así como los principales ratios. El sistema informático existente permite extraer las cuentas de explotación y ratios de cualquier periodo pasado y hacer previsiones en función de las posibles ventas.

Una vez se conocen los resultados alcanzados hasta la fecha del ejercicio actual, las condiciones del entorno que pueden afectar a las ventas y las contrataciones con cuentas claves efectuadas para el siguiente periodo, cada departamento realiza un presupuesto. Como es habitual se prevén las ventas y en función de éstas los costes, dichos presupuestos se presentarán públicamente ante el director del hotel y todos los jefes de departamento en una serie de reuniones, las cuales suelen realizarse durante el mes de noviembre.

En dichas reuniones se comentan los resultados obtenidos hasta la fecha relativos al ejercicio actual, se exponen las causas de las desviaciones y se buscan posibles soluciones para mejorar los resultados. Una vez llegados a este punto, el departamento de administración presenta al director el presupuesto consolidado, el cual suele ser por regla general presentado a la central para la aprobación en el mes de diciembre.

4.2. DETERMINACIÓN DE OBJETIVOS FINANCIEROS Y NO FINANCIEROS. MECANISMO DE MOTIVACIÓN

Lo más relevante para la organización es que los responsables de los departamentos se identifiquen con los objetivos marcados y que estén suficientemente motivados. Con esta finalidad las cantidades presupuestadas son debatidas entre la dirección, responsables y trabajadores involucrados, hasta alcanzar acuerdos y fijar objetivos de ingresos, costes y calidad en el servicio para cada departamento. Este proceso se ve apoyado por, sesiones de *brainstorming* y por sistemas de retribución variable mediante el cual se ofrece la posibilidad de cobrar a final de año una determinada cantidad en función, normalmente, del TDP alcanzado y de los niveles de calidad obtenidos.

En dicho sistema se establecen los objetivos financieros y no financieros para cada empleado y la retribución que les corresponde en función de la consecución de los mismos.

En la tabla 36 se muestra un ejemplo de como un determinado hotel integra las variables cuantitativas obtenidas en el USALI con variable de tipo cualitativas para establecer la retribución variable para un trabajador. Así, para un empleado que no posea ningún plus o gratificación se estima en el 4% del salario bruto. No obstante, ésta puede variar, en función de los niveles de objetivos alcanzados, entre el 0% (si la evaluación es No Apto para todos los objetivos) hasta un 6% (si la evaluación es Excelente para todos los objetivos). La tabla 36 muestra como quedarían las retribuciones variables.

Tabla 36: Retribución variable de los niveles de consecución de objetivos

NIVEL	Ponderación		% de retribución variable
EXCELENTE (E)	1,5	4%	6%
MUY BUENO (MB)	1,25	4%	5%
BUENO (B)	1	4%	4%
MEJORABLE (M)	0,5	4%	2%
NO APTO (NA)	0	4%	0%

FUENTE: MARTIN, 2004

Todos los objetivos son ponderados en función de su importancia para el hotel. Un ejemplo de la determinación de objetivos financieros y no financieros en los presupuestos y de la retribución variable en base a los mismos por el citado procedimiento se expone en la tabla 37.

Tabla 37: Retribución en función de los objetivos del responsable de alimentos y bebidas

NOMBRE DEL HOTEL: HS	NOMBRE DEL DIRECTOR
NOMBRE DEL EVALUADO	CARGO: RESPONSABLE DE ALIMENTOS Y BEBIDAS
SALARIO BRUTO ANUAL GARANTIZADO	37.037,70
RETRIBUCIÓN VARIABLE (%)	0,12
RETRIBUCIÓN VARIABLE u.m	4.445

OBJETIVO (AÑO)	PONDERACIÓN	REPAR-TO	NIVEL DE CUMPLIMIENTO		RECOM-PENSA
Conseguir la venta total en el concepto de comidas y bebidas de al menos 5.753.787 u.m.	15%	667	E MB B M NA	A partir de 6.343.550 Desde 6.041.475 hasta 6.343.550 Desde 5.753.787 hasta 6.041.475 Desde 5.466.092 hasta 753.787 Menos de 5.466.092	1.000 833 667 333 0
Mantener el gasto de personal como máximo en 3.633.831	15%	667	E MB B M NA	Menos de 3.279.532 Desde 3.279.532 hasta 3.452.133 Desde 3.452.133 hasta 3.633.831 Desde 3.633.831 hasta 3.815.517 A partir de 3.815.517	1.000 833 667 333 0

>>>

>>>

OBJETIVO (AÑO)	PONDERACIÓN	REPARTO	NIVEL DE CUMPLIMIENTO		RECOM-PENSA
Conseguir el coste global de comidas y bebidas del 26,74%	15%	667	E MB B M NA	Menos del 24,14% Entre el 24,14% hasta el 25,40% Entre el 25,41% hasta el 26,74% Entre el 26,75% hasta el 28,08% A partir del 28,09%	1.000 833 667 333 0
Mejorar en los cuestionarios de calidad[1] la puntuación del 1,51 en el concepto "calidad F&B"	20%	889	E MB B M NA	Menos de 1,37 Desde 1,37 hasta 1,43 Desde 1,44 hasta 1,50 Desde 1,51 hasta 1,58 A partir de 1,59	1.333 1.111 889 444 0
Mejorar en los cuestionarios de calidad la puntuación del 1,51 en el concepto "variedad F&B"	20%	889	E MB B M NA	Menos de 1,37 Desde 1,37 hasta 1,43 Desde 1,44 hasta 1,50 Desde 1,51 hasta 1,58 A partir de 1,59	1.333 1.111 889 444 0
Realizar plan de desarrollo para futuro director en formación	15%	667	E MB B M NA	Dedicar más de 47 días durante el año Dedicar entre 36 y 47 días durante el año Dedicar entre 24 y 35 días durante el año Dedicar entre 12 y 33 días durante el año Dedicar menos de 12 días durante el año	1.000 833 667 333 0
TOTAL RETRIBUCIÓN VARIABLE A PERCIBIR		4.445			

FUENTE: ADAPTADO DE MARTÍN SAMPER (2004)

Como puede observarse en el ejemplo los objetivos de calidad poseen mayor peso (55%) que los financieros (45%), algo que era coherente con la política de precios agresiva existente en el hotel que se analizó y el enfoque hacia segmentos altos de mercado. También podría pensarse en situar algún objetivo y un peso menor vinculado a la innovación y emprendeduría que motive al personal bajo otros atributos.

Finalmente, entendemos que un sistema de control hotelero, debería concluir con el diseño de un Cuadro de Mando de información que sintetice la marcha de las principales variables de negocio y permita asistir a la correcta y adecuada toma de decisiones, objetivo final de la información económica, financiera y de gestión contenida en el USALI.

Las características principales que debería cumplir dicho Cuadro de Mando serían las siguientes:

- **Misión y Visión.** La empresa debe conocer su misión (concepto que define su razón de ser; la finalidad y el propósito fundamental a alcanzar ante los diferentes

grupos de interés) y su visión (proyección, una imagen de futuro de la entidad a largo plazo). Conocerlas, reflexionar sobre las mismas, “es gratis”.....es invertir parte de nuestro tiempo en que somos y en que queremos ser.....

- **Estrategia.** Debe tenerse un plan estratégico, que fije los objetivos plurianuales a alcanzar y permita reflexionar sobre la alternativa estratégica que finalmente se haya seleccionado.
- **Relaciones causa-efecto.** Conocer a los clientes, lo que realmente quieren, conocer el QUÉ, el CÓMO, el QUIÉN, el CUÁNTO son respuesta a preguntas que de alguna forma establecerán relaciones causales, entre la toma de decisiones y los resultados a obtener
- **Participación.** Entendemos que en un hotel de pequeña dimensión, la toma de decisión debe estar centralizada, lo cual no exime de la consulta previa a los empleados del mismo. Por lo tanto, para una alineación estratégica no es necesaria una participación de los empleados en la definición de los objetivos estratégicos; aunque muy probablemente sí sea necesaria una retroalimentación de los resultados obtenidos y/o a conseguir.
- **Indicadores estructurados a través de perspectivas.** El disponer de ratios e indicadores es imprescindible para el análisis de la gestión. Por lo tanto este apartado lo consideramos fundamental e imprescindible para poder disponer de un cuadro de mando de seguimiento de la empresa. Los indicadores del mismo deben aportar la información y cumplir los requisitos que anteriormente se han indicado. Y para ello, un modelo estructurado a seguir podría ser el que plantean Kaplan y Norton (1996) en su conocido Cuadro de Mando Integral o *balanced scorecard*.

A continuación, y a modo ejemplo, se plantea un posible Cuadro de Mando de un establecimiento hotelero, diferenciando en función de la periodicidad de la información (AECA, 2005)

Cuadro de mando con información diaria

La información debe ser obtenida en el mayor grado posible de forma automática desde los sistemas de información de la compañía, al objeto de conseguir economía y mayor seguridad en la información.

Por otro lado, la información diaria debe ser obtenida con la celeridad suficiente (como mucho al día siguiente) de forma que sea válida para la toma de decisiones.

Adicionalmente a la información estructurada diaria; los sistemas de información (básicamente los sistemas de front office); deben permitir obtener información actualizada sobre reservas, habitaciones ocupadas, venta horaria, etc. que son variables clave del negocio que pueden requerir una actuación inmediata.

La tabla 38 muestra un ejemplo de resumen de información de gestión con información diaria:

Tabla 38: Indicadores de gestión integrados en un cuadro de mando diario

	REAL	PRESU- PUESTO	AÑO ANTERIOR	REAL- PRESUP.	REAL- AÑO ANT.
PRODUCCIÓN Habitaciones disponibles Habitaciones ocupadas Total llegadas Total salidas No Shows					
% OCUPACIÓN Día Acumulado Mes Acumulado Año					
CLIENTES Día Acumulado Mes Acumulado Año					
CLIENTES / HABITACIONES OCUPADAS Día Acumulado Mes Acumulado Año					
INGRESOS (000 €) Día Acumulado Mes Acumulado Año					
RATIOS DE INGRESOS (€) RevPor día Tarifa media habitaciones Restaur. paquete / cliente Extras Restaura./Cliente Otros ingr./habitac. ocupada RevPor acumulado mes RevPor acumulado año					
SATISFACCIÓN DE CLIENTES Global Recepción Restauración					
% OCUPACIÓN BASADO EN RESERVAS ACTUALES	Mes en curso	Mes próximo			
Central de Reservas Previsión Presupuesto					

FUENTE: AECA (2005)

Cuadro de mando con información semanal

En los informes semanales también es fundamental el automatismo en la disponibilidad de la información, la rapidez en su obtención y la aportación de valor añadido para la toma de decisiones.

Se pueden clasificar en tres tipos de información los informes disponibles:

- De información de índole económica y de producción, básicamente agregación de la información diaria, cuyo ejemplo se analizaba en el apartado anterior.
- De análisis, no sólo recapitulativo, de la actividad semanal.
- De información de reservas y previsión de la ocupación futura.

La tabla 39 muestra un ejemplo resumen de análisis de la información de gestión con periodicidad semanal.

Tabla 39: Modelo de análisis de desviaciones con periodicidad semanal

	Semana		Acumulado Año	
	Presupuesto	Año Anterior	Presupuesto	Año Anterior
Margen de contribución Presupuesto/ Año Anterior				
Impacto derivado de ocupación				
Impacto derivado de precio medio				
Habitaciones				
Restauración en paquete				
Extras de restauración				
Ingresos de tiendas				
Otros ingresos				
Efecto precio en coste de ventas				
Restauración				
Tiendas				
Otros				
Total efecto en Margen bruto				
Variación en costes de personal				
Salario medio				
Número de empleados equivalentes				
Total efecto en Margen de Contribución				
Margen de Contribución Real				

FUENTE: AECA (2005)

Este tipo de cuadro trata de aportar información de gestión a través de la comparación del resultado obtenido en un período (semana) y su acumulado, en relación al presupuesto y al año anterior.

Para ello, partiendo del margen de contribución previsto/año anterior va indicando las desviaciones producidas por cada uno de los conceptos de análisis de variaciones, de forma que al final se llega al margen de contribución real (obviamente el mismo para las dos columnas de cada período). Los aspectos susceptibles de análisis de desviaciones son los siguientes:

- Impacto de derivado de ocupación: Muestra el efecto económico de la variación en el margen de contribución como consecuencia de la variación en la ocupación del establecimiento; manteniendo fija la variable precio.
- Impacto derivado de precio medio: A coeficiente de ocupación constante, muestra el efecto derivado de oscilaciones en el precio, segregado por cada uno de los Departamentos Operativos Directos en que esté subdividido el hotel.
- Impacto precio en coste de ventas: La variación en volumen tiene un impacto en el coste de ventas del hotel. En este apartado se indica el efecto derivado exclusivamente de los precios unitarios de las materias primas de restauración, tiendas, etc.
- Variaciones en costes de personal: En este caso, se analiza la variación en base al personal de los Departamentos Operativos directos, segregando entre efecto precio (salario medio) y volumen (número de empleados equivalentes).

La tabla 40 muestra un ejemplo de información de reservas y de previsión de ocupación, comparado con presupuesto y con el ejercicio anterior.

Tabla 40: Análisis de la evolución de reservas de habitaciones

<u>Real</u>	<u>Presupuesto</u>	<u>Año Anterior</u>	<u>Real-Presupuesto</u>	<u>Real-Año anterior</u>	
Semana 19					
Semana 20					
Semana 21					
Semana 22					
Semana 23					
<i>Acumulado Año</i>					
<u>CRS</u>	<u>Estimación</u>	<u>Presupuesto</u>	<u>Año Anterior</u>	<u>Estim.-ppto.</u>	<u>Estim.-AA</u>
Semana 24					
Semana 25					
Semana 26					
Semana 27					
Semana 28					
Semana 29					
Semana 30					
Semana 31					
Semana 32					
Semana					

FUENTE: AECA (2005)

La tabla 40 anterior tiene dos partes claramente diferenciadas:

- Por un lado la información real, donde se ofrece el porcentaje de ocupación obtenido y su comparación con el presupuesto y año anterior.
- Por otro lado se ofrece información previsional, a su vez confrontada con presupuesto y año anterior. En relación a la información previsional, ésta a su vez está segregada en dos partes. Por un lado, la información objetiva suministrada por el CRS (Central de Reservas); y a su vez la estimación de ocupación realizada por la Compañía (normalmente por el responsable de gestión de ingresos) en base a los datos del CRS, las ofertas disponibles en el mercado, los eventos previstos, el histórico de ajuste del CRS a ocupación real en base a series históricas, etc.

Cuadro de mando con información mensual

A los informes mensuales les son aplicables los aspectos mencionados en los informes diarios y semanales respecto al acceso a la información y aportación de valor añadido para la toma de decisiones.

Un aspecto fundamental en el informe mensual es la incorporación de información de mercados, ratios financieros, ratios no económicos, que lo convierten en un verdadero cuadro de mando, herramienta de gestión básica. Por lo tanto, la estructura del cuadro de mando debe seguir un criterio piramidal de la información, teniendo en cuenta los diferentes usuarios del mismo.

Un cuadro de mando destinado a la alta dirección, debería reunir las siguientes características:

- Contener información de todas las áreas de la empresa a nivel agregado.
- Destacar con claridad los hechos relevantes.
- Aportar datos y comentarios estructurados por áreas críticas de la empresa, comparando:
 - Datos: previstos, reales, históricos.
 - Períodos: mes, acumulado, año actual, año anterior.
 - Indicadores: previstos, reales.
- Medición del nivel o grado de cumplimiento de previsiones y objetivos fijados en cada período correspondiente.

La información mensual se puede clasificar en los siguientes tipos de información:

- Resumen ejecutivo.
- Resumen de la evolución de los factores clave del negocio
 - Indicadores derivados del entorno y del sector.
 - Indicadores derivados de la posición competitiva.
 - Indicadores derivados de la explotación del negocio.

- Estados Financieros.
 - Cuenta de resultados.
 - Análisis económico.
 - Balance de situación.
 - Estado de tesorería.
- Otros indicadores.
 - Información de reservas.
 - Informe de clientes.
- Informe de procedencia de clientes.
- Informe satisfacción de cliente.
- Análisis por Departamentos.

5

VENTAJAS E INCONVENIENTES

El sistema uniforme de cuentas es un modelo que ha despertado cierto interés en los diez últimos años y que ha sido adoptado ampliamente en el sector. Quizás su implantación ha sido debida a la dificultad de aplicar otros modelos a un sector complejo y con características muy específicas como vimos en el primer apartado de este documento. No debemos analizar las ventajas ni criticar deficiencias si no son tenidas en cuenta estas especificidades porque en ellas se encuentra en muchos casos la explicación y la defensa a algunas de las cualidades y deficiencias que se le atribuye.

El modelo USALI es un lenguaje común de análisis interno y un sistema de presentación de cuentas al mismo tiempo que supone unos criterios de gestión comparables. Es la adaptación de la contabilidad analítica a la industria hotelera. En otro orden de cosas, es un sistema de asignación de costes por centros de responsabilidad.

Entre las evidentes ventajas que presenta en el ámbito de la gestión hotelera, hemos de destacar algunas, tales como:

- Puede ser aplicado a cualquier hotel, con la salvedad de que se hagan las adaptaciones necesarias para que coincida con la normativa contable vigente en cada país.
- Proporciona uniformidad en la división de los departamentos y en la clasificación de los ingresos y costes asignables, permitiendo establecer comparaciones entre diferentes hoteles, sean gestionados de forma independiente o a través de cadenas hoteleras, aun cuando éstos se encuentren en zonas geográficas diferentes y sean explotados con distintos regímenes de explotación (propiedad, arrendamiento, franquicia, contratos de gestión, etc.). Dicha comparación está garantizada al no incorporar en los márgenes departamentales (TDP) o margen del hotel (GOP) los costes que hacen incomparables los mismos por las políticas fiscales y las situaciones diferentes de propiedad o explotación que coexisten actualmente en el sector.

- La comparación entre hoteles puede ser útil tanto para un análisis financiero, como para un análisis de la gestión y de los resultados, facilitando que los organismos y las empresas¹² que se dedican a elaborar anualmente estudios de las operaciones del sector hotelero, generen información con un tratamiento más homogéneo y al mismo tiempo esta información tenga mayor utilidad en la comparación entre los hoteles, en definitiva por parámetros homogéneos. En consecuencia, permite la comparación en el espacio y en el tiempo y dentro del grupo, entre hoteles y regiones y entre grupos o cadenas hoteleras. Hace posible el análisis interno que ejercerán los directivos del hotel y de la cadena o grupo y el análisis externo propio de los analistas, inversores u otros usuarios.
- Favorece la fijación clara de las responsabilidades del director del hotel, de los directores de departamento, del director financiero y del consejo de administración u órgano equivalente.
- Dota a la empresa operadora que gestiona el hotel y al propietario del establecimiento de herramientas para desarrollar sus funciones dada la separación y distinción entre el GOP, o resultado bruto de explotación, y el resultado de explotación.
- Ayuda a conocer la marcha del negocio, la evolución, las tendencias de mercado y los ingresos y gastos de la actividad hotelera por departamentos.
- Es una herramienta útil para ejercer el control presupuestario, y el control por áreas de responsabilidad, al ser un sistema diseñado para la estructura empresarial hotelera, capaz de reflejar de un modo realista las responsabilidades de los directores de departamento o supervisores y del director del hotel, ya que al desglosar la información por departamentos se tiene la posibilidad de que cada uno pueda controlar sus resultados. Los ratios y estadísticas que suministra permiten la elaboración de Cuadros de Mando, con la consiguiente utilidad para el equipo directivo en sus tareas de gestión y control. Igualmente, favorece la negociación para formular los objetivos presupuestarios, al suministrar información objetiva y escasamente arbitraria.
- Acelera la obtención de información que se utiliza para la toma de decisiones, al presentar información de los resultados en tiempo real, si se dispone de los instrumentos de tecnología de la información adecuados para ello.
- Posibilita la consolidación de los informes de los hoteles que componen el grupo o cadena en los de la matriz o en su conjunto, utilizando diversos criterios de agrupación.
- Es un sistema que mide la valoración de resultados y la creación de valor para relacionarlos con los procesos del servicio y la satisfacción de los clientes.

12 En España, la Federación Española de Hoteles presenta anualmente estadísticas y diversos datos del sector. Por su parte la empresa privada Ernst & Young, entre otras, elabora y publica informes de la industria hotelera española con periodicidad y regularidad.

- Facilita la capacitación del personal y reduce el tiempo requerido para que los empleados nuevos se adapten al uso del sistema. Más aún, cuando éstos provienen de otras empresas que lo aplican. Permite que el personal disponga de una guía permanente de los objetivos y de la medida en que los mismos se están alcanzando, por lo que facilita el autocontrol y retroalimentación en la empresa.
- Cuando se implanta junto con un sistema de retribución variable se convierte en un mecanismo objetivo y fácil que agiliza la comunicación y entendimiento, evitando las posibles fuentes de conflicto entre el personal de la empresa, además de ser un factor de motivación fundamental.
- Su implantación supone un coste mínimo cuando se tiene implementado un buen soporte informático de contabilidad financiera, ya que sólo requiere adaptarse a la codificación empleada en la misma.
- Permite la medición del éxito señalando los departamentos eficientes conjuntamente con la identificación de las áreas con potenciales problemas facilitando la elaboración de las propuestas de mejora.
- Facilita el análisis de las mejores prácticas de gestión y organizativas.

En cuanto a posibles limitaciones del sistema podemos señalar (Martín y Moreno, 2014; Campa, 2005; Sánchez, 1999; Kwansa y Schmidgall, 1999):

- La imposibilidad de conocer con exactitud la rentabilidad de los diferentes servicios ofertados, limitación, que llevan aparejados los modelos de acumulación parcial de costes, al no distribuir entre ellos más que una parte de los costes e ingresos (directos o variables). No obstante, teniendo en cuenta que se trata de un servicio no inventariable y que el precio no está determinado exclusivamente por el coste, sino fundamentalmente por la demanda, el perfil del cliente y su intervención en el proceso de *servucción* y las actuaciones de los competidores, el modelo de coste completo pierde su utilidad esencial en un sector como el estudiado.
- La dificultad que entraña a veces, distribuir algunos ingresos y costes como los de ofertas conjuntas o paquetes entre los departamentos de alojamientos y alimentos y bebidas¹³, o los costes, como los de lavandería entre departamentos, teniéndose que establecer criterios para la distribución de los mismos, algo que va en contra de la filosofía del modelo de objetividad en la distribución de costes e ingresos. No obstante, ante las dudas planteadas de asignación de ingresos y costes en el USALI, algunos autores han planteado otros sistemas alternativos de información económica como el *Activity Based Cost* o el *Market Segmentación*

13 Haciendo imposible determinar con exactitud el coste de una habitación o de una pensión, el rendimiento por tipología de cliente, el coste de cerrar o abrir el hotel, o el coste de un departamento concreto. Esto no significa que no pueda repercutir la tarifa de un paquete de oferta a varios servicios adscritos en departamentos diferentes (alojamiento, alimentación y bebidas y otros).

Profit Analysis (Campa, 2005) y las dificultades en estos sistemas se han multiplicado respecto al USALI.

- La existencia de gastos que pudiéndose imputar o asignar por departamentos no son repartidos como por ejemplo el coste de energía o el de mantenimiento presentándose agrupados.
- Excesiva separación departamental, lo que puede poner en peligro el resultado común de la empresa frente a las distintas unidades de servicios, siendo responsabilidad del equipo directivo o director velar por los intereses generales de la empresa.
- El proceso de negociación presupuestario para establecer los objetivos departamentales suele ser difícil y generar algunos conflictos entre responsables departamentales. Sin embargo, esta identificación directa y objetiva de resultados y responsables contribuye a la consecución de los mejores resultados y a reducciones de costes.
- La necesidad de información de naturaleza medioambiental, social y de recursos humanos.
- Aunque nos hemos centrado en lo referente a la contabilidad interna, en cuanto al ámbito externo o aspectos financiero se requiere una mayor armonización contable puesto que estamos inmersos en un intento de armonización contable a nivel internacional cuyo objetivo es proporcionar información externa comparable, proceso de convergencia entre el IASB y el FASB, donde ambos organismos están haciendo un esfuerzo por converger sus respectivos cuerpos normativos. Ante este proceso de convergencia y ante las modificaciones posibles que se puedan producir en la normativa contable internacional, el USALI deberá adaptarse y actualizarse, de tal manera que finalmente se encuentre totalmente armonizada, no solo con los GAAP US, sino también con las NIC&NIIF (Ciudad, 2010).

En otro orden de cosas, también constituyen limitaciones del sistema USALI las siguientes:

- Determinadas singularidades en la tipología del hotel dificultan la aplicación del modelo como son la concreción del negocio en otros departamentos, a saber, congresos, casinos u otros.
- La dependencia de las ventas del departamento de alimentos y bebidas con respecto al departamento de habitaciones.
- No está pensado para la adaptación a sistemas de inteligencia artificial, en particular, a procesos tecnológicos inteligentes o a la comercialización online.
- Algunos indicadores claves de gestión como ADR y REVPAR pueden variar dependiendo de cómo se reparta por ejemplo la pensión completa, la media pensión o el desayuno entre los departamentos de alojamiento y alimentos y bebidas, o también la fórmula del “todo incluido” en complejos turísticos y resorts donde esté implantado.

- La no imputación o distribución a los departamentos operativos de los costes indirectos dificulta el conocimiento exacto del coste de los servicios o la rentabilidad por clientes.
- La contratación de determinados servicios exteriores plantea problemas en el momento de tratar su clasificación o asignación como costes directos u otros gastos exteriores (ejemplo: los gastos de personal y los contratos con empresas de trabajo temporal, ETT's).
- El proceso decisional en los hoteles demanda en el caso de considerar la rentabilidad de un departamento operativo o de cualquier línea de negocio tener en cuenta los costes no distribuidos de los departamentos operativos indirectos y los costes no incluidos en la determinación del GOP.

BIBLIOGRAFIA

- ABBEY, J.R. (1998): *Hospitality Sales and Marketing*, 3ª edición, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Michigan.
- AECA (2005): *La contabilidad de gestión en las empresas hoteleras*. Documento No 30. AECA, Madrid.
- AECA (2013): *Marco Conceptual del turismo*. Documento No 1. AECA, Madrid.
- AMAT, O Y CAMPA-PLANAS, F. (2011): *Contabilidad, control de gestion y finanzas de hoteles*. Editorial: Profit Editorial.
- AMERICAN HOTEL & LODGING EDUCATIONAL INSTITUTE (2006): *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* Hotel Association Of New York City New York City. (Tenth Revised Edition). Lasing, Michigan.
- ARANDA HIPÓLITO, A. W. (1994): *Gestión Técnico-Económica de Hoteles*, Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid.
- ARANDA HIPÓLITO, A. W. (1992): *Contabilidad Analítica. Edición adaptada al nuevo Plan General de Contabilidad*, Síntesis, Madrid.
- CERRA, J. Y DORADO, J. A., ESTEPA, D y GARCÍA, P.E. (1997): *Gestión de Producción de Alojamientos y Restauración*, Síntesis, Madrid.
- BORREGO, A. J. (2011): *Administración y Control de la Actividad hotelera y de restauración a través del USALI (Uniform System of Account for the Lodging Industry)*. Análisis y Soluciones de Gestión, SLU, Sevilla.
- CAMPA-PLANAS, F. (2005): *La Contabilidad de gestión en la Industria Hotelera: Estudio sobre su implantación en las cadenas hoteleras en España*. Tesis Doctoral, Reus.
- CAMPA-PLANAS, F. y BANCHIERI, L. (2013): “Estudio sobre la utilización del USALI en los hoteles implantados en Cataluña”. Congreso AECA, Pamplona.
- CERRA, J., DORADO, J. A., ESTEPA, D. y GARCÍA, P.E (1997): *Gestión de Producción de Alojamientos y Restauración*, Síntesis, Madrid.
- CIUDAD, A. (2010): “Principales cambios en la décima edición del sistema de reporting de la industria hotelera”. *Partida Doble*, nº. 221, pp. 40-57.
-(2011): *Partida Doble*, nº 237, pp. 27-45.
- COLTMAN, M. M. (1992): *Financial Control for your Hotel*, Van Nostrand Reinhold, Capítulos 14 y 15, New York, 1992.
- DORADO, J. A. (1996): *Organización y Control de Empresas de Hostelería y Turismo*, Síntesis, Madrid.

- EDUCATIONAL INSTITUTE OF THE AMERICAN HOTEL & MOTEL ASSOCIATION (1996): *Uniform System Of Accounts For The Lodging Industry*. Hotel Association of New York City New York City. (Ninth Revised Edition).
- ERNST & YOUNG (2012): Indicadores económicos de la industria hotelera española 2011.
- ERNST & YOUNG (2014): Indicadores económicos de la industria hotelera española 2013.
- FIGUEROLA PALOMO, M. (1995): *Economía para la Gestión de las Empresas Turísticas (Producción y Comercialización)*, Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid.
- GIANNAKIS, M. (2001): "Supply Chain Management and the Role of Inter-Organisational Relationships in Service Organisations". Twelfth Annual Conference of the Production and Operations Management Society, Orlando. (<http://www.poms.org/POMSWebsite/Meeting2001/2001/cd/papers/pdf/Giannakis.pdf>).
- GORDON, S.A. y MILLER, D. (1976): "A Contingency Framework for the Design of Accounting Information Systems", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 1, No. 1, pp. 59-69.
- GRAY, W. S. y LIGUORI, S.C. (1995): *Hoteles y Moteles: Administración y funcionamiento*, Trillas, México.
- HAYES, D. (1997): "The Contingency Theory of Management Accounting", *The Accounting Review*, vol. 52, No. 1, pp. 22-39.
- HOPPER, T. y ARMSTRONG, P. (1991): "Cost Accounting, Controlling Labour and the Rise of Conglomerates", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 16, No. 5-6, pp. 405-438.
- HOTEL ASSOCIATION OF NEW YORK CITY (1996): *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*, 9ª edición, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Michigan, USA.
- HOTEL ASSOCIATION OF NEW YORK CITY (2006): *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*, 10ª edición, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Michigan, USA.
- HOTEL ASSOCIATION OF NEW YORK CITY (2014): *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*, 11ª edición, Educational Institute of the American Hotel & Motel Association, Michigan, USA.
- HORWATH CONSULTING ESPAÑA (1999): *La Industria Hotelera Española*, Horwath Consulting España, Barcelona.
- ISMAIL, A. (2001): *Operaciones y Procesos Hoteleros. Gestión del Alojamiento*, Paraninfo, Madrid.
- JONES, C.S. (1985): "An Empirical Study of the Evidence for Contingency Theories of Management Accounting Systems in Conditions of Rapid Change", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 10, No. 3, pp. 303-328.
- KAPLAN, R. S.; NORTON, P. (1996): *"The balanced scorecard: translating strategy into action"*. Harvard Business School press.
- KWANSA, F. y SCHMIDGALL, R. S. (1999): "The uniform system of accounts for the lodging industry", *Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly*, vol. 40, No. 6, pp. 88-94.
- MALLO, C. y MERLO, J. (1996): *Control de Gestión y Control Presupuestario*. McGraw-Hill, Madrid. Caps. 1 y 5.
- MARTÍN ROJO, I. (2000): *Dirección y gestión de empresas del sector turístico*, Pirámide, Madrid.

- MARTÍN SAMPER, R. C. (2004): *Determinación de Precios en la Empresa Hotelera: un Estudio de Caso*. Tesis Doctoral. Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales. Universidad de Sevilla.
- MARTIN, R.C. y MORENO, J. (2014): "Una Aproximación Holística a la determinación y gestión de precios en las compañías hoteleras", *Revista Innovar*, vol. 24, No 51, pp. 45-59.
- MAZARS TURISMO (2000): *La Industria Hotelera Española*, Mazars Turismo, Barcelona.
- MESALLES, L. (2010): *Control. Gestión económica, práctica y análisis de las operaciones en un establecimiento de alojamiento turístico*. Ed. Alertes. Barcelona.
- MILLS, P.K; CHASE, R.B. Y MARGULIES, N. (1983): "Motivating the client/employee system as a service production strategy". *Academy of Management Review*, No. 8, pp. 301-310.
- MITCHELL, F. y WALKER, S.P. (1997): "Market Pressures and the Development of Costing Practice: The Emergence of Uniform Costing in the UK Printing Industry", *Management Accounting Research*, vol. 8, No. 1, pp. 75-101.
- MORENO, J. y MARTÍN, R. (2002): "El Uniform System of Accounts for The Lodging Industry: Experiencia de implantación en una empresa hotelera española". X Encuentro de ASEPUC. Santiago de Compostela.
- MORENO, J. y MARTIN, R.C. (2002): "La Información Contable para la Gestión en la Empresa Hotelera: el Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALY)". *Cuadernos de ciencias económicas y empresariales*. No. 43, Vol. 2, pp. 57-75.
- OLLER NOGUÉS, J. (1994): *Contabilidad de Costes (Agencias de viajes, Hoteles, Camping)*, Síntesis, Madrid.
- OLLER NOGUÉS, J. (1997): *La creación y mejora de empresas turísticas*, Deusto, Bilbao Capítulos 3 y 5.
- OLSEN, M. WEST, J. y CHING -YICK TSE, E. (1992): *Strategic Management in the Hospitality Industry*, Van Nostrand Reinhold, New York.
- SÁNCHEZ MATEOS, I. (1999): *Adaptación del "Uniform System" a los Hoteles en España*, Editorial Puzzle, Madrid.
- SASSER, W.R, OLSEN, R.P. y WYCKOFF, D.D. (1978): *Management of service operations: Text, cases and readings*. Allyn and Bacon, Boston.
- TYSON, T. (1994): "Collective Bargaining and Cost Accounting: The Case of the U.S. Men's Clothing Industry," *Accounting and Business Research*, vol. 25, No. 97, pp. 23-38.
- VACAS GUERRERO, C. (1999): Normalización contable del sector de la hostelería. Una propuesta de adaptación del plan general de contabilidad al sector de la Hostelería(II) TESIS DOCTORAL, Universidad Complutense de Madrid, 1999.
- VACAS GUERRERO, C. (2000): "Sistema uniforme de contabilidad para la industria del alojamiento: un modelo anglosajón de planificación contable", *Técnica Contable*, No. 622, Octubre. pp. 727-744.
- WATERHOUSE, J.H. y TRESSSEN, P. (1978): "A Contingency Framework for Management Accounting Systems", *Accounting, Organizations and Society*, vol. 3, No. 1, pp. 65-76.

ANEXO I

GLOSARIO DE SIGLAS Y ACRÓNIMOS DEL TURISMO

ABR: *Average Bed Rate.*

ADR: *Average Daily Rate.*

AECA: Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.

AICPA: *American Institute of Certified Public Accountants.*

ANOI: *Net Operating Income Adjusted.*

CEHAT: Confederación Española de Hoteles y Alojamientos Turísticos.

CRS: *Central Reservation System.*

EBITDA: *Earnings Before Interests, Taxes, Depreciations and Amortizations.*

FASB: *Financial Accounting Standards Board.*

FF&E: *Furnitures, Fixtures and Equipment.*

GAAP: *Generally Accepted Accounting Principles.*

GOP: *Grosss Operating Profit.*

GOPPAR: *Gross Operating Profit Per Available Room.*

HANYC: *Hotel Association of New York City.*

HFTP: *Hospitality Financial and Technology Professional.*

IAHA: *International Association of Hospitality Accountants.*

IASB: *International Accounting Standards Board.*

ICAC: Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas.

NIC: Normas Internacionales de Contabilidad.

NIIF: Normas Internacionales de Información Financiera.

NOI: *Net Operation Incoming.*

NOP: *Net Operating Profit.*

RevPAR: *Revenue per Available Rooms.*

RevPOR: *Revenue Per Occupied Room.*

SMERF: *Social, Military, Education, Religious, and Fraternal groups.*

TDI: *Total Departamental Income.*

TDP: *Total Departamental Profit.*

TreVPAR : *Total Revenue Per Available Room.*

USAH: *Uniform System of Accounts for Hotels.*

USALI: *Uniform System of Account for the Lodging Industry.*

GLOSARIO DE TÉRMINOS

ABC: *Activity Based Cost*; Sistema de cálculo de Costes Basado en las Actividades.

ABR: *Average Bed Rate*; Tarifa promedio/media diaria por estancia.

ADR: *Average Daily Rate*; Tarifa promedio/media diaria por habitación.

ANOI: *Adjusted Net Operating Income*. Beneficio Neto o Resultado neto operativo obtenido al deducir del Resultado antes de intereses, impuestos, amortizaciones y depreciaciones, las reservas de reposición.

Balanced scorecard: Cuadro de mando.

Benchmarking: punto de referencia sobre el cual las empresas comparan algunas de sus áreas.

Condo – hoteles: Modelo de gestión de hoteles en que el inversor es dueño de una parte de una unidad de alojamiento y ésta es explotada por una cadena hotelera.

CRS: *Central Reservation System*; Sistema central de reservas.

Direct costing: modelo de costes directos. Sistema de cálculo de costes que asigna a los productos o servicios aquellos costes que les son directamente asignables con criterios objetivos.

Doble ocupación. Número de personas que por término medio ocupan una habitación.

EBITDA: *Earnings Before Interests, Taxes, Depreciations and Amortizations*; Resultado antes de intereses, impuestos, amortizaciones y depreciaciones.

Estancia: Período durante el cual el huésped ocupa una habitación.

F&B: *Food and beverage*; Alimentos y Bebidas.

FF&E: *Furnitures, Fixtures and Equipment*; Mobiliario, instalaciones y equipamiento.

Franquicia: concesión de derechos de explotación de un producto, actividad o nombre comercial, otorgada por una empresa a una o varias personas en una zona determinada y por un tiempo limitado.

GAAP: *Generally Accepted Accounting Principles*. Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

GOP: *Gross Operating Profit*; Resultado bruto antes de los honorarios de gestión y gastos fijos o cargas fijas; o bien, el TDP menos el coste total de los departamentos funcionales no distribuibles.

GOPPAR: *Gross Operating Profit Per Available Room*; Resultado bruto operativo del hotel dividido por las habitaciones disponibles del hotel.

Habitaciones disponibles: número de habitaciones de un hotel multiplicado por el número de días en un período de tiempo.

Habitaciones vendidas: número de habitaciones de pago ocupadas durante un periodo.

Honorarios de gestión: honorarios que cobra un agente por llevar a cabo una transacción financiera.

Market Segmentación Profit Analysis (MSPA): Análisis de resultados por segmentos o análisis de la rentabilidad de clientes, que trata de reconocer las diferencias y particularidades de cada grupo de clientes teniendo en cuenta la maximización del beneficio general de la compañía, no sólo de las habitaciones, incorporando en la valoración todos aquellos servicios e ingresos auxiliares al alojamiento.

NOI: *Net Operation Income*; resultado neto de la explotación, es el EBITDA menos los impuestos sobre el beneficio.

NOP: *Net Operating Profit*; resultado neto o resultado después de impuestos, resultado final del ejercicio, a esta cifra se llega detrayendo del GOP todos aquellos gastos que no son responsabilidad directa de la dirección del establecimiento.

Ocupación: Porcentaje de habitaciones disponibles que fueron vendidas durante un período específico de tiempo.

Pax. Suele utilizarse como abreviatura de pasajero. También se utiliza para contabilizar clientes y huéspedes.

Reservas de reposición: constituyen un fondo destinado a cubrir futuras sustituciones de los activos del hotel como por ejemplo: cubiertas de tejados, alfombras, equipamientos de baños y cocinas, calderas, ascensores, zonas de aparcamientos, pintura exterior, etc.

RevPAR: *Revenue Per Available Room*. Ingreso total de habitaciones dividido por el número total de habitaciones disponibles.

RevPOR: *Revenue Per Occupied Room*; Ingresos netos totales por habitación ocupada.

Revenue Management: Gestión integrada, continua y sistemática orientada a la maximización de ingresos de habitaciones y en general del hotel. El objetivo principal es la venta del servicio o producto adecuado, al cliente adecuado, en el momento adecuado, al precio correcto, en el canal correcto y la fecha correcta.

Room Revenue: Ingresos de las habitaciones.

Servucción: proceso de prestación del servicio en el que la producción y el consumo coinciden en el tiempo y el cliente forma parte del proceso.

Spa: Establecimiento que pone a disposición de los clientes un espacio de bienestar; que ofrece tratamientos, alternativas de relajación y terapias, utilizando como fuente principal y base de estos el agua.

TDI: *Total Departamental Income*; Nombre recibido en la X edición del USALI al margen de explotación de un departamento operativo obtenido como los ingresos menos sus costes directos.

TDP: *Total Departamental Profit*; Margen de explotación obtenido por parte de todos los departamentos operativos, o la suma de todos los márgenes netos de los departamentos operativos.

Total RevPAR: *Total Revenue Per Available Room*; Total de ingresos del hotel dividido por el total de las habitaciones disponibles en el período.

Yield Management System (YMS): Sistema de gestión del rendimiento; Sistema a través del cual es posible obtener la maximización del rendimiento para una capacidad de oferta restringida.

Editorial AECA



Marco conceptual del turismo

Serie: Documentos

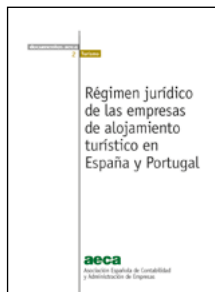
COMISIÓN DE TURISMO

Ponente: José Miguel Rodríguez Antón

Desde la década de los sesenta del siglo pasado, España ha experimentado un ascenso imparable como destino turístico, hasta llegar a situarse en los primeros puestos del mundo, tanto por entradas e ingresos turísticos como por competitividad.

Además, la aportación del turismo al PIB se suele situar por encima del diez por ciento, generando un porcentaje similar de empleo y compensando, por sí sólo, el déficit de nuestra balanza comercial.

Ante este inmejorable posicionamiento del sector turismo en nuestro país –pero sin olvidar los nuevos y crecientes retos a los que se debe enfrentar–, la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas ha creado la Comisión de Estudio de Turismo, con el objetivo de abordar las distintas problemáticas que afectan al sector y a las empresas e instituciones involucradas en el mismo, profundizando en las áreas, enfoques y temáticas que configuran el turismo como actividad económica.



Régimen jurídico de las empresas de alojamiento turístico en España y Portugal

Serie: Documentos

COMISIÓN DE TURISMO

Ponentes: Silvia Gil Conde y Manuel María Ribeiro Da Silva Patricio

El régimen jurídico de las empresas de alojamiento turístico en España y Portugal presenta, en lo sustancial, muchos puntos coincidentes. La exigencia de determinados requisitos especiales de constitución derivados de la naturaleza turística de la actividad desarrollada, su clasificación en clases y categorías, o el sometimiento a las potestades de inspección y sanción de la Administración turística competente son rasgos presentes en ambos ordenamientos jurídicos. No obstante, también existen notables diferencias, siendo la más destacable la coexistencia en España de regulaciones legales diferentes, fruto de la atribución a las Comunidades Autónomas de la competencia legislativa principal para la ordenación del Turismo en su ámbito territorial.

Revistas AECA



Revista Española de Financiación y Contabilidad

Spanish Journal of Finance and Accounting

Indexed and abstracted in the Social Sciences Citation Index (SSCI)

Creada en 1972. Trimestral

ISSN: 0210-2412

www.aeca.es/pub/refc/refc.htm



Revista AECA

4 números al año

Creada en 1972. Trimestral

ISSN: 1577-2403

www.aeca.es/revistaeca/revistaeca.htm



Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión

Coeditada con la Asociación Interamericana de Contabilidad (AIC)

2 números al año. Digital

ISSN: 1696-294X

www.observatorio-iberoamericano.org



The International Journal of Digital Accounting Research

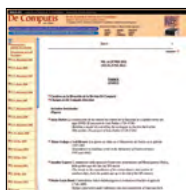
Coeditada con la Universidad de Huelva y Rutgers University

1 volumen al año. Digital.

Open Access Journal

ISSN: 1577-8517

www.uhu.es/ijdar



'De Computis' - Revista Española de Historia de la Contabilidad

Spanish Journal of Accounting History

2 números al año. Digital

ISSN: 1886-1881

www.decomputis.org



Revista Internacional de la Pequeña y Mediana Empresa

Revista electrónica

ISSN: 1989-1725

www.revistainternacionalpyme.org



Educade. Revista de Educación en Contabilidad, Finanzas y Administración de Empresas

1 volumen al año. Digital

ISSN: 2173-478X

www.educade.es



Revista Gestión Joven

Agrupación Joven Iberoamericana de Contabilidad y Administración de Empresas (Ajoica)

2 números al año. Digital

ISSN 1988-9011

www.ajoica.org · www.gestionjoven.org

Más información sobre normas de presentación y remisión de originales,
así como suscripciones en www.aeca.es, info@aece.es
o en los teléfonos 91 547 37 56 - 91 547 44 65

JUNTA DIRECTIVA DE LA ASOCIACIÓN ESPAÑOLA DE CONTABILIDAD Y ADMINISTRACIÓN DE EMPRESAS

Presidente: Leandro CAÑIBANO CALVO

Vicepresidente 1º: Eduardo BUENO CAMPOS

Vicepresidente 2º: Rafael MUÑOZ RAMÍREZ

Secretario General: Jesús LIZCANO ÁLVAREZ

Vicesecretaria Gral.: Lourdes TORRES PRADAS

Tesorero: Enrique CAMPOS PEDRAJA

Contador: Jesús PEREGRINA BARRANQUERO

Bibliotecario: Esteban HERNÁNDEZ ESTEVE

Consejeros: Enrique ASLA GARCÍA

Manuel BACHILLER BAEZA

Carlos CUBILLO RODRÍGUEZ

Germán DE LA FUENTE ESCAMILLA

Domingo GARCÍA PÉREZ DE LEMA

Begoña GINER INCHAUSTI

Isaac Jonás GONZÁLEZ DÍEZ

José Antonio GONZALO ANGULO

Felipe HERRANZ MARTÍN

Joaquina LAFFARGA BRIONES

José Luis LÓPEZ COMBARROS

Rafael LÓPEZ MERA

Miguel MARTÍN FERNÁNDEZ

Isabel MARTÍNEZ CONESA

Horacio MOLINA SÁNCHEZ

Alfonso OSORIO ITURMENDI

Mª Begoña PRIETO MORENO

Enric RIBAS MIRÁNGELS

Pedro RIVERO TORRE

José María VALDECANTOS BENGOCHEA

Investigación de vanguardia en gestión empresarial

aeca

AECA es la única institución profesional española emisora de Principios y Normas de Contabilidad generalmente aceptados, que elabora estudios y pronunciamientos sobre buenas prácticas de gestión en la empresa, el sector público y la economía social.

Se funda en 1979 para contribuir al desarrollo de la investigación en ciencias empresariales y para mejorar las técnicas de gestión y la información en la empresa española.

Los socios de AECA representan al amplio conjunto profesional, empresarial, académico e investigador del ámbito contable y de administración de empresas en España, así como a la práctica totalidad de instituciones, asociaciones, corporaciones profesionales y a un gran número de empresas industriales, comerciales y de servicios, especialmente financieros, de auditoría y consultoría.

Más información e inscripciones en www.aeca.es



UNA AMPLIA OFERTA AL SERVICIO DEL PROFESIONAL Y LA EMPRESA

- Estudios e investigación.
- Reuniones y Congresos.
- Formación.
- Libros y revistas.
- Web y portales en internet.
- Newsletter electrónicos.
- Premios y ayudas a la investigación.
- Acreditaciones profesionales.
- Convenios de colaboración institucionales.

ÁREAS DE ESTUDIO

- Principios y Normativa Contables.
- Valoración de Empresas.
- Responsabilidad Social Corporativa.
- Contabilidad de Gestión.
- Organización y Sistemas.
- Historia de la Contabilidad.
- Nuevas Tecnologías y Contabilidad.
- Sector Público.
- Entidades sin Fines de Lucro.
- Contabilidad de Cooperativas.
- Turismo.

Actividades y Servicios de Aeca

Documentos
AECA
emitidos por las
Comisiones de Estudio

Congresos, Jornadas
y Reuniones
profesionales y académicas

ECA
Experto Contable Acreditado

Revista Española
de Financiación
y Contabilidad

Becas
para Estudiantes
Universitarios

Newsletters electrónicos

- Lista de Correo
- Actualidad Contable
- Serviaeca

Premio Enrique
Fernández Peña
de Historia de la Contabilidad

Premio AECA para
Artículos Cortos

AJOICA - PICCA
portales en internet

Página Web 1.0 y 2.0
Información, consultas
y enlaces en Internet

Cátedra AECA Carlos Cubillo
de Contabilidad y Auditoría

Premio a la
Transparencia Empresarial

Revista
The International
Journal of Digital
Accounting
Research

De Computis
Revista Española
de Historia de la Contabilidad

Bases de datos y noticiarios
Infoaeca
en Internet

Web de
Información Integrada y
XBRL

Ayudas
a la Investigación

Espacios
Audiovisuales

- Mesa-Debate
- Diálogos AECA
- Hablamos con...
- Video News

Foro
Instrumentos
Financieros

Newsletter
Actualidad contable

Revista
Iberoamericana
de Contabilidad
de Gestión

Revista
Gestión Joven

Informes
RSC-XBRL

Galardón
al Mejor Expediente Académico de Equipo

VISÍTANOS EN:



Más información e inscripciones:

aeca

Asociación Española
de Contabilidad
y Administración de Empresas

DECLARADA DE UTILIDAD PÚBLICA

Rafael Bergamín, 16-B
28043 Madrid
Tels: 91 547 44 65/37 56
Fax: 91 541 34 84
info@aeeca.es

www.aeca.es



El sistema uniforme de cuentas para los establecimientos hoteleros

En este trabajo se analizan las características más relevantes del “*Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*” (USALI). Se trata de un plan sectorial de contabilidad para las empresas de alojamiento, ampliamente difundido y utilizado en los Estados Unidos y que en nuestro país ya está siendo implantado por parte de algunas cadenas hoteleras.

Se estudian los orígenes del sistema, funcionamiento y estructura general de la cuenta de resultados así como la individualizada para cada departamento del hotel, además de los ratios generados más significativos.

Se pone de manifiesto la utilidad del sistema para la elaboración de cuadros de mando, la asignación y evaluación de responsabilidades y la motivación del personal. Finalmente se presentan las principales ventajas e inconvenientes de su utilización.

Uniform system of account for the lodging industry

In this essay, we analyze the most important characteristics of the “*Uniform System of Accounts for the Lodging Industry*” (USALI). It is an accounting plan for accommodation businesses, widely used in the United States, that is now being implemented by some hotel chains in our country.

We analyse the rationale of the system, and the performance and general structure of the profit and loss account as well as the individualized account for each hotel department, apart from the most significant generated ratios.

We highlight the usefulness of the system to develop the dashboards, allocate and assess responsibilities and staff motivation. Finally, we present the main advantages and disadvantages of using it.

aeca

Asociación Española de Contabilidad
y Administración de Empresas

DECLARADA DE UTILIDAD PÚBLICA

