Costos del servicio de alimentos y bebidas en establecimientos de alojamientos turísticos*

Morillo Moreno, **Marysela Coromoto****

Recibido: 02/03/2009 • **Revisado:** 08/04/2009
Aceptado: 15/05/2009

Resumen

La complejidad de las actividades desarrolladas en los establecimientos de alojamiento turísticos demanda un diseño organizacional donde se ubiquen unidades operacionales y funcionales. Dentro de las primeras se ubican los servicios de alimentos y bebidas, de gran importancia por reportar elevados ingresos a los establecimientos, y cuyos costos deben ser determinados y controlados adecuadamente. En la presente investigación documental se abordan los principales lineamientos de la contabilidad de costos convencional orientados a calcular los costos del servicio de alimentos y bebidas; en este sentido dada la diversidad de platos servidos y la gran cantidad de costos indirectos, el cálculo del costo del servicio puede abordarse para toda la unidad organizacional y para cada plato o especialidad de servicio, con fines de fijación de precios y análisis de rentabilidad. En ambos casos debe distinguirse costos de materiales directos (alimentos o ingredientes), costos de mano de obra y costos generales, dentro de un sistema de costos híbrido.
Palabras clave: costos, servicios, alimentos y bebidas.

Summary

Costs of Service of Foods and Drinks in Establishments of Tourist Lodgings

The complexity of the developed activities in the tourist establishments of lodging demands an organizational design where operational and functional units are located. Within first the services of foods and drinks are located, of high importance of reporting high income to the establishments, and whose costs must be determined and be controlled, suitably. In the present documentary investigation the main lineamientos of the conventional accounting of costs oriented are approached to calculate the costs of the service of foods and drinks; in this given sense the plate diversity served and the great amount as indirect costs, the calculation of the cost of the service can approach for all the organizational unit and each plate or specialty on watch, with aims of fixation of prices and analysis of yield. In both cases it must distinguish costs of direct materials (foods or ingredients), general costs of manpower and costs, within a hybrid system of costs.
Key words: *Costs, services, foods and drinks.*

* Resultado parcial del Trabajo de Ascenso para optar a la categoría de profesor asociado, presentado por la autora, y financiado por el CDCHT de la Universidad de los Andes (ULA), bajo el código Nº E – 2895-07-09-D.
* * Profesora asociada de la Escuela de Administración y Contaduría Pública, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales (FACES) de la ULA. Magíster Scientiae en Administración, Lic. en Administración, Lic. en Contaduría Pública. Doctoranda en Formación, Empleo y Desarrollo Regional de la Universidad de Laguna, España. Investigadora calificada en el Nivel II por el Programa de Promoción al Investigador (PPI). Coordinadora de la Sublínea de Investigación "Contabilidad de Costos y de Gestión" del Centro de Investigaciones y Desarrollo Empresarial (CIDE) de la FACES, ULA. E- mail: morillom@ula.ve

1. Introducción

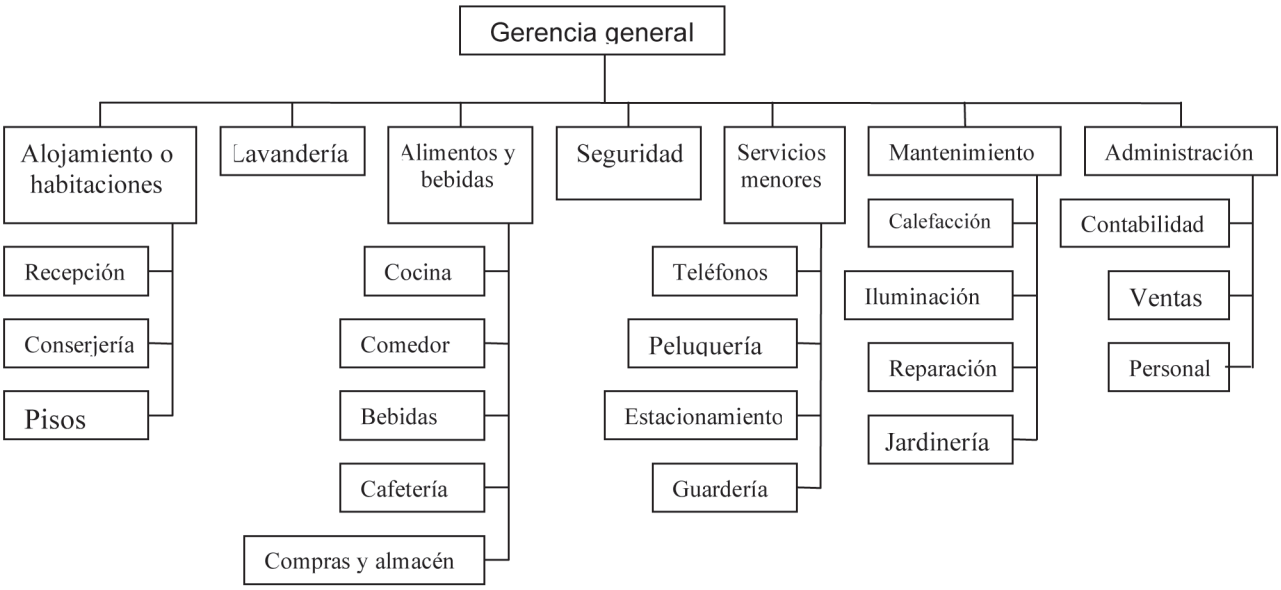
Los servicios de alojamiento son complejos en su gestión, pues aun cuando, de acuerdo con Gurría (2004), su función primordial es la satisfacción de la necesidad de dormir del turista, esta simple satisfacción requiere del funcionamiento armonioso de innumerables sub-servicios como la recepción y atención de entrada, la disponibilidad de habitación con privacidad, seguridad, higiene y adecuación a sus necesidades, servicios médicos, de alimentos y bebidas, de comunicación, entre otros. De hecho, las presiones competitivas actuales apuntan hacia la complejidad de los servicios, pues los turistas exigen cada vez servicios más personalizados, rápidos, confiables, seguros y con múltiples atracciones.

Todas estas funciones, de acuerdo a Lattín (2002) y Mochón (2004), se ubican en el diseño organizacional del negocio de alojamiento en dos clases de departamentos o secciones: operativos y funcionales. Los primeros, llamados unidades de frente de casa, de cara o atención al público, son los responsables de la prestación del servicio determinado, en relación con el cliente, son generadores de ingresos (alojamientos/habitaciones, salón para eventos, restaurantes, discotecas, y áreas deportivas); los segundos no prestan directamente servicio al cliente, sino que desarrollan actividades de soporte (conserjería, cocina, compras, administración, limpieza, mantenimiento, seguridad y otros). También existen otras visiones más actualizadas que conciben a la organización de forma más compleja, y estructurada, reconociendo el principio de la división del trabajo; sin embargo, en la Figura 1, con miras a describir el proceso de prestación del servicio de alojamiento, se presenta un organigrama con algunas de las funciones generales que se desarrollan en un alojamiento de mediana dimensión, de tipo hotelero. Todo depende, para Youshimatz (1994), de la magnitud del establecimiento y de la variedad de servicio que ofrecen.

Según Lattín (2002), no existe ningún proceso para la prestación del servicio o modelo de organización hotelera. El mismo surge por la influencia de factores como la ubicación, el tipo de servicio, categoría, disposición o capacidad física, personalidad y preparación de la gerencia, así como el tipo de propiedad. Por ejemplo, aun cuando las pequeñas empresas (independientes o uniestablecimiento) de alojamiento, como posadas y hostales, se caracterizan por ser centralizadas, de gestión familiar y personalizada para la prestación de un servicio flexible, muchas de las actividades siempre tenderán a ser las mismas (recepción, mantenimiento, administración, y servicios menores), incurriendo en costos. Igualmente, según los gerentes de posadas y empresas de agroturismo del estado Mérida, aunque el diseño organizativo de estas empresas es notablemente poco sofisticado, flexible, jerarquizado y altamente descentralizado, lo importante es que también requieren información sobre los costos incurridos, por áreas y servicios prestados (G. Torres, P. Aguilar, y M. Molina, entrevista personal no estructurada, Agosto, 2007).

Figura 1.

Organigrama de un establecimiento de alojamiento turístico. Caso hotel de mediana categoría.



Nota. Elaboración propia a partir de datos tomados de Boardman (1973), Lattín (2002) y Lukie (2004), Marín (1989), Ovejero (1971), Youshimatz (1994).

Muchos establecimientos de alojamiento, de acuerdo a su tipo y categoría, complementan sus servicios con la restauración o cafetería, en un comedor o instalaciones del restaurante o con servicio en las habitaciones[1]; sin embargo, para prestar dicho servicio hace falta una gran cantidad de funciones como son el abastecimiento, recepción, almacenamiento, distribución, preparación de alimentos y bebidas (carnes, alimentos calientes, postres y otros), servicio de recolección y entrega de órdenes o comedor. Estas funciones a su vez demandan gran cantidad de actividades, como la verificación de los menús diarios, predicción del número de cubiertos, presupuestación de compras, control de los niveles y valoración de existencias (gestión de inventarios) realización de las cotizaciones de precios de ingredientes, verificación y conteo de las compras (control de recepciones), realización de inventarios físicos, y servido de comidas, lavandería de utensilios, vajillas y otros. A su vez la cocina y la refrigeración pudiera estar dividida en secciones, como bodega de licores, carnes, pescados y mariscos, repostería, pastelería, y otros. Producto de la gran cantidad de actividades necesarias para realizar dichas funciones, en muchos establecimientos, el restaurante o los servicios de alimentación y bebidas, son manejados como negocios independientes. Todo ello demanda gran cantidad de recursos, como alimentos, bebidas, combustibles, el uso de mobiliarios, equipos e instalaciones, el descarte de utensilios de cocina y vajillas, y mano de obra (chef, cocineros, ayudantes, reposteros, ecónomos, panaderos, cafeteros, barman, meseros y otros).

1 Según De la Torre (2006), los servicios de restaurantes en los alojamientos turísticos pueden ser: servicios de mesa, servicios en la barra, autoservicio o buffet, servicios para llevar, servicio de alimentos y bebidas en habitaciones, piscinas, jardines e instalaciones recreativas y deportivas (servi-room, servibar y snack bar).

De acuerdo a Marín (1989) y Youshimatz (1994), muchas son las razones para que los establecimientos de alojamiento presten servicios de restauración. La primera es que la supresión de los servicios de restauración hace descender los índices de ocupación del alojamiento, particularmente cuando se trata de clientes provenientes de agencias de viaje los cuales desean acogerse a un régimen de pensión completa o media; en segundo lugar, los costos fijos del servicio de bares, o la sección de bodega de licores, son relativamente bajos, también la facturación y venta de bebidas en la mayoría de los casos es altamente rentable, lo que permite manejar altos beneficios. En este sentido, De la Torre (2006) afirma que, los servicios de alimentos y bebidas, constituyen un renglón importante en la operación de los establecimientos de alojamiento, al grado de que el ingreso reportado por este concepto suele superar y subsidiar en ocasiones los ingresos y operaciones de las habitaciones, especialmente durante las temporadas de turismo baja, dado que el servicio de restauración suelen ser destinado al público en general y no sólo a turistas. Por último, Marín (1989) considera que de suprimirse la sección de restaurante y bares, gran parte de los costos fijos del alojamiento (arrendamiento de edificios o depreciaciones) debería ser absorbido por los servicios de alojamiento. No obstante, para Youshimatz (1994), en la unidad de restaurante debe prevalecer la eficiencia, dado que pueden mermar fácilmente el beneficio de todo el establecimiento, de allí la importancia de la determinación y control de costos.

2. Desarrollo

Según especialistas como Boardman, (1973), Marín (1989) y De la Torre (2006), la determinación de costos en los servicios de restauración, no sigue exactamente los mismos principios o procedimiento de la contabilidad de costos convencional; dichos procedimientos poseen una serie de contratiempos, uno de ellos es que dada la diversidad de servicios y actividades son pocos los costos directos. Para determinar la relación entre costos y ventas, con arbitrariedad mínima, es preciso realizar un tanteo del problema en forma sistemática.

El sistema de costos en los servicios de restauración es híbrido, donde se acumulan gran cantidad de costos asociados al servicio por departamento, y luego con fines de fijar tarifas y calcular los cobros a los clientes por servicios se realiza una identificación por órdenes del cliente, según la cantidad consumida (platos, bebidas y otros). Específicamente, el costo de los alimentos (material directo) se identifica por plato o servicio consumido por cada cliente mientras que los costos asociados a mano de obra y otros costos generales son identificados e imputados al centro de costos correspondiente. A los clientes les son asignados dichos costos de alimentos por plato consumido más un margen bruto de beneficio con el cual se espera cubrir los costos de personal, los costos generales y el beneficio neto, por cuanto los costos de mano de obra y costos generales son indirectos, lo cuales según Rodríguez (2004), no se costean por unidad (plato o ración de comidas) sino en forma departamental y por totales.

Adicionalmente, en los servicios de alimentos y bebidas, de elevada magnitud, dada la multiplicidad de actividades desarrolladas y de decisiones, a parte del objeto de costos principal (servicios de alojamiento y bebidas a los clientes) deben existir objetos de costos secundarios denominados centro de costos o de responsabilidades a los fines de controlar costos (en su mayoría indirectos), analizar rentabilidad y tomar decisiones. Por ello,

se considera a cada una de las secciones o unidades de trabajo (mantenimiento, recepción, limpieza, lavandería, seguridad, administración y otros) como centros de costos, a los fines de evaluar su desempeño a partir de los niveles de costos incurridos en cada uno. También estos centros son constantemente evaluados a los fines de determinar la contratación externa de otras empresas prestadoras de sus servicios (limpieza, mantenimiento y otras).

2.1 Clasificación de los costos del servicio de alimentos y bebidas

Según Boardman (1973), para determinar la totalidad de los costos correspondientes a una determinada sección para un período de tiempo específico, agrupados en elementos del costo de producción convencionales (costos de materiales, costos de personal o mano de obra y costos generales). De allí que los costos totales pueden clasificarse bajos tres conceptos principales que son los siguientes: costos de los materiales, mano de obra y costos generales. Dentro de los materiales, en los servicios de restauración son importantes los costos de alimentos, definidos como el valor de los artículos adquiridos para la preparación de determinado plato; el costo de mano de obra comprende los relativos al personal, incluyendo sueldo y el valor de la comida. Los costos generales, incluyen todos los no considerados dentro de los anteriores conceptos (alquileres, gas, publicidad y otros).

Al relacionar los criterios de identificación inequívoca y por elementos del costo de producción, de acuerdo con Marín (1989), es prácticamente imposible hallar el costo de mano de obra directa, debido a que las labores en los servicios de alojamiento y restaurante son altamente discontinuos y no repetitivos; por el contrario la mayoría de los costos asociados al personal deben ser considerados como mano de obra indirecta, salvo que se trate de personal exclusivo de un departamento o centro de costos (barman, meseros, recepcionistas), en este caso deberán ser considerados como costos directos del centro de costos específico. También la misma flexibilidad de operaciones demanda cierta cantidad de personal para prestar correctamente el servicio en diversos centros de costos aún en los momentos en los que no existan clientes. Es importante advertir que siempre la mano de obra debe ser considerada directa respecto al departamento o centro de costos, más no respecto al servicio prestado a cada cliente. Si únicamente interviniera una persona en la preparación del plato, y si solamente se dedicada a trabajar en ello, resultaría fácil calcular el tiempo total invertido, y determinar los costos mano de obra que dicho plato debe absorber. Pero, en realidad son muchos los que intervienen en el procesos y que ninguno de ellos dedica exclusivamente su tiempo, a la elaboración de un sólo plato o un servicio. Por tanto, todo intento de fijar con precisión el costo de mano de obra en la preparación de un plato se traduce en la realización de un cálculo complicado e inexacto (De la Torre, 2006).

Por el contrario, el costo representado por los ingredientes (alimentos) de cada comida, es el único elemento que puede asociarse directamente para determinar el costo unitario de materia prima, por plato y ración servida (Matías, 1976), es el único material directo en el servicio prestado a cada cliente, los cuales son asociados en cada servicio a través de una receta estándar hecha para cada plato o especialidad de comida elaborada.

En consumo de otros materiales son considerados costos directos respecto a los

centros de costos en las cuales se consumen, pero indirectos con respecto a los servicios prestados a cada cliente. Tal es el caso de los materiales de limpieza, servilletas y artículos de oficina, al igual que las depreciaciones y amortizaciones, estos últimos son considerados en el renglón de costos generales dentro de cada centro de costos.

2.2. Proceso de cálculo del costo de los servicios de alimentos y bebidas.

A partir de diversos autores como Boardman (1973), Lattín (2002), Marín (1989), Matías (1976), y Ovejero (1971), existen marcadas diferencias entre el cálculo de los costos de los servicios de alojamiento y de restauración. La prestación de servicios de restauración, implica un gran trabajo de transformación de gran variedad de materias primas con la participación de gran cantidad de personas y de servicios; a semejanza de una manufacturera. Sin embargo, la heterogeneidad en la composición de los servicios, platillos y bebidas[2], agudizada por la multiplicidad de ingredientes utilizados en cantidades mínimas y de valor significativo, obstaculiza el cálculo preciso de los costos del servicio.

En la contabilidad de costos convencional, de acuerdo a Matías (1976), no existe algún método que racionalmente asigne a cada comida alguna porción de la mano de obra directa necesaria para producirla, así como de costos generales que pudiera guardar cierta correlación para asignarlos a cada ración de alimentos producidos. Además respecto al costo de los alimentos, único material directo, se involucran ciertas circunstancias como la preparación de varios platos de forma simultánea; por ejemplo, de la cocción de aves se pueden elaborar sopas, salpicones y dejar sus carnes para elaborar un plato caliente. Por ello, el mismo autor afirma que, los costos de los servicios de alimentos y bebidas poseen carácter propio, difiriendo algunas técnicas de procesamiento y análisis de los que utiliza la contabilidad de costos industrial. A los fines del procesamiento y análisis de los costos de alimentos y bebidas, el cálculo de los costos del restaurante se aparta del criterio ortodoxo de la contabilidad de costos que define como costo unitario a la sumatoria de los materiales, mano de obra y gastos de fabricación por cada unidad producida.

A partir de varios autores, como Boardman (1973), Lattín (2002) y Marín (1989), existen dos situaciones diferentes en el cálculo de los costos de los servicios. El primero se realiza con fines de determinar los beneficios netos de la unidad de negocio, donde se calculan los costos asociados a la prestación del servicio, lo que Polimeni, Fabozzi y Adelberg (1998) denominan evaluación de desempeño del centro de costos, el cual consiste en la comparación de los costos controlables presupuestados y reales de un centro de costos. El segundo está dedicado a calcular los costos de los diferentes platos servidos, o eventos especiales atendidos por el restaurante (banquetes, celebraciones, y otros) a los fines de calcular precios de venta de los productos elaborados (platos o bebidas servidas o banquetes) y de analizar la rentabilidad de cada uno para la maximización de beneficios, donde no necesariamente se siguen los mismos principios de la contabilidad de costos convencional.

2 Según Marín (1989), los servicios prestados por el centro de costos o sección de alimentos y bebidas, pueden ser: desayunos de composición fija, desayunos especiales o a la carta, menú de composición variable, según la categoría del establecimiento, platos comunes a la carta, cada uno de ellos de composición fija, salvo pequeñas variantes dadas por el cliente y menú o lunchs especiales para banquetes o fiestas de composición fija y uniformes para los comensales.