



MINISTERIO DE EDUCACION SUPERIOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES

## TRABAJO DE DIPLOMA

Título: Costo Basado en las Actividades (ABC), para la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa, perteneciente a la Empresa Campismo Popular Guantánamo.

**Autor:** Lic. Miguel Angel Ruiz Gago

Guantánamo, Mayo, 2020

“Año 62 de la Revolución”



MINISTERIO DE EDUCACION SUPERIOR

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y EMPRESARIALES

## TRABAJO DE DIPLOMA

Título: Costo Basado en las Actividades (ABC), para la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa, perteneciente a la Empresa Campismo Popular Guantánamo.

**Autor:** Lic. Miguel Angel Ruiz Gago

**Tutor:** Prof. Auxiliar. MSc, Publio Rodríguez Correa

**Cotutora:** Lic. Daniuska Durruthy Callis

Guantánamo, Mayo, 2020

“Año 62 de la Revolución”

INITIUM

*Mejor es adquirir sabiduría que oro preciado; y  
adquirir inteligencia vale más que la plata.*

*Proverbios 16:16*

# DEDICATORIA

DEDICATORIA

*Dedico este trabajo y el esfuerzo que conlleva a mis hijos, para que les sirva de inspiración para el logro de sus metas en el futuro.*

*Los quiere. Papá*

*Mayo, 2020.*

# AGRADECIMIENTOS

## AGRADECIMIENTOS

*Existen muchas personas a quienes les debo un profundo y sincero agradecimiento, personas que a lo largo de mi carrera me han brindado su apoyo continuo, es así que mis agradecimientos van dirigidos a:*

*Dios por lo que soy y lo que tengo.*

*Annia, mi querida esposa, por su amor, comprensión y paciencia.*

*Mis padres.*

*Todos mis profesores por los conocimientos y experiencia que obtuve de ellos.*

*Msc. Publio Rodríguez Correa por concederme parte de su valioso tiempo para el logro exitoso de esta tesis.*

*A todos muchas gracias.*

*Mayo, 2020.*

# RESUMEN

## **RESUMEN**

El trabajo de investigación que se presenta, centra su atención en la propuesta de cálculo de Costo Basado en Actividades (ABC), en la Unidad Empresarial de Base (UEB) El Yunque de Baracoa localizado en el municipio de Baracoa, perteneciente a la Empresa Campismo Popular Guantánamo. Su objetivo general es proponer un procedimiento para el cálculo del Costo Basado en las Actividades (ABC), a partir del estudio de los procesos en el área de alojamiento de la UEB en cuestión.

El procedimiento propuesto facilitará la toma de decisiones de los directivos de la UEB, pues el actual sistema de costo carece de información para gestionar eficientemente la actividad de alojamiento que demanda el cliente. Se realizó una búsqueda amplia de criterios de diferentes autores, sobre la evolución de la Contabilidad de Gestión, analizando sus principales aportaciones y demostrando las ventajas del ABC sobre los costos tradicionales. Como resultado de la investigación se arriban a conclusiones y recomendaciones importantes que coadyuvarán a mejorar el modo de gestionar los recursos y actividades que se consumen y ejecutan en el área objeto de estudio, permitiendo orientar a la dirección de la empresa implementar este procedimiento al resto de las UEB de la Empresa.

# ÍNDICE

## ÍNDICE

	Pág.
<b>INTRODUCCIÓN.....</b>	1
<b>CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO DEL COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES.....</b>	4
1.1 Evolución histórica de la Contabilidad de gestión.....	4
1.2 Necesidad del surgimiento de los costos de gestión basado en las actividades.....	7
1.3 Fundamentos del Costo Basado en las Actividades (ABC).....	10
1.3.1 Componentes básicos del costo basado en las actividades.....	15
1.4 Costos Basados en las Actividades(ABC) VS sistemas tradicionales de costos.....	18
1.4.1 Ventajas de los costos ABC.....	20
<b>CAPÍTULO II. CARACTERIZACIÓN DE LA UEB EL YUNQUE DE BARACOA Y CÁLCULO DEL COSTO DE LA ACTIVIDAD DE ALOJAMIENTO..</b>	23
2.1 Caracterización de la UEB El Yunque de Baracoa.....	23
2.1.1 Breve reseña histórica.....	23
2.1.2 UEB El Yunque de Baracoa.....	24
2.2 Estructura organizativa de la UEB El Yunque de Baracoa.....	26
2.2.1 Principales resultados económicos II semestre 2019.....	28
2.3 Subsistema de costo actual.....	29
2.4 Procedimiento para el cálculo y análisis del costo basado en la actividad de alojamiento.....	30
2.4.1 Análisis de los procesos.....	31
2.4.2 Análisis de las actividades.....	32
2.4.3 Cálculo del costo unitario de la actividad de alojamiento..	35
<b>CONCLUSIONES.....</b>	45
<b>RECOMENDACIONES.....</b>	46
<b>BIBLIOGRAFÍA.....</b>	
<b>ANEXOS.....</b>	

# INTRODUCCIÓN

## **INTRODUCCIÓN**

El mundo actual se caracteriza por estar en constante variación, en el que convergen factores como: la globalización e internacionalización de los mercados, creciente incertidumbre del entorno, aumento notable de la competencia, conformación de un mercado dominado por una demanda cada vez más selectiva, utilización de la calidad como estrategia competitiva de diferenciación; todo esto ha conllevado a que las empresas alcancen una nueva cultura organizativa, tratando de adaptarse al nuevo entorno que les rodea, con el fin de aumentar sus posibilidades de mercado, ello en definitiva, se traduce en un alto nivel de complejidad de las operaciones comerciales, para las cuales, los sistemas de costos tradicionales no han sido capaces de apoyar adecuadamente, en tal sentido, en los últimos años han surgido técnicas y herramientas nuevas que han logrado mejorar o sustituir a las ya existentes con el propósito de obtener una mayor eficiencia en la gestión empresarial.

El Costo Basado en las Actividades (ABC), a finales de la década de los 80, tomó mayor auge sobre todo en Europa y Norte América. En este sentido puede señalarse, que el ABC es un modelo diferente a los conocidos y aunque posee elementos de los sistemas anteriores, muestra ventajas ya probadas en empresas que desean ser líderes en el mercado.

El Costeo Basado en las Actividades (ABC), es considerado, dentro de las teorías relacionadas con la gestión empresarial, como una herramienta para tener éxito en el uso adecuado de la información para la toma de decisiones internas y externas. El ABC tiene su origen en la consideración de los sistemas de costos tradicionales (haciendo referencia los sistemas de costo estándar), como limitación para un eficaz proceso de control operativo y de gestión adecuado al nuevo entorno, en el que la capacidad de respuesta y la flexibilidad son las claves para mantenerse competitivo, de esta manera, el ABC ha emergido como una herramienta que asegura la evasión de los problemas relacionados con el sistema de costo estándar, ofreciendo una medida más precisa de los recursos consumidos en una organización.

El sector turismo no escapa a la realidad de la globalización, siendo necesario manejar información relevante y oportuna en materia de costos, como pieza clave para

desarrollar ventajas, cautivando mercados a partir de la relación justa entre valor y precios.

En Cuba el sector del turismo ha sido desde inicio de los años 90 el motor impulsor en la dinámica de la economía cubana, siendo afectada en gran medida por las políticas externas del bloqueo económico de los EE. UU para su desarrollo, por lo que se hace necesario que los administradores realicen una mejor gestión de los costos para la toma de decisiones oportunas.

En correspondencia a esto, en la política económica y social del país se establece: “El incremento de facultades a las direcciones de las entidades estará asociado a la elevación de su responsabilidad sobre la eficiencia, eficacia y control en el empleo del personal, los recursos materiales y financieros que manejan; unido a la necesidad de exigir la responsabilidad a aquellos directivos que con decisiones u omisiones ocasionen daños y perjuicios a la economía.”<sup>1</sup>

Por las insuficiencias que se exhiben en la gestión de la información de los costos, sobre la proyección, realización y registro de los mismos y el empleo de estos para el proceso de gestión para la toma de decisiones, sobre los productos o servicios que oferta la UEB El Yunque de Baracoa, se plantea el diseño de esta investigación.

**Problema de investigación:** ¿Cómo mejorar la gestión para la toma de decisiones en la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa, a través del cálculo del Costo Basado en las Actividades (ABC)?

**Objeto de investigación:** Costo Basado en las Actividades (ABC)

**Campo de acción:** Costos y gastos de la UEB El Yunque de Baracoa.

**Objetivo General:** Proponer un procedimiento para el cálculo del costo (ABC) en la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa perteneciente a la Empresa Campismo Popular Guantánamo, para mejorar la gestión para la toma de decisiones.

---

<sup>1</sup> VI Congreso del PCC: “Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución”. Abril, 2011. Página 10. Lineamiento # 8.

**Objetivos específicos:**

1. Revisión bibliográfica para determinar los conceptos y fundamentos teóricos relacionados con los costos ABC.
2. Analizar el sistema de costo existente en la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa.
3. Aplicar el cálculo de costo para la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa perteneciente a la Empresa Campismo Popular Guantánamo.

Para dar solución al problema de investigación y cumplimentar el objetivo general propuesto se propone como **hipótesis:** Si se aplica el procedimiento para el cálculo del Costo Basado en las Actividades (ABC), en la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa, entonces se mejoraría la gestión para la toma de decisiones.

Para dar cumplimiento a los objetivos y corroborar la hipótesis se utilizaron los siguientes métodos en la investigación:

- **Análisis y síntesis:** Se empleó para la fundamentación teórica de la investigación a partir de la compilación de informaciones localizadas en las bibliografías consultadas.
- **Inducción y deducción:** Para hacer conjeturas a partir del diagnóstico y el análisis preliminar a la entidad y obtener informaciones válidas para elaborar conclusiones y recomendaciones.
- **Histórico – Lógico:** Se empleó en la investigación para el estudio real de la trayectoria del problema científico.

# CAPÍTULO I

## **CAPÍTULO I: MARCO TEÓRICO DEL COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES.**

### **1.1 Evolución histórica de la Contabilidad de Gestión.**

Los antecedentes de la contabilidad de gestión en el ámbito universal, permitirán comprender la necesidad del surgimiento de los nuevos sistemas de costos. Desde tiempos antiguos, se reportan documentos contables en la antigua Mesopotamia, los cuales tenían determinaciones de costos de salarios y algunos de ellos señalaban la existencia de inventarios. Ya en la edad media se llega a la organización gremial como base socioeconómica de la producción, pero solo con el desarrollo de la Revolución Industrial, es que se inicia el perfeccionamiento de los sistemas de costos, lo cual se atribuye al avance tecnológico de la época que conllevó un aumento de la capacidad de producción, pues se aplicó el principio de especialización del trabajo en gran escala, dando lugar a una disminución notable del costo unitario de los productos.

La contabilidad de costos aparece como ciencia a comienzos del siglo XIX, por la necesidad de responder a los efectos de la Revolución Industrial, especialmente por aquellos derivados de la internalización de las operaciones en las fábricas y por la configuración de una nueva mano de obra que ahora pasa a tener categoría fija.

El primer estudio riguroso sobre contabilidad lo realizó Fray Luca Pacioli en el siglo XV, quien recogió en su tratado *Summa Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita* el sistema contable de la partida doble, tal como era practicado por los mercaderes venecianos de su tiempo (Hernández, 1994), pero aún, cuando el trabajo de Pacioli supuso un hito para la Contabilidad Financiera y la partida doble, no lo ha sido para la de gestión, ya que la partida doble se creó como un modo de guardar un registro de lo que se debía y se debían y no como ayuda para la toma de decisiones y el control interno.

La evolución desde 1885 hasta los años 1930 de la contabilidad de gestión, según Johnson y Kaplan (1988), se puede agrupar de la siguiente manera:

**Tabla 1.1:** Evolución de la contabilidad de gestión.

Períodos	Detalles
Entre 1885 - 1900	Inicio de la asignación de los costos indirectos.
Paso del siglo XIX al XX	Administración Científica de W. Frederick Taylor, (Llamada etapa Tayoriana).
Inicios del siglo XX	Creación de empresas multidivisionales, nacimiento de los primeros indicadores de gestión.
Años 30	Depresión y preponderancia de la Contabilidad Financiera

Fuente: Elaboración a partir de la bibliografía consultada.

**En el primer período** se analizó la evolución de la contabilidad de costos y control de gestión señalando su relevancia respecto a la competitividad industrial. Kaplan (1984), comenzó estudiando los avances producidos en esta rama durante las últimas décadas del siglo XIX como consecuencia de las demandas impuestas por el nacimiento del ferrocarril y la industria del acero.

En este período, los sistemas de Contabilidad de Gestión se centraron en los costos que se podían medir fácilmente, tales como materiales y la mano de obra directa. Por el contrario, directivos como los de las plantas metalúrgicas, que tenían diversidad de productos y unos costos indirectos relativamente altos, buscaban vías de asignación de dichos costos a los productos, especialmente cuando se enfrentaban a trabajos nuevos.

**Con el paso del siglo XIX al XX**, la mayor complejidad de los procesos de las empresas metalúrgicas, supuso un nuevo reto para los sistemas de contabilidad de costos. En dicha etapa alcanzó auge la Teoría de W. Frederick Taylor.

Según Gutiérrez (2005) dicha teoría consistió en rediseñar el flujo de materiales y descomponer los procesos complejos de trabajo en una secuencia de procesos simples y controlables.

Se desarrollaron estándares detallados y fiables referentes al grado de uso de los materiales y mano de obra para pagar a los operarios sobre una base de trabajo por

pieza científicamente determinada expresando interés, sobre todo, en la eficiencia de los trabajadores.

**A inicios del siglo XX** hubo nuevas innovaciones en los sistemas de contabilidad de gestión como consecuencia de su utilización para apoyar el crecimiento de grandes corporaciones.

También en este período nacieron empresas multidivisionales como la General Motors, estas empresas, no podían ser gestionadas desde un único centro de decisión, por ello, y para asegurar que la marcha de cada división fuese acorde con los objetivos de la empresa, se establecieron sistemas de contabilidad de gestión a través de los cuales se transmitieran los objetivos de la empresa a las divisiones.

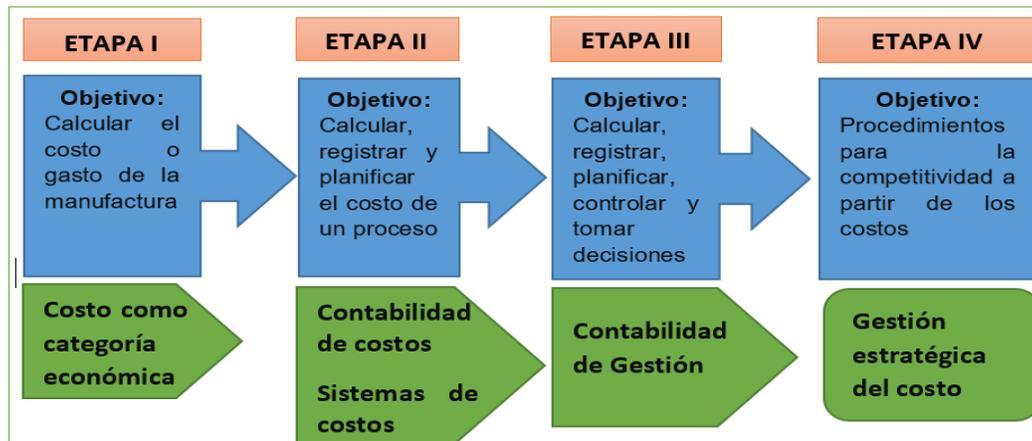
**El cuarto y último período** estuvo caracterizado, según Johnson y Kaplan (1988), por una total falta de productividad en el desarrollo de procedimientos de contabilidad de gestión como el anterior. Las razones se sustentan en la creciente necesidad de generación de fondos de las grandes corporaciones, la consecuente proliferación de los mercados de capitales y a su vez, la mayor demanda de información sobre la valoración de inventarios, necesarios para los informes de la contabilidad financiera.

Como resultado, Johnson y Kaplan (1988) resumen este período señalando que la información, que había sido útil para los informes financieros, sin embargo, era engañosa e irrelevante para la toma de decisiones estratégicas de los directivos. Según estos autores, hacia los años veinte ya se habían desarrollado la mayor parte de las técnicas de contabilidad de gestión que se conocieron hasta la década de los ochenta, por lo que el período comprendido entre 1925 y la década de los ochenta se ha caracterizado por una ausencia de progreso en materia de contabilidad de gestión.

Para autores como Ripoll et. al., (1994), la contabilidad de gestión desde la década de los noventa está mostrando horizontes y planteamientos nuevos, indicando que, muchos de estos aspectos, son ya parte de nuestro presente, como lo es el Sistema de Costos Basado en las Actividades (ABC), entre otros.

A modo de resumen de este proceso de evolución se puede plantear que la contabilidad de gestión tiene su base en el surgimiento y desarrollo del costo, comprendido en las siguientes etapas. **(Figura 1.1)**

**Figura 1.1:** Etapas de la evolución de los costos.



Fuente: Elaboración a partir de la bibliografía consultada.

## 1.2 Necesidad del surgimiento de los costos de gestión basado en las actividades.

La utilización de los costos basado en las actividades adquirió especial relevancia en un entorno controvertido y dinámico como fue la etapa final del siglo XX, dadas las condiciones en que los directivos empresariales necesitaban información que les permitiera tomar decisiones con relación a la combinación y diseño de productos, así como en los procesos tecnológicos y elementos vinculados a la rentabilidad de la organización a escala global.

En tal sentido, debe señalarse algunos de los cambios relevantes que inciden en el sistema de cálculo y gestión de costos, destacándose los siguientes<sup>2</sup>:

<sup>2</sup> Amat, O. Y Soldevila, P. (1998): "Contabilidad y Gestión de Costos." 2da Edición. Ediciones Gestión 2000, España, páginas: 133-151.

1- Los avances tecnológicos y el incremento de la competitividad provocan la necesidad de aumentar el catálogo de productos, simultaneando con que los ciclos de vida de dichos productos sean cada vez más cortos.

2- Para reducir las inversiones en activos y así poder operar con mejores costos financieros, existe una creciente necesidad de reducir las existencias, lo que precisa de series de producciones más cortas.

3- Estos avances tecnológicos también repercuten en una reducción del peso de la mano de obra directa al incrementarse los costos indirectos. Esto es así por la necesidad de que las organizaciones sean más flexibles y orientadas a la clientela, lo que provoca un mayor peso de los costos relacionados con la investigación y desarrollo, lanzamientos de series más cortas, programación de la producción, logística, administración y comercialización. Esto genera un mayor peso de los costos indirectos.

4- Necesidad de evitar que en los centros de costos existan actividades que no generen valor.

Estos cambios provocan la necesidad de imputar los costos indirectos a los objetivos de costos (productos, clientes, servicios, entre otros) de una forma más razonable, a como se hacen en los sistemas de costos convencionales. Esto es consecuencia, tanto de la necesidad de obtener información más detallada de los costos, como de la pérdida de confiabilidad de los criterios convencionales de reparto de costos.

Sobre los orígenes del ABC, Johnson señaló que “existen dos caminos que conducen a los actuales ideales del análisis por actividades”. Ambos caminos nacen en el mundo de los negocios y no en el académico.

Algunos contadores de gestión en el mundo académico, especialmente Gordon Shillinglaw en Columbia y George Stabus en Berkeley, esbozaron los conceptos de análisis basados en las actividades a comienzo de la década del 60. Sin embargo, los conceptos de actividad que enunciaron parecen no haber influido el pensamiento académico (salvo en la actualidad), ni tampoco parecen haber repercutido sobre el desarrollo del ABC en el mundo de los negocios.

Este comienza a progresar a principio del 60 en la Corporación General Electric, donde los especialistas en finanzas y en control de gestión buscaban mejor información para controlar los costos indirectos. En este sentido, los contadores de la General Electric, hace aproximadamente 60 años pueden haber sido los primeros en utilizar la palabra actividad para describir una tarea que genera costos.

El otro camino que conduce al sistema, parece haberse originado en forma independiente a los avances efectuados por General Electric en el costo de actividades. El método ABC se deriva de los esfuerzos de las compañías y consultores en la década del 70 para mejorar la calidad de la información de la contabilidad de costos<sup>3</sup>.

En otros estudios sobre el tema, se identifican cuatro momentos básicos. Un primer momento se relaciona con los trabajos de Alexander Hamilton Church, en las primeras décadas del siglo XX<sup>4</sup>. Este autor, hacía énfasis en el estudio de las causas generadoras de los costos indirectos, sin embargo, su propuesta planteaba recopilar y almacenar una cantidad enorme de datos que requería un análisis completo e intensivo de los mismos, algo que en la contabilidad tradicional no era posible, por lo que se presenta la dificultad de que la determinación y análisis de costos había que hacerla manualmente, lo que implicaba mayores costos; siendo esta la causa por la cual el modelo de Church no fue ampliamente aceptado en su tiempo.

En su teoría, planteaba que los contadores cometían errores en distribuir los costos indirectos sobre una única base de actividad relacionada con los costos directos, por lo general la mano de obra directa. Lo cual traía consigo una manera muy arbitraria de asignar o prorratear los costos indirectos al producto. En tal sentido, opinaba que la fuente real de los costos eran los procesos subyacentes y que estos deberían servir como base para la imputación a productos individualizados, para permitir su reducción y control, evitando así el desperdicio.

---

3 [www.monografias.com](http://www.monografias.com): "Antecedentes, ventajas y limitaciones del costo por actividades". Consultado el 3 de febrero de 2020.

4 Aimar, Franco, Osvaldo: "Sistemas de costos basado en actividades". Pasado, presente y futuro.

Existen otras investigaciones sobre el tema en las cuales se destacan en un segundo momento el llamado Platzkosten, creado por Mellerowicz en los años 50; en un tercer momento se destacó el método de costo propuesto por Staubus en 1971 y finalmente en un cuarto momento el costo basado en las transacciones, propuesto por Miller y Vollman en 1985, el cual fue divulgado posteriormente por JH. Thomas Johnson y Robert S. Kaplan. En el caso de la obra de Mellerowicz, esta no tuvo mayor repercusión y cayó en el olvido.

Sin embargo, la de Staubus en 1971, tuvo una mayor aceptación, tal es así que gran número de los estudiosos del tema consideran el origen del costo basado en las actividades a partir de las propuestas que el autor hace en esa publicación. En el prefacio de este libro plantea la necesidad que los sistemas de información contable brindaran a los gerentes toda la información necesaria para la toma de decisiones acertadas.

Finalmente, la gran divulgación que tiene actualmente el costo basado en las actividades, se debe al libro de Johnson y Kaplan: "Pérdidas relevantes: surgimiento y fallos de la Administración Contable" publicado en 1987, donde se analizan los cambios que se venían produciendo en el proceso de producción y comercialización, debido a las nuevas técnicas de programación y control que se estaban poniendo en práctica; facilita la búsqueda de nuevas herramientas para la determinación y análisis de costos, a tono con el nuevo entorno en que se desarrollan los negocios.

Partiendo de los criterios anteriores se profundiza en el próximo epígrafe sobre los Costos Basado en las Actividades (ABC).

### **1.3 Fundamentos del Costo Basado en las Actividades (ABC).**

El costo ABC surge con la finalidad de mejorar la gestión y el cálculo del costo de cualquier objetivo de costo<sup>5</sup>. En este sentido, el origen de la gestión y la incurrancia

---

<sup>5</sup> Kaplan, R et Cooper R: Coste y Efecto: "Como usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad". Ed. Gestión 2000, Barcelona, España, página 63.

del costo aparecen primeramente en la ejecución de las actividades que se realizan para obtener un bien o servicio.

El costo ABC por sus siglas en inglés, proviene del término anglosajón Activity Based Costing: Costos Basados en Actividades. Ha sido ampliamente divulgado y logrado un rápido empleo en muchas empresas de países tecnológicamente adelantados, remplazando otros métodos tradicionales empleados en diversos sectores productivos debido a sus ventajas en identificar y cuantificar los factores reales generadores de los costos directos e indirectos en forma más acertada.

En tal sentido, se entiende por actividad al conjunto de tareas o acciones que se realizan en un puesto de trabajo, que generan costos y están orientadas a la obtención de un output para elevar el valor añadido de una organización. Se llevan a cabo para satisfacer necesidades de clientes ya sean internos o externos<sup>6</sup>.

Las tareas pueden ser realizadas por un individuo o un grupo, se suponen o dan lugar a un saber o hacer específico; con un carácter homogéneo desde el punto de vista de su comportamiento de costo y de ejecución, que permita obtener un output, dirigidas a satisfacer a un cliente externo e interno y ello mediante el empleo de una serie de entradas.

El ABC, basa su filosofía propiamente en que las actividades consumen recursos y que los productos o servicios consumen actividades (Cooper y Kaplan, 1988), permitiendo relacionar el costo de las actividades con cualquier objetivo de costo.

**(Figura 1.2).**

**Figura 1.2:** Fundamentos del sistema ABC.



Fuente: Elaboración Propia.

<sup>6</sup> Amat, O Y Soldevila, P: "Contabilidad y Gestión de Costes" 2da Ed. Gestión 2000, Barcelona, España, página 78.

Dicho proceso se desarrolla, en primer lugar, asignando a las actividades el costo de los recursos consumidos por éstas, posteriormente, se asigna a cada objetivo de costo, el costo de las actividades consumidas por éstos, a través de los inductores o generadores de costos que son los causantes de los costos de las actividades. Necesariamente no tiene por qué coincidir la medida de la actividad con el inductor o generador de costos (cost-driver). El mejor inductor de costos de una actividad será el causante de la misma<sup>7</sup>.

Este sistema puede ser utilizado para mejorar la asignación de costos indirectos frente a cualquier objetivo de costo, sin embargo, es concebido más como un modelo de consumo de recursos, cuyo objetivo final es la gestión empresarial, facilitando información para la toma de decisiones, como el análisis de la rentabilidad de productos o servicios, la estimación del costo de las actividades, la estimación del impacto en el costo de las actividades ante mejoras en determinadas operaciones de la organización y motivación de los empleados para favorecer su comportamiento ante el sistema.

Así pues, el uso del ABC se dirige a mejorar la gestión y el cálculo del costo de cualquier objetivo de costo, con la finalidad de facilitar información, relevante y oportuna, para la toma de decisiones.

Con el paso del tiempo, el Sistema de Costos Basado en las Actividades (ABC) de la década del 60 ha evolucionado, extendiéndose el objetivo inicial pretendido por dicho sistema, y desarrollándose el denominado Sistema de Gestión Basado en las Actividades (ABM).

Esta técnica, basada en la cadena de valor de Porter, se centra en el análisis de las actividades que se realizan en la organización, en busca de la mejora continua, tratando de identificar y suprimir aquellas actividades que no contribuyen a generar

---

<sup>7</sup> Blanco, F. (2000): "Contabilidad de costos y analítica de gestión para las decisiones estratégicas." 8va Edición, Ediciones Deusto S.A., España, páginas: 226-245.

valor, tanto al cliente interno como al externo y, a su vez, mejorar la aportación de las restantes actividades<sup>8</sup>.

El término ABC aparece por la necesidad de calcular y gestionar el costo de las actividades, por tanto, es considerado por los expertos como un sistema integral. Este sistema integral argumentó en sus inicios que las empresas deberían manejar actividades y no costos como tal. Los costos por sí solos, no son una fuente de valor competitivo puesto que, sólo las actividades tienen el poder de agregar valor. Por tanto, la gerencia debe buscar, controlar y eliminar el derroche de esfuerzos, es decir, aquellas actividades que no agregan valor.

En el ámbito teórico, existen determinados trabajos que se centran en criticar los principios básicos del sistema ABC, pero la mayoría de los investigadores como: Tamarit, 2002; Caldera, 2003; Castelló y Lizcano, 2003; Pérez, 2003; Bescos, 2004; Baujín y Vega, 2005; Pérez, 2007, consideran que dichos sistemas son superiores a los métodos de cálculo de costos y gestión tradicionales, por los aportes que realiza el sistema a la toma de decisiones.

**Tabla 1.2:** Aportes del sistema ABC.

Año	Autor	Aporte
1988	Cooper y Kaplan	La información facilitada frente a la toma de decisiones, es más relevante que la generada por los sistemas de costos convencionales. Permite conocer las causas que originan los costos, la información obtenida será más comprensible para evaluar la gestión.
1991	Brimson	Los outputs son superiores a los obtenidos con los sistemas convencionales.
1991	Brimson	Permite el cálculo de la información de los costos pasados o futuros a través de los denominados presupuestos basados en las actividades

<sup>8</sup> Porter, M. (1989): "Ventajas competitivas. Creación y sostenimiento de un desempeño superior". México. Editorial Continental S.A., Cuarta impresión, página 62.

1992	Castello	Mejora la precisión del cálculo de costos de cualquier objetivo de costo.
1994	Amat	Mejora la determinación de la rentabilidad de cualquier objetivo de costo.
1998	Serra	Evita los posibles subsidios cruzados entre objetivos de costo.

Fuente: Elaboración propia.

Dentro de otros aportes que realiza este sistema, se pueden señalar:

El ABC, aplica el concepto de análisis de las actividades para obtener un costo orientado al proceso (secuencia de actividades o tareas que permiten alcanzar un determinado objetivo) y una información sobre las actuaciones que posibilite la mejora continua de tales procesos.

Esta metodología permite establecer las relaciones existentes entre el costo de las actividades y las características de los procesos, pudiendo llegar a disponer de una información de costos bastante precisa tanto en relación al producto como a los procesos.

La metodología del ABC, implica un análisis integral de las características de la empresa, y de los trabajos que realiza, y permite un seguimiento de la asignación de los costos desde las actividades a los productos terminados. Posteriormente se puede llevar a cabo una investigación de los escenarios alternativos para mejorar la gestión de los costos y los procesos.

El sistema de información de costos basados en actividades tiende a proporcionar una visión clara de cómo la combinación de los diversos productos que ofrece la empresa, y de cada una de sus actividades, contribuyen a largo plazo a su mejora progresiva.

El surgimiento del ABC se aceleró en la década del 90, debido a: cambiante entorno económico en el que operan las empresas; auge de innovación tecnológica en las empresas para enfrentar la competencia; necesidad de satisfacer necesidades de los clientes; internacionalización de los mercados; acortamiento del ciclo de vida de los

productos; necesidad de información para la toma de decisiones y para la gestión empresarial; existencia de sistemas de costos insuficientes; limitaciones de los sistemas de costos tradicionales y competitividad empresarial, diversificación de la producción.

Existen múltiples factores que actúan sobre el sistema ABC, entre ellos se tienen: la motivación de los trabajadores; la calidad de la información; los sistemas informativos; la formación de personal; los clientes internos y externos; la competencia; los proveedores; los directivos, la estrategia, el tamaño y la cultura de la empresa; el sistema de gestión existente; la cadena de valor; los sistemas de costos existentes y el tiempo, entre otros.

### **1.3.1 Componentes básicos del costo basado en las actividades**

Los componentes básicos del costo basado en las actividades son los siguientes:

1. Actividades
2. Recursos
3. Objetos de costo
4. Inductores de costo

#### **Definición e identificación de actividades.**

Las actividades son un nivel mínimo de agrupación de tareas realizadas por los integrantes de la institución, a las que se asignan los costos y, en su realización, deben consumir recursos de importancia relativa que sea significativo en la generación de valor para la organización. Proporcionan información crucial para el costo ABC sobre la base de los principios básicos para una administración eficaz basada en actividades.

La identificación de una actividad es equivalente a la descripción de la acción tomada. Una lista sencilla de las actividades identificadas se denomina inventario de actividades.

Una vez que existe un inventario de actividades, entonces, se utilizan los atributos de las actividades para definir las. Los atributos de las actividades se definen como los aspectos de la información financiera y no financiera que describen actividades individuales y dependen del propósito que se atienda.

Los ejemplos de los atributos de las actividades, que tienen un objetivo de costo de productos; incluyen las tareas que describen la actividad, los tipos de recursos consumidos, los objetos de costo que consumen la actividad, y la medida de consumo de actividades.

En el costeo ABC, se debe buscar que el nivel de detalle de las actividades sea controlable, es decir, que no sea tan detallado que impida la adecuada actualización del mismo; pero tampoco tan resumido que no brinde información útil. La clasificación de las actividades facilita el logro de los objetivos gerenciales clave, tales como el costo del producto, la mejora continua y la administración de la calidad total. De esta forma definida sobre la base del análisis de actividades, se pretende:

- Comprender como se genera el costo y cómo se lleva a cabo la ejecución de las actividades significativas.
- Suministrar una base para la mejorar de forma continua los procesos mediante la racionalización de las actividades desarrolladas.
- Identificar las actividades primarias y secundarias.
- Identificar actividades con valor y sin valor añadido, de forma que facilite el proceso de mejora continua mediante la eliminación de estas últimas.
- Concentrarse más en la gestión de las actividades, por ejemplo, mejorar la eficiencia de las actividades de alto costo.

Las actividades se clasifican en:

- Primarias: Es la que beneficia directamente la productividad de los servicios, por ejemplo, la atención al cliente, la información de los productos, la tramitación, aprobación y entrega del producto final al cliente.
- De apoyo o secundarias. La constituyen las tareas que se relacionan con el proceso de administrar las operaciones que se realizan, los recursos humanos, la contabilidad y las finanzas, asesoría jurídica, la automatización, entre otras que respaldan las actividades primarias.

## **Recursos**

Los recursos son agrupaciones de costos y gastos con patrones similares de comportamiento necesarios para que la organización cumpla con sus objetivos.

Algunos ejemplos de recursos utilizados son: personas, materiales, sistemas, equipos, edificio, entre otros.

Los datos que se utilizan son los que ofrece la contabilidad, como los gastos de salario, de personal, de administración, la depreciación de los activos fijos, la capacitación, y otros gastos operativos.

En los costos de la fuerza de trabajo utilizada, ya sea directa e indirecta, estará incluido el salario en dependencia del tipo de actividad que realice: pago de utilidades, vacaciones, estímulo salarial, y otros beneficios que se apliquen, además de los aportes sociales que debe pagar la institución al estado.

En el método ABC los recursos deben estar en grupos con características homogéneas para así garantizar la asignación de su valor correcto de acuerdo con el consumo de estos por parte de las actividades.

Los recursos se clasifican en contables y no contables: los contables son extraídos de las cuentas que muestra la contabilidad financiera; por ejemplo, los inventarios, los muebles, los equipos de oficina, el efectivo, entre otros integrantes del balance general; mientras que los no contables no se acogen a los principios de contabilidad generalmente aceptados; como por ejemplo, los recursos tecnológicos, los beneficios obtenidos por el uso de facilitadores de la comunicación o en la informática, el uso de aportes tecnológicos como la web, los correos en red, el uso del Internet, etcétera.

### **Objetos de costo**

Representan todos aquellos niveles de información, para los cuales se calculan costos, las causas por las cuales se desarrolla una actividad. Los objetos de costo están conformados por el costo de los insumos directos más el costo de las actividades necesarias para desarrollarlos.

Sin embargo, antes de realizar cualquier asignación, los objetos de costo deben identificarse y las exigencias que los objetos ejercen sobre las actividades deben medirse. Es posible encontrar muchos objetos de costo diferentes: los productos, los materiales, los clientes, los canales de distribución, los proveedores y las regiones geográficas son algunos ejemplos.

Una vez conocidos los costos de las actividades, éstos son asignados a cada uno de los servicios prestados por la empresa a través de inductores o medidas de actividad, los cuales se definen como factores que inciden directamente en el nivel de costos de una actividad, y permiten vincular el costo de las diferentes actividades a los servicios que se han beneficiado con dichas actividades (Álvarez, 1996).

### **Los inductores de costo**

Al describir una actividad, es necesario explicar el concepto relación causa y efecto; este explica la relación que existe entre un inductor de costo (la causa) y una actividad (el efecto), o sea, el efecto de ejecutar una tarea y el factor causa que mejor mide su costo. El factor inductor o generador de costo permite determinar en qué medida el costo de una actividad puede ser absorbido por un determinado objeto de costo. Según Kaplan y Cooper (1999), los inductores son medidas competitivas que sirven como conexión entre las actividades y sus gastos indirectos de fabricación.

Existen tres tipos básicos de inductores:

**Inductores de primer nivel:** Corresponden al método de distribución de aquellos recursos que son compartidos por varios centros de costos o dependencias. Algunos ejemplos son: Kilovatios consumidos por los equipos eléctricos, metros cuadrados ocupados, número de equipos, valor de los activos, entre otros.

**Inductores de segundo nivel:** Son aquellos que se utilizan para distribuir el costo de los recursos consumidos en cada área al conjunto de actividades allí ejecutadas. Algunos ejemplos son: tiempo dedicado por los empleados a cada actividad, mano de obra total ponderada, utilización de recursos por actividad, entre otros.

**Inductores de tercer nivel:** Los inductores de tercer nivel o inductores de actividad, son la base del reparto del costo de las actividades a los objetos de costo.

### **1.4 Costos Basados en las Actividades (ABC) VS sistemas tradicionales de costos.**

Generalmente los sistemas tradicionales no aportan las informaciones que necesitan los directivos para tomar decisiones importantes en el momento oportuno ni en la forma deseada. Sin embargo, los costos ABC, basa su razonamiento de la distribución de los

costos indirectos en las actividades que agregan valor al producto final y, deja bien explícito que las actividades consumen recursos y que son los productos los que consumen las actividades previamente seleccionadas. Por tanto, puede conocerse previamente, qué recursos serán consumidos en aquellas actividades que agregan valor y cuáles actividades son las que generan desperdicios. Asimismo, el sistema ABC, aun diferenciándose en algunos aspectos con los métodos tradicionales, tiene elementos comunes con ellos, estos son:

- Está basado en el costo completo, dado que todos los costos pasan a formar parte del costo de los productos o servicios.
- Admite el tratamiento tanto en costo histórico como en costo estándar, es decir, se adapta también en función de la temporalidad de la información a utilizar.
- Puede combinarse con el método costo directo y, con el tratamiento de los costos por áreas de responsabilidad.

A continuación, se presentan algunas de las diferencias más marcadas entre los sistemas evaluados, las cuales son abordadas en el cuadro siguiente:

**Tabla 1.3:** Diferencias entre los costos ABC y los sistemas de costos tradicionales.

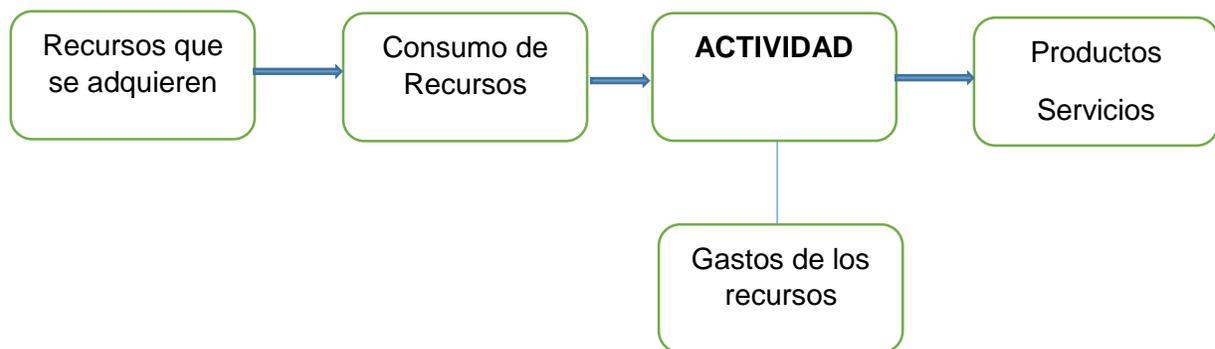
<b>Sistemas de costos tradicionales</b>	<b>Costos basados en las actividades</b>
Se limitan a calcular el costo de los productos.	Administra el valor de los productos y mejora los procesos.
Imputación de los costos indirectos de la estructura en base a volúmenes.	Imputación de los costos indirectos en función de los recursos consumidos por actividad.
Basados en parámetros que afectan sólo a procesos productivos.	Afecta todas las áreas de la organización.
Cimentados en organizaciones de tipo funcional.	Capaz de poder valorar cualquier cambio propuesto en la estructura.
Orientado como una herramienta de control interno.	Orientado al exterior, capaz de generar valor añadido.

Fuente: Elaboración propia.

Algunos autores plantean, que los métodos tradicionales se basan en considerar que los productos son los que consumen los factores productivos y que la gestión de estos se hace en cada uno de los centros de costos correspondientes.

Como bien apuntan estos autores consultados, el ABC considera que son las actividades y no los productos las que consumen los factores productivos. (**Figura 1.3**)

**Figura 1.3:** Flujo del proceso de los costos ABC.



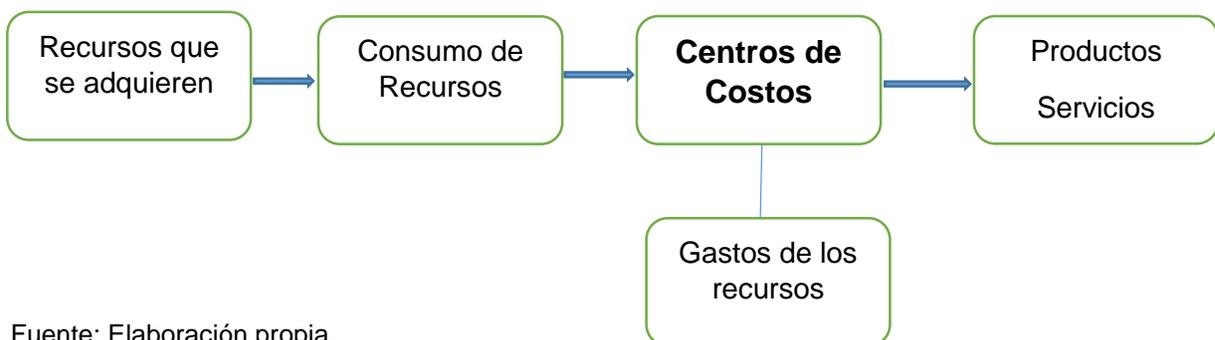
Fuente: Elaboración propia.

A su vez las actividades son consumidas por los productos en base a una mezcla de tres variables:

1. Una fija, ligada a la mera existencia del producto.
2. Otra proporcional, en base a los lotes tratados.
3. Otra en base al volumen vendido.

Basado en los criterios y esquemas de los autores consultados los sistemas tradicionales siguen un proceso muy lineal como bien se expone en la **Figura 1.4**:

**Figura 1.4:** Flujo del proceso en los sistemas tradicionales.



Fuente: Elaboración propia.

### 1.4.1 Ventajas de los costos ABC.

Las ventajas que proporcionan los costos ABC son las siguientes:

- Las organizaciones con múltiples productos pueden observar una ordenación totalmente distinta de los costos de sus productos.
- Un mejor conocimiento de las actividades que generan los costos estructuralmente, puede mejorar el control que se ejecute sobre los costos incurridos de esa naturaleza.
- Puede crear una base informativa que facilite la implantación de un proceso de gestión de calidad total, para superar los problemas que limitan los resultados actuales.
- El uso de indicadores no financieros para valorar inductores de costos.
- Facilita medidas de gestión, además de medidas para valorar los costos de producción.

Estas medidas son esenciales para eliminar el despilfarro y las actividades sin valor añadido y el análisis de inductores de costos facilita una nueva perspectiva para el examen del comportamiento de los costos y el análisis posterior que se requiere a efectos de planificación y presupuestos. En este sentido, los costos ABC incrementan la credibilidad y utilidad de la información de costos en el proceso de toma de decisiones.

Según Amat y Soldevila, las **ventajas** del Sistema ABC son<sup>9</sup>:

- Aplicable a todo tipo de empresas.
- Identifica clientes, productos, servicios u otros objetivos de costos no rentables.
- Permite calcular de forma más precisa los costos, fundamentalmente determinando costos indirectos de producción, comercialización y administración.
- Aporta más informaciones sobre las actividades que realiza la empresa, permitiendo conocer cuáles aportan valor añadido y cuáles no, dando la posibilidad de poder reducir o eliminar estas últimas.

---

9 Amat, O Y Soldevila, P: "Contabilidad y Gestión de Costes" 2da Ed. Gestión 2000, Barcelona, España, página 124.

El costeo ABC ayuda a las organizaciones a obtener mejor información sobre sus procesos y actividades mejorando en forma continua la eficiencia de las operaciones. Permite la racionalización y optimización del desarrollo de su personal, de su capital y de sus restantes activos.

La nueva organización basada en la actividad se torna más ágil y orientada hacia el mercado, lo que permite enfrentar un mercado más competitivo. Además, permite alinear la información de la organización con la misión y las operaciones comerciales de la misma, en lugar de hacerlo con las transacciones financieras.

También, destruye las barreras que separan la información financiera del resto de los datos, facilitando así el flujo de información para la toma de decisiones.

En otro sentido, permite a la empresa manejar su estructura de costos globales sin perder de vista los detalles del funcionamiento diario. Además, las organizaciones pueden extender la administración de costos para que refleje las actividades que se realizan.

Para el éxito de la aplicación de los costos basados en las actividades es necesario tener en cuenta algunos aspectos en su utilización que permita obtener los resultados esperados:

1. El costeo ABC debe ser revisado continuamente para verificar que los recursos consumidos por las actividades permanezcan constantes y, además, para asegurar que los generadores de costos sean válidos para tales actividades.
2. Se necesita un compromiso definido de la alta dirección y la participación de cada una de las áreas para tener metas compartidas.
3. Debe existir una verdadera motivación y participación de todos los trabajadores de la organización para implementar este método de costo ya que seguramente originará cambios sustanciales en las formas de trabajar de las personas.

# CAPÍTULO II

## **CAPÍTULO II: CARACTERIZACIÓN DE LA UEB EL YUNQUE DE BARACOA Y CÁLCULO DEL COSTO DE LA ACTIVIDAD DE ALOJAMIENTO.**

### **2.1 Caracterización de la UEB El Yunque de Baracoa.**

#### **2.1.1 Breve reseña histórica.**

En la provincia Pinar del Río el 16 de mayo de 1981 surge, el Plan del Campismo Popular, que se inició con la construcción de las seis primeras instalaciones, entonces llamadas “Bases de Campismo”, cuya concepción inicial, suponía el disfrute del entorno natural más que las instalaciones y facilidades construidas por el Plan.

En el año 1999 mediante la Resolución No. 1 de la Unión de Jóvenes Comunistas queda constituido la creación del Grupo Empresarial Campismo Popular y cada una de las empresas que la conforman. En la misma resolución en el resuelto quinto queda conformada la Empresa Campismo Popular Guantánamo con subordinación nacional al grupo empresarial.

En el año 2010 mediante la resolución No. 202 del ministerio de Economía y Planificación se decide el cambio de subordinación del Grupo Empresarial Campismo Popular al Ministerio de Turismo (MINTUR)

Actualmente la Empresa Campismo Popular Guantánamo está subordinada a la OSDE Campismo Popular, perteneciente al Ministerio de Turismo; está ubicada su oficina central en la calle Bartolomé Massó # 968 entre Cuartel y San Gregorio en el municipio de Guantánamo.

La Empresa de Campismo Popular de Guantánamo se estructura de la siguiente forma: (Ver anexo No. 1: Organigrama General Empresa Campismo Popular Guantánamo).

- 1 Oficina Central: Ubicada en el municipio Guantánamo
- 1 Unidad de Abastecimiento y Transporte: Ubicada en el municipio Guantánamo.
- Dos oficinas comerciales:
  - 1 ubicada en el municipio Guantánamo
  - 1 ubicada en el municipio Baracoa.

- Unidades Empresariales de Base (UEB):
- Yacabo Abajo: Municipio Imías
  - Playitas de Cajobabo: Municipio Imías
  - El Yunque de Baracoa: Municipio Baracoa
  - Duaba: Municipio Baracoa

### **Objetivos Estratégicos de la Empresa:**

Para poder lograr las metas de la empresa y cumplir con los indicadores de eficiencia en la gestión empresarial, se definen los objetivos, que trazan las líneas de trabajo en la organización, destacándose entre otros:

**Objetivo No. 1:** Disminuir el subsidio que se recibe del estado, incrementando la eficiencia económica y el control interno. Responde a los lineamientos 7, 9, 21, 24, 25 y 209.

**Objetivo No. 2:** Perfeccionar la gestión de la calidad, promoción y comercialización, con vistas a cumplir el plan de participación del turismo nacional, elevando la satisfacción del cliente. Responde a los lineamientos 210, 211, 213, 215, 264 y 271.

**Objetivo No. 3:** Alcanzar niveles superiores en la Gestión Integrada del Capital Humano, priorizando la Política de Cuadros. Responde a los lineamientos 6,11 255, 266 y 270.

Como se expresó anteriormente la Empresa Campismo Popular Guantánamo cuenta con 4 UEB y para el desarrollo de la investigación, se seleccionó la UEB El Yunque de Baracoa, pues a criterio del autor, es una de las más representativa en cuanto al servicio de alojamiento, pues representa el 29 % del total de las capacidades de la empresa con 120 capacidades diarias, además de contar con servicio de alojamiento en tiendas de campaña.

#### **2.1.2 UEB El Yunque de Baracoa**

La construcción de este campismo se inició en el mes de enero de 1983, y fue inaugurado el día 18 de junio de ese año con alojamiento en tiendas de lona y cabañas de madera con techo de tejas francesas.

Llamada en esa época “Base de Campismo”, cuya concepción inicial, suponía el disfrute del entorno natural más que las instalaciones y facilidades construidas. En el año 1995 mediante un proceso inversionista se construyeron las cabañas con paredes de hormigón armado, piso de cemento, y techo de losas, lo que significaba una novedad arquitectónica para el entorno natural en el que se encuentra ubicado.

**Misión:**

“Satisfacer las necesidades de alojamiento, recreativas y gastronómicas con un servicio de calidad, tranquilidad, privacidad, exclusividad y trato familiar, en un entorno acogedor, en contacto directo con la naturaleza mediante un personal profesional, que permita fidelizar la Empresa Campismo Popular y convertirla en líder del mercado territorial”.

**Visión:**

“Ser el sitio especial de los amantes de la naturaleza, la recreación, la cultura culinaria cubana y de los servicios de excelencia en un ambiente acogedor y con un personal eficiente y competitivo, con un alto nivel de fidelidad de los clientes a partir de una sólida imagen”.

A partir de la resolución No. 1050 de 2013 del Ministerio de Economía y planificación se modifica el Objeto Social y más tarde se amplía mediante la resolución No. 139 de 2014 emitida por la propia Empresa Campismo Popular Guantánamo, quedando de la siguiente forma:

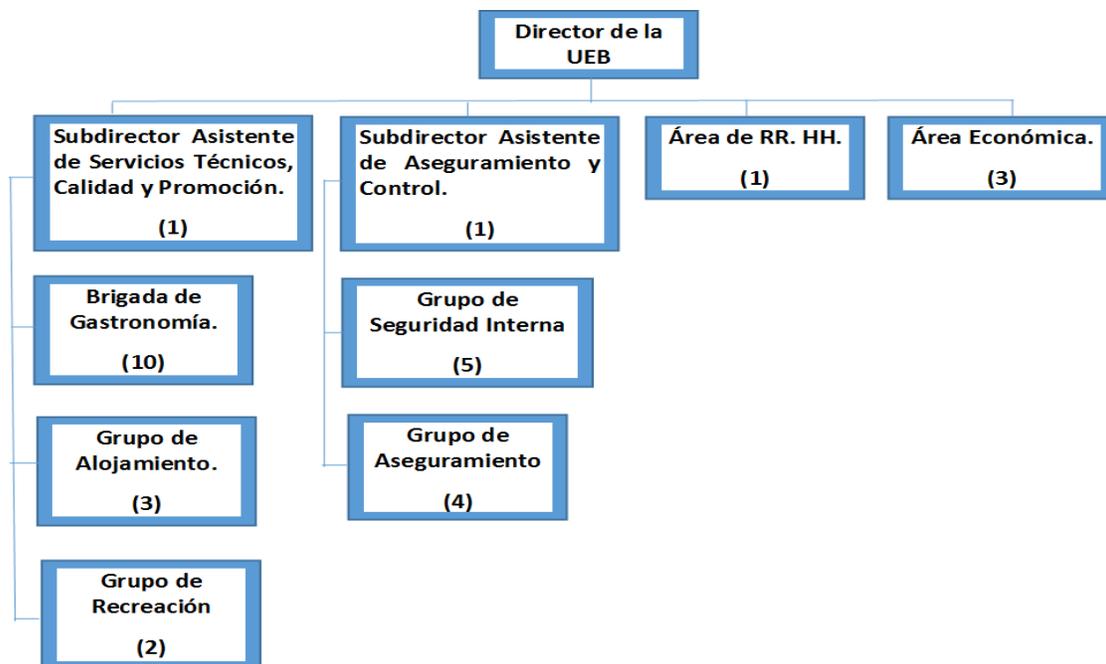
1. Prestar servicio de alojamiento, así como gastronómicos y recreativos a campistas nacionales en pesos cubanos y a extranjeros en pesos convertibles.
2. Comercializar de forma minorista productos alimenticios y no alimenticios.
3. Prestar servicio de reservación de capacidades de alojamiento y de transporte desde y hacia sus instalaciones.
4. Prestar servicio de transporte obrero.
5. Comercializar la venta minorista de tarjetas pre-pagadas emitidas por ETECSA.

6. Prestar servicios de internet, a través de la infraestructura que disponen los suministradores públicos autorizados.
7. Alquiler de locales para bodas, cumpleaños, celebraciones familiares, con o sin servicio gastronómico.
8. Arrendamiento de locales, espacios y áreas a personas naturales y jurídicas.

## 2.2 Estructura organizativa de la UEB El Yunque de Baracoa.

La estructura de la UEB El Yunque de Baracoa se compone de: una dirección de la UEB, dos subdirecciones, un área de recursos humanos y un área económica.

**Figura 2.1:** Organigrama UEB El Yunque de Baracoa.



Fuente: Departamento de Recursos Humanos. Empresa Campismo Popular Guantánamo. Febrero 2020.

La UEB cuenta con una plantilla de 31 trabajadores y se encuentra cubierta al 90 % con 28 trabajadores, del cual 9 son mujeres representando el 32 %. Como se puede observar en la figura No.1 existe una participación mayoritaria de los trabajadores de los servicios, representando el 47 % del total de trabajadores.

**Figura 2.2:** Categoría ocupacional.

Fuente: Elaboración a partir de datos tomados del departamento de Recursos Humanos. Febrero 2020

El área de alojamiento cuenta con una plantilla aprobada y cubierta al 100 % con tres trabajadores: un recepcionista hotelero y dos camareras.

**Limitaciones** de la fuerza laboral del área de alojamiento.

- ❖ Insuficiente personal de limpieza al no contar con auxiliares de limpieza encargado de las áreas comunes, gastronómicas y socio administrativo, teniendo que utilizar las camareras para estas labores.
- ❖ Insuficiente personal en recepción por lo que no se puede lograr el servicio las 24 horas del día, solo se garantiza 8 horas por día, además de utilizar a las camareras para cubrir al recepcionista hotelero cuando este se encuentra de descanso.

**Principales proveedores.**

La UEB cuenta con el mayor por ciento de sus suministros provenientes de fuentes nacionales, ITH y otros circuladores estatales locales del propio municipio y otros que se gestionan a través del departamento de logística de la empresa provincial. Los productos importados se reciben centralmente por medio de la OSDE Campismo Popular.

La instalación tiene proveedores especializados propios del sector del turismo (SERVISA, FORMATUR, TUREMPLEO y EMPRESTUR)

**Proveedores locales:**

- Combinado Cárnico Baracoa
- Mayorista Baracoa
- Combinado Lácteos Baracoa
- CCS Antonio Maceo
- Unión Eléctrica.
- Empresa de Acueductos.
- Industrias locales Baracoa

**Clientes:**

Los principales clientes son personas naturales en grupos que practican turismo nacional de naturaleza.

**2.2.1 Principales resultados económicos al cierre del II semestre de 2019:**

A continuación, se presenta los resultados económicos obtenidos al cierre del segundo semestre del año 2019, para dar una vista general de la situación actual de la UEB.

**Tabla 2.1:** Indicadores económicos II semestre 2019

Indicadores económicos	Plan	Real	II Semestre 2018	% de Cumplimiento	% de Crecimiento
Ingresos Totales	812 600	675 300	684 500	83	(2)
Costos y Gastos	440 800	347 100	386 100	78	(10)
Utilidad A/impuesto	371 800	328 200	298 400	88	9
Costo por peso de ingreso	0.18	0.16	0.14	88	12

Fuente: Elaboración a partir de los datos de los Estados de Rendimiento.

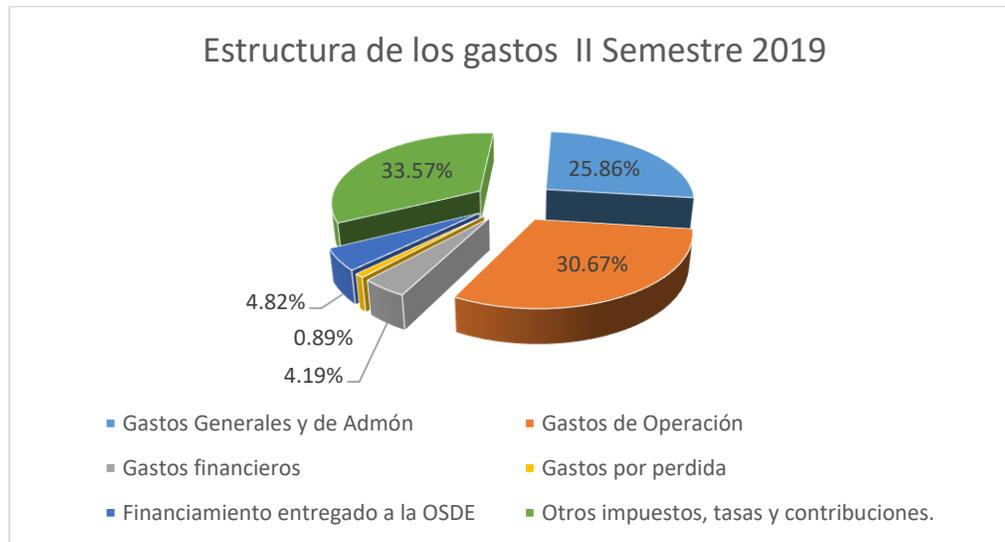
Como se observa en la tabla 2.1 al analizar el cumplimiento de los principales indicadores con que se trabaja en la UEB El Yunque de Baracoa al finalizar el segundo semestre de 2019, el nivel de ingresos se cumple al 83 % ocasionado por la poca disponibilidad de materias primas para la actividad gastronómica por parte de los proveedores que no se garantizaba por la situación coyuntural que atravesaba el país, así como la baja comercialización de las capacidades de alojamiento; estos factores externos provocan también que no exista crecimiento con respecto a igual periodo del año anterior. Los costos y gastos también estuvieron condicionados por la propia situación que presentaba el país ejecutándose el 78 % de lo planificado. Las utilidades se cumplieron al 88 % y se crece con respecto a igual periodo del año anterior en un

9 %. El costo por peso se ejecutó al 88 % y crece un 12 % con respecto a igual periodo del año anterior.

### Estructura de los gastos de la UEB El Yunque de Baracoa.

Los gastos generados en el II semestre 2019 se estructuraron de la siguiente manera:

**Figura 2.3:** Estructura de los gastos.



Fuente: Elaboración a partir de datos tomados del Estado de Rendimiento.

Al observar la estructura de los gastos en la figura No. 2, el 33.57 % de estos corresponde a los gastos de impuestos, tasas y contribuciones, y el 30.67 % a gastos de operación incidiendo esencialmente el salario y depreciación de activos fijos tangibles.

### 2.3 Subsistema de costo actual:

Se procesan diariamente todos los movimientos del día anterior de almacén, devoluciones y salidas de acuerdo al manual de normas y procedimientos de la OSDE Campismo Popular.

Se analizan los costos directos, es decir, los asociados a comida y bebida.

Los pedidos solicitados se realizan teniendo en cuenta el número de clientes existentes y el presupuesto aprobado.

Diariamente se realiza el inventario de mercancías que quedó del día anterior de cocina, cafetería y tienda.

Se confeccionan diariamente el modelo de Inventario a Precio de Venta (IPV) de restaurante, cafetería y tienda.

El autor pudo comprobar las siguientes **limitaciones**:

- El proceso de análisis y toma de decisiones es limitado en la actividad de alojamiento.
- No existe un sistema de costo que se ajuste a las necesidades de la UEB.
- Las informaciones que fluyen del área de alojamiento carecen de información en materia de costos y gastos.
- El análisis de los costos se realiza de manera general, no se determina el costo incurrido de los diferentes procesos claves, solo el proceso de alimentos y bebidas.
- No se entrega a los responsables de los procesos un informe con los resultados del mes en materia de costos para tomar decisiones.
- El personal contable analiza los costos por su contabilización y no por la gestión de los mismos, lo que limita la toma de decisiones en la UEB desde el punto de vista de gestión, calidad y reducción del costo de los servicios.

Estas limitaciones inciden en que la UEB no pueda evaluar adecuadamente los costos y gastos de la actividad y que se limite el proceso de análisis y toma de decisiones, presentándose un cálculo del costo que se adecúe a las necesidades informativas. Este proceso se realizará en la actividad de alojamiento, siendo la más representativa a partir del cumplimiento de la misión y visión de la UEB El Yunque de Baracoa.

#### **2.4 Procedimiento para el cálculo y análisis del costo basado en la actividad de alojamiento.**

Una vez analizado el proceso de cálculo y análisis de los costos y gastos en la UEB seleccionada, se propone el procedimiento para aplicar el cálculo del costo basado en las actividades, teniendo como base:

- ✓ Análisis de los procesos.
- ✓ Análisis de las actividades.
- ✓ Definición de los inductores de costo a utilizar.
- ✓ Identificación de los recursos.
- ✓ Tareas en las actividades del servicio seleccionado.

#### **2.4.1 Análisis de los procesos**

La Empresa Campismo Popular Guantánamo y sus dependencias se rigen por los procesos definidos en el manual de normas y procedimientos de la Organización Superior de Dirección Empresarial (OSDE) Campismo Popular, dentro de los procesos generales definidos, se pueden identificar:

- Proceso de Comercialización y Comunicación.
- Proceso de Gestión de Capital Humano.
- Proceso de Gestión Económico – Financiero.
- Procesos de Gestión Logístico.
- Procesos de Animación y Recreación.
- Proceso de Alojamiento.
- Proceso de Alimentos y Bebidas.

A partir de estos procesos y partiendo que el costo ABC se sustenta en los procesos claves y actividades principales en la UEB El Yunque de Baracoa se definen:

#### **Procesos claves:**

- Procesos de Animación y Recreación.
- **Proceso de Alojamiento.** (Ver Anexo No. 2: Diagrama del proceso de la actividad de alojamiento).
- Proceso de Alimentos y Bebidas.

Como se expresó anteriormente en el epígrafe 2.3 el autor realizará un análisis de los costos de la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa.

El servicio de alojamiento está estructurado de dos áreas fundamentales interrelacionadas estrechamente:

- ✓ Ama de llaves.
- ✓ Recepción hotelera.

#### 2.4.2 Análisis de las actividades.

A fin de servir en la elaboración de del inventario de actividades se consultó el manual de normas y procedimientos del servicio de alojamiento, diseñado y aprobado por la OSDE Campismo Popular. Para determinar el tiempo que el personal invierte en las actividades claves del proceso fue mediante la técnica empírica de observación directa de los procesos por parte del autor.

Actividades del subproceso de ama de llaves:

**Tabla 2.2:** Inventario de actividades de ama de llaves.

No.	Actividades
<b>Primarias:</b>	
1	Realizar limpieza de áreas públicas.
2	Realizar limpieza de cabañas.
3	Realizar servicio de entrega de cabañas a clientes.
4	Realizar servicio de salida de clientes de las cabañas.
<b>Apoyo:</b>	
5	Solicitar y recibir pedidos de insumos.
6	Revisar y controlar el trabajo de las camareras.
7	Entregar insumos a las camareras.

Fuente: Elaboración propia a partir del manual de normas y procedimientos de la actividad de alojamiento emitida por la OSDE Campismo Popular.

Actividades del subproceso de recepción hotelera:

**Tabla 2.3:** Inventario de actividades de recepción hotelera.

No.	Actividades
<b>Primarias:</b>	
1	Realizar check in.
2	Realizar check out.
<b>Apoyo:</b>	
3	Realizar reservas
4	Solicitar y recibir pedidos de insumos.
5	Realizar pre-alojamiento.
6	Realizar operaciones de caja.
7	Revisar y controlar la ejecución de las actividades.

Fuente: Elaboración propia a partir del manual de normas y procedimientos de la actividad de alojamiento emitida por la OSDE Campismo Popular.

Una vez realizado el estudio de las actividades, se propone definir los inductores de costo.

**Propuesta de posibles inductores de costos a utilizar, a partir de las características de las actividades del servicio de alojamiento.**

**Tabla 2.4:** Inductores de costo por actividades del servicio de alojamiento.

No.	Actividades del subproceso de ama de llaves.	Inductores
	<b>Primarias:</b>	
1	Realizar limpieza de áreas públicas.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Costo de mano de obra directa.</li> <li>• Cantidad de Camareras</li> <li>• Tiempo de duración.</li> </ul>
2	Realizar limpieza de cabañas.	
3	Realizar servicio de entrega de cabañas a clientes.	
4	Realizar servicio de salida de clientes de las cabañas.	
	<b>Apoyo:</b>	
5	Solicitar y recibir pedidos de insumos.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Costo de material.</li> <li>• Cantidad de cabañas.</li> </ul>
6	Revisar y controlar el trabajo de las camareras.	
7	Entregar insumos a las camareras.	
	<b>Actividades del subproceso de recepción hotelera.</b>	
	<b>Primarias:</b>	
1	Realizar Check in.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Costo de mano de obra directa.</li> </ul>
2	Realizar Check out.	
	<b>Apoyo:</b>	
3	Realizar reservas	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Cantidad de Check in y Check out.</li> <li>• Tiempo de duración.</li> <li>• Costo de material.</li> </ul>
4	Solicitar y recibir pedidos de insumos.	
5	Realizar pre-alojamiento.	
6	Realizar operaciones de caja.	
7	Revisar y controlar la ejecución de las actividades.	

Fuente: Elaboración propia.

### Identificación de los recursos

Al identificar los recursos que son utilizados en el desarrollo de las actividades que intervienen para lograr el servicio de alojamiento, se utilizaron los datos de las cuentas de gastos, que reflejan el sistema contable de la UEB y que permitieron el análisis posterior de costos, para el segundo semestre del año 2019, período que se ha determinado costear.

Los principales recursos utilizados se encuentran agrupados en las cuentas de gastos de personal, administración, operativos y financieros, entre los que se detallan los siguientes:

- Salarios.
- Insumos de limpieza.
- Medios de limpieza.
- Modelos (Registro y Control de clientes, Reporte de las Camareras y Tarjeta de huésped.)
- Materiales de oficina.
- Teléfono.
- Energía.

Estos recursos se asignaron a las diferentes áreas que intervienen en la prestación del servicio analizado, las que se identifican a continuación:

Áreas de responsabilidad:

- Ama de llaves (Camareras).
- Recepción o Carpeta (Recepcionista hotelero).
- Subdirección de servicios técnicos, calidad y promoción. (Subdirector asistente).

Para el cálculo de los costos requeridos en las actividades se estableció el costo total de cada producto y se dividió para el número de unidades utilizadas; de esta forma, se determinó el costo por unidad de cada insumo y material necesario.

### **Salario del personal directo**

El salario será calculado sobre la base de la ponderación del personal, que interviene directamente en el servicio de alojamiento. Para realizarlo se tomarán los datos del modelo SC-4-06 Registro de salarios y tiempo de servicios, debidamente actualizado con el salario devengado por el personal en el segundo semestre de 2019.

El promedio mensual del salario, al cierre del segundo semestre 2019, se dividió entre el número de horas establecidas, donde se establecen 190,6 horas mensuales entre los días laborables que corresponden a 24 días, dando como resultado 7.942 horas diarias, lo que permite obtener el salario del personal por hora.

**Tabla 2.5:** Cálculo del salario promedio en horas.

No	Salario promedio mensual	Valor
1	Camarera	\$285.00
2	Camarera	285.00
3	Recepcionista	260.00
4	Subdirector de servicios técnicos, calidad y promoción.	385.00
	<b>Salario total promedio mensual</b>	<b>\$303.75</b>
	<b>Salario total promedio por horas (24 días 7.94 horas)</b>	<b>\$1.59</b>
	<b>Salario total promedio por minutos (\$0,265)</b>	<b>\$0.027</b>

Fuente: Elaboración propia.

### 2.4.3 Cálculo del costo unitario de la actividad de alojamiento.

A partir de la información anteriormente expuesta, se realizará el análisis del costo unitario de los subprocesos de ama de llaves y de recepción hotelera en la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa.

#### Tareas de las actividades primarias del servicio de ama de llaves:

**Tabla 2.6:** Cálculo del costo de la actividad de limpieza de áreas pública.

Actividad: Limpieza de áreas públicas.			
No	Tareas	Tiempo (Minutos)	Salario
1	Realizar guardia vieja en áreas verdes.	30	\$ 0.81
2	Quitar el polvo de paredes, techos y señaléticas.	20	0.54
3	Quitar el polvo de pisos, puertas y muebles.	10	0.27
4	Barrer el piso y limpiar el piso.	20	0.54
	<b>Total</b>	<b>80</b>	<b>\$ 2.16</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Tabla 2.7:** Cálculo del costo de la actividad de limpieza de cabañas.

<b>Actividad: Realizar limpieza de cabañas.</b>			
No	Tareas	Tiempo (Minutos)	Salario
<b>Dormitorio:</b>		<b>20</b>	<b>\$ 0.54</b>
1	Desempolvar techos y paredes.	3	0.081
2	Desempolvar colchones.	1	0.027
3	Barrer el piso	4	0.108
4	Pasar paño húmedo por puertas, ventanas y muebles.	4	0.108
5	Limpiar el piso.	8	0.216
<b>Baño:</b>		<b>16</b>	<b>\$ 0.432</b>
6	Desempolvar techos y paredes.	2	0.054
7	Pasar paño húmedo por puertas y ventanas.	3	0.081
8	Lavar el cesto de los papeles.	2	0.054
9	Frotar las jaboneras, toalleros, lavamanos, porta rollo, herrajes, asiento sanitario y superficie azulejada.	5	0.135
10	Frotar el interior del inodoro	1	0.027
11	Secar y brillar las piezas del baño.	3	0.081
<b>Portal:</b>		<b>9</b>	<b>\$ 0.243</b>
12	Desempolvar techos y paredes	2	0.054
13	Pasar paño húmedo en puertas y ventanas	3	0.081
14	Barrer y limpiar el piso	4	0.108
<b>Total</b>		<b>45</b>	<b>\$ 1.215</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Tabla 2.8:** Cálculo del costo de la actividad entrega de cabañas a clientes.

<b>Actividad: Realizar servicio de entrega de cabañas a clientes.</b>			
No	Tareas	Tiempo (Minutos)	Salario
1	Muestra funcionamiento de llavines, luces, estado de conservación de los colchones, funcionamiento del servicio sanitario y estado de limpieza.	4	\$ 0.108
2	Muestra y aclara dudas sobre el reglamento interno de la instalación.	7	0.189
3	Entrega llave al cliente.	1	0.027
<b>Total</b>		<b>12</b>	<b>\$ 0.324</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Tabla 2.9:** Cálculo del costo de la actividad salida de clientes.

<b>Actividad: Realizar servicio de salida de clientes.</b>			
No	Tareas	Tiempo (Minutos)	Salario
1	Revisión del funcionamiento de llavines, luces, estado de conservación de los colchones, funcionamiento del servicio sanitario y existencia del reglamento interno.	5	\$ 0.135
2	Recogida de la llave al cliente.	1	0.027
3	Reporte de las Camareras	3	0.081
<b>Total</b>		<b>9</b>	<b>\$ 0.243</b>

Fuente: Elaboración propia.

### Tareas de las actividades primarias del servicio de recepción:

**Tabla 2.10:** Cálculo del costo de la actividad Check in.

<b>Actividad: Realizar Check in.</b>			
No	Tareas	Tiempo (Minutos)	Salario
1	Solicita y revisa el contrato de reservación del cliente.	3	\$ 0.081
2	Asentar los datos en el modelo de Registro y Control de Clientes, selección de la cabaña a entregar y entrega de la tarjeta de huésped.	5	0.135
3	Brinda información sobre los horarios y servicios que presta la instalación.	3	0.081
<b>Total</b>		<b>11</b>	<b>\$ 0.297</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Tabla 2.11:** Cálculo del costo de la actividad Check out.

<b>Actividad: Realizar Check out.</b>			
No	Tareas	Tiempo (Minutos)	Salario
1	Asentar la salida del cliente en el Registro y Control de clientes.	3	\$ 0.081
2	Revisión del Reporte de las Camareras de la salida del cliente.	2	0.054
3	Muestra el libro del cliente.	1	0.027
<b>Total</b>		<b>6</b>	<b>\$ 0.162</b>

Fuente: Elaboración propia.

A partir de estos análisis realizados se puede calcular el costo unitario para cada uno de los subprocesos que se desarrollan en la actividad de alojamiento de la UEB El Yunque de Baracoa.

**Tabla 2.12:** Costo unitario del subproceso de ama de llaves.

No.	Actividades	Tiempo (minutos)	Salario
1	Realizar limpieza de áreas públicas.	80	\$ 2.160
2	Realizar limpieza de cabañas.	45	1.215
3	Realizar servicio de entrega de cabañas a clientes.	12	0.324
4	Realizar servicio de salida de clientes de las cabañas.	9	0.243
<b>Total</b>		<b>146</b>	<b>\$ 3.942</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Tabla 2.13:** Costo unitario del subproceso de recepción.

No.	Actividades	Tiempo (minutos)	Salario
1	Realizar check in.	11	\$ 0.297
2	Realizar check out.	6	0.162
<b>Total</b>		<b>17</b>	<b>\$ 0.459</b>

Fuente: Elaboración propia.

**Tabla 2.14:** Costo unitario de la actividad de alojamiento.

No.	subprocesos	Tiempo (horas)	Costo
1	Ama de llaves.	2.43	\$ 3.942
2	Recepción hotelera	0.28	0.459
	<b>Total</b>	<b>2.71</b>	<b>\$ 4.401</b>

Fuente: Elaboración propia.

El costo unitario de ofrecer el servicio durante el segundo semestre del año 2019, fue de \$ 4,401.

# CONCLUSIONES

## **CONCLUSIONES**

A partir de la investigación realizada, se arribaron a las siguientes conclusiones:

1. El método de costo basado en las actividades resuelve las limitaciones de los métodos tradicionales, concebidos para la actividad productiva y en particular en los servicios.
2. El sistema de costo actual empleada en la UEB El Yunque de Baracoa, limita la toma de decisiones, ya que la información que brinda es insuficiente desde el punto de vista de gestión.
3. Se demuestra la importancia que tiene el análisis y cálculo del costo basado en las actividades para un mejor proceso de análisis y evaluación de los costos y gastos, a partir de las actividades y procesos claves que se desarrollan y que contribuye a mejorar el proceso de toma de decisiones.

# RECOMENDACIONES

## **RECOMENDACIONES**

En consecuencia, con los resultados obtenidos, el autor consideró necesario destacar las recomendaciones que se derivan de las conclusiones anteriormente descritas.

1. Organizar un sistema de capacitación para directivos, funcionarios y técnicos de la Empresa Campismo Popular Guantánamo y sus dependencias para la preparación y desarrollo de la cultura en materia de costos, además que posibilite la concientización de la necesidad de su utilización como herramienta de gestión para la toma de decisiones.
2. Continuar el proceso de análisis del costo basado en las actividades y garantizar su aplicación al resto de las actividades y las Unidades Empresariales de Base (UEB) de la Empresa Campismo Popular Guantánamo.

# BIBLIOGRAFÍA

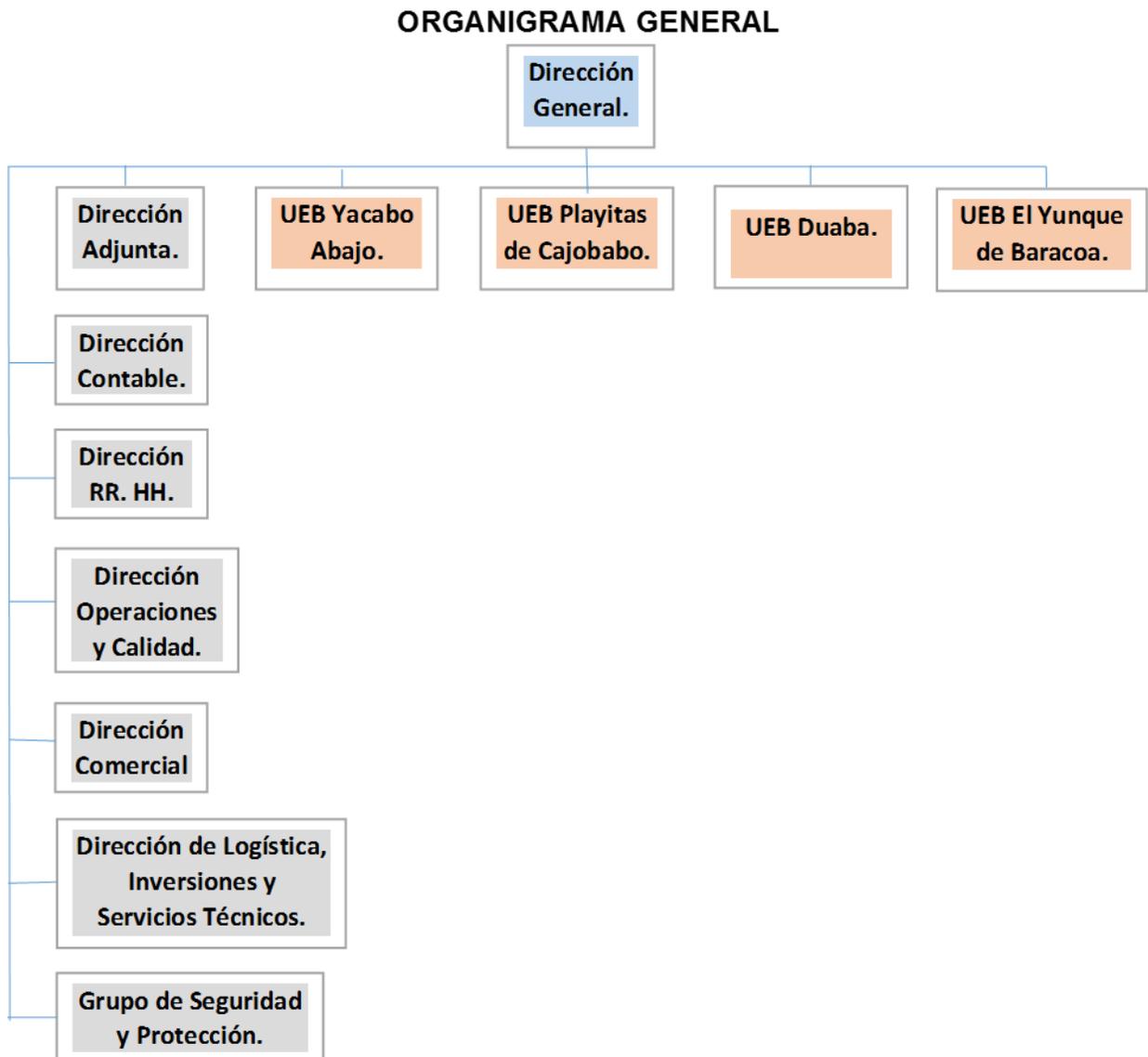
## **BIBLIOGRAFÍA**

1. Abad Alfonso, A. (2007): "Medición del Capital Intelectual en el Hotel Meliá Las Américas". Tesis presentada en opción al título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas. Universidad de Matanzas.
2. Álvarez J. et al (1996): "Contabilidad de Gestión Avanzada: Planificación, Control y experiencias prácticas". España. McGraw-Hill/Interamericana de España.
3. Amat, O. (1994): "La Contabilidad de Gestión en Empresas Orientadas al Mercado", en *Nuevas Tendencias en Contabilidad de Gestión*, AECA, pp.143-164.
4. Amat, O. Y Soldevila, P. (1998): "Contabilidad y Gestión de Costes." 2da Edición. Ediciones Gestión 2000, España, pp: 133-151.
5. Balada Ortega, T. y Ripoll Feliu, V. (2000): "La contabilidad de gestión en el sector del automóvil". *Situación y Tendencias de la Contabilidad de Gestión en el ámbito Iberoamericano. Glosario Iberoamericano*. España, pp: 119
6. Blanco, F. (2000): "Contabilidad de costes y analítica de gestión para las decisiones estratégicas." 8va Edición, Ediciones Deusto S.A., España, pp: 226- 245.
7. Blanco, M. I. (2000): "La investigación en Contabilidad de Gestión." VI Jornada de trabajo de Contabilidad de Costes y de Gestión. Brimson, J.A. (1991): "Activity accounting: An activity – based – costing approach," John Wiley and Sons, New York.
8. Castelló, E. y Lizcano, J. (1994): "El sistema de gestión y de costes basado en las actividades. Un nuevo instrumento para la competitividad empresarial." España.
9. Cooper, R. (1987): "Does Your Company Need a New Cost System?" *Journal of Cost Management*, pp. 45-49.
10. Cooper, R. Y Kaplan, R. (1991): "The design of cost management systems." Practice Hall, New Jersey, Capítulo 5.

11. De Rocchi, C. A. (1994): "Sistema de costeo de actividades (ABC) versus mapa de localización de costos: un estudio comparativo". Revista Costos y Gestión, España, Publicación No. 14. pp: 95 – 100.
12. Díaz, G. (2008): Propuesta de Metodología ABC/ABM para el Hotel Club Amigos. Tesis presentada en opción al Título de Licenciada en Economía. Universidad de Matanzas Camilo Cienfuegos.
13. Friedman, A.L. y Lyne, S.R. (1995): Activity Based Techniques: The Real Life Consequences. Londres: CIMA.
14. García, M. (2008): "Sistema de Costes por actividades y recursos no utilizados." VII Jornada de trabajo de Contabilidad de Costes y de Gestión. Generalidades del Costeo Basado en Actividades. [www.ragocons.com](http://www.ragocons.com)
15. García, M. A. (2008): "Cómo implantar exitosamente un sistema de Costeo basado en Actividades (ABC) en su Empresa". [www.ragocons.com](http://www.ragocons.com)
16. Horngren, C.T. (1990): "Firts Discussant", Journal of Management Accounting Research, otoño, pp. 21-24. Johnson, T. (1993): "Es tiempo de detener la sobre venta de los conceptos del Análisis por Actividades (Activity Based)". Revista Costos y Gestión, España, Publicación T. II – No.8. pp: 320.
17. Kaplan, R; Cooper, R. (1999): "Coste y Efecto: Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad". Edit. Gestión 2000.
18. Lizcano, J.: "Glosario Iberoamericano de Contabilidad de Gestión." Segunda Parte.
19. Lizcano, J. :(2007) "La Contabilidad de Gestión en la competitividad de las empresas". [www.observatorio.iberoamericano.org](http://www.observatorio.iberoamericano.org)
20. Organización Superior de Dirección Empresarial (OSDE) Campismo Popular: "Manual de Normas y Procedimientos. Alojamiento". La Habana, 2018.
21. Porter, M. (1989): "Ventajas competitivas. Creación y sostenimiento de un desempeño superior". México. Editorial Continental S.A., Cuarta impresión, pp: 62.

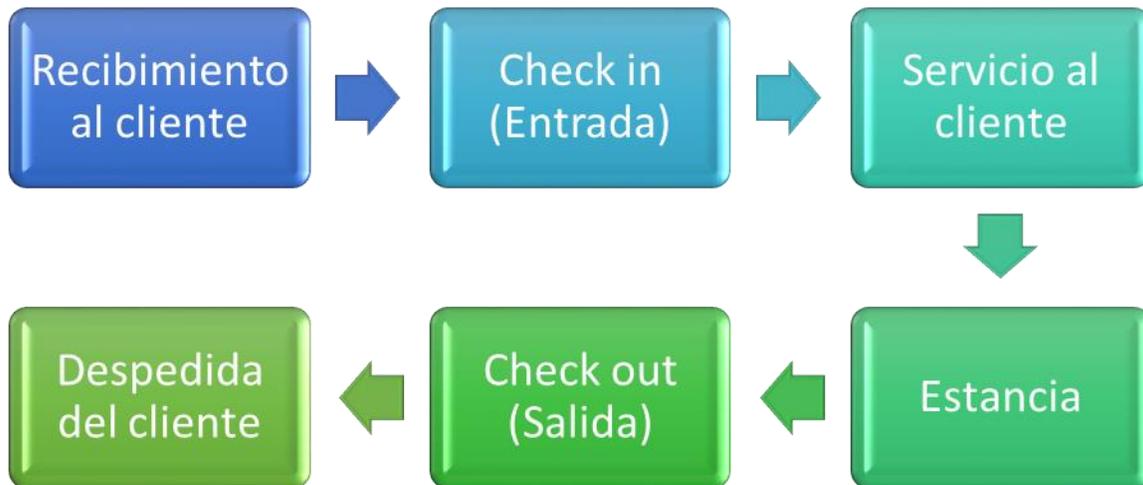
**ANEXOS**

**Anexo No.1:** Organigrama General Empresa Campismo Popular Guantánamo.



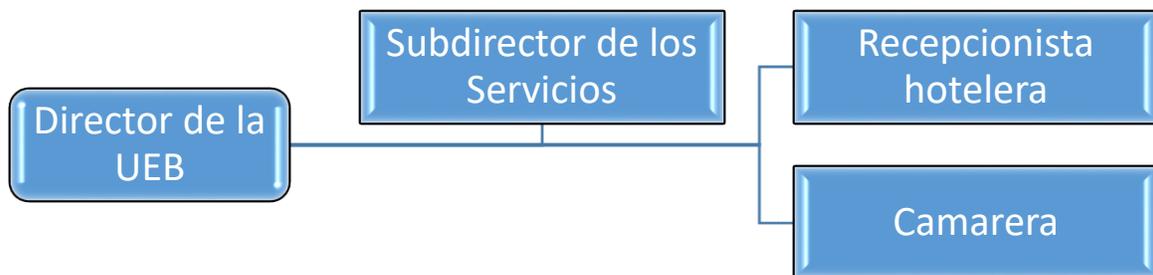
Fuente: Departamento de Recursos Humanos. Empresa Campismo Popular Guantánamo. Febrero 2020.

**Anexo No.2:** Diagrama del proceso de alojamiento.



Fuente: Tomado del manual de normas y procedimientos de la actividad de alojamiento emitida por la OSDE Campismo Popular.

**Anexo No.3:** Organización de la actividad de alojamiento.



Fuente: Tomado del manual de normas y procedimientos de la actividad de alojamiento emitida por la OSDE Campismo Popular.