

Nuevo procedimiento de presupuesto para asignar recursos en una instalación turística

New budget procedure for assigning resources in a tourism facility

MSc. Aydil Orama Véliz, Dr. C. Osmany Pérez Barral, MSc. Mayra Guerra Quesada, Departamento Contabilidad y Finanzas, Facultad Industrial-Economía, Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos".

RESUMEN

ABSTRACT

Una de las herramientas más significativas para la toma de decisión empresarial es la utilización de un presupuesto que permita la fluidez y claridad de la información contable. El presupuesto basado en actividades (ABB), será la herramienta fundamental de gestión en esta investigación. Se toma como referencia el procedimiento de costo y gestión ABC/ABM adaptado a la situación presupuestaria de una instalación turística cubana. En el artículo se propone un procedimiento ABB que permite asignar los recursos otorgados por el Estado cubano mediante el presupuesto de manera eficiente, para el Hotel Tryp Península Varadero, específicamente para el Departamento de alimentos y bebidas.

One of the most important tools for business decision - making is the use of the budget that enables the flow and clarity of the information . Activity-based budgeting (ABB) is the fundamental tool for managing this research based on the procedure for Cost and Management ABC/ABM that can be adapted to the situation in a Cuban tourism facility. This article has proposed an ABB procedure that allows to allocate the resources afforded by the Cuban state budget efficiently to Tryp Peninsula Varadero Hotel specifically for the Department of Food and Beverage.

Palabras claves: Actividades, costos, gestión, hoteles, presupuesto, recursos económicos.

Key words: Activities, costs, management, hotels, budget, economic resources.

Introducción

El mundo actual se caracteriza por su constante variación y ser el punto de convergencia de factores como: globalización e internacionalización de los mercados, creciente incertidumbre del entorno, aumento notable de la competencia y de una demanda cada vez más selectiva, utilización de la calidad como estrategia competitiva de diferenciación, incremento en la diversidad de productos ofrecidos al mercado y predicción y control de los presupuestos.

Las empresas cubanas, enroladas también en este entorno hostil han utilizado el control presupuestario como una herramienta primordial para gestionar las informaciones útiles, basándose en que los presupuestos son un elemento de gestión, planificación y control expresado en términos económico-financieros dentro del marco de un plan estratégico (Amat J., Soldevila y Castelló, 2002 y Díaz, 2005).

A finales de la década de los 90, tomó mayor auge el ABB, sobre todo en Europa y el Norte de América. En la actualidad, dentro de la gestión empresarial, es conocido como una herramienta para tener éxito en el uso adecuado de la información para la toma de decisiones internas y externas.

El ABB se basa en el análisis y configuración de un programa de tareas y procesos, con el fin de lograr mayor eficiencia, por medio de la mejora continua y la eliminación de aquellas actividades que no generan valor añadido, y conlleva a la aplicación de los mismos principios del ABC/ABM; por ello, cualquier empresa que emplee este último debe ser capaz de implantar un Sistema ABB con relativa facilidad.

En Cuba, aún no se conocen casos de implementación del ABB, aunque es de señalar que se han acelerado las investigaciones al respecto para su intro-

ducción futura, mayormente en las empresas turísticas. Para ello, se hace imprescindible perfeccionar el sistema de presupuesto vigente, de manera que se tenga un dominio efectivo de dónde se producen los gastos y cómo se disminuyen los costos, sin afectar la calidad del producto o el servicio que se oferta; así como gestionar con la mayor eficiencia posible los recursos que se emplean en el proceso productivo.

Por las insuficiencias que se exhiben en la gestión de la información presupuestaria sobre la planificación, ejecución y control de los gastos e ingresos, de acuerdo a los productos y servicios que oferta la instalación turística Hotel Tryp Península Varadero se plantea como objetivo del presente artículo diseñar un Procedimiento ABB que gestione la asignación y el empleo de los recursos de forma eficiente que facilite la toma de decisiones adecuadas.

La entidad objeto de estudio se encuentra en el Parque Natural Hicacos, municipio Varadero, a 15 km. de su centro citadino y a 45 km. del Aeropuerto Juan Gualberto Gómez, provincia de Matanzas, la que recibe a más del 40% del turismo que visita el país. Este municipio es considerado el principal polo turístico por su extensión territorial (14,4 km²), cuyo potencial natural se destaca por su arena y playa que abarcan una longitud de 20 375 m, con un ancho estimado de 22 m y una altura promedio de la duna superior a 1 m.

El hotel abarca un área de 13 ha y fue inaugurado en 1999. Pertenece al Grupo Hotelero Gaviota S. A. (principal cadena hotelera del país), su dirección es mixta en convenio de administración y comercialización con la Cadena Hotelera Española Sol Meliá. La modalidad de servicio que se oferta al cliente es un Todo Incluido de playa, estilo Key West, con categoría 5 estrellas.

La gerencia de alimentos y bebidas es específicamente el departamento seleccionado como muestra para la elaboración del procedimiento ABB. Posee la función social de: elaborar, vender y presentar toda la oferta que en servicios de restauración soliciten los clientes, es un área de suma importancia dentro de la estructura de un hotel porque constituye, por lo general, su segunda fuente de ingresos.

Bares y servicios gastronómicos se unen en este departamento para que los clientes alcancen la satisfacción plena. Cuenta con un total de 150 trabajadores en el presente año -en su mayoría joven-, es decir, el 97,33% se encuentra por debajo de los 40 años.

La confección del procedimiento ABB tuvo como base el sistema ABC/ABM (ampliamente conocido) y trabajado por autores como Ripoll, (1994); Kaplan

y Cooper, (1997); Garbey, (2002); y Pérez Barral, (2008). Consta de dos fases y nueve etapas como se muestra en la Fig. 1 y se detalla a continuación.

Procedimiento para la determinación del presupuesto en una instalación turística

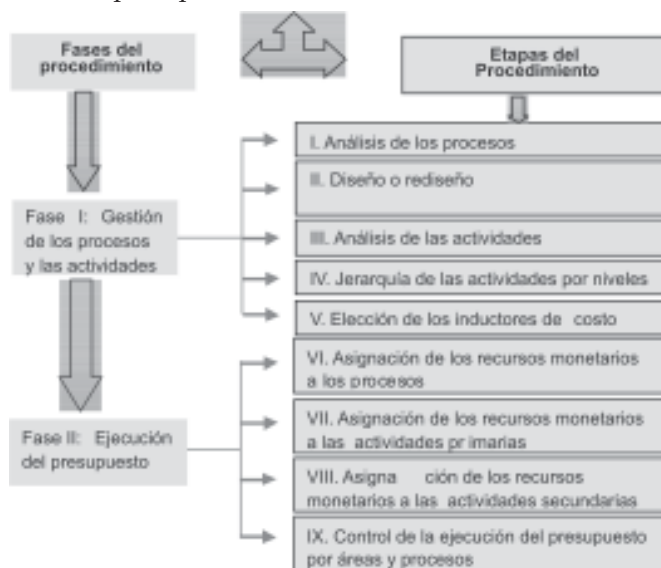


Fig. 1. Procedimiento ABB para empresas turísticas cubanas, específicamente para el Departamento de alimentos y bebidas del Hotel Tryp Península Varadero. Fuente: Elaboración propia, a partir de la bibliografía consultada.

La primera fase, gestión de los procesos y las actividades, se desarrolla con el objetivo de obtener los procesos que se ejecutan en el hotel, las actividades y los subprocesos que le corresponden, considerando para ello las etapas descritas en la figura anterior.

Etapas I: Análisis de los procesos

Comprende una etapa de gestión, donde participan conjuntamente los asesores y trabajadores de las áreas. Los especialistas en materia de contabilidad listan todos los procesos y actividades que se desarrollan en las diversas áreas del hotel, derivados de la aplicación del método de tormenta de ideas. En este sentido, el número de procesos no excederá de 25, porque una cifra superior complejiza el sistema al incrementarse de igual manera las actividades y los subprocesos a trabajar (Pérez Barral, 2008).

Posteriormente, se seleccionan y clasifican los procesos en: 1) procesos operativos, 2) procesos estratégicos, 3) procesos de apoyo y, se procede a evaluar el diseño o rediseño estratégico de los mismos en la segunda etapa.

Etapas II: Diseño o rediseño estratégico de los procesos

Participan las personas que más conocen los procesos

del hotel, o sea, las que pueden aportar criterios sustanciales, a partir del grado de experiencia acumulada en la actividad que realizan. Es una fase que implica a gran parte de los trabajadores del hotel, pues participan todas las áreas que ejecutan actividades inherentes a los procesos seleccionados.

En el diseño o rediseño estratégico se gestionan los procesos que más tributan a las actividades que demandan los clientes (procesos relevantes), delimitándose de esta manera los procesos y subprocesos que participan en el servicio que se ofrece a cada cliente.

Es esencial definir el alcance del proceso empresarial y su relación con otros que el hotel emplea, los que garantizarán que se cumplan los ciclos de plan (planificar), Do (hacer o ejecutar), Check (controlar, verificar) y Action (actuar), (Trischler, 1998), de manera que todos estén de acuerdo con el trabajo que realizarán en cada uno de ellos.

Los objetivos estratégicos generales a tener en cuenta para escoger estos procesos son los siguientes:

- Garantizar con elevada calidad, los servicios que reciben los clientes.
- Ofrecer los servicios necesarios con óptima eficiencia y calidad a los pedidos y exigencia de los clientes, para que se alcance un alto nivel de satisfacción.
- Alcanzar una gestión de dirección de elevada calidad como factor clave para incrementar la protección a los consumidores y obtener un alto grado de satisfacción.
- Lograr un aseguramiento logístico de calidad.
- Perfeccionar el actual Sistema de gestión del capital humano que permita una prospección de las necesidades del personal y diagnosticar el grado de eficiencia en el desempeño de sus funciones mediante un proceso de estimulación material y moral.

La definición del alcance de los procesos, conlleva a delimitar cuáles son las actividades que más se relacionan a un proceso determinado, esto permite, disminuir el número de acciones a ejecutar en cada proceso y subproceso, eliminándose así, aquellas que no agregan valor o que de antemano se conoce que no aportan nada al servicio que demanda el cliente.

A su vez, en esta etapa es primordial mantener entrevistas con los trabajadores a fin de conocer con precisión cuáles son las actividades que se costearán en los procesos. Resulta necesario tener en cuenta que dichas acciones posean un costo significativo dentro del proceso, evitando de esta manera la gestión y el control de aquellas que no repercuten en el cliente.

Identificados los procesos y las actividades, resulta necesario el análisis de las actividades con valor añadido (aquellas que hace referencia a la perspec-

tiva del cliente, o sea, la que despierta el interés del cliente por un determinado producto o servicio) y sin valor añadido (aquellas que son consecuencia de un error que los responsables tratarán de eliminar), que se ejecutan en el hotel.

Etapa III: Análisis de las actividades

Para su aplicación resulta conveniente emplear en el procedimiento la clasificación de Porter (1985), así, en coincidencia con los autores, las actividades se identifican y clasifican, como actividades primarias y secundarias o de apoyo.

Se debe señalar que las actividades de apoyo son tan trascendentes como las primarias, porque generan valor añadido significativo al producto o servicio (similar al valor que producen las actividades primarias), que garantiza la calidad y el éxito del servicio que demanda el cliente.

En ocasiones las actividades de apoyo aseguran el valor final del producto o servicio. Algunos ejemplos, son solicitar pedidos al almacén de insumos, recibir insumos, enviar facturas al Departamento de contabilidad, así como, otras acciones similares a las ya mencionadas.

La identificación de las operaciones y procesos que se ejecutan en el hotel permiten tener elementos necesarios para elaborar una lista detallada y debidamente estructurada de las actividades. Conocidas las que participan en el proceso, se identifican con mayor claridad las entradas y salidas de cada una de las actividades primarias y de apoyo, así como los recursos que consumen en su ejecución que permite potenciar y perfeccionar los procesos y actividades más rentables de cada área, optimizando la calidad en la prestación de un servicio.

Esta es una etapa que permite a la entidad hotelera compararse constantemente con hoteles de la misma cadena o de otras cadenas con similares características.

Etapa IV: Jerarquía de las actividades por niveles

La jerarquía de las actividades no es más que la agrupación de actividades homogéneas a distintos niveles según su comportamiento en el proceso. Pérez Barral (2008) destacó la jerarquía de las actividades en función del nivel en que se ejecutan: 1) nivel unitario, 2) de lote, nivel de producto, 3) nivel de cliente y 5) nivel de empresa. De ello dependerá el tipo de medida de actividad que se seleccionará para asignar los gastos que ocasionan las acciones que demanda el servicio.

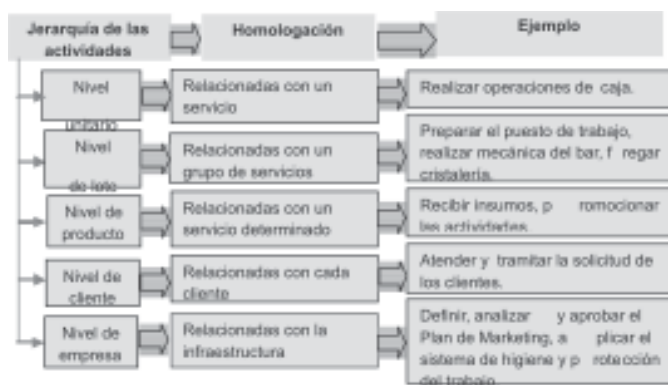


Fig. 2. Jerarquía de las actividades por niveles: nivel unitario, nivel de producto, nivel de lote, nivel de empresa y, nivel de cliente. Fuente: Elaboración propia, a partir de la bibliografía consultada.

Incorporar la clasificación de las actividades a nivel de cliente, permite detallar el costo de las que se identifican de manera más directa con este, por tanto, se potencian aquellas que más demanda tengan.

La agrupación de las actividades por niveles, favorece la identificación de todas aquellas acciones que serán necesarias para cada producto o servicio, lo cual facilita la gestión y la valoración del gasto.

Etapa V: Elección de los inductores de costo

En esta etapa resulta significativo dejar definida la diferencia entre inductor de costo y unidad de actividad. El inductor es la causa del origen del costo, constituye la variable que provoca el nivel de costo alcanzado, y la unidad de actividad representa el efecto y se relaciona más bien con el resultado del proceso, o sea, con el servicio o producto final. Trata de medir el efecto, es decir, determina las variaciones en la estructura de costo de una actividad.

Una característica en el procedimiento propuesto, es que se puede emplear un mismo inductor de costo cuando las actividades son homogéneas. Fundamental resulta la elección de los inductores de costos de las actividades secundarias de los procesos estratégicos, operativos y de apoyo que serán asignados a las acciones primarias de cada uno de los procesos, considerando siempre la relación causa-efecto que se establece durante la ejecución de la actividad en cuestión.

De manera similar se realiza la elección de los inductores de costos de las actividades primarias de los procesos estratégicos y de apoyo que serán asignados a los procesos operativos.

En esta etapa pueden aparecer determinados recursos que no se relacionan de manera directa con la actividad en específico. Es primordial precisar los

inductores que más identificación tengan con las actividades y los procesos elegidos.

Una vez seleccionados los inductores de costos de cada actividad, procede continuar con la fase II, Ejecución del presupuesto, que comienza a partir de la sexta etapa del procedimiento y se relaciona fundamentalmente con la asignación de los recursos a los diferentes procesos, áreas y actividades que se ejecutan en la organización y que pueden ser costeados posteriormente con el ABC/ABM.

Etapa VI: Asignación de los recursos monetarios a los procesos

Para la asignación de los recursos monetarios se consideran los procesos y actividades claves definidas previamente a través del ABM.

Es trascendente determinar cuántos recursos deben asignarse al proceso según el número de actividades, con la premisa de potenciar los procesos y actividades que mayor valor agreguen a los servicios que demanda el cliente.

Etapa VII: Asignación de los recursos monetarios a las actividades primarias

Para realizar la asignación de los recursos monetarios es necesario considerar la Etapa V de la Fase I, o sea, identificar y seleccionar los inductores de costos que reflejen la mejor relación causa-efecto de cada actividad primaria que se ejecuta.

Una vez asignados los recursos monetarios a las actividades primarias, se procede a la asignación de los mismos a las actividades secundarias de la organización.

Etapa VIII: Asignación de los recursos monetarios a las actividades secundarias

En esta etapa se asignan los recursos monetarios a las actividades secundarias que son en definitiva las que garantizan la ejecución de las primarias y por ende de los diferentes procesos.

Es importante señalar que los costos y gastos que deben ocurrir en las actividades secundarias, no identificados en el momento de la elaboración del presupuesto traen consigo que no se garantice la calidad en la ejecución. Finalmente, en la novena etapa se determina el control de la ejecución del presupuesto por áreas y procesos.

Etapa IX: Control de la ejecución del presupuesto por áreas y procesos

Para la determinación del control es preciso verificar cómo han sido distribuidos los recursos a los

diferentes procesos, áreas y actividades seleccionadas. La determinación del control al presupuesto permite informar cuánto cuesta la realización de las actividades que garanticen la calidad de cada uno de los servicios y productos que se ofertan a los huéspedes.

Esta fase del proceso reviste una jerarquía vital, porque garantiza un adecuado y oportuno control entre la planeación, programación y ejecución del presupuesto. Ello requiere de instrumentos capaces de evitar el desvío de recursos, es decir, su aplicación a propósitos diferentes a los que fueron planificados.

El control puede ser realizado antes de la fase de ejecución, (en la fase de elaboración donde se acotan los recursos en función de metas y objetivos); durante y al concluirse la misma.

El rol principal en esta fase está reservado para el director de la organización o área seleccionada, que debe ejercerlo sistemáticamente, desde el momento de emplear los recursos asignados para cada actividad.

Conclusiones

El procedimiento ABB que se elaboró para el Hotel Tryp Península Varadero, específicamente para el Departamento de Alimentos y Bebidas, sentó las bases para planificar, ejecutar y controlar de forma efectiva la información presupuestaria útil, de manera tal, que promueva las ventajas competitivas empresariales y proporcione un enfoque de gestión más eficiente, al analizar los procesos y las actividades que realmente incurren en costos y gastos.

El análisis pormenorizado del presupuesto mediante el nuevo procedimiento propuesto garantiza la posibilidad de asignar los recursos a las actividades que previamente han sido seleccionadas como primarias y secundarias y, la combinación con el ABC/ABM permite además gestionar los recursos y contribuir a determinar el costo de las actividades con mayor exactitud y mejorar la información para la toma de decisiones.

Bibliografía

- Amat, J. M.; Soldevilla, P.; Castelló, G. 2002. Control presupuestario. España: Edición Gestión 2000. p. 45-48.
- Díaz González, Y. 2005. Propuesta de Aplicación del Presupuesto Basado en Actividades en el Grupo Electrónico para el Turismo, GET Varadero. Matanzas. p. 12-21. Tesis en opción al Título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas. Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos.
- Garbey Chacón, N. 2002. Aplicación del costo por actividades en la hotelería cubana. [en línea]. Cuba. [Consulta: agosto 10, 2008]. Disponible en: <<http://www.monografias.com/trabajos11/hocu/hocu.shtml>>.
- Godoy Collado, M. /s.a/. Elaboración de presupuestos en el sector turístico. [en línea]. /s.l/. [Consulta: julio 16, 2008]. Disponible en <<http://www.monografias.com/trabajos12/arheriber/arheriber.shtml?monosearch>>.
- Kaplan, R. S; Cooper, R. 1997. Coste y Efecto. España: Editorial Gestión 2000. 343-346 p.
- Orama Véliz, A. 2008. Propuesta de un Modelo Conceptual de Presupuesto Basado en Actividades para las empresas turísticas cubanas. Matanzas. 70-82 p. Tesis en opción al Título de Master en Gestión Turística. Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos.
- Pérez Barral, O. 2008. Modelo Conceptual ABC/ABM a partir del estudio de variables de éxito para empresas cubanas. Matanzas. 67-79 p. Tesis en opción al Título de Doctor en Ciencias Económicas. Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos.
- Porter, M. E. 1985. Ventajas competitivas. Creación y sostenimiento de un desempeño superior. 4ta ed. México: Editorial Continental. p. 45-52.
- Ripoll Feliu, V. M. 1994. Introducción a la Contabilidad de Gestión. Cálculo de Costes. Madrid. /s.n/ p.117-119.
- Thrischler, W. E. 1998. Mejora del Valor Añadido en los Procesos. Ahorrando tiempo y dinero eliminando despilfarro. España: Editorial Gestión 2000. p. 84-89.

Recibido: 25-02-09
Aceptado: 9-03-09