

Universidad de Cienfuegos
“Carlos Rafael Rodríguez”
Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales



ESPECIALIDAD EN GESTIÓN CONTABLE
FINANCIERA

**Título: Diseño de un Manual de Costos para el Iberostar
Grand Hotel Trinidad**

(Tesis en opción al Título de Especialista en Gestión Contable Financiera)

Autor: Lic: Manuel Francisco Gálvez Cadalso

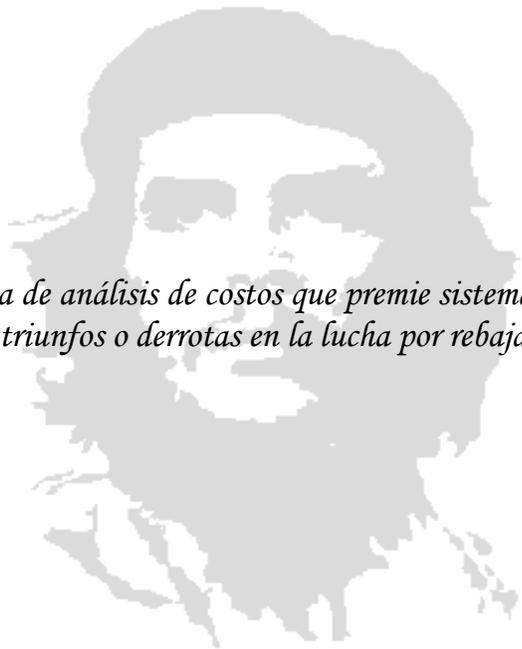
Tutora: M.Sc. Clarisabel Gómez Iznaga

Cienfuegos, enero de 2014

PENSAMIENTO

“Es necesario elaborar todo un sistema de análisis de costos que premie sistemáticamente y castigue con igual perseverancia los triunfos o derrotas en la lucha por rebajarlos”

Ché



AGRADECIMIENTOS

A todos los que de una forma u otra contribuyeron a la terminación exitosa de esta especialidad.

DEDICATORIA

A mi esposa

RESUMEN

El trabajo tuvo como objetivo: diseñar un Manual de Costos que contribuya a la mejora continua de la planificación, gestión y registro del costo en el Iberostar Grand Hotel Trinidad. Se utilizaron diversos métodos y técnicas de la investigación: análisis y revisión de documentos, tormenta de ideas, entrevistas, cuestionarios, entre otros. Dentro de las principales deficiencias detectadas en el diagnóstico se encuentran: la ocurrencia de errores en registros y toma de decisiones inapropiadas, todo ello aparejado a la inexistencia del manual. El documento diseñado quedó estructurado de manera coherente y afín para su propósito. Su aplicación experimenta mejora continua. Se recomienda replicar los resultados de la investigación en los hoteles del territorio, Iberostar y Grupo Hotelero Cubanacán por las posibilidades de aplicación.

Indice

INTRODUCCIÓN	1
CAPITULO 1: DIAGNOSTICO A LA PLANIFICACIÓN, GESTIÓN Y REGISTRO DEL COSTO EN EL IBEROSTAR GRAND HOTEL TRINIDAD.	6
CAPITULO II: DISEÑO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE COSTOS PARA EL IBEROSTAR GRAND HOTEL TRINIDAD	24
CONCLUSIONES	39
RECOMENDACIONES.....	40
BIBLIOGRAFÍA	41

INTRODUCCIÓN

El costo constituye un elemento indispensable en cualquier sistema de dirección económica, no solo para la planificación del país y orientación para dirigir de forma correcta las empresas, sino también para establecer mecanismos ágiles que permitan su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

Los reglamentos de costos aprobados en 1977 en Cuba estuvieron más dirigidos a garantizar los requerimientos de la economía global que a satisfacer las necesidades propias de las empresas e introdujeron toda una serie de regulaciones que contribuyeron a hacer muy complejo el procesamiento del costo.

En la actualidad la normación del consumo material y de trabajo, base fundamental para la planificación del costo y su posterior control, es extremadamente débil en la base. No se cuenta con normas suficientes, elaboradas sobre criterios aceptables en todos los casos, ni se ha introducido la práctica de su actualización.

La planificación del costo ha jugado un papel pasivo, no contribuyendo a movilizar las reservas productivas existentes. La reducción de los costos ha operado más como una meta o consigna que como el resultado de un trabajo conscientemente dirigido a su obtención, mediante la valoración de los factores que conducen a su logro.

Con la evaluación de la implementación de los Sistemas de Control Interno (SCI), acorde a lo establecido por la Contraloría General de la República de Cuba (CGRC) en la Resolución No.60 de 2011 en el componente Actividades de Control, se ha podido constatar que no en todos los casos se ha aplicado el presupuesto de gastos en cada una de las subdivisiones estructurales de la empresa, ni efectuado su control y análisis posterior por áreas de responsabilidad, como una efectiva herramienta de trabajo en las empresas. Normalmente el costo se ha planificado y controlado sobre la base de índices de costo por peso,

que si bien constituyen indicadores generalizadores ramales o macroeconómicos, no han sido efectivos por sí solos para el control de la gestión empresarial.

El costo utilizado como instrumento de dirección debe facilitar la valoración de posibles decisiones a tomar, permitiendo la selección de aquella que brinde el mayor beneficio productivo con el mínimo de gastos, así como reducir el riesgo de tomar decisiones incorrectas en situaciones coyunturales de mercado o acciones impostergables de carácter nacional.

El costo tiene que ser por tanto, un medidor del aprovechamiento de los recursos materiales, laborales y financieros en el proceso de producción, reflejando el efecto de las desviaciones respecto a lo previsto y permite asegurar la correcta planificación de los recursos materiales y humanos. Para el logro de esta acción se requiere de una voluntad y estilo de dirección que obligue a utilizarlo como un verdadero instrumento de dirección, así como establecer una base metodológica y de registro adecuada a este propósito.

Por lo anteriormente planteado, es necesario que se cuente con un instrumento normativo capaz de resumir los lineamientos y definiciones que sirvan de base principalmente a las empresas para elaborar sus propios sistemas y enfocar el verdadero uso del costo, facilitando a su vez la adecuada uniformidad en su planificación y cálculo, así como en el registro de los gastos, conforme con las exigencias ramales y de la economía nacional.

El turismo en nuestro país como una de las principales actividades económicas se ha convertido en el sector más dinámico, que a su vez debe garantizar niveles óptimos de eficiencia y eficacia económica para lo cual se hace necesario que las entidades cuenten con un sistema de costos eficiente que les planificar, gestionar y registrar adecuadamente sus operaciones en esta materia.

El Grupo Hotelero Cubanacan que se subordina al Mintur en su objeto social tiene aprobado contratar asociaciones mixtas con diferentes grupos hoteleros extranjeros que les permitan desarrollar el sistema de turismo en nuestro país,

una de estas asociaciones es con el Grupo Hotelero Español Iberostar que tienen en conjunto como parte de la Empresa Mixta Cubacaribe los hoteles Iberostar Varadero e Iberostar Grand Hotel Trinidad.

El Iberostar Grand Hotel Trinidad, con siete años de experiencia laboral muestra en sus estados financieros una buena situación económica, así como resultados aceptables en auditorías, pero como toda empresa tiene dificultades que resolver, una de ellas es la falta de manuales de procedimientos que regulen la actividad contable a lo que no escapa la actividad de costos. La carencia de un Manual de Costos, ha sido objeto de señalamiento en las acciones de control recibidas desde su fundación, todo esto lleva a los directivos y especialistas a buscar una solución lo que constituye la situación problemática de esta investigación que conduce a formular el siguiente **problema científico**: ¿Como contribuir a la mejora continua de la planificación, gestión y registro del costo en el Iberostar Grand Hotel Trinidad?

Para dar una solución al problema planteado se definió el siguiente **objetivo general**:

- Diseñar un Manual de Costos que contribuya a la mejora continua de la planificación, gestión y registro del costo en el Iberostar Grand Hotel Trinidad.

Para darle cumplimiento al objetivo general de la investigación, se proponen los siguientes **objetivos específicos**:

1. Diagnosticar la situación actual que presenta Iberostar Grand Hotel Trinidad en lo referente a planificación, gestión y registro del costo.
2. Diseñar el Manual de Costo que contribuya a la mejora continua de la planificación, gestión y registro del costo.
3. Aplicar el Manual de Costo diseñado para su validación práctica.

Estos específicos permitieron formular la siguiente **hipótesis**:

- Si se diseña y aplica un Manual de Costos, contribuirá a la mejora continua de la planificación, gestión y registro del costo en el Iberostar Grand Hotel Trinidad.

Para lograr cumplir los objetivos de la investigación, se utilizaron diversos métodos y técnicas de investigación del nivel teórico y empírico.

Métodos del Nivel Teórico:

- Histórico – lógico: estudio de la evolución y desarrollo del objeto de la investigación, teniendo en cuenta los nexos y relaciones internas y externas para el diseño del Manual de Costos.
- Sistémico – estructural y funcional, en la elaboración del manual al tener en cuenta las diferentes áreas y procesos que intervienen en la planificación, registro y control de los costos en la entidad objeto de estudio.
- Analítico – sintético, a través del estudio de diferentes fuentes bibliográficas y documentos que fueron consultados para diseñar el manual.
- Inducción – deducción, para arribar a consideraciones de carácter general a partir de situaciones particulares durante el proceso investigativo.

Métodos del Nivel Empírico:

- ✓ Análisis y revisión de documentos: expediente de acciones de control, manuales de procedimientos, resoluciones y demás regulaciones emitidas vinculadas al tema objeto de estudio.
- ✓ Matriz DAFO: para determinar debilidades, fortalezas, oportunidades y amenazas como parte del diagnóstico interno y externo.

Métodos Estadísticos:

- ✓ Cálculo porcentual.

Técnicas para la Recopilación de Datos:

- ✓ Tormenta de ideas para el análisis interno y externo.
- ✓ Entrevistas a directivos.
- ✓ Cuestionarios, las guías de autocontrol aplicadas.

La investigación está estructurada con una introducción, un capítulo I que recoge el diagnóstico del hotel, un capítulo II donde se diseña el manual de costos, así

como conclusiones, recomendaciones, bibliografía y anexo que conforman el informe final.

CAPITULO 1: DIAGNOSTICO A LA PLANIFICACIÓN, GESTIÓN Y REGISTRO DEL COSTO EN EL IBEROSTAR GRAND HOTEL TRINIDAD.

Para poder actuar sobre el objeto de estudio en particular fue necesario conocer sus características, contexto en que se desarrolla y obtener un diagnóstico que permitiera identificar los problemas que presenta en relación al tema investigado. Se ofrece una panorámica de la situación del hotel al cierre de abril 2013, los resultados de la eficiencia y eficacia en su gestión, en particular el manejo de los costos, cuya información se obtuvo a través de la aplicación de diversos métodos y técnicas de la investigación, entre otros: entrevistas, observación, análisis y revisión de documentos y aplicación de guías de autocontrol que permite abordar la problemática de una manera científicamente fundamentada.

1.1 Caracterización del Iberostar Grand Hotel Trinidad

El Iberostar Grand Hotel Trinidad es una asociación mixta entre el Grupo Hotelero Español Iberostar y el Grupo Hotelero Cubano Cubanacan, este último subordinado al Mintur, cada socio posee el 50% de participación en las acciones del hotel y por contrato se le cede el derecho de administración al Grupo Iberostar.

El Grupo Iberostar tiene como objetivo alcanzar una diferenciación de calidad frente a la competencia y se logra con su finalidad y pertenencia que son las dos facetas de la identidad.

La identidad es un eslogan, es algo tangible, visible y omnipresente que se expresa en símbolos, nombres, logo tipos, colores, etc.

La estrella de mar es el símbolo que identifica a las empresas del grupo, dddde modo que su visualización se asocia directamente al logo tipo sin necesidad de presentarlo acompañado de ningún otro elemento. La marca es la imagen gráfica formada por la combinación entre el símbolo y el logo tipo. La proporción entre

estos, la posición de cada uno en relación con el otro, las tipografías, los colores, los tamaños y los espacios no pueden ser alterados.

La instalación turística objeto de estudio abrió sus puertas al turismo el 20 de febrero del año 2006, el mismo se encuentra localizado en el corazón de la ciudad de Trinidad, fundada en 1514 por Diego Velásquez y declarada Patrimonio de la Humanidad por la UNESCO en 1988. Constituye una verdadera joya colonial, engalanado con obras decorativas y de arte, que hacen atraer la vista y contemplación de todos sus visitantes, el mismo se encuentra a 2 Kms del aeropuerto local de la ciudad y a 335 Kms de la Capital de Cuba, La Habana

Es un hotel cinco estrellas (*****) de lujo, y que además pertenece a la Grand Collection de Iberostar Hoteles y Resorts, lo que significa que solo se vende para adultos mayores de 15 años, siendo su principal estándar de trabajo, el brindar un servicio personalizado y de lujo, adelantándose a las necesidades de los clientes.

Como parte de la empresa mixta Trinidad Hoteles tiene por objeto social: construcción y posterior explotación de dos complejos hoteleros, uno de ellos en la ciudad de Trinidad y otro en la Península Ancon. Oeste, Trinidad. Además la construcción y explotación de las instalaciones complementarias propias de cada complejo.

Misión: Brindar servicios de alojamiento y restauración con altos estándares de calidad y profesionalidad para satisfacer plenamente las expectativas de los clientes, mediante una planta hotelera categoría cinco estrellas y un equipo de trabajo hospitalario, altamente calificado y en la búsqueda de la mejora continua, que se complementan con los valiosos atractivos histórico-culturales de la ciudad patrimonial de Trinidad.

Visión: Ser el hotel líder en la región central de Cuba, haciéndole vivir experiencias y recuerdos únicos a los clientes, garantizando su fidelización y contribuyendo a fomentar el desarrollo del destino turístico Trinidad de Cuba,

trabajando con un elevado nivel de productividad, compromiso y profesionalidad, con servicios hoteleros de alta calidad.

El Iberostar Grand Hotel Trinidad, posee una estructura organizativa coherente, que se refleja a través del organigrama que se muestra en el **anexo No.1**, las áreas que lo componen son:

- **Dirección:** Tiene como misión contribuir a incrementar la satisfacción de los clientes a través de una adecuada gestión del capital humano, de los recursos económicos, financieros y materiales en un clima laboral agradable en un ambiente cubano.
- **Recursos Humanos:** Tiene como misión contribuir al incremento de la satisfacción de los clientes, dotando a la organización con un personal competente y comprometido con el desarrollo de la empresa y que se sienta motivado con el trabajo que realiza.
- **Economía:** Tiene como misión desarrollar la actividad económica-contable en la instalación organizando, controlando, dirigiendo y fiscalizando las políticas establecidas; además de velar por el cumplimiento de los presupuestos aprobados y garantizar los resultados económicos con elevada eficiencia, haciendo que se cumplan los mecanismos de control económicos establecidos.
- **Comercial:** Tiene como misión contribuir a la gestión de la comercialización con estándares adecuados del servicio en función de la satisfacción del cliente y el desarrollo de la organización.
- **Gastronomía:** Tiene como misión lograr la satisfacción del cliente a través del cumplimiento de los estándares de calidad y la gestión de alimentos y bebidas, de forma competitiva.
- **Cocina:** Tiene como misión planificar, realizar y supervisar las tareas de elaboración de alimentos en función de incrementar la satisfacción de los clientes.
- **Recepción:** Tiene como misión llevar a cabo todo el proceso de recepción de los clientes y prestar especial atención al cliente durante su estancia,

desarrollando las normas básicas de la hospitalidad en su relación con el mismo; además de aportar y llevar a cabo acciones que promuevan la calidad y el posicionamiento de la imagen del hotel.

- **Alojamiento:** Tiene como misión contribuir a la satisfacción de los clientes y sus requerimientos, organizando, dirigiendo, coordinando y controlando las actividades relacionadas con la higiene, limpieza, acondicionamiento, confort y puesta a punto de las habitaciones y áreas del hotel.
- **Servicios Técnicos:** Tiene como misión desarrollar la actividad de servicios técnicos, permitiendo brindar un servicio al cliente con calidad a partir del cuidado del medio ambiente y la salud, de forma sostenible, garantizando un ahorro considerable de los portadores energéticos.

❖ Principales servicios que se ofertan

Recepción: Recibimiento, atención durante la estancia y despedida de clientes y servicio de información las 24 horas. Brinda servicios de renta de toallas de playa, canje de monedas, teléfono nacional e internacional y fax.

Alojamiento: 40 habitaciones confortables, de las cuales 36 son standard y 4 son Junior Suites, todas disponen de baño completo con secadoras de pelo, teléfono, TV- Satélite, aire acondicionado, minibar (extra cargo) y caja de seguridad incluida, plancha y tabla de planchar, así como radio reloj despertador con base IPOD.

Sala de juegos: juegos pasivos y servicio de internet las 24 horas gratis para los clientes del hotel.

Gastronomía: El Restaurante Internacional Guaicanicú tiene una capacidad para 142 personas y brinda servicios a clientes internos y externos. Además está diseñado para almuerzos de recorrido, brinda los siguientes servicios:

- Desayuno: de tipo buffet, de 7.00 AM – 10.00 AM
- Almuerzo: de 12.30 PM – 3.00 PM; el servicio depende de la cantidad de personas para el mismo, con menos de 25 pax, servicio dirigido y con más de esta cifra, almuerzo buffet con show cooking.

- Cena: de 7.00 PM -10.00 PM, con servicio gourmet, buffet de entrantes y postres y los clientes eligen el plato principal a la carta.
- Lobby Bar: Abierto de 9.00 AM – 12.00 PM; oferta de gran variedad de bebidas nacionales e internacionales y meriendas hasta las 11.00 PM.
- Salón de fumadores: Venta de tabacos de origen nacional.
- Room service (servicio de Habitación): de 7.00 AM – 11.00 PM.

Otros Atributos del Producto

- Servicio de internet inalámbrico en todo el hotel para los clientes del mismo.
- Servicio de descubierta de forma diaria.
- Servicio de hielo en la tarde.
- Servicio de lavandería (9.00 AM – 5.00 PM)
- Servicio de RRPP y mayordomía.
- Salón multiusos para la celebración de pequeños eventos y reuniones, así como cenas de gala, bodas, clases de bailes y banquetes.

❖ Situación de los Recursos Humanos

El Iberostar Grand Hotel Trinidad para cumplir con su objeto social cuenta con una plantilla de 73 trabajadores de ella 62 plazas ocupadas, el resto se cubre según las necesidades del hotel por la modalidad de contrato determinado, su composición en el centro se estructura de la forma en que se muestra en la tabla No.1.1

Tabla No.1.1. Composición de la Fuerza de Trabajo en el Iberostar Grand Hotel Trinidad

Plantilla Aprobada	Plantilla Cubierta	Contratos Determinados	Adiestrados	Total	Sexo		Nivel Escolar			Etnia		
					M	F	M	MS	S	B	N	M
66	66	8	0	74	42	32	0	55	19	57	14	3

Fuente: Estadística de Recursos Humanos.

❖ **Diagnóstico Estratégico del Hotel**

Tomando como base el análisis interno y externo realizado en el hotel, se prosigue a la elaboración de la matriz DAFO con el objetivo de definir la estrategia de negocio a seguir en la organización; a partir de las fortalezas, debilidades, amenazas y oportunidades detectadas. A partir de la aplicación de las técnicas de tormenta de ideas y reducción de listado, observación directa y análisis documental, de conjunto con el grupo de expertos seleccionados; se definen las siguientes fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas:

• **Fortalezas**

1. Es el único hotel categoría cinco estrellas del destino y el único de la Categoría Grand de la Cadena Iberostar en el país.
2. Está ubicado en el centro de la ciudad de Trinidad, declarada Patrimonio de la Humanidad.
3. Posee un equipo de trabajo predominantemente joven, con alto sentido de pertenencia y disciplina.
4. Posee un sistema de mantenimiento preventivo que se traduce en un buen estado y mantenimiento de la planta hotelera.
5. Posee un Reconocimiento de la Excelencia otorgado por el sitio web www.tripadvisor.com, ocupando la posición número dos en el ranking nacional.
6. Ofrece servicios que añaden valor a la estancia del cliente como el Internet gratuito las 24 horas del día en ordenadores y con conexión inalámbrica en las habitaciones y demás áreas del hotel.
7. Tiene un elevado por ciento de ocupación y elevados niveles de eficiencia económica.

• **Debilidades**

1. Carece de facilidades como piscina, SPA y gimnasio.
2. Todas las habitaciones no poseen vista a la ciudad.

3. No ofrece servicios de animación turística.
4. Se generan ruidos tanto por el equipamiento del hotel como por las actividades que se realizan en los centros culturales cercanos.
5. No cuenta con un Sistema de Gestión de la Calidad certificado.

- **Oportunidades**

1. Inserción de Cuba como destino turístico importante y seguro dentro del Caribe.
2. Estabilidad política en el país.
3. Prioridad de la política inversionista nacional en el desarrollo turístico del destino.
4. Consolidación y desarrollo de nuevos mercados potenciales en el destino.
5. Crecimiento de los flujos turísticos al destino.
6. Creciente interés mundial por el patrimonio cultural y su preservación.
7. Tendencia mundial en la hotelería por la búsqueda de hoteles pequeños, donde se brinde un trato personalizado a los clientes en un clima de familiaridad.

- **Amenazas**

1. Tendencias al desarrollo de los recursos humanos en las empresas como un elemento competitivo, producto del creciente desarrollo tecnológico a nivel mundial.
2. Desarrollo de nuevos destinos y productos turísticos que conforman una fuerte competencia para el país y para el destino.
3. Crisis económica internacional que limita las inversiones de capital extranjero y el desarrollo de los flujos turísticos.
4. Estacionalidad del turismo en el país, lo cual trae como consecuencia que existan picos de ocupación.
5. Exposición geográfica ante fenómenos meteorológicos severos en determinadas épocas del año.

6. Incremento de nuevos negocios no estatales de alojamiento y gastronomía con calidad y precios económicos, producto del rediseño de la Política Económica del país.
7. Construcción de dos nuevos hoteles en el destino.
8. Operación de nuevas marcas hoteleras en el destino con estándares altos de calidad y precios muy competitivos, como es el caso de la marca Encanto de Cubanacan.

Objetivos Organizacionales

1. Lograr una eficiencia económica y liquidez financiera que garanticen el desarrollo ascendente de la empresa.
2. Lograr el desarrollo armónico y continuo de las inversiones en la planta hotelera.
3. Garantizar la eficiencia en la utilización de la fuerza de trabajo asegurando la profesionalidad y ética requeridas de los cuadros y trabajadores.
4. Desarrollar cualitativamente la informatización del hotel.
5. Desarrollar una adecuada comercialización del producto turístico.
6. Incrementar la competitividad de la instalación con una elevación progresiva de la calidad del producto turístico.
7. Garantizar índices elevados en la seguridad, protección y preparación para la defensa.
8. Mantener el crecimiento de la gestión de los abastecimientos.
9. Lograr mayor eficiencia y eficacia en el mantenimiento de la planta hotelera.

Valores de la cultura organizacional: Ética, profesionalidad, compromiso con la organización, trabajo en equipo, capacidad de cambio.

❖ Situación Económico Financiera

Desde su fundación el Iberostar Grand Hotel Trinidad ha obtenido buenos resultados económicos y financieros, lo que unido a otros aspectos ha hecho posible que se considere como uno de los mejores en el país y el de mayor

eficiencia en el territorio Trinidad Sancti Spiritus, en la **tabla No. 1.2** se muestra el comportamiento de los principales indicadores al cierre de Abril 2013.

Tabla No.1.2 Indicadores económicos financieros seleccionados. Abril 2013

Indicadores	U/M	Plan	Real	Variación
Ingresos Totales	MP	949,3	968,1	1,02%
Ingresos Turísticos	MP	932,8	944,8	1,01%
Costos Totales	MP	596,9	589,2	0,99%
Gastos Totales	MP	174,3	180,7	1,03%
Utilidad	MP	178,1	198,2	1,11%
Costo x peso de ingresos	Peso	0,63	0,61	0,97%
Costo+Gasto x peso de ingresos	Peso	0,81	0,79	0,97%
Ciclo de cobro	DIAS	45	42	0,93%
Ciclo de Pago	DIAS	30	25	0,83%
Ciclo de inventarios	DIAS	45	111,03	2,46%

Fuente: Elaboración propia.

Podemos apreciar en la tabla anterior que los indicadores del hotel son adecuados excepto el ciclo de inventarios que se comporta por encima de lo planificado, se debe a que existen en los almacenes productos ociosos y de lento movimiento que requieren de recibir el tratamiento adecuado para dar solución a esta problemática.

- Comportamiento de los Costes

Coste de desayuno: Real: \$ 3.20 x cliente, igual al presupuesto.

En el **anexo No.2.**, se muestra el comportamiento del coste de desayuno por familia de productos al cierre del mes de abril de 2013.

Coste de Comida (extras): Real: 34% s/ ventas, de un 34% de presupuesto.

Coste de Bebida: Real: 22% s/ventas, de un 24% de presupuesto.

Otros costos directos (tabaco, comedor de empleados, alquiler de salones:

Real: \$ 333,00 de un presupuesto de \$ 404,00 por estancia \$ 0.15, de \$0.20 de presupuesto.

En la **tabla No.1.3**, se muestra el comportamiento de otros costos directos en el período analizado.

Tabla No.1.3. Otros costos directos

Concepto	Real	Presupuesto	Desviación
Tabaco	236	287	(52)
Coste de lavandería	8	22	(15)
Coste comedor Empleados	90	94	(4)

Fuente: Elaboración propia.

- Gastos de Operación y Funcionales

Personal:

Sueldos y salarios e impuestos (incluye servicios de asesorías): Se comportó por debajo del presupuesto, (real \$ 45,529 presupuesto \$ 45,626). El promedio de trabajadores contratados real fue de 73 y el ratio de gasto de salario por estancia fue de 18.04 de un presupuesto de 19.04, por habitación \$ 33.23, \$ 34.27 de presupuesto.

Alimentación y otros gastos: De un presupuesto \$ 9,733, se gastó real \$ 8,816, por debajo del presupuesto en \$ 918, el costo por trabajador fue de \$ 1.17, de \$ 1.20 de presupuesto, significa ahorro por este concepto. En la **tabla No.1.4**, se muestra el comportamiento en el período analizado.

Tabla No.1.4 Alimentación y otros Gastos Abril 2013

Concepto	Real	Presupuesto	Desviación
Alimentación empleados	3,825	3,988	(163)
Uniformes	1,234	1,318	(84)
Aseo	780	760	20
Otros gastos de asesorías	2,977	3,668	(691)

Fuente: Elaboración propia.

Transporte de personal: Real \$ 70 de \$ 460 de presupuesto. En la **tabla No.1.5**, se muestra el comportamiento en el período analizado, donde se pone en evidencia el ahorro por este concepto.

Tabal No.1.5 Transporte de Personal Abril 2013

Concepto	Real	Presupuesto	Desviación
Transporte nacional desplazado	70	360	(290)
Transporte internacional desplazado	0	100	(100)

Fuente: Elaboración propia.

Otros Gastos Operativos

- Agua: Real \$ 1,744 (683 metros cúbicos), presupuesto \$ 1,795 (740 metros cúbicos), \$ 0.81 por estancia, de \$ 0.88 presupuestado y en el consumo de m3, 0.32 por estancia de 0.36 de presupuesto y por habitación ocupada \$ 0.59, \$ de 0.65 presupuestado . Aquí se lleva a gasto toda el agua que entra al hotel, pero el consumo real según el área de SSTT está por debajo de lo presupuestado. Este sobregiro en valores se debe al precio de las pipas de agua que se han tenido que contratar con Almacenes Universales, donde el m3 sale a \$4.05, pero en ratio se comportó por debajo del presupuesto. En la **tabla No.1.6**, se muestra el comportamiento en el período analizado.
- Electricidad: Real: \$ 17,935, se comportó por debajo de lo presupuestado en \$ 7,293, real por estancia \$ 8,34 y presupuesto \$ 12,35, real por habitación 15,37 de un presupuesto de \$ 22,24. En esta línea se realiza previsión por datos entregados por el área de mantenimiento de su lectura a fin de mes, esto puede tener alguna variación. El mes cerró en kw, en 1,767 por debajo del presupuesto, 38,71/est, de 41,63/est. En la **tabla No.1.6**, se muestra el comportamiento en el período analizado.
- Combustible: Real \$ 3,449, presupuesto: \$ 3,780, ahorro de \$ 331. En la **tabla No.1.6**, se muestra el comportamiento en el período analizado.

Tabla No. 1.6 Portadores Energéticos Abril 2013

Indicador	Mes	Presup.	Mes/ pax	Presupuesto/ pax	Mes/ habitación ocupada	Presup./ habitación ocupada
Agua	1,744	1,795	0.81	0.88	1.49	1.58
Indicador (m3)	683	740	0.32	0.36	0.59	0.65
Electricidad	17,935	25,228	8.34	12.35	15.37	22.24
Indicador (Kw.)	83,233	85,000	38.71	41.63	71.32	74.93
Diesel	999	1,146	0.46	0.56	0.86	1.01
Gas	1,513	1,518	0.70	0.74	1.30	1.34
Otros(Gasolina y Lubricantes)	938	1,116	0.44	0.55	0.80	0.98

Fuente: Elaboración propia.

- **Teléfono Cuenta Casa**

En la **tabla No.1.7**, se muestra el comportamiento en el período analizado.

Tabla No.1.7 Teléfono Cuenta Casa Abril 2013

Departamento	Centro de Costo	Mes	Presupuesto	Desviación
Alojamiento	1001	27.68	27.69	(0.01)
Recepción	1002	21.68	15.61	6.07
Bares	3001	1.36	8.38	(7.02)
Cocina	3012	30.08	63.12	(33.04)
Servicios Técnicos	6070	108.08	79.31	28.77
Compras	7001	199.22	183.93	15.29
Seguridad	7002	6.96	6.88	0.08
Dirección	9001	535.76	413.00	122.76
Administración	9002	175.28	278.00	(102.72)
Recursos Humanos	9003	28.96	35.57	(6.61)
Total General		\$ 1 135.06	\$ 1 111.49	23.57

Fuente: Elaboración propia.

Se consumió real de \$ 1,135, por encima de presupuesto en \$ 24, \$ 0.53 por estancia de \$ 0.54 de presupuesto. En esta línea se provisiona según sistema de

phonowin (que es el sistema con que cuenta el hotel para controlar la llamadas telefónicas) y una tarifa fija de celulares valorada sobre los \$ 310.00, al llegar la factura de ETECSA y Marcaribe (en el caso de los celulares), se regulariza y puede existir diferencia que serán corregida en el próximo mes.

- Animación y Espectáculos

Se consumió real \$ 1,340, de \$ 1,191 de presupuesto, sobregiro de \$ 149, real por estancia 0.62, de 0.58 presupuestado. Este sobregiro se debe a que se contabilizó una Factura del mes de marzo que fue entregada en abril, por eso en marzo hubo un ahorro y en abril sobregiro, pero en acumulado el hotel se encuentra dentro de lo presupuestado.

- Lavandería

Se consumió real \$ 2,488, presupuesto 2,240, por estancia 1.16, de 1.10 de presupuesto. El sobregiro en esta línea es debido, además del aumento de precios del kg de ropa de \$ 0.61 a \$ 0.75 por resolución de la viceministro del turismo después que los presupuestos para el 2013 estaban confeccionados, es que en este mes de abril hasta el día 11/04 se estuvo enviando a Lavandería Unicornio las toallas de cuerpo por estar rota una lavadora y el peso de la felpa es superior a las sabanas, que es lo que normalmente se envía a lavar. En la **tabla No.1.8**, se muestra el comportamiento en el período analizado.

Tabla No. 1.8 Gastos de Lavandería. Abril 2013

Indicador	Mes	Presup.	Mes/ pax	Presupuesto/ pax
Alojamiento	\$ 2 487.98	\$ 1 979.60	1.16	0.95
Dentro del hotel	895.70	389.54	0.42	0.19
Fuera del hotel(unicornio)	1592.28	1 590.06	0.74	0.76
Restaurante	0.00	313.65		0.15
Total	\$ 2 487.98	\$ 2 293.25	1.16	1.10

Fuente: Elaboración propia.

- Reparación y Conservación

Se consumió real \$ 8,746, sobregiro de \$ 464, esta línea está presupuestada de manera lineal. En la **tabla No.1.9**, se muestra el comportamiento en el período analizado.

Tabla No.1.9. Gastos de Reparación y Conservación. Abril 2013

Concepto	Real	Plan	Desviación
Jardinería y paisajismo	212	400	(188)
Fumigación (incluye limpieza de cisterna)	237	304	(67)
Recogida de desechos sólidos	129	130	(1)
Reparación de edificios	606	1,625	(1,019)
Reparación de vehículos	1,720	910	810
Reparación de instalaciones	423	576	(153)
Reparación de mobiliario	101	83	17
Reparación Maquinarias	1,384	1,114	270
Contratos mantenimiento (Ascensores, limpieza de fosas, etc.)	3,040	2,330	710
Otras reparaciones	547	83	464
Equipos informáticos	0	368	(368)
Contratos mantenimiento (Otros gastos de mtto.)	346	359	(13)

Fuente: Elaboración propia.

▪ Cuentas por Cobrar y Pagar

El ciclo de cobro en el mes de abril cerró en 42 días. El por ciento de cuentas envejecidas es de 5%. El 73% de la cartera se concentra en las tres agencias de viajes nacionales Havanatur, Cubatur y Viajes Cubanacan, las cuentas por pagar se encuentran dentro del tiempo establecido para su liquidación según los contratos firmados con los diferentes proveedores.

❖ Situación de la Comercialización

El hotel desde su fundación mantiene como promedio anual una ocupación de un 86.5% y 1.8 días de estancia. En la **tabla No.1.3** se muestra el comportamiento al cierre de abril 2013.

Tabla No.1.3 Indicadores Comerciales en Moneda CUC. Abril 2013

Indicadores	U/M	Plan	Real	Variación (%)
Ventas Paquete	M/P	795,3	809,1	1,02
Ventas Directas	M/P	137,5	135,5	0,98
Porcentaje Ocupacional	%	87	89	1,02
Estancia Media	Días	1,5	1,8	1,20
Habitaciones Disponibles	UNO	4800	4800	
Habitaciones Ocupadas	UNO	4636	4632	0,99
Densidad Ocupacional	%	96,6	96,5	0,99
Ingreso Medio	P/HAB	171,54	174,68	1,01

Fuente: Elaboración propia.

En la **tabla No.1.3**, se puede observar que los indicadores comerciales se comportan de forma adecuada a lo presupuestado. El porcentaje de ocupación se sobrecumple en un 2%, lo que incidió favorablemente en los ingresos por ventas en paquete en la misma proporción que representa en términos monetarios 809,1 moneda CUC por encima del plan.

1.2 Diagnóstico a la Planificación, Registro y Control de los Costos en el Iberostar Grand Hotel Trinidad

Para diagnosticar la situación existente referente a la planificación, registro y control de los costos en el Iberostar Grand Hotel Trinidad, se aplicaron diversos métodos y técnicas de la investigación científica, entre ellos: análisis y revisión de documentos, aplicación de cuestionarios y entrevistas, a continuación se exponen los resultados.

❖ **Resultados del Análisis y Revisión de Documentos**

Se revisó el expediente de acciones de control, el que contiene las auditorías de certificación de balance de la firma consultora Interaudit, en las recomendaciones dejadas continuamente por los auditores actuantes plantean:

“Para dar cumplimiento en su totalidad a la guía de control interno establecida según la Resolución No.60 de 2011 de la CGRC, se deberá contar con los manuales de procedimiento contables (contabilidad y costos), así como utilizar los modelos establecidos por las resoluciones vigentes.”

Es decir que aunque la actividad de costos se realiza en el hotel, es necesario contar con un procedimiento que la rectoré, en este caso un manual.

Se revisaron las actas de los consejos de dirección, se pudo comprobar que el problema se ha discutido y existe consenso entre sus miembros de la necesidad de que debe existir en el hotel un manual de procedimientos que regule la actividad de costos.

❖ **Resultados de la Aplicación de la Guía de autocontrol**

El resultado de la aplicación de la guía de autocontrol incluida en la implementación de la Resolución No.60 de la CGRC nos permitió comprobar que en la primera pregunta del cuestionario (**ver anexo No.3**) no se cumple debido a que la entidad aplica un sistema que le permite conocer sus costos, pero no lo tiene documentado en un manual, también se incumple en el aspecto ambiente de control lo referido al acápite manuales donde deja claro la necesidad de contar en las instalaciones con estos y los procedimientos para los procesos, sub procesos y actividades que se ejecuten.

En la revisión bibliográfica efectuada y de documentos normativos y metodológicos, se aprecia que no solo la Resolución No.60 de la CGRC hace referencia al tema manuales de procedimientos, también en la guía metodológica para la elaboración del diagnóstico de Perfeccionamiento Empresarial que se aplica en las empresas que aspiran a la aplicación de un nuevo Sistema de Dirección y Gestión, es decir, convertirse en una empresa con más eficiencia, la

cual está aprobada por el Grupo de Perfeccionamiento Empresarial subordinado al Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros, plantea en el capítulo XIII: Control Interno en el acápite Ambiente de Control, la necesidad de que existan las políticas y procedimientos necesarios en relación con cada una de las actividades de la entidad, definidas para cada área y dentro de ellos se relaciona el manual de contabilidad de costos.

En el decreto ley No.281 del Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros se plantea que “más eficiencia significa producir más bienes y servicios, vender más y gastar menos o la combinación de ambos, por lo que es necesario evaluar cuanto se puede ahorrar en recursos monetarios y financieros...”, por lo tanto se corrobora la necesidad de elaborar un manual para una mejor planificación, registro y control de los costos.

Se revisaron los manuales de procedimientos diseñados por el Grupo Empresarial Hotelero Cubanacan y se pudo constatar que en lo relativo a la Gestión Contable Financiera, se describen procedimientos contables y de control para el Subsistema Costos, pero no existe específicamente uno para esta actividad.

También se revisó en los hoteles Iberostar radicados en el país y se obtuvo como resultado que no cuentan con un manual de contabilidad de costos.

❖ **Resultados de las Entrevistas a Directivos del Hotel**

En las entrevistas sostenidas con los directivos del hotel relacionados con la actividad de costos (**anexo No.4**) así como a los especialistas del departamento económico se obtuvieron los siguientes planteamientos:

- “Será muy bueno contar con un manual de procedimientos que ayude a un mejor funcionamiento y control de la actividad de cocina, así como se puede evitar con su aplicación; pérdidas, cometer errores que nos afecten el índice de costos.”
- “Es una iniciativa excelente elaborar un manual de costos, aunque nuestro trabajo en el bar y el restaurant está bien estructurado, es importante

tenerlo documentado incluso irlo enriqueciendo con la experiencia que da el día a día.”

- “Normar por escrito las actividades de telefonía y lavandería hará mucho mejor el trabajo pues tendremos por donde guiarnos en caso de dudas.”
- “Nuestra contabilidad será mucho más confiable, pues los márgenes de error se reducen al mínimo y eso es lo que se necesita en el hotel.”

Como se puede apreciar los entrevistados están sensibilizados con la necesidad de contar en la instalación con el manual de costos.

Descripción de los principales problemas identificados en el área de regulación y control de la actividad contable financiera relacionados con el costo:

- No existe un manual de procedimientos para la planificación, registro y control de la actividad de costos.
- Se cometen errores en el trabajo diario relacionado con la actividad, entre los más frecuentes se encuentran los errores contables a la hora de definir una determinada cuenta.
- Se pueden enmascarar algunas mermas por la ausencia de las pruebas de rendimiento de cocina.
- En ocasiones no se hace la mejor selección para la compra de un producto por la falta de revisión de los precios.

Conclusiones Parciales

- El Iberostar Grand Hotel Trinidad cuenta con un equipo de dirección eficiente capaz de llevar al colectivo a obtener resultados satisfactorios en su gestión.
- En el diagnóstico efectuado, con la aplicación de diferentes técnicas y métodos de investigación se pudo constatar la inexistencia de un manual de procedimientos para la planificación, registro y control de los costos y la necesidad del mismo.

CAPITULO II: DISEÑO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS DE COSTOS PARA EL IBEROSTAR GRAND HOTEL TRINIDAD

En el presente capítulo se describe la estructura del Manual de Costos diseñado para el Iberostar Grand Hotel Trinidad, se tuvo en cuenta la observación y estudio de los diferentes procesos que tienen que ver con el tema en los distintos departamentos de la instalación y los cambios que pueden producirse en la dinámica laboral, así como la opinión de los directivos y trabajadores de cada área con el propósito de darle al Departamento Económico y a la administración del Hotel una herramienta de trabajo que los ayude a desempeñarse mejor tanto en el cumplimiento de sus funciones como en la toma de decisiones.

2.1 Diseño del Manual de Costos

Para establecer un sistema de control interno que de cumplimiento a los requerimientos de la entidad y la Resolución No 60/11 de la CGRC y resuelva definitivamente los señalamientos de las auditorías de certificación de balance practicada todos los años a la instalación en cuanto al tema manuales de procedimientos de contabilidad y específicamente al tema costos es necesario contar con una estructura de organización adecuada, así como tener bien definidos los centros de costos, elementos, partidas y cuentas, como también las áreas de responsabilidades que integran el sistema de costos del Hotel y las interrelaciones, por lo que se propone diseñar el Manual de Costos del Iberostar Grand Hotel Trinidad, como instrumento sistemático de trabajo para el Area de Contabilidad y como instrumento de consulta para la dirección, que le servirá para una mayor eficacia y eficiencia en la toma de decisiones y mejora continua en los diferentes procesos.

En este contexto se define el manual de procedimientos de costo, como el documento de trabajo diario, que le permite a los directivos del Hotel, conocer al detalle las funciones y obligaciones de cada miembro de un departamento o área específica en materia de costos, tales como: informes, documentos primarios,

índices e indicadores sobre los cuales rendirá cuenta tanto al Área de Contabilidad como a la Dirección.

En la búsqueda realizada se encontraron varios manuales de procedimientos de otras instalaciones del territorio como es el caso de los hoteles del complejo Brisas Trinidad del Mar, Empresa Islazul, Complejo Las Cuevas - Ronda, Villa Ma Dolores y del propio Grupo Empresarial, pero ninguno es específicamente para la actividad de costo, aunque sí permitieron elaborar una metodología y concebir una estructura adecuada para la confección del mismo, estos documentos solo sirvieron de referencia pues el Hotel tiene sus propias características que fueron detalladamente descritas en el diagnóstico.

Para la elaboración del Manual se revisó la Resolución No.26 de 2006 del extinto Ministerio de Auditoría y Control, en su anexo, que muestra la Guía Metodológica Evaluación del Sistema de Control Interno en el componente No.1 Ambiente de Control, página No.121, en la misma se relacionan los documentos que se deben verificar y dentro de ellos el Manual de Contabilidad de Costos y en la página No.125, hace referencia al contenido de este documento.

Se consultó también la Resolución No.54 de 2005 del Ministerio de Finanzas y Precios, la que establece los elementos generales que deben contener los documentos normativos sobre contabilidad en las entidades, como parte del sistema de control interno y refiere en su apartado tercero la información que debe contener el Manual de Contabilidad de Costos. Se pudo constatar que son coincidentes con los emitidos Resolución No.26, a la cual se refiere el párrafo anterior.

Los elementos a los cuales se refiere en la Contabilidad de Costos son los siguientes:

- a) Sistema de Contabilidad de Costos, consecuente con las normativas vigentes en esta materia, nacionales y ramales, condicionados a las particularidades de las actividades que desarrolla la entidad y en correspondencia con la organización de su proceso productivo o de prestación de servicios.

- b) Relación de los centros de costos, gastos, áreas de responsabilidad u otras estructuras existentes a los efectos de la planificación, determinación y análisis de los costos en la entidad, con una breve descripción.
- c) Elementos de Gastos, partidas de costos y agrupación básica a utilizar en la entidad y su descripción.
- d) Distribución y aplicación de los Gastos indirectos, especificando las bases distributivas a utilizar en dichos gastos.
- e) Procedimiento de determinación de las unidades equivalentes (cuando proceda).
- f) Determinar métodos de costeo de subproductos, desechos, producciones defectuosas recuperables o no, entre otros.
- g) Diseño del conjunto de modelos y documentos específicos para la planificación, determinación y análisis del costo de la entidad, de acuerdo a las particularidades de las actividades que desarrolla, incluyendo sus correspondientes metodologías y previendo el adecuado archivo y conservación de los mismos, acorde a las regulaciones, que en materia de prescripción, se legislen al efecto.

Los documentos citados anteriormente señalan: Verificar que en el Manual se defina:

- área de elaboración de los modelos;
- destino de las copias si procede;
- tiempo de retención; y
- lugar de conservación de cada modelo o documento.

Estos elementos fueron considerados en los pasos según sus requerimientos y adecuados al contexto por lo que no proceden los incisos d) y e).

Para la elaboración del Manual de Costos del Iberostar Grand Hotel Trinidad, se siguió una metodología que consta de siete pasos, que se muestran en a **figura No.2.1**. Como se puede observar, de forma coherente va guiando paso a paso

los elementos a tener en cuenta, posteriormente se ofrece una descripción de lo que se debe hacer en cada momento.

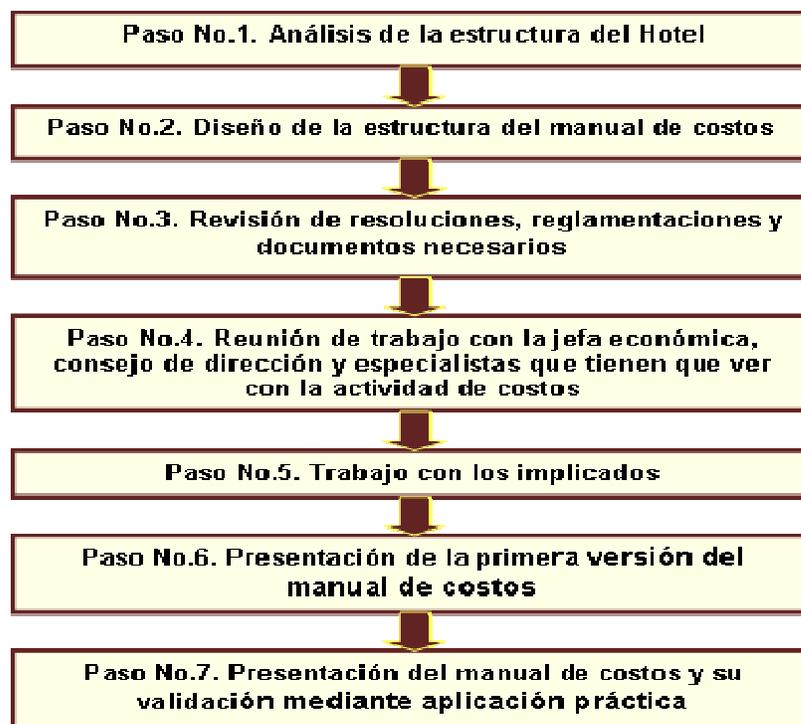


Figura 2.1. Metodología para la elaboración del Manual de Costos.

Fuente: Elaboración propia.

Desarrollo de los pasos para la elaboración del Manual de Costos

Paso #1: Análisis de la estructura del hotel

Se define como estructura organizativa los diferentes patrones de diseño para organizar una empresa, con el fin de cumplir las metas propuestas y lograr el objetivo deseado. Es el marco de trabajo que retiene unidas las diversas funciones de acuerdo con un esquema, que sugiere orden y relaciones armoniosas.

En este punto se identifica la posición que tiene cada área organizativa y la autoridad del dirigente, en orden descendente según el organigrama general, se especifican los objetivos de cada unidad y el nivel de subordinación y se definen los mecanismos de coordinación del trabajo entre las áreas.

En este aspecto se tuvieron en cuenta los elementos siguientes:

- Análisis de las necesidades de la dirección, funciones de cada departamento implicado en el sistema de costos del hotel, funciones de sus jefes y empleados, así como estrategias en el sistema técnico para poder desarrollar el trabajo.
- Análisis histórico del trabajo de costos en hotel desde su fundación hasta el contexto actual en el que se desempeña la entidad, se describen los cambios que se producido en el desde su constitución dada la experiencia que han ido adquiriendo los empleados.
- Diagnóstico de la cultura de costos existente en el hotel, esto es muy importante para sensibilizar a los empleados en la aplicación de los procedimientos descritos en el manual, esto es determinante en una correcta gestión de los costos.
- Análisis de la forma en que se divide el trabajo en tareas distintas y la coordinación entre las diferentes áreas. La división del trabajo es la separación y delimitación de las actividades con el fin de realizar una función con la mayor precisión, eficiencia y con el mínimo esfuerzo, dando lugar a la especialización en el trabajo. La representación gráfica de la división en el trabajo (organigramas) permite visualizar el grado de especialización de las áreas de la empresa.

Paso #2: Diseño de la estructura del Manual de Costos

Para la elaboración del Manual se consultaron los manuales de procedimientos de los diferentes hoteles existentes en el territorio y el de la Sucursal Extrahotelera Palmares y aunque todos ellos difieren en cuanto a las características de cada entidad, si tienen puntos coincidentes en sus objetivos y alcance.

En la revisión de los manuales de explotación de la marca Iberostar se pudo comprobar que se carece de un manual de procedimientos para el tema de contabilidad y específicamente de costos a nivel de cadena aunque se tiene bien estructurado el sistema de trabajo contable.

Para la elaboración del Manual se tuvo en cuenta la siguiente estructura:

Portada

1. Objetivo
2. Alcance
3. Aprobación y actualización
4. Referencias
5. Términos y definiciones
6. Responsabilidades
7. Desarrollo
8. Anexos

A continuación se explica la estructura del Manual:

Portada:

Contiene el título, y las personas que intervinieron en su elaboración, acuerdo, revisión y aprobación.

1. Objetivo:

Plantea el objetivo del Manual.

2. Alcance

Describe las áreas de alcance del manual.

3. Referencias

Hace alusión a la bibliografía consultada para la elaboración del Manual.

4. Términos y definiciones

Definiciones precisas que ayudan a la mejor comprensión de algunos términos contenidos en el manual.

5. Responsabilidades

Deja claro la responsabilidad de cada persona implicada en la aplicación del Manual.

6. Desarrollo

Se compone de varios acápites donde se describen las funciones, obligaciones, información y contabilización de cada operación que tiene que ver con el sistema de costos del hotel.

7. Anexos

Describe los anexos contenidos en el Manual según su necesidad en el desarrollo.

Paso #3: Revisión de resoluciones, reglamentaciones y documentos necesarios.

Para la elaboración del Manual se revisaron los siguientes documentos normativos:

- Lineamientos generales de costos, modificada por la Resolución 25 de 1997 del Ministerio de Finanzas y Precios.
- Resolución No.54 de 2005 del Ministerio de Finanzas y Precios, la que establece los elementos generales que deben contener los documentos normativos sobre contabilidad en las entidades, como parte del sistema de control interno.
- Resolución No.235 de 2005 del Ministerio de Finanzas y Precios, sobre la las Normas Cubanas de Información Financiera.
- Resolución No.426 de 2012 del Ministerio de Finanzas y Precios sobre modificación al Nomenclador y Clasificadores del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera.
- Resolución No.60 de 2011 de la Contraloría General de la República de Cuba sobre Normas del Sistema de Control Interno.
- Resolución No.1077 de 2012 de la Contraloría General de la República de Cuba sobre Guía de Autocontrol General .
- Norma específica de Contabilidad #3 “Registro de las pérdidas, faltantes y sobrantes de bienes materiales y recursos monetarios.”

Paso #4: Reunión de trabajo con la Subdirectora Económica, consejo de dirección y especialistas que tienen que ver con la actividad de costos

A todos los miembros del consejo de dirección, especialistas y la sub directora económica se les explicó los detalles del trabajo que se estaba realizando, se les

pidió su opinión y se les dio la oportunidad de aportar con sus criterios precisos y oportunos para la elaboración de manual que a continuación enumeramos.

Paso #5 Trabajo con los implicados

A partir del análisis con los documentos legales, se desarrollaron despachos con todos los implicados en la elaboración del manual de costos comenzando por el director, jefes de departamentos y especialistas que aportaron valiosas informaciones para la elaboración de este Manual.

- Elaborar las pruebas de rendimiento de cárnicos, frutas, verduras, vegetales y viandas.
- Necesidad de trabajar en la confección de los máximos y los mínimos.
- Importancia de trabajar de cerca el tema precios para detectar desviaciones que afecten los resultados del hotel.

Paso #6: Presentación de la primera versión del Manual de Costos

Luego de culminada la primera versión del Manual de Costos se presenta al consejo de dirección para que viertan sus opiniones acerca del trabajo realizado y decidan si describe el sistema de costos del hotel.

Con las opiniones salidas de esta reunión de trabajo se enriqueció el Manual en todos aquellos aspectos que se entendió por los miembros del consejo de dirección que podrían darle mejor calidad al trabajo.

Posteriormente se presenta para su validación por el criterio de expertos quienes determinarán si el Manual elaborado cumple los objetivos propuestos en cuanto a establecer los mecanismos para el la planificación, registro, procesamiento y análisis de los costos.

En el mes de junio fue concluido el Manual de Costos de Iberostar Gran Hotel Trinidad y se convocó a una reunión con los miembros del consejo de dirección para exponer los resultados de la investigación y proponer su aplicación inmediata en todos los departamentos implicados en la actividad, esta herramienta de trabajo tuvo una buena acogida.

Paso #7: Validación del Manual de Costos a través de su implementación

Este paso consiste en la implementación parcial o total del Manual de procedimientos, lo cual requiere de un análisis minucioso de cada aspecto que se ponga en práctica para ir identificando las irregularidades que se puedan presentar y corregir a tiempo. En el epígrafe 2.2 de este capítulo se exponen los resultados de la validación.

2.2 Validación del Manual de Costos a través de su Implementación

A continuación se muestran los resultados de la implementación del Manual.

1. Elaboración de los menús y fichas de costo

Este procedimiento se realizaba en el hotel porque los menús se hacen diariamente por el chef de cocina y las fichas de costo aplicadas son aprobadas por la cadena Iberostar, como parte de la aplicación del Manual logra que se estime el costo del día con la incorporación a la elaboración de los mismos del precio de costo con un margen de error de un 5%, ha contribuido una herramienta fundamental pues ha permitido realizar una conciliación entre el departamento de Cocina y el departamento Económico y disminuir los errores que se puedan cometer, por otra parte evita que el costo se distorsione como ha ocurrido en otras ocasiones ya que algunas veces no existe el producto específico para la preparación de un determinado plato y se busca una opción que mantenga la calidad y a su vez factible económicamente, por ejemplo en la preparación del turnedo de res con bacon uno de los ingredientes es la zanahoria que en ocasiones se ha sustituido por remolacha que es una hortaliza que su precio es similar.

2. Elaboración de los máximos y mínimos

Esta tarea fue encargada al departamento de compras y aún no está concluida, se han presentado dificultades en su cálculo debido al desabastecimiento que en ocasiones existe en los proveedores que muchas veces obliga al jefe de compras a realizar compras por encima de lo previsto para no incurrir en una situación complicada por la carencia de algunos productos, esto a su vez puede

dar la sensación de exceso de compras pero ha sido necesario, también existe en el hotel una amplia gama de productos que hacen que el trabajo se demore, aunque se ha trabajado y se ha avanzado no es al ritmo esperado, entre los avances más significativos en este tema hemos logrado completar la todos los máximos y mínimos de alimentos y bebidas. En la **Tabla No.2.2**, se muestra ejemplos de algunos de los cálculos realizados.

Tabla No 2.2 Ejemplo del cálculo de los máximos y los mínimos

Producto	Máximo	Mínimo
Cerveza Cristal de botella	18 cajas semanales	10 cajas semanales
Harina de trigo	5 sacos semanales	2 sacos semanales
Refresco Tukola	7 cajas semanales	4 cajas semanales

Fuente: Elaboración propia.

3. Realización de las pruebas de rendimiento de cocina

Esta ha sido una de las herramientas más efectivas propuestas en el manual, ha permitido a los directivos de cocina conocer al detalle el rendimiento de cárnicos, frutas, viandas, vegetales, etc., se evita con el conocimiento de estos datos que otro tipo de pérdidas se escuda en las mermas, además ha sido de gran utilidad a la hora de negociar con los proveedores tanto para que los productos vengan porcionados como los precios de los mismos, ya que se ha podido exponer cuanto se pierde en los productos por concepto de descongelación y porción. En la **Tabla No.2.3**, se muestra ejemplos de las pruebas de rendimiento.

Tabla No 2.3 Ejemplo de pruebas de rendimiento en cocina

Producto	Rendimiento	Merma
Carne de cerdo (pierna)	65%	35%
Papa	90%	10%
Lechuga	85%	15%

Fuente: Elaboración propia.

4. Confección de los cuenta casa

Este proceso se realizaba en el hotel a la hora de confeccionar el manual, permitió a los directivos hacer una revisión de sus consumos y como parte del proceso de actualización continua del documento, está terminado el estudio por platos de nuevos precios cuenta casa que tendrán los extras comidas por lo que han sido cambiados precios para almuerzos, comidas, box lunch y snack por el precio específico de cada plato, a diferencia del proceso anterior donde se valoraban como sigue (**Tabla No.2.4**):

Tabla No 2.4 comparativos de precios de los consumos internos

Descripción	Antes de estudio	Después del estudio
Desayuno	3.20 por pax	3.20 por pax
Almuerzo Buffet	5.00 cuc	7.50 cuc
Cena Buffet	7.50 cuc	9.60 cuc
Box Lunch	2.60 cuc	3.50 cuc

Fuente: Elaboración propia.

En el caso de que por la cantidad de clientes no se haga almuerzo o cena buffet se le asignó un precio de costo cuenta casa a cada plato que se oferta en la carta según su preparación, antes de poner en práctica los resultados de este estudio se valoraban todos los del almuerzo a 5.00 cuc y los del la cena a 7.50 cuc, por otra parte aunque suben un poco los precios de los almuerzos y cenas buffet reflejan la realidad, y es necesario destacar que los consumos de cada directivo se han mantenido dentro de lo presupuestado sin desviaciones considerables.

5. Actas de deterioro

La elaboración del manual permitió perfeccionar este documento aportando los datos ajustados al funcionamiento del hotel su estricto cumplimiento ha permitido junto con las pruebas de rendimiento una disminución por estos conceptos en el hotel, el **anexo No.5**, se muestra como se realizaba anterior a la elaboración e

implementación del manual y el documento diseñado se muestra como se realiza en la actualidad.

6. Control de los puntos de venta

Ha permitido a la dirección del hotel que se cumpla con lo establecido en el manual respecto a la inspección sorpresiva a los puntos de venta al menos una vez al mes ya que antes de su implementación aunque se realizaban no era con frecuencia mensual, además al ser sorpresivo obliga primero al Departamento de Económico a tener la contabilidad al día para poder realizar en el momento que estime conveniente estos controles y a los puntos de ventas a no cometer irregularidades que pueden ser detectadas en los mismos y que fueron descritas en el diagnóstico.

7. Transferencias entre departamentos

En este acápite se ratificó lo que ya se estaba haciendo en el Hotel.

8. Mercancías de lento movimiento

Este es otro tema en el cual se ha trabajado, pero todavía queda mucho por hacer porque aunque el hotel tiene declarado una almacén de ociosos que incluso se puede encontrar los productos que lo integran dentro del sitio web que el Mintur tiene habilitado al respecto, aun existen productos que pueden caer dentro de esta categoría, pero los jefes de departamentos se niegan a reconocerlo planteando que son indispensables tenerlos almacenados porque su reposición es muy difícil, ejemplo en los almacenes de mantenimiento existen losas de mármol que están desde la fundación del hotel y cuando se ha intentado integrar estos productos a los listados de lento movimiento u ociosos se ha planteado hay que tenerlos en el almacén porque si se rompe una losa de las que están colocadas en el inmueble estas sirven para su sustitución, esta situación se imita también con otros productos sobre todo en los almacenes de mantenimiento e insumos, es válido destacar que se han hecho acciones para disminuir los productos declarados de lento movimiento u ociosos sobre todo en el almacén de bebidas y algunos productos de insumos, por ejemplo se han

vendido al hotel Iberostar Varadero tequilas, brandys y ginebras que se encontraban en la instalación desde su fundación, en el tema de insumos se vendieron a la misma instalación 120 cubremanteles que databan de la misma fecha. Ver **tabla No.2.5**.

Tabla No.2.5 Comparativo del comportamiento de los productos ociosos entre Abril y Noviembre del 2013

Descripción	U/M	Abril 2013	Noviembre 2013
Ociosos	M/P	10.5	9.4

Fuente: Elaboración propia.

9. Comparativo de precios de compra

Esta ha sido desde su implementación una herramienta fundamental para la dirección a la hora de realizar las reuniones de compra, pues ha permitido decidir si hay que discutir con un proveedor por un aumento del precios, si hay que cambiar de proveedores para mejorar los precios de algunos productos en específico o simplemente si la gestión del jefe de compras no es la adecuada, el ejemplo más evidente son los contratos con las formas productivas, sus precios son inferiores a los de Frutas Selectas y otras empresas de cítricos. Ver **tabla No.2.6**.

Tabla No. 2.6 Comparativo de precios entre Fruta Selecta y las formas productivas.

Producto	U/M	Precio Fruta Selecta(1)	Precio CCS Paquito Rosales(2)	Variación	Elección del Hotel
Mango	KG	1.20	0.96	0.24	2
Pepino	KG	0.85	0.78	0.07	2
Tomate	KG	1.42	1.25	0.17	2
Pimiento	KG	1.08	0.97	0.11	2

Fuente: Elaboración propia.

10. Control del costo del comedor de empleados

Este procedimiento ya se venía realizando en el hotel y su inclusión en el manual ha permitido perfeccionarlo y mantener dentro del presupuesto el índice de costos del comedor obrero que es de 1.20 por trabajador. Ver **tabla No.2.7**.

Tabla No. 2.7 Comparativo del costo de comedor obrero

Meses	Costo comedor Obrero
Enero	1.29
Febrero	1.25
Agosto	1.17
Septiembre	1.18

Fuente: Elaboración propia.

11. Control de la dotación hotelera

Este procedimiento describe lo que se hace en el hotel mensualmente en relación al control de los útiles, haciendo el conteo mensual de todos los centros de costo y controlando estrictamente las roturas de los mismos.

12. Reporte diario de costo de alimentos y bebidas

Este reporte se presenta a todos los jefes de departamentos en forma de tabla y es la herramienta fundamental para el control diario de los costos, su conciliación con cada área permite a los directivos tomar las medidas correspondientes para que no ocurran al cierre de cada periodo contable desviaciones en este importante indicador.

13. Elaboración de la información mensual del costo gastronómico

Regula la información que se debe presentar a los diferentes niveles de dirección respecto al tema costos donde resumo muchos de los aspectos vistos en los acápite anteriores, ha constituido una herramienta importante para la toma de decisiones, la estructura de esta información se describe en el manual.

14. Operatoria para el cálculo y registro de los costos de alimentos, bebidas y cigarros, secuencia del cierre mensual

En este importante acápite está recogido el procedimiento para trabajar con el tema costo desde su origen en el punto de venta hasta su registro contable, esto ha permitido a las diferentes áreas del hotel reducir casi al mínimo los errores por operaciones mal realizadas ya que antes cualquier duda la consulta del manual puede poner en manos del empleado el procedimiento a seguir, por ejemplo antes de su implementación se podía cometer el error de usar incorrectamente una cuenta contable que no debe ocurrir de consultar y aplicar el manual como es debido.

También están incluidos en el Manual los procedimientos para calcular y registrar contablemente los costos de telefonía y lavandería que al igual que en el acápite anterior constituye un documento de obligada consulta ante cualquier duda para que no se cometan errores innecesarios.

Todo lo anteriormente expuesto revela que el Manual de Costos diseñado para el Grand Hotel Iberostar Trinidad propuesto es válido para su propósito lo cual se corrobora con los resultados de su implementación, se muestra en el **anexo No.**

6. Conclusiones Parciales

- Los siete pasos desarrollados para la elaboración del Manual de Costos constituyó una guía para llevar a cabo esta importante tarea en la organización de forma coherente y se tuvo en cuenta las particularidades de la entidad objeto de estudio.
- El Manual de Costos elaborado, permitió al Hotel recoger a través de un procedimiento documentado la planeación, registro, control y análisis del costo que se realizaba y la incorporación de otros en aras de mejorar la calidad del trabajo y su utilización como una herramienta útil para la toma de decisiones de la dirección a través de su implementación.

CONCLUSIONES

- ✚ En el diagnóstico efectuado, con la aplicación de las diferentes técnicas y métodos de la investigación se pudo constatar la inexistencia de un manual de procedimientos para la planeación, registro y control de los costos en el Grand Hotel Iberostar Trinidad, la necesidad del mismo para darle solución a la deficiencia señalada en las diferentes acciones de controles practicados y utilizarlo como herramienta de trabajo.
- ✚ El Manual de Costos quedó estructurado de la siguiente manera: portada, índice, introducción que contiene: objetivo, alcance, responsabilidades, aprobación y actualización; desarrollo; términos y definiciones; referencias y anexos. Su descripción posibilita la mejora continua de la planificación, gestión y registro del costo, así como su actualización cada vez que sea necesario.
- ✚ El Manual diseñado fue validado a través de su implementación práctica, la cual corrobora su efectividad con los resultados alcanzados al constituir mejoras al sistema de costos.

RECOMENDACIONES

- ✚ Continuar esta línea de investigación para que se perfeccione el manual propuesto y sea actualizado en correspondencia con las tendencias más actuales en materia de contabilidad de costos.
- ✚ Replicar los resultados de la investigación en los hoteles del territorio, Iberostar y Grupo Hotelero Cubanacán por las posibilidades de aplicación.
- ✚ Divulgar los resultados de la investigación en eventos científicos.

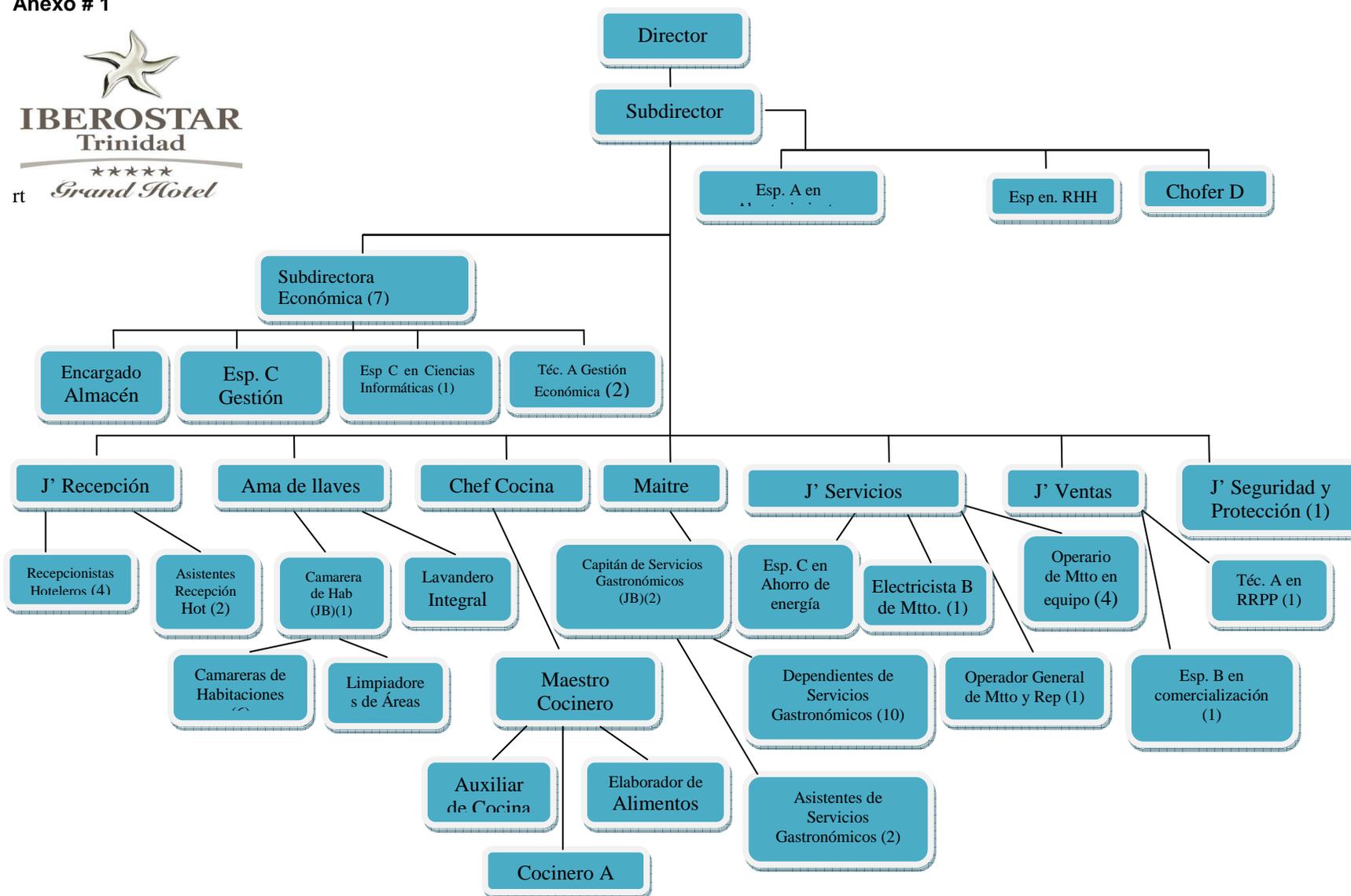
BIBLIOGRAFÍA

1. Amat Salas, O. (1993). *Contabilidad y Finanzas de Hoteles*. Barcelona: Gestión 200.
2. Benítez Miranda, M. Á., & Miranda Dearribas, M. V. (1997). *Contabilidad y Finanzas para la Formación Económica de los Cuadros de Dirección*. La Habana: Universidad de La Habana.
3. -Pirámide.
4. Calderón Lozano, L. (Enero de 2012). Tesis en Opción al Título de Especialista de Postgrado en Gestión de los Recursos Humanos en el Turismo. Universidad de Cienfuegos "Carlos Rafael Rodríguez. *Diseño del Manual de Organización y Funciones para la Escuela de Hotelería y Turismo Trinidad*. Cienfuegos, Cuba.
5. Comité Ejecutivo del Consejo de Ministros. (2007). Decreto-Ley No. 281/07. *Reglamento para la Implementación y Control del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial y Estatal*. La Habana, Cuba: Gaceta Oficial.
6. Contraloría General de la República de Cuba. (2012). Resolución No.1077/12. *Guía de Autocontrol General*. La Habana, Cuba.
7. Contraloría General de la República de Cuba. (2011). Resolución No.1945/11. *Indicaciones Generales para Verificar el Sistema de Control Interno en cada Órgano, Organismo, Organización y Entidad*. La Habana, Cuba.
8. Contraloría General de la República de Cuba. (2011). Resolución No.60/11. *Normas y Componentes del Sistema de Control Interno*. La Habana, Cuba.
9. Fernández Padilla, R. (2006). *Costos y Gastos, de lo Elemental a lo Profundo, Reflexiones de la Práctica*. La Habana: Balcón.
10. González Roja, F. (2011). <http://www.betsime.disaic.cu/secciones/fin-7-01.htm> 3. Recuperado el 2012
11. Grand Hotel Iberostar Trinidad. (2011). Estrategia 2011-2015. Trinidad, Cuba.

12. Grand Hotel Iberostar Trinidad. (s.f.). Expediente de Acciones de Control. 2011 . La Habana, Cuba.
13. Grupo Ejecutivo de Perfeccionamiento Empresarial. (2007). Guía Metodológica para la Elaboración del Diagnóstico Empresarial. *Capítulo XIII. Control Interno* . La Habana, Cuba.
14. Grupo Hotelero Cubanacan. *Manual de Procedimientos de Contabilidad*. La Habana.
15. Hernández de la Viña, L. M. (2011). Universidad de Sancti Spíritus José Martí Pérez. SUM Julio Antoni NFacultad de Contabilidad y Finanzas. Trabajo de Diploma en Opción al Título de Licenciado en Contabilidad y Finanzas. *Propuesta de Procedimiento para el Registro del Costo en la Empresa de Conservación y Restauración de Monumentos Trinidad* . Sancti Spíritus, Cuba.
16. Hernández Sampier, R. (2005). *Metodología de la Investigación. Tomo I*. La Habana: Félix Varela.
17. Hernández Sampier, R. (2005). *Metodología de la Investigación. Tomo II*. La Habana: Félix Varela.
18. Hongreen, C. *Contabilidad del Costo Enfoque Gerencial. Tomo 1, 2 y 3*.
19. Hongreen, C. (2005). *Contabilidad de Costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales. Tomo I. Segunda Edición*. La Habana: Félix Varela.
20. Hongreen, C. (2005). *Contabilidad de Costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales. Tomo II. Segunda Edición*. La Habana: Félix Varela.
21. [http://es.wikipedia.org/wiki/sistemas de costeo](http://es.wikipedia.org/wiki/sistemas_de_costeo). (2011). Recuperado el 2012
22. [http://www.eumed.net/libros/2010/869/Necesidad %20de%20un%20nuevo%20sistema%20de%20costo.htm](http://www.eumed.net/libros/2010/869/Necesidad%20de%20un%20nuevo%20sistema%20de%20costo.htm). (2010). Recuperado el 2012
23. López Rodríguez, M., Martín García, M., Rodríguez Salas, F., Matínez Suárez, G., & Suárez Jiménez, A. (s.f.). *Sistemas de Costo*. Cuba.

24. Ministerio de Auditoría y Control. (2006). Resolución No.26/06. *Guía Metodológica Evaluación del Sistema de Control Interno* . La Habana, Cuba.
25. Ministerio de Finanzas y Precios. (1997). Lineamientos Generales de Costos. La Habana, Cuba.
26. Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). Resolución No.235/05. *Normas Cubanas de Información Financiera* . La Habana, Cuba.
27. Ministerio de Finanzas y Precios. (2012). Resolución No.426. *Nomenclador y Clasificadores del Manual de Normas Cubanas de Información Financiera* . La Habana, Cuba.
28. Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). Resolución No.54/05. *Elementos Generales que deben Contener los Documentos Normativos sobre Conatabilidad en las Entidades, como parte del Sistema de Control Interno*. La Habana, Cuba.
29. Polimeri. *Contabilidad de Costos. Conceptos y Aplicaciones para la Toma de Decisiones Gerenciales. Tomo I y II*

Anexo # 1



Anexo No.2

Comportamiento del coste de desayuno por familia de productos Abril 2013

CODIGO	FAMILIAS	U/M	CONSUMO		POR ESTANCIAS		POR ESTANCIAS	
			USD	KG	USD	KG	USD	KG
1102	PESCADOS Y MARISCOS	KG					0.04	0.00
1103	FRUTAS Y VERDURAS	KG	1518.25	2188.90	0.71	1.02	0.62	1.05
1105	EMBUTIDOS Y FIAMBRES	KG	2018.93	299.96	0.94	0.14	0.84	0.12
1106	LACTEOS Y DERIVADOS	KG	875.07	363.89	0.41	0.17	0.47	0.19
1108	ACEITES Y GRASAS	KG	124.76	48.93	0.06	0.02	0.07	0.02
1109	SALSAS	KG	45.12	13.01	0.02	0.01	0.02	0.00
1110	ESPECIES Y CONDIMENTOS	KG	4.50	4.50	0.00	0.00	0.00	0.00
1111	CAFE E INFUSIONES	KG	139.07	20.50	0.06	0.01	0.05	0.01
1113	MERMELADAS Y CONFITURAS	KG	135.05	27.13	0.06	0.01	0.08	0.02
1114	CHOCOLATES Y COBERTURAS	KG	58.40	10.50	0.03	0.00	0.05	0.01
1115	FRUTOS SECOS	KG	151.67	25.00	0.07	0.01	0.12	0.02
1116	HARINAS	KG	91.87	97.00	0.04	0.05	0.02	0.03
1117	CEREALES Y SEMILLAS	KG	87.57	15.89	0.04	0.01	0.04	0.00
1118	PASTAS	KG						
1119	GELATINAS Y SABORES	KG	53.03	10.40	0.02	0.00	0.02	0.00
1120	RELLENOS Y PASTELERÍAS	KG	643.63	1423.08	0.30	0.66	0.33	0.42
1121	HELADOS	KG	16.32	10.00	0.01	0.00	0.01	0.01
1122	AZUCARES Y GLUCOSAS	KG	56.90	49.40	0.03	0.02	0.03	0.03
1123	HUEVOS	KG	250.35	173.40	0.12	0.08	0.11	0.08
1125	CARNES	KG						
1130	CONSERVAS Y VEGETALES	KG	91.81	50.05	0.04	0.02	0.04	0.01
1131	CONSERVAS DE PESCADO	KG	54.18	12.80	0.03	0.01	0.01	0.00
1132	CONSERVAS DE FRUTAS	KG	114.84	52.53	0.05	0.02	0.05	0.02
1133	CONSERVAS DE ENCURTIDOS	KG	86.66	18.23	0.04	0.01	0.06	0.01
1204	ZUMOS CONCENTRADOS	KG	240.43	193.40	0.11	0.09	0.11	0.09
1214	AGUAS	KG	23.17	73.50	0.01	0.03	0.01	0.03
TOTAL			6881.58	5182.00	3.20	2.41	\$ 3.20	2.17

Anexo No. 3: Aplicación de la guía de autocontrol. Subsistema Costo (Res. 60/11 de la CGR)

No.	Aspectos a Verificar	SÍ	NO	NP
1.	<p>Se comprueba la efectividad del control interno en el Subsistema de Costo, teniendo en cuenta de proceder lo siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> - La entidad debe establecer y aplicar un sistema que le permita conocer los costos de sus producciones por áreas y procesos y determinar las desviaciones desglosadas por conceptos, al compararse con las Fichas de Costo confeccionadas. - Es imprescindible la actualización de las Fichas de Costo por producciones. - Deben realizarse análisis periódicos y sistemáticos de las informaciones éstas en el Consejo de Dirección. - Es conveniente elaborar presupuestos de gastos por áreas de responsabilidad y compararse éstos con los gastos reales incurridos en las mismas, analizándose las causas de las desviaciones detectadas. - Los gastos deben registrarse al incurrirse y analizarse por los elementos (conceptos) de gastos establecidos por las entidades. - En las unidades presupuestadas deben mantenerse actualizados los registros de los gastos presupuestarios devengados, analizados por grupos presupuestarios y epígrafes y partidas. - Los precios de los productos y servicios prestados facturados, deben establecerse, de proceder, en base a las Fichas de Costo elaboradas y tanto éstos como los de las mercancías vendidas deben haber sido aprobados por el nivel correspondiente. - Los gastos indirectos de producción deben trasladarse a los costos directos de cada producto elaborado o servicio prestado, mensualmente. - Deben definirse los métodos para la determinación de las unidades equivalentes y para el tratamiento de los residuos, subproductos, productos intermedios y defectuosos. 	X	X	X

Anexo No.4

Guía de entrevistas

1. ¿Como valora usted el trabajo de costos de la entidad?
2. ¿Considera usted que es necesario realizar pruebas de rendimiento en cocina?
3. ¿Como valora el trabajo con los productos ociosos?.
4. ¿Considera que se deben elaborar los máximos y los mínimos.?
5. ¿Cree que sea necesario el diseños de un manual que rectoree la planificación, gestión, registro y control de los costos en el Iberostar Grand Hotel Trinidad.?

Anexo No.5

Acta de deterioro antes del manual



ACTA DE ROTURAS MERMAS Y DETERIORO

Siendo el día ____ del mes _____ del año _____, se deja constancia de los siguientes movimientos de baja de útiles, insumos y productos para la venta por concepto de:

____ Rotura

____ Merma

____ Descarte

De los productos que en documento adjunto No _____

Destino final de los mismos es el siguiente:

_____ Supiadero

_____ Almacén de descarte

Dejando constancia del mismo:

Jefe de departamento

Jefe de seguridad

Director General

Anexo No.6
Manual de Costo