

9. EL SISTEMA DE COSTES ESTÁNDARES Y EL PRESUPUESTO

Coordinadora: Mercedes Ruiz Lozano
(Universidad Loyola Andalucía)

CASO PRÁCTICO 9.1. HOTEL OTERON (Se añade solución)

Autores: Bernabé Escobar Pérez (Universidad de Sevilla) (Coordinador)

José Ignacio Otero Terrón (Universidad de Sevilla)

CASO PRÁCTICO 9.2. TABLESUR (Manual)

Autores: Francisco López Cruces (Universidad de Almería) (Coordinador)

CASO PRÁCTICO 9.3. LA NÓRDICA (Manual)

Autores: Mercedes Ruiz Lozano (Universidad Loyola Andalucía) (Coordinadora)

Pilar Tirado Valencia (Universidad Loyola Andalucía)

Objetivos del aprendizaje (Learning objectives)

Los objetivos de este capítulo pretenden aclarar:

- Que la elaboración de presupuestos debe ser congruente con la estructura organizativa y de responsabilidad de la organización.

- Que el proceso de análisis de los costes predeterminados de acuerdo con los objetivos relacionados con el desarrollo de la actividad permite la elaboración de los presupuestos operativos.
- Que la identificación y análisis de los costes a priori (costes estándares) son la base para la elaboración de un presupuesto.
- Que la cuantificación del coste estándar requiere la identificación del estándar técnico y del estándar económico.
- La importancia de la clasificación de los costes en fijos y variables para su presupuestación.
- Que la cuantificación de los presupuestos puede requerir la utilización de diferentes técnicas para la valoración económica de los costes estándares y presupuestados.
- Que la identificación de los costes estándares y/o presupuestados facilita la toma de decisiones.

Introducción

En este capítulo se desarrollan una serie de casos prácticos acerca de la elaboración de presupuestos y su utilización como instrumento de control. Para ello, se desarrollarán los siguientes conceptos:

- Sistema de Costes Estándares (standard costing). Sistema de costes diseñado fundamentalmente para la planificación de las condiciones en las que se desarrolla el proceso productivo. Incorpora la determinación de costes estándares y presupuestados. La determinación y comunicación de las desviaciones entre el coste precalculado y el coste real, constituye la información base sobre la que ejercer el control.
- Coste estándar (standard cost). Coste predeterminado que se basa en la determinación del estándar técnico y del estándar económico.
- Estándar técnico (standard quantity). Cantidad prevista de consumo de un factor que se establece como objetivo a cumplir. Se determina en función del diseño del producto o servicio y de las condiciones técnicas en las que se va a desarrollar la actividad.
- Estándar económico (standard price). Representa el precio, coste o tasa prevista para el consumo de un factor establecido como objetivo para un periodo determinado. Su estimación se verá influida por las condiciones de adquisición del factor y siguiendo los mismos criterios de determinación de los precios o costes reales.
- Costes presupuestados (budgeted costs). Costes precalculados relacionados con una función o departamento de la organización, que responden a la adquisición de una determinada capacidad para el desarrollo de la actividad. Su comportamiento es fijo, ya que no varían por cambios en el nivel de actividad para un determinado rango relevante.
- Presupuesto (Budget). Documento estructurado, expresado en términos monetarios, que refleja la valoración monetaria de los

recursos necesarios para ejecutar los planes de acción a corto plazo de una organización. Cada uno de los recursos se valora según su naturaleza, dando lugar a las diferentes partidas presupuestarias. Se elabora atendiendo a las diferentes funciones o departamentos y teniendo en cuenta las diferentes actividades previstas.

- Presupuesto Maestro (master Budget). Presupuesto que agrupa todas las líneas de actuación planificadas previamente presupuestadas. Incluye todos los presupuestos relacionados con la explotación (presupuesto de ingresos, presupuesto de compras, presupuesto de producción, presupuesto de los gastos de distribución, presupuesto de administración), presupuesto de inversiones, presupuesto de tesorería, así como de cualquier otro presupuesto que responda a la estructura organizativa. El conjunto de estos presupuestos permitirá realizar los estados de cuentas previsionales.
- Presupuesto Fijo (fixed budget). Es un presupuesto que se ha elaborado para responder a unos objetivos determinados de nivel de actividad. Su valoración económica sirve de orientación para la planificación de los recursos, pero no para la realización del control, ya que generalmente no responderá a los mismos niveles de actividad ejecutados y, por tanto, no se dispondrá de información comparable.
- Presupuesto Flexible (flexible / flexing Budget). Técnica de presupuestación que consiste en elaborar un conjunto de planes presupuestarios alternativos que corresponden con diferentes niveles de actividad previstos. Este tipo de presupuestos admite realizar el control presupuestario ya que dispondrá de unas previsiones acordes con el nivel de actividad alcanzado. Se le denomina también presupuesto ajustado. Este presupuesto se basa en el comportamiento de los costes según su variabilidad: costes fijos y variables. De manera que, por un lado, se presupuestarán las partidas que tienen un comportamiento fijo para un determinado rango relevante de actividad, lo que le permitirá disponer a la organización de una determinada capacidad. Por otro lado, se

estimarán los estándares técnicos y económicos de los factores que tengan un comportamiento variable, cuya consideración facilitará la cuantificación del coste estándar unitario. La consideración de este coste estándar unitario para los diferentes planes alternativos de actividad posibles en el ámbito de la capacidad presupuestada permite disponer de presupuestos ajustados al nivel de actividad realizado.

- Presupuesto incremental (incremental budgeting). Técnica presupuestaria que estima las distintas partidas presupuestarias principalmente en función de los costes históricos y la aplicación de los índices de inflación previstos o tasas de actualización.
- Presupuesto base cero (zero based budgeting). Técnica presupuestaria que supone realizar las estimaciones de los recursos necesarios para el desarrollo de los planes previstos a partir de cero, es decir, sin considerar la experiencia del pasado. La dirección realizará la asignación de los recursos atendiendo los mayores beneficios esperados por su empleo según la justificación razonada de la necesidad y conveniencia de cada partida presupuestaria.
- Programa de Producción (production planning). Programa que recoge en unidades físicas la producción a realizar por la organización en un periodo. Se determina en función de los objetivos de ventas y según la política de gestión de existencias de productos terminados. Así mismo, será necesario establecer el programa de producción de los productos intermedios a partir del programa de producción de los productos terminados y la política de gestión de los productos semiterminados.
- Presupuesto de Producción (production budget). Presupuesto de costes que se elabora en función del Programa de Producción. Refleja la valoración económica de los recursos necesarios para obtener el objetivo de producción de un ejercicio económico.
- Presupuesto de Ventas (sales budget). Presupuesto de ingresos que se elabora en función del objetivo de ventas establecido en

función de los estudios de mercado y el análisis de las capacidades de la organización.

- Desviación técnica o en eficiencia (Dt) (quantity variance). Diferencia debida al mayor o menor consumo de un factor en la actividad productiva, valorada a precio o coste estándar de ese factor.

$$Dt = (q_{su} * \text{Nivel de actividad real} - q_{ru} * \text{Nivel de actividad real}) * P_s$$

Donde q_{su} es el estándar técnico del factor y q_{ru} es la cantidad unitaria que se ha consumido realmente de cada factor. Ambos se multiplican por el nivel de actividad real para obtener información homogénea que permita comparar lo que se debería haber consumido para el nivel de actividad realizado con el consumo realmente realizado. Para conocer la incidencia económica de ese mayor o menor consumo se valora a precio o coste estándar de ese factor. El signo positivo de esa desviación pondrá de manifiesto una desviación favorable para el responsable del consumo de ese factor ya que se habría consumido menos de lo previsto, mientras que un signo negativo de la desviación presentaría una desviación desfavorable consecuencia del mayor consumo realizado. La importancia o relevancia de esa desviación junto con el análisis de las causas inducirá a la adopción de medidas correctoras.

- Desviación económica (De) (price variance). Diferencia debida a un cambio en los precios o costes de los factores de producción.

$$De = (P_s - P_r) * Q_r$$

Donde P_s es el precio, tasa o coste estándar de un factor y P_r el precio real, la diferencia proporciona la variación en el coste por los cambios en el precio por unidad de cada factor. Al multiplicarlo por Q_r (cantidad real del factor adquirido) pondrá de manifiesto la incidencia económica de la operación realizada. Una desviación positiva es favorable para el responsable de la gestión de ese factor ya que habrá conseguido ahorrar con respecto a lo previsto en el momento de su adquisición, o viceversa si la desviación es negativa.

Es de resaltar que Q_r será cantidad real adquirida o consumida salvo en el caso de los materiales en donde la cantidad adquirida no tiene por qué coincidir con la consumida al tratarse de elementos almacenables.

- Desviación técnica o en eficiencia de los costes indirectos (variable overhead efficiency variance). Los costes indirectos se analizan mediante su asignación a los centros de coste, por lo que la desviación técnica reflejará el mayor o menor consumo de la unidad de obra representativa de la actividad realizada en cada uno de los centros. Mide por tanto, la diferencia en los costes por la eficiencia o ineficiencia con la que se ha desarrollado la actividad en función de la unidad de medida elegida como unidad de obra para representar el consumo de los costes de naturaleza indirecta. Es de resaltar que esta desviación se calcula exclusivamente para los costes indirectos que tienen un comportamiento variable, ya que los costes fijos por definición se mantienen constantes dentro de un mismo rango relevante. Su cálculo es similar a la desviación técnica expresada anteriormente salvo que las cantidades hacen referencia a la cantidad de la unidad de obra del centro y el precio al coste variable unitario de la unidad de obra.
- Desviación económica de los costes indirectos (variable overhead economic variance). Diferencia entre el coste previsto y real de la unidad de obra del centro. Pone de manifiesto la parte de la desviación consecuencia de un cambio en los costes indirectos variables de un centro por variación en el coste unitario de la unidad de obra previsto. Es de señalar que este cambio puede ser consecuencia de un cambio en los precios de los recursos de naturaleza indirecta pero también consecuencia de un cambio en la relación entre el consumo de estos recursos y la unidad de medida elegida como unidad de obra.
- Desviación en presupuesto de costes fijos (fixed overhead variance). Diferencia entre los costes presupuestados y los costes reales fijos en los que se ha incurrido con el desarrollo de la actividad.

- Desviación en actividad o en absorción (production volume variance). Desviación que representa la incidencia económica del uso o la falta de uso de la capacidad disponible del centro o departamento. Esta desviación cuantifica el importe de los costes fijos sobre o sub aplicados, debidos a la sobre o subutilización de la capacidad disponible del centro, medida esta última por la diferencia entre la actividad realmente desarrollada y la prevista según la capacidad normal del centro. El análisis debe realizarse por productos o servicios, ya que ha podido haber un traspaso de recursos.
- Desviación en volumen de ventas (sales volumen variance). Representa la valoración económica de un cambio respecto al objetivo de ventas, que puede ser consecuencia de los cambios en el ámbito interno de la empresa o por la mayor o menor competitividad de la organización en el mercado. Se calcula como cualquier desviación técnica. Su verdadera incidencia económica queda representada si se valora según el margen bruto unitario previsto del producto en lugar de a precio estándar de venta.
- Desviación en precio de venta (sales price variance). Valoración económica de un cambio en el precio real de venta con respecto al precio estándar de venta. Se calcula como cualquier desviación económica.

GLOSSARY

- Standard Costing. Control technique that reports variances by comparing actual cost to pre-set standards so facilitating action through management by exception.
- Standard cost. The planned unit costs of the products, components or services produced in a period.

El sistema de costes estándares y el presupuesto

- Standard cost of a product (or service) is the total cost of labor, materials and overhead apportionment that should be incurred in the production process.
- Standard cost card. A document or other record detailing, for each individual product, the standard inputs required for production as well as the standard selling price. Inputs are normally divided into material, labor and overhead categories and both price and quantity information is shown for each (standard quantity and standard price).
- Cost estimation. Determination of cost behavior. This can be achieved by engineering methods, analysis of the accounts, use of statistics or by the pooling of expert views.
- Budget. Quantitative expression of a plan for a defined period of time. It may include planned sales volumes and revenues; resource quantities, costs and expenses; assets, liabilities and cash flows.
- Master budget. At the top of the cascade is the master budget, a suite of statements with strong similarity to the published financial accounts. This budget consolidates all subsidiary budgets and usually comprises the budgeted profit and loss account, balance sheet and cash flow statement. Senior management performance is often considered in relation to its effect on the balance sheet P&L or other financial information which is reported externally to investors and analysts.
- Budget, departamental/functional. Budget of income and/or expenditure applicable to a particular function frequently including: sales budget, production cost budget, purchasing budget, human resources budget, and research and development budget.
- Budget, fixed. Budget set prior to the control period and not subsequently changed in response to changes in activity, costs or revenues. It may serve as a benchmark in performance evaluation.

- Budget flexing. Flexing variable costs from original budgeted levels to the allowances permitted for actual volume achieved while maintaining fixed costs at original budget levels. Variable cost allowance = ratio of actual volume achieved: budget volume * original budget variable cost.
- Incremental budgeting. Method of budgeting based on the previous period's budget or on actual results, adjusting for known changes and inflation.
- Zero based budgeting. This method of budgeting requires all costs to be specifically justified by the benefits expected. It is an alternative to incremental budgeting.
- Budget variance. The difference, for each cost or revenue element in a budget, between the budgeted amount and the actual cost or revenue. Where flexible budgeting is employed, it is the difference between the flexed budget and the actual value.
- Adverse variance. Occurs when actual revenue is less than budget or standard, or actual cost is higher than budget or standard.
- Favorable variance. Occurs if actual revenue is higher than budget or standard, or actual cost is below budget or standard.
- Price variances. Difference relating to purchase price of resources. The main types are: **Direct Material price variance, Direct Labour rate variance, Variable production overhead expenditure variance, Fixed production overhead expenditure variance.**
- Volume variances. Difference relating to the volume of resources consumed or activity level. The main types are: **Direct Material usage variance, Direct Labour efficiency variance, Variable production overhead efficiency variance, Fixed overhead volume variance.**
- Direct Material usage variance. Measures efficiency in the use of material, by comparing standard material usage for actual production with actual material used, the difference is valued at standard cost.

El sistema de costes estándares y el presupuesto

$((\text{actual production} * \text{standard material per unit} - \text{actual material usage}) * \text{standard cost per kg, litre, other}).$

- Direct Material price variance. Difference between the actual price paid for purchased materials and their standard cost.

$((\text{actual quantity of material purchased} * \text{standard price}) - \text{actual cost of material purchased})$

- Direct Labour efficiency variance. Standard labour cost of any change from the standard level of labour efficiency.

$((\text{actual production in standard hours} - \text{actual hours worked}) * \text{standard direct labour rate per hour})$

- Direct Labour rate variance. Indicates the actual cost of any change from the standard labour rate of remuneration.

$((\text{actual hours paid} * \text{standard direct labour rate per hour}) - (\text{actual hours paid} * \text{actual direct labour rate per hour}))$

- Variable production overhead efficiency variance. Standard variable overhead cost of any change from the standard level of efficiency.

$((\text{actual production in standard hours} - \text{actual hours worked}) * \text{standard variable overhead rate per hour})$

- This is directly analogous to the calculation of direct labour efficiency variance and implicitly assumes that variable overhead is recovered on a direct labour hour base. However, the formula can equally be used if variable overhead is recovered on a machine or process hour base.

- Variable production overhead expenditure variance. Indicates the actual cost of any change from the standard rate per hour.

$((\text{standard variable rate per hour} - \text{actual variable rate per hour}) * \text{actual hours worked})$

- Hours refer to either labour or machine hours depending on the recovery base chosen for variable production overhead.

- Fixed production overhead expenditure variance. The difference between the fixed production overhead which should have been incurred in the period, and that which was incurred.
 $(\text{budgeted fixed production overhead} - \text{actual fixed production overhead})$
- Fixed production overhead volume variance. A measure of the over -or under- absorption of fixed overheads cost caused by actual production volume differing from that budgeted.
 $((\text{actual production in standard hours} * \text{fixed production overhead absorption rate per hour}) - \text{budgeted fixed production overhead})$
- Sales price variance. Change in revenue caused by the actual selling price differing from that budgeted.
 $((\text{actual sales volume} * \text{standard selling price per unit}) - \text{actual sales revenue})$
- Sales volume revenue variance. Change in sales revenue caused by sales volume differing from that budgeted.
 $((\text{budget sales} - \text{actual sales volume}) * \text{standard selling price per unit})$

REFERENCIAS

- AECA (1995). **Glosario de Contabilidad de Gestión**. Documento 0. Principios de Contabilidad de Gestión. AECA, Madrid.
- Eaton, Graham (2005). **Management Accounting Official Terminology**. Elsevier Science, Burlington.

Otras referencias:

- Amat, O. and Soldevila, P. (2004). **Contabilidad y Gestión de Costes**. Ed. Gestión 2000.
- Cokins, G. (2002). **Activity-based cost management: an executive's guide**. John Wiley & Sons.
- Donoso Anes, R. y Donoso Anes, A. (2011) **Sistemas de costes e información económica**. Madrid. Ed. Pirámide.
- Fessier, Nick. Cost Management. Standard Costing (14 and 15). Podcasts en iTunes (University of Central Missouri).
- Hansen, Don R.; Mowen, M. (1995). Cost Management. Accounting and Control. International Thomson Publishing, Cincinnati, Ohio.
- Horngren Charles T.; Datar Srikant M.; Foster George (2007). Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial. Pearson Education, Mexico.
- Kaplan, R.S. and Bruns, W. (1987) **Accounting and Management: A Field Study Perspective**. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R.S. and Cooper, R. (1998). **Cost & Effect**. Harvard Business School Press. Boston.
- Kaplan, R.S. and Cooper, R. (2000). **Coste y Efecto**. Ediciones Gestión 2000. Barcelona.
- Mallo, C. and Jiménez, M. A. (2009). **Contabilidad de Gestión** (3ª edición). Ed. Pirámide.
- Mallo, C.; Kaplan, R.; Meljem, S.; Giménez, C. (2000). **Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión**. Prentice Hall Iberia, Madrid.
- Torrecilla, A.S.; Fernández, A. and Gutiérrez, G. (2004). **Contabilidad de Gestión**. 2ª Edición. Volumen I. Ed.MGraw-Hill.
- Weetman, P. (2010). **Management Accounting**. Pearson Education Limited, Essex, England.

Casos prácticos de contabilidad de gestión

— Wild, J.J. and Shaw, K.W. (2010) **Managerial Accounting**, McGraw Irvine.

CASO PRÁCTICO 9.1. Hotel Oteron

Autores: Bernabé Escobar Pérez (Universidad de Sevilla) (Coordinador)

José Ignacio Otero Terrón (Universidad de Sevilla)

ENUNCIADO

El Hotel Oteron está situado en una zona tranquila del centro histórico, ubicado en un antiguo inmueble de origen árabe con jardines y una pequeña piscina, que se rehabilitó para convertirlo en un *hotel con encanto*.

Cuenta con 50 habitaciones, todas ellas habilitadas para uso doble, de las cuales tres son *suites*. Además, ofrece servicio de desayuno *buffet* en un restaurante con 25 mesas de cuatro plazas cada una, siendo 10 el rango establecido de cubiertos que debe atender cada camarero.

La ocupación ha ido creciendo debido a que desde su apertura se especializó en atender a parejas de recién casados japoneses que vienen a celebrar su boda al estilo occidental. Para ello, se habilitó una pequeña capilla que había en el edificio, donde se celebra una ceremonia al estilo tradicional europeo y después se sirve un pequeño *cocktail*. Estos clientes vienen a través del *tour-operador* Katana que mantiene un cupo contratado con el hotel de 20 habitaciones durante todo el año, incluidas las tres *suites* que se reservan siempre para los novios y sus padres, a una tarifa fija de 250 € por habitación doble, en régimen de habitación y desayuno. Se estima que del importe total de la tarifa fija 50 € corresponden al servicio de desayuno. Además se sabe que en las habitaciones de dicho cupo se alojan siempre dos personas.

El resto de habitaciones suelen ocuparse por clientes interesados en los atractivos culturales de la ciudad que hacen sus reservas por teléfono o bien a través de la *web* del hotel. El pasado año se contrataron 7.300 habitaciones, aunque debido a las promociones que se han venido realizando, se espera que esta cifra aumente un 10%. El ratio de doble ocupación para este tipo de

clientes es muy elevado (1,90) debido, entre otros factores, a la política de la empresa de ofrecer siempre la misma tarifa, tanto para la de uso doble de la habitación como para la de uso individual. La tarifa original para este segmento de clientes fue de 190,48 € por habitación y noche, fuese cual fuese la temporada, pero para este año se ha actualizado en la misma medida que ha subido el IPC (5%). De este segmento de clientes sólo suele desayunar en el hotel un 50%, cobrando 30 € por desayuno/persona.

El porcentaje de habitaciones operativas se estima en el 100%.

Los camareros para el restaurante se contratan a través de una empresa de trabajo temporal que factura al hotel 60 € por cada servicio realizado, ya sea desayuno o cena.

A partir de esta información, la Dirección desea conocer la ocupación de habitaciones, y en función de ésta, las previsiones que deben figurar en el presupuesto sobre:

1. Número de habitaciones y plazas a ocupar y porcentaje de ocupación previsto de ambas.
2. Ingresos previstos de habitaciones.
3. Ingresos previstos en concepto de desayuno.
4. Coste previsto de las ventas de los desayunos, sabiendo que el porcentaje de coste estimado para ello es del 20% sobre los ingresos (coste directo del desayuno: café, zumos, tostadas, dulces, etc.).
5. Coste previsto de los camareros a contratar con la empresa de trabajo temporal para atender los desayunos.

Una vez finalizado el ejercicio que se presupuestó con la información precedente, se supo que aunque se habían vendido todas las habitaciones a la tarifa presupuestada, se había producido una desviación total en los ingresos de habitaciones por valor de 400.000 euros (positiva).

A raíz de ello, la Dirección desea conocer:

1. El número de habitaciones vendidas realmente.

El sistema de costes estándares y el presupuesto

2. El desglose de esta desviación total en sus dos componentes, técnica y económica, razonando las causas que han podido originar dicha desviación.
3. El porcentaje de ocupación real, tanto para habitaciones como para plazas, sabiendo que debido a unas inundaciones, hubo 10 habitaciones bloqueadas desde el 1 de marzo al 31 de mayo, ambos inclusive y el ratio de doble ocupación fue de 2.
4. Comente alguna iniciativa para mejorar el rendimiento del hotel.

SOLUCIÓN

1. Número de habitaciones y plazas a ocupar y porcentaje de ocupación previsto para ambas.

Atendiendo a los datos del enunciado, se espera que se ocupen todas las habitaciones y plazas del cupo y que crezcan un 10% las habitaciones ocupadas del segmento cultural, por tanto:

		HABITACIONES	PLAZAS
Cultural	7.300 + 10%	8.030	15.257
Bodas Japoneses	20 hab. x 365 días	7.300	14.600
		15.330	29.857

El porcentaje de ocupación se calcula sobre el total de habitaciones y plazas, ya que todas las habitaciones han estado disponibles (365 días). En consecuencia, se obtiene:

HABITACIONES		PLAZAS	
HAB. DISPONIBLES	18.250	PLAZAS. DISPONIBLES	36.500
HAB. OCUPADAS	15.330	PLAZAS OCUPADAS	29.857
% OCUP. HAB.	84,00%	% OCUP. PLAZAS	81,80%

2. Ingresos previstos de habitaciones.

Con las habitaciones que se prevé vender y los precios previstos que nos indica el enunciado, se calculan los ingresos previstos por habitaciones (se considera la misma tarifa fija para el tour operador y para el canal directo el precio actual incrementado por el IPC):

CANALES	SEGMENTOS	
	Cultural	Bodas Jap.
Tour Operador	-	200,00
Directo	200,00	-

	Cultural	Bodas Jap.	TOTAL
Tour Operador		1.460.000,00	1.460.000,00
Directo	1.606.000,00		1.606.000,00
	1.606.000,00	1.460.000,00	3.066.000,00

A. Ingresos previstos en concepto de desayuno.

Sabiendo el número de plazas ocupadas, los porcentajes de desayunos que consumen los clientes de cada cupo y sus respectivos precios, se obtiene:

	RATIO	CUBIERTOS	PRECIO	INGRESOS
Cultural	0,50	7.629	30,00	228.855,00
Bodas Japone- ses	1,00	14.600	25,00	365.000,00
		22.229		593.855,00

B. Coste previsto de las ventas de los desayunos, sabiendo que el porcentaje de coste estimado para ello es del 20% sobre los ingresos.

	INGRESOS	COSTE VENTAS
Cultural	228.855,00	45.771,00
Bodas Japone- ses	365.000,00	73.000,00
	593.855,00	118.771,00

C. Coste previsto de los camareros a contratar con la empresa de trabajo temporal para atender los desayunos.

Una vez calculado previamente el número de cubiertos a servir y teniendo en cuenta que en el enunciado nos indican que el número de cubiertos que sirve cada uno es de 10 y su coste unitario es de 60 euros, se obtiene:

CUBIERTOS	RATIO	Nº CAMAREROS	COSTE UNIT.	COSTE TOTAL
22.229	0,10	2.222,85	60,00	133.371,00

F. y G. Número de habitaciones vendidas realmente y desglose de esta desviación total en sus dos componentes, técnica y económica, razonando las causas han podido originar dicha desviación.

Del enunciado se conoce que se habían vendido todas las habitaciones a la tarifa presupuestada, pero se había producido una desviación total en los ingresos de habitaciones por valor de 400.000 euros (positiva). No procede distinguir por canales de contratación ya que los precios, tanto previstos como reales por canales, han sido los mismos. Por tanto:

Precio Real (Pr)	200
Precio estándar (Ps)	200

Cantidad Real (Qr)	???
Cantidad Prevista (Qs)	15.330

Por otra parte:

$$\text{DESVIACIÓN TOTAL} = \text{DESV. ECONÓMICA} + \text{DESV. TÉCNICA} = 400.000$$

$$\text{DESVIACIÓN TOTAL} = (\text{Ps}-\text{Pr}) * \text{Qr} + (\text{Qs}-\text{Qr}) * \text{Ps};$$

$$400.000 = (200-200) * \text{Qr} + (15.330 - \text{Qr}) * 200;$$

Qr = 17.330 habitaciones

Desviación en Volumen: 15.330 – 17.330= (2.000) habitaciones. Desv. favorable

La desviación viene originada por el incremento producido en el número de habitaciones vendidas (2.000) respecto a lo inicialmente previsto, incremento que necesariamente se ha debido producir en el segmento de "cliente cultural", ya que el otro segmento estaba previamente contratado mediante cupos.

H. El porcentaje de ocupación real, tanto para habitaciones como para plazas, sabiendo que debido a unas inundaciones hubo 10 habitaciones bloqueadas desde el 1 de marzo al 31 de mayo, ambos inclusive, y que el ratio de doble ocupación para el año fue de 2.

Operando de forma análoga a la vez anterior (apartado a), y considerando que durante 92 días se han tenido bloqueadas 10 habitaciones, se obtiene:

HABITACIONES		PLAZAS	
HAB.		PLAZAS	
DISPONIBLES	17.330	DISPONIBLES	34.660
HAB. OCUPADAS	17.330	PLAZAS OCUPADAS	34.660
% OCUP. HAB.	100,00%	% OCUP. PLAZAS	100,00%

I. Comente alguna iniciativa para mejorar el rendimiento del hotel.

Para mejorar los ingresos de habitaciones, por un lado, habría que minimizar el número de habitaciones bloqueadas, ya que tres meses es demasiado tiempo para arreglar 10 habitaciones de un hotel recientemente inaugurado. Por otra parte, se podría proceder a aumentar las tarifas, ya que parece que hay suficiente demanda para absorberla, en especial en el segmento "cultural".