



Módulo 2

Sistema Uniforme de
Cuentas de la
Undécima Edición
del USALI

MOOC: Principios en finanzas hoteleras

1. Fundamentos para la medición de resultados del negocio hotelero

Una característica muy importante del negocio hotelero es la diversidad de actividades que agrupa. Dichas actividades involucran procesos de producción, prestación de servicios e intercambios comerciales, lo que motivó el estudio de cómo medir dichas actividades.

La naturaleza del producto hotelero visto integralmente y sus subproductos, vistos de manera particular, presenta grandes diferencias con respecto a otras actividades comerciales e industriales. Especialmente, las operaciones de alimentos y bebidas presentan gran diversidad y complejidad, entre otras, tener un producto poco duradero que no puede almacenarse por ningún periodo de tiempo ni mantenerse en grandes cantidades para asumir picos en la demanda, incluso ni la posibilidad de vender el producto a precios diferentes cuando la materia prima cambia de precio. En la operación de alojamiento, el inventario que no ha sido vendido, se convierte en una pérdida irrecuperable.

A diferencia de la mayoría de las actividades comerciales e industriales, el ciclo de operación que transcurre desde la compra de la materia prima hasta la venta de la misma o de un producto terminado, es muy corto, prácticamente las operaciones son diarias, como en algunos casos de la operación de alimentos y bebidas. Otra característica es la estacionalidad que genera gran inestabilidad y fluctuación en los ingresos, estacionalidad que se debe considerar anual, semanal e incluso por horas del día, para el caso de alimentos y bebidas. Estos cambios cíclicos dan lugar a las temporadas alta, media y baja, que generan estrategias especiales para una adecuada gestión del negocio.

Los costos hoteleros, es decir el costo de la producción y la prestación del servicio se pueden definir entonces, como la expresión monetaria de los recursos de todo tipo empleados en el proceso de atención a huéspedes y usuarios de los servicios del hotel; esto incluye gastos por materia

prima (para el caso de alimentos y bebidas), suministros de todo tipo, combustibles, servicios públicos y otros elementos de trabajo utilizados en el proceso, así como los gastos por la remuneración del trabajo, la depreciación de equipos, edificios y otros depreciables, la promoción y el mercadeo, el mantenimiento, los impuestos y demás gastos que se originan por la prestación del servicio hotelero.

Como en cualquier negocio, los costos se dividen en directos e indirectos, pero debido a la característica del negocio hotelero y las circunstancias que rodean la producción y la prestación del servicio, se rechaza la distribución de los costos indirectos y simplemente se registran como gastos por su naturaleza.

Por otro lado, el negocio hotelero se caracteriza por su alta concentración de costos fijos, especialmente en el área de alojamiento. En la parte gastronómica el porcentaje de costos fijos no es tan alto, pero representa una significativa parte de los gastos del área.

La inestabilidad en los ingresos debido a la estacionalidad mencionada genera fluctuaciones grandes en volumen de ventas, capacidades sobrantes y subutilizadas y esto unido a la alta concentración de costos fijos, produce una condición de inestabilidad poco común en otras actividades.

Esta condición de inestabilidad tiene grandes implicaciones en el tradicional enfoque que las empresas desean de sus costos, especialmente en el registro y la forma de controlarlos para llevarlos a niveles óptimos. La empresa hotelera le da parcial importancia al tradicional estado de costo y ha determinado un tipo de metodología propia para el control, análisis y registro de los costos que se generan en esta industria, la sola evaluación del costo no es suficiente para gestionar adecuadamente las diferentes situaciones de la productividad hotelera, también se debe mirar hacia la mejora en los ingresos vistos desde aumentar la ocupación y las ventas hasta los efectos de la tarifa en la rentabilidad, pasando por el aumento de la facturación promedio tanto en huéspedes como en usuarios ocasionales del establecimiento. De esta manera, se puede contrarrestar el peso de los costos fijos en la operación hotelera.

El sistema uniforme de cuentas para hoteles

El USALI (*Uniform system of Accounts for the Lodging Industry*) por su nombre en inglés fue diseñado, adoptado y recomendado por la Asociación de Hoteles de Nueva York en el año 1926. Desde esa fecha hasta hoy se han realizado varias revisiones hasta la actual que es la 11ª edición emitida en el año 2014.

Las condiciones expresadas anteriormente han sido estudiadas por más de 90 años por prestigiosas asociaciones hoteleras, firmas expertas de contadores públicos, representantes de cadenas hoteleras y profesores de reconocidas universidades quienes hacen parte del comité de la dirección financiera de la Asociación Americana de la Industria del Alojamiento, responsable hoy en día de la revisión y edición periódica del sistema uniforme de cuentas.

El aporte de las instituciones y de los profesionales que han participado en la revisión y recomendación del sistema uniforme de cuentas durante más de nueve décadas, ha permitido que el sistema se haya convertido en una norma o sistema contable básico adoptado por la comunidad empresarial hotelera y gastronómica tanto a nivel nacional como internacional.

Implementar la metodología sugerida por Uniform System tiende a facilitar a los usuarios internos y externos de los estados financieros del hotel, la comparación de la posición financiera y gestión operativa de una instalación, en particular con tipos similares en la industria del alojamiento y de la gastronomía, mediante la sugerencia o recomendación de formatos y clasificadores de cuentas estándar que guíen al hotel en la preparación y presentación de los referidos estados.

Por otro lado, las operaciones hoteleras se caracterizan por la complejidad y cantidad de los procesos que se realizan, para prestar los servicios de alojamiento, gastronomía y otros de carácter personal, comercial o recreativo que se ofrecen en esta actividad, lo que permite indicar la implementación del sistema de costos sugerido por el sistema uniforme de cuentas para hoteles.

Algunos aspectos que vale la pena tener en cuenta para analizar la posibilidad de implementar el sistema son:

- Todos los métodos y procedimientos recomendados están en concordancia con los principios de contabilidad generalmente aceptados.
- El sistema está orientado hacia el control y medición de la eficiencia, mediante un adecuado sistema de registro y control presupuestario y un esquema racional de análisis financiero y operacional, recomendando para este efecto los índices e indicadores básicos de medición de la eficiencia.
- Se consideran todas las tendencias actuales a nivel mundial en cuanto a la explotación hotelera y a la presentación de sus resultados; se ofrece un plan de cuentas contables para uso de toda la actividad hotelera, incluyendo los hoteles con todo tipo de servicios.
- Se basa en el método del costeo directo, o sea que no se distribuyen los gastos indirectos. No obstante, en el análisis de los resultados departamentales, pueden omitirse costos indirectos significativos, por lo que puede resultar necesario distribuir o asignar algunos de los gastos operacionales no distribuidos para obtener una valoración departamental más completa.
- El sistema propone bases adecuadas para la distribución de los gastos indirectos, pero se aclara que esto sea un proceso adicional, después de que se emitan los estados financieros con el formato establecido.
- Los gastos de la actividad desarrollada en el hotel se clasifican por la naturaleza o tipo de gasto de que se trate y por el área o centro de responsabilidad donde se producen.

La agrupación inicial por el área o centro de responsabilidad se clasifica en tres grandes categorías:

1. Los gastos que corresponden a los departamentos operados, son los centros de responsabilidad que generan los ingresos y que representan los costos y gastos directos de las actividades productivas del hotel.
2. Los gastos que corresponden a los departamentos no operados, son los centros de responsabilidad o centros de costos que no perciben ingresos y representan los gastos indirectos de las actividades productivas del hotel.
3. Los gastos que corresponden a cargos fijos del negocio, que no son controlables y por lo tanto no imputables a ningún centro de responsabilidad tales como alquileres, impuestos, seguros, intereses, depreciación, amortizaciones, etc.

- La metodología establece un método del costo departamental o por centro de responsabilidad o por área de presupuesto, calculándose para cada departamento el costo de ventas (exclusivo del área de alimentos y bebidas), la nómina directa y los gastos directos del departamento, obteniéndose el resultado departamental. Dentro de este costo departamental no se incluyen los cargos fijos.

- En cuanto a los costos y gastos de los departamentos no operados, éstos no se distribuyen a los departamentos que tienen ingresos, sino que se presenta un estado para cada uno separando los gastos de nómina de los otros gastos del departamento, obteniéndose un total de gastos de nómina y un total de otros gastos, que sumados hacen el total de gastos del departamento no operado de que se trate. Todos estos elementos pueden parametrizarse de acuerdo con los indicadores señalados por el sistema uniforme de cuentas para hoteles.

- El registro contable que permite la emisión de los estados financieros deja únicamente como costo el resultado de una metodología exclusiva para el cálculo de la materia prima utilizada para la obtención de los ingresos de alimentos y bebidas, lo demás se registra como gasto.

- Además de la división de costo y gasto planteada en los puntos anteriores y sugeridos para el diseño y presentación del estado de resultados, el sistema sugiere desarrollar una estructura de costos que puede considerar el cálculo del costo total por departamento al transferir la proporción que les corresponda de los gastos no distribuidos y de los cargos fijos. Debe tenerse en cuenta que las utilidades de los departamentos operados deben considerarse como utilidades o pérdidas antes de hacer cualquier distribución de gastos indirectos (gastos no distribuidos y cargos fijos). De esta manera, se representan los resultados netos de cada área o centro de responsabilidad.

- Una distribución de gastos indirectos se fundamenta generalmente en bases arbitrarias o estimadas que pueden producir distorsiones importantes en los resultados. Por esta razón, la asignación o distribución de los gastos indirectos a los departamentos operados debe ser un procedimiento adicional a la metodología establecida y debe utilizarse solamente para evaluar o establecer tarifas y servir de base para una planificación estratégica.

- Además del método de costeo propuesto, utilizado por la mayoría de hoteles, se recomienda el cálculo periódico y constante de información significativa para la gerencia y propietarios, incluyendo indicadores operativos de costo por actividad, tales como índice de ocupación, estadía promedio, factura promedio, número de personas atendidas en restaurantes, huéspedes atendidos, revpar (ingresos de alojamiento por habitación disponible), gross revpar (ingresos totales por habitación disponible), tarifa promedio, porcentaje de ocupación, porcentaje de costo alimentos, etc. Sin embargo, debe tenerse cuidado de ampliar la base de información solamente con aquello que es significativo y pueda utilizarse efectivamente por la dirección. La presentación excesiva de datos inmatrimiales o incompletos debilitan, en vez de fortalecer, el valor de los informes financieros.

2. Principios básicos de la estructura del estado de resultados y su aplicación

Se define como estado de resultados el medio de información que representa la medición de la utilidad como resultado de asociar la causación de costos y gastos al generarse la venta (intercambio de recursos), como actividad normal de la entidad. Esto, en un periodo de tiempo determinado.

La estructura del estado de resultados bajo los parámetros de USALI debe cumplir con los siguientes objetivos:

- Que el conjunto de costos y gastos sea el resultado de causación al generarse la venta.
- Que la estructura de costos se condicione a criterios definidos de localización o asignación.
- Que determine a qué niveles dentro de la organización recae la responsabilidad en la obtención de los resultados.

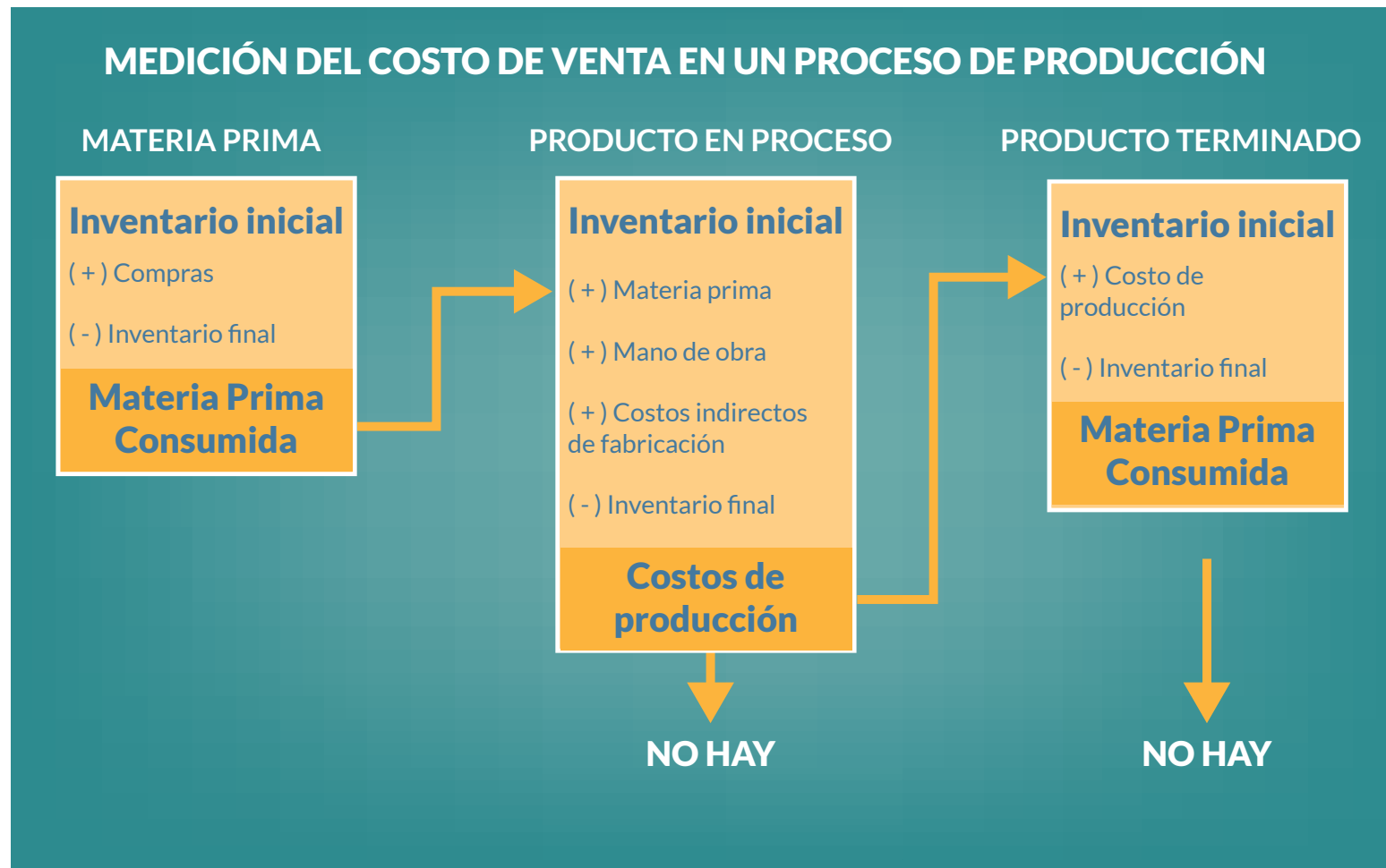
Para lograr cumplir con los anteriores objetivos es necesario entender el negocio hotelero y su proceso de costos, planteado en el sistema uniforme de cuentas de la industria del alojamiento. La característica más importante del negocio hotelero es precisamente la diversidad de actividades que agrupa. Dichas actividades involucran procesos de producción, prestación de servicios e intercambios comerciales, como se puede apreciar en la Figura 1.

FUNDAMENTOS PARA LA MEDICIÓN DE RESULTADOS



Figura 1. Fundamentos para la medición de resultados Fuente: tomado de Scheel 2017.

Para estructurar el estado de resultados es preciso conocer el sistema contable de costos industriales y cómo se debe migrar a un sistema de costos hotelero que permita aplicar los parámetros e indicaciones establecidas en el sistema uniforme de cuentas. Por las características del negocio hotelero, el objeto de costo se constituye como cada centro de responsabilidad que se desea considerar para el análisis de resultados, con base en la asignación directa de costos y/o gastos. Otra característica es que no tiene inventario de productos en proceso ni inventario de productos terminados, como la empresa industrial. Esto lo aleja de ser clasificado como un negocio industrial, como se puede apreciar en la Figura 2. Por otro lado, el comportamiento del negocio hotelero como empresa comercial, queda incluido en la estructura de manera sencilla, al considerar el inventario de productos para la venta dentro del inventario de materia prima, sin entorpecer el análisis ni la evaluación de los resultados.



3. Constitución de centros de responsabilidad y asignación directa de costos

Los lineamientos planteados por el sistema uniforme de cuentas para hoteles para la estructuración del estado de resultados hotelero, se sustentan en dos pilares fundamentales:

- La constitución de centros de responsabilidad (Figura 3.1).
- La asignación directa de costos.

► Medición del negocio hotelero

UNIFORM
SYSTEM OF
ACCOUNTS
LODGING
INDUSTRY



USALI

- Constitución de Centros de **Responsabilidad**
- Asignación directa de **costos**

La constitución de centros de responsabilidad ha venido evolucionando en cada revisión que hace el comité de USALI, aproximadamente cada diez años. La última versión nos presenta los centros de responsabilidad que se describen en la Figura 3.2.



Por otro lado, la asignación directa de costos permite apropiar los costos de manera adecuada, basada en dos criterios básicos para hacer esta asignación:

1. Asignación directa: bajo el criterio de que a cada centro de responsabilidad se le asignan los costos que sean directamente asociados a la actividad de dicho departamento y que sean de fácil identificación para ejercer el control del mismo. Este criterio clasifica los costos así:

Directos: costos asociados a los centros de responsabilidad operados.

Indirectos: costos no asociados a los centros de responsabilidad operados.

2. Planeación, control y toma de decisiones: bajo el criterio de que a cada departamento se le asignan costos en función de quién responde por la planeación y control de la operación. Sobre qué nivel recae la responsabilidad del control de costos y gastos y qué alcance tiene para dicho control. Esto se basa en el comportamiento del costo desde el punto de vista de si es o no controlable.

La Figura 4, resume estos conceptos e identifica tres niveles de responsabilidad, asociados a los tres niveles de utilidad.



En conclusión, la estructura del estado de resultados se basa en la conceptualización y aplicación de costos directos e indirectos en la industria hotelera, que deben entenderse, como aquellos que son o no fácilmente identificables en los centros de responsabilidad operados. Más exactamente, se considerará un costo directo a aquel que es fácilmente identificable en un departamento operado y además que es controlable por los niveles de responsabilidad que responden por los resultados de esos departamentos. Y se considerarán costos indirectos aquellos que no son fácilmente identificables en los departamentos operados. Estos últimos se dividen en dos grupos: un primer grupo, aquellos que son parte de los departamentos no operados del hotel y que son controlables por los niveles de responsabilidad correspondientes a estos departamentos y un segundo grupo, que obedece a los denominados gastos no operacionales, que son aquellos que no son controlables por ningún nivel de responsabilidad o directamente por los propietarios.

La Figura 5 nos acerca a la estructura del estado de resultado hotelero.

► Estructura general del estado de resultados para hoteles

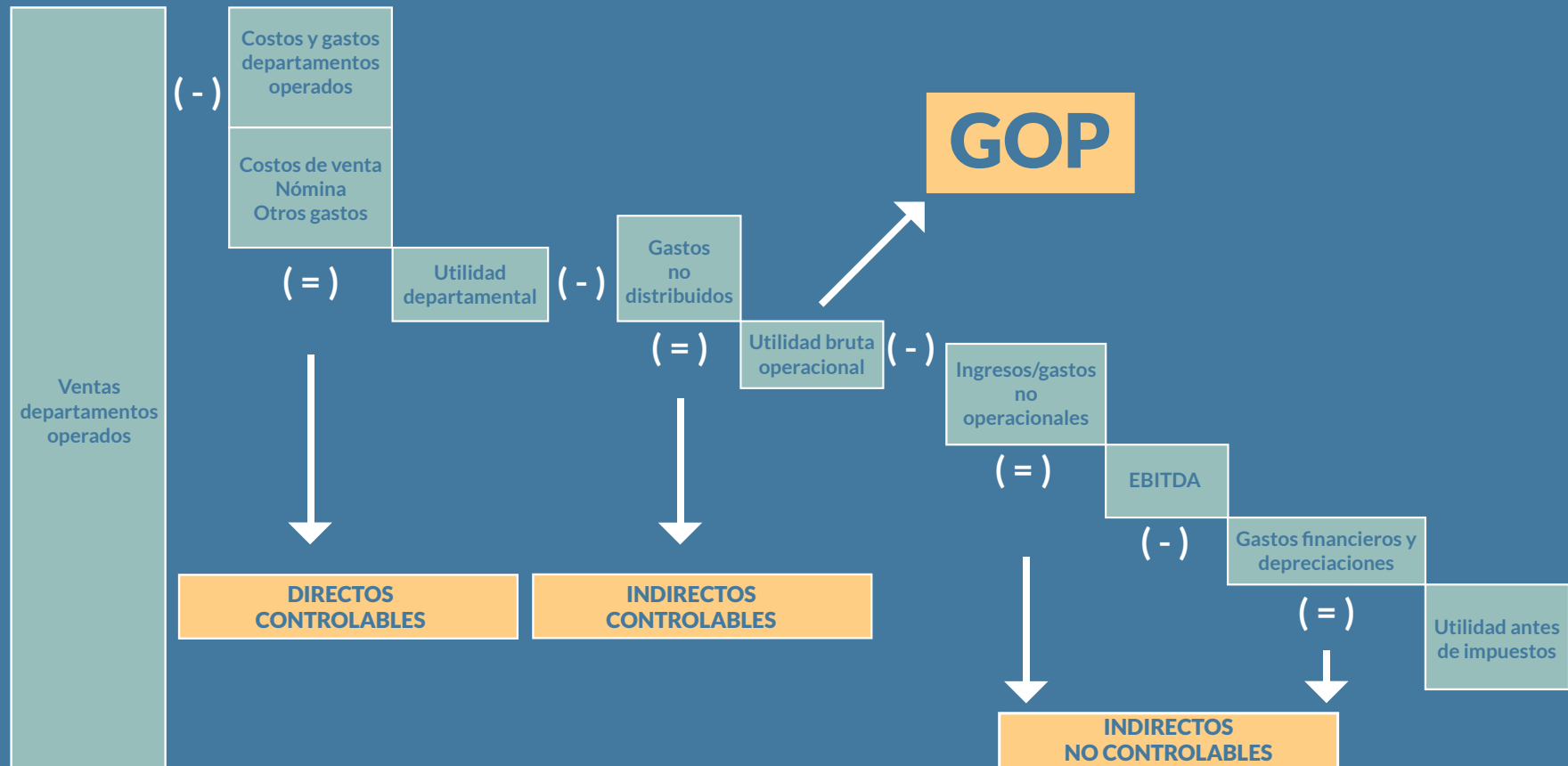


Figura 3.2. Centros de responsabilidad del USALI.

Referencias

Scheel, A., (2017). Evaluación Operacional y Financiera aplicada a la Industria Hotelera. Cuarta Edición. Universidad Externado de Colombia: Bogotá.