

# **Implementación de un Procedimiento de gestión y costo basado en actividades a partir de la formación del capital intelectual contable para instalaciones turísticas**

## **Autores:**

Dr.C. Osmany Pérez Barral ([operez@pucesa.edu.ec](mailto:operez@pucesa.edu.ec))

MSc. Mónica del Rocío Alarcón Quinapanta ([monyalarcon7@gmail.com](mailto:monyalarcon7@gmail.com))

Mg. Verónica Leonor Peñaloza López ([vpenaloza@pucesa.edu.ec](mailto:vpenaloza@pucesa.edu.ec))

Mg. Joyce Beatriz Mora Rivera ([jmora@pucesa.edu.ec](mailto:jmora@pucesa.edu.ec))

## **Institución:**

Pontificia Universidad Católica del Ecuador Sede Ambato

Universidad Regional Autónoma de Los Andes

## **Resumen**

El objetivo general de la investigación es implementar un procedimiento conceptual ABC/ABM para gestionar, determinar y controlar los costos en instalaciones hoteleras a partir del conocimiento y preparación adquirida por el personal contable. En la investigación, se combinan diversas técnicas y herramientas que proveen la obtención de datos de una instalación hotelera para el análisis de gestión; de este modo, se logra el procedimiento para la aplicación de un modelo conceptual ABC/ABM a partir del estudio realizado.

Palabras claves: procesos, sistema ABC/ABM; inductores de costos

## **Abstrac**

The general objective of the research is to implement an ABC / ABM conceptual procedure to manage, determine and control costs in hotel facilities based on the knowledge and preparation acquired by the accounting staff. In the research, several techniques and tools are combined that provide the data collection of a hotel facility for the management analysis; In this way, the procedure for the application of an ABC / ABM conceptual model is obtained from the study.

Keywords: processes, ABC / ABM system; cost inducers

## **I. Introducción**

Los avances de la Contabilidad de Gestión es un tema profundizado en trabajos y obras de los siguientes autores (Citado por Pérez Barral, 2008): Castelló (1992, 1994), Hicks (1993), Mecimore y Bell (1995), Álvarez y otros (1996), Heizer y Render (1997), Trischler (1998), y Cooper y Kaplan (1999). En este sentido, el sistema ABC/ABM surge por la necesidad de tomar decisiones proactivas y operativas para mejorar el cálculo y la gestión de la organización en todos sus procesos y actividades. Según Tamarit (2002), Castelló y Lizcano (2003) y Pérez Barral (2005), el sistema ABC/ABM tiene un enfoque bien definido hacia i) perfeccionamiento y direccionamiento de los procesos y las actividades, ii) elevación de la competitividad mediante una gestión eficiente, iii) incremento del nivel de satisfacción de los clientes y, iv) optimización y efectividad en el empleo de la información para la toma de decisiones. En este sentido, el objetivo de la investigación es implementar un procedimiento desarrollado por los autores de éste trabajo, sustentado en una metodología descriptiva-explicativa, con un enfoque de investigación mixto (Cuantitativo-Cualitativo).

A continuación, se expone el modelo para las instalaciones hoteleras cubanas, tomándose como ejemplo un hotel del sector turístico de Varadero. El cambio de

modelos se sugiere, debido a las limitaciones de los sistemas tradicionales al momento de asignar los costos indirectos pues sólo utilizan una base de distribución, lo cual distorsiona la información de costo para la toma de decisiones. Sin embargo, éste Modelo ABC/ABM, permite primeramente gestionar los costos y luego determina su cálculo mediante el empleo de diversas tasas de distribución (cost drivers) en función de los procesos y las actividades, considerándose a su vez, los diferentes niveles jerárquicos de consumos según el objeto de costo. A su vez, en estos hoteles se emplean más bien sistemas como el *Uniform System*, que se caracteriza por ser un sistema contable y no para la determinación del costo específicamente. No obstante, algunas diferencias marcadas en diferentes autores entre los que destacan: Castelló Taliani y Lizcano (1994); Baujín Pérez (2005) y, Pérez Barral (2008), se observa en el cuadro siguiente:

<b>Costo Tradicional</b>	<b>Costo ABC/ABM</b>
Utiliza una sola base de distribución para asignar los costos indirectos a los productos (por ejemplo: Mano de Obra Directa).	Utiliza niveles de jerarquía de las actividades como base para la distribución de los costos indirectos de las actividades secundarias a las primarias (Nivel Unitarios, Nivel de Lote, entre otros).
Se preocupa por la determinación del costo de los productos por centros de costos o áreas de responsabilidad, más no por su gestión esencialmente.	Prioriza la gestión del costo y luego la determinación del costo de la actividades para la toma de decisiones.
No es compatible con sistemas de gestión proactivos para la toma de decisiones (Gestión de la Información Contable, <i>Just in Time</i> , Calidad Total, entre otros.	Es compatible con sistemas de gestión proactivos y flexibles como son: Dirección Basada en Actividades, Presupuesto Basado en Actividades, Gestión por Procesos, entre otros.

Cuadro 1. Diferencias entre el sistema de Costo Tradicional y el Sistema ABC/ABM. Fuente: elaboración propia a partir de la literatura consultada.

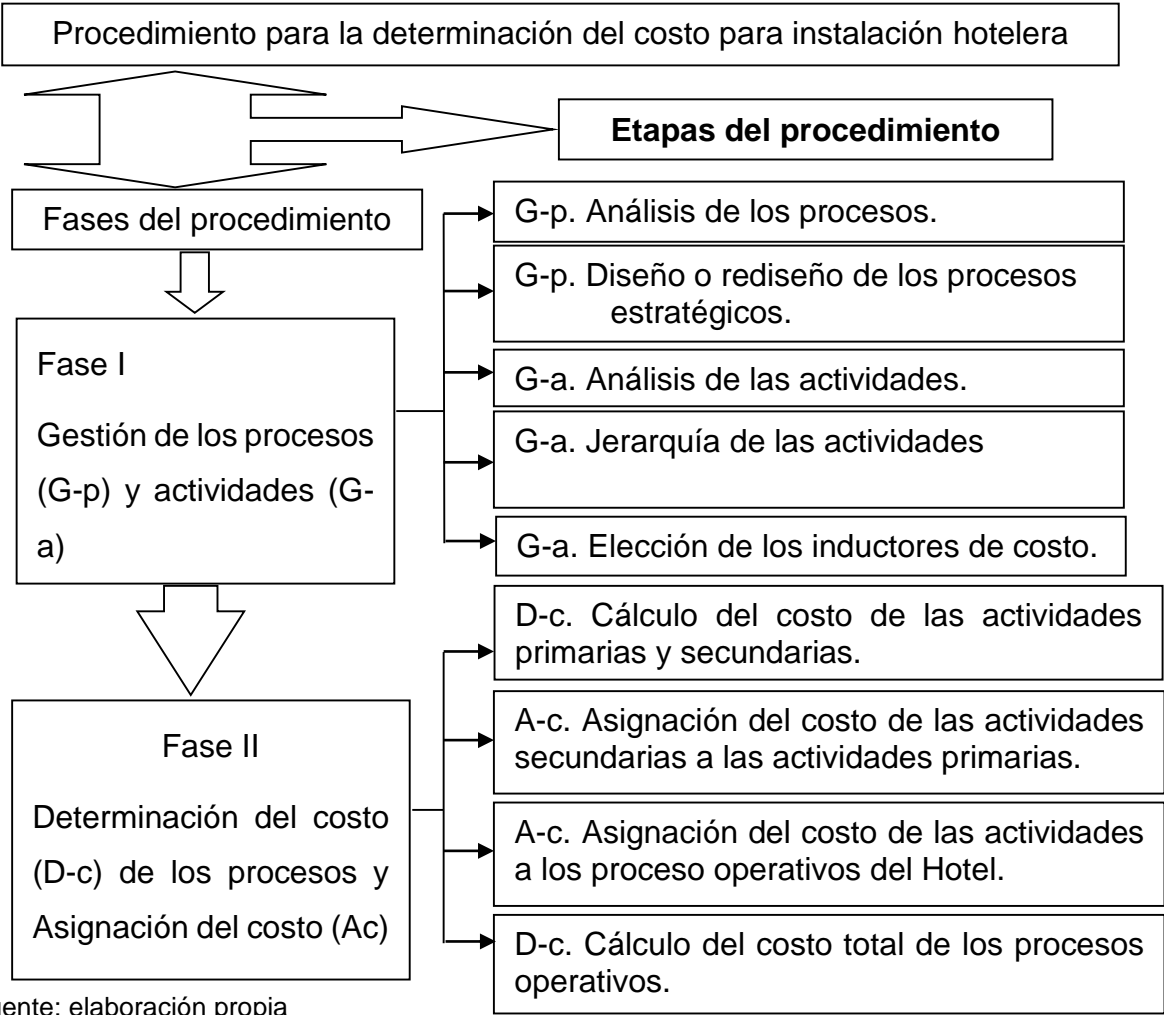
## II. Desarrollo

### Propuesta de un procedimiento ABC/ABM para instalaciones hoteleras

La propuesta de un procedimiento ABC/ABM para instalaciones hoteleras (Ver Esquema 1), surge por la necesidad de mejorar los sistemas de costos que,

actualmente, se utilizan para gestionar el empleo de los recursos en diversas áreas de un hotel. La propuesta contempla e integra el enfoque estratégico y el enfoque de proceso. El enfoque estratégico considera la estrategia empresarial y sus niveles de gestión: estratégico, táctico y operativo. Asimismo, el enfoque de proceso posibilita el logro de las metas y objetivos trazados en las instalaciones hoteleras y el grado de fluidez que alcanza la información que procesa y genera el procedimiento ABC/ABM.

Esquema 1. Procedimiento ABC/ABM para instalaciones hoteleras



Fuente: elaboración propia

• **Aplicación del Procedimiento basado en el Modelo Conceptual ABC/ABM en una instalación hotelera**

La investigación se realizó en un hotel de categoría 5 estrellas, y los principales resultados después de aplicar las encuestas y entrevistas. En el diagnóstico, el intercambio con directivos y trabajadores del hotel, facilitó: a) precisar el conocimiento que se tiene sobre el Sistema ABC/ABM; b) valorar la implicación de los directivos y trabajadores en investigaciones relacionadas con la temática que se aborda y, c) conocer la motivación de directivos y trabajadores con relación al ABC/ABM. En este

sentido, los Gráfico 1 y 2, resumen la valoración que se hace con respecto al nivel de conocimiento que tiene el personal directivo.

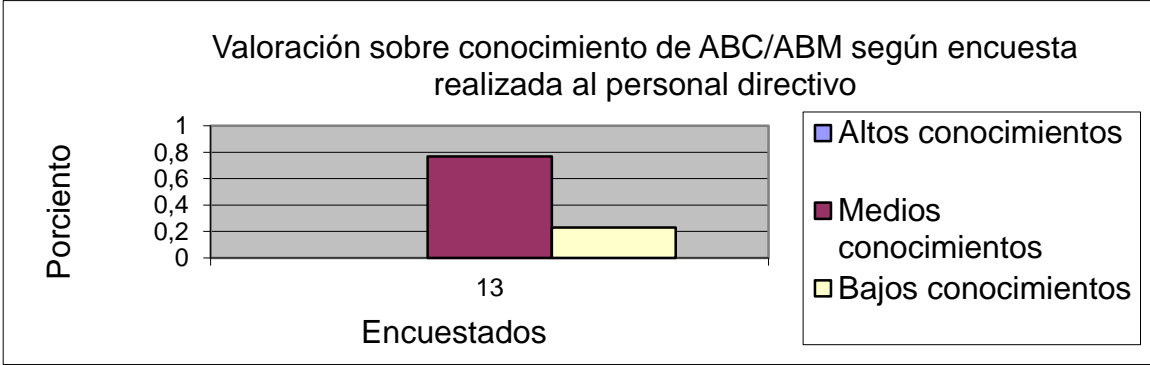


Gráfico 1. Valoración de encuesta aplicada a directivos del Hotel. Fuente: elaboración propia  
 Los directivos poseen conocimientos medios con relación al Sistema ABC/ABM, sustentado en la superación de los directivos en cursos en contabilidad de gestión avanzada.

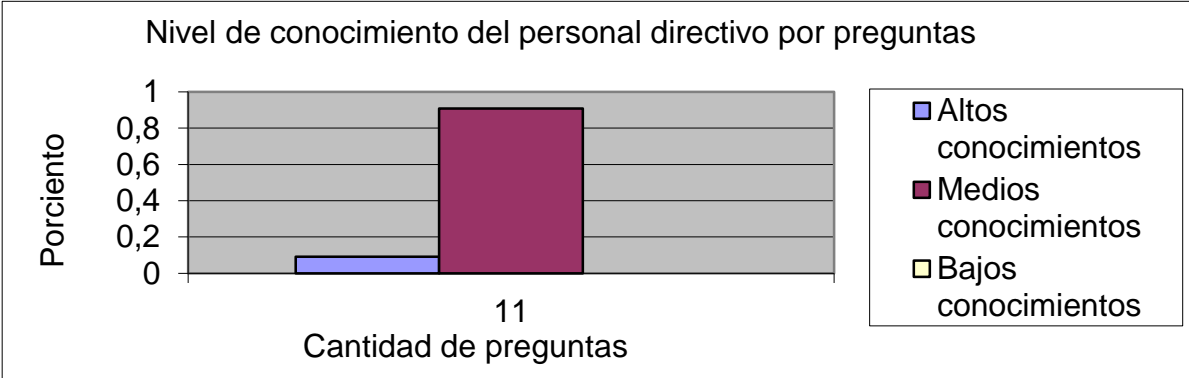


Gráfico 2. Valoración de encuesta por preguntas aplicada a directivos del Hotel. Fuente: elaboración propia  
 El análisis por preguntas, permitió detectar sobre qué aspectos debe profundizar cada persona con relación al Sistema ABC/ABM. De forma similar, se aplicó una encuesta a especialistas del área contable (Ver Gráficos 3 y 4).

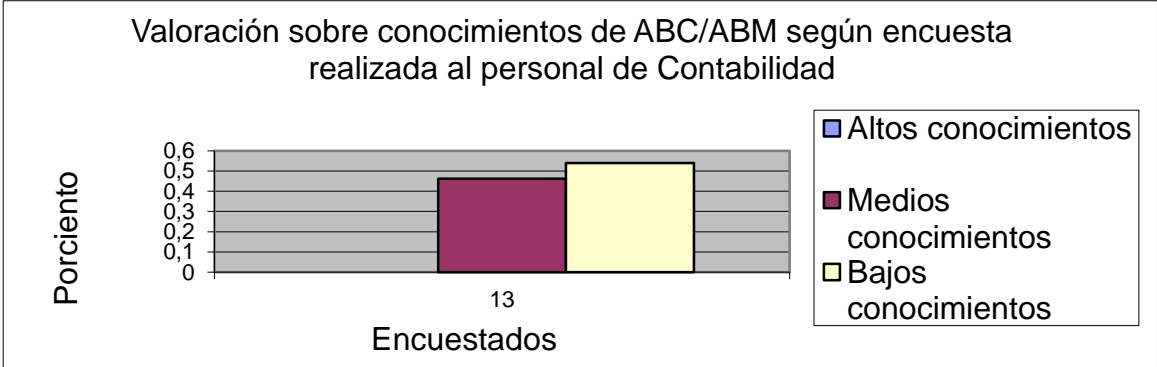


Gráfico 3. Valoración de encuesta aplicada a personal contable del Hotel. Fuente: elaboración propia.

El grado de conocimiento sobre el ABC/ABM difiere a los resultados del personal directivo, debido al tiempo que le dedican a la superación los especialistas del área una vez que han culminado estudios universitarios.

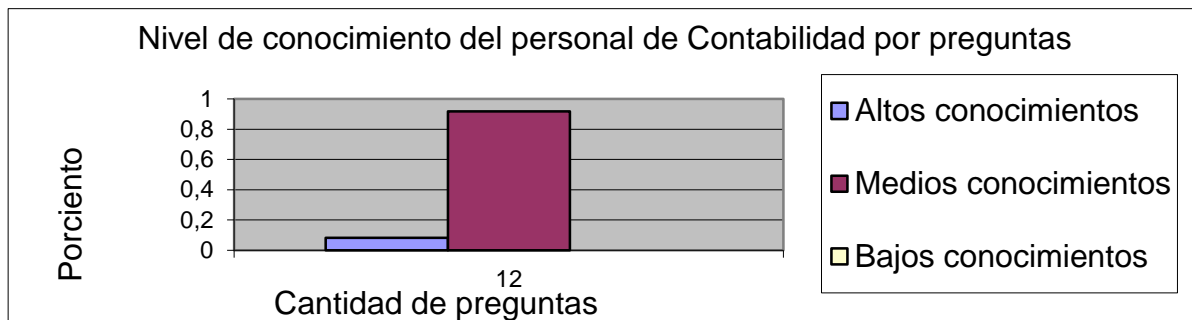


Gráfico 4. Valoración de encuesta por preguntas aplicada a personal contable del Hotel. Fuente: elaboración propia

En ambos casos, las personas muestran desconocimiento en los aspectos técnicos del sistema, lo cual repercute en la motivación e implicación de los mismos hacia el Sistema. Asimismo, se determinó el porcentaje que representan los costos indirectos. En este sentido, el Gráfico 5, muestra el comportamiento de los elementos del costo.

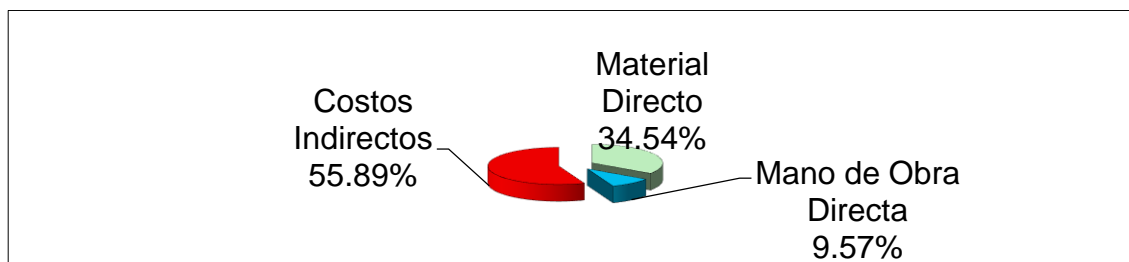


Gráfico 5. Peso específico de los elementos del costo en el Hotel. Fuente: elaboración propia

Los costos indirectos representan más del 50% del total de costos; lo que indica la necesidad de un sistema capaz de asignar y controlar los costos indirectos adecuadamente.

## Resultados de la Fase I: Gestión de los procesos y actividades

### Etapas I: G-p. Análisis de los procesos

Se listan todos los procesos y actividades que se ejecutan, aplicándose el Método de Experto mediante el software Decisoft (2000). Los expertos cuentan con un coeficiente superior al 70%, homologándose como expertos (la cantidad de expertos a seleccionar debe ser  $\leq 7$  y su rango está entre  $0,7 \leq K \leq 1$ ). Asimismo, se muestra el listado de todos los procesos, obteniéndose un listado potencial de procesos no superior a 25 y no inferior a 10 (Pérez Barral, 2008). A su vez, se determinan los

procesos relevantes con la aplicación del Coeficiente de Kendall<sup>1</sup> (Ver Tabla 1), corroborándose su resultado mediante la prueba de hipótesis Ji Cuadrada, obteniéndose que existe consenso en los expertos.

Tabla 1. Procesos relevantes del Hotel. Fuente: elaboración propia

No.	Nombre de los procesos relevantes
1.	Recreación
2.	Gestión de Calidad
3.	Alojamiento
4.	Alimentos y Bebidas
5.	Gestión de Marketing
6.	Gestión de Financiación
7.	Almacén
8.	Gestión del Personal
9.	Gestión Estratégica
10.	Comedor de Trabajadores
11.	Gestión de Informatización
12.	Seguridad
13.	Gestión Medio Ambiental
14.	Servicios Técnicos

Para ello, se emplea la técnica de abstracción: búsqueda de las características para la clasificación. A su vez, se aplica la matriz de objetivos estratégicos/repercusión en clientes y procesos aplicada por Pérez Barral (2008).

## **Etapla II: G-p. Diseño o rediseño estratégico de los procesos**

En la Tabla 2, se muestra la delimitación de los procesos de los subprocesos a partir de la técnica de METAPLAN<sup>2</sup> Baujín (2005).

Procesos Relevantes	Número de actividades	
	No. inicial	No. final
<b>Procesos Operativos:</b>	222	56
☰ <b>Proceso de Alojamiento:</b>	67	23
•Subproceso de Recepción	35	11
•Subproceso Pisos	32	12
☰ <b>Proceso de Alimentos y Bebidas:</b>	113	22
•Subproceso de Bares	41	8
•Subproceso de Restaurantes	35	7
•Subproceso de Cocina	37	7
☰ <b>Proceso de Recreación</b>	42	11

<sup>1</sup> El Coeficiente de Kendall aparece explicado en los Anexos 30 y 31 de la Fase I: Etapa I del procedimiento propuesto en el capítulo III.

<sup>2</sup> La Técnica METAPLAN: es un método desarrollado por *Eberhard Schnelle* para facilitar el trabajo en grupos y el análisis organizacional. Se basa en la presunción de que el tema objeto del cambio debe involucrar el análisis y la planificación de acciones futuras, para lograr eficacia en la fase de implementación. El enfoque consiste en una manera original de visualizar el problema, permitiendo y promoviendo que todos los asistentes examinen, discutan y elijan elementos útiles, y compartan alternativas y soluciones. Empleada por Baujín Pérez, P. (2005) en tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Económicas en la Universidad de Matanzas "Camilo Cienfuegos".

Procesos Estratégicos:	216	60
☰ Proceso de Gestión Estratégica	31	7
☰ Proceso Gestión de Marketing:	56	13
•Subproceso de Relaciones Públicas	16	4
•Subproceso de Ventas	40	9
☰ Proceso Gestión del Personal	37	10
☰ Proceso de Gestión de Calidad	30	8
☰ Proceso de Gestión Medio Ambiental	14	5
☰ Proceso de Gestión de Financiación	27	11
☰ Proceso de Gestión de Informatización	21	6
Procesos de Apoyo:	113	38
☰ Proceso de Seguridad	15	4
☰ Proceso de Almacén	27	10
☰ Proceso de Servicios Técnicos:	51	18
•Subproceso Mantenimiento	17	6
•Subproceso Jardinería	17	6
•Subproceso Portadores Energéticos	17	6
☰ Proceso Comedor de Trabajadores	20	6
Total	551	154

Tabla 2. Racionalización de las actividades de los procesos relevantes del Hotel. Fuente: elaboración propia.

Posteriormente, se presenta la cantidad de actividades seleccionadas en función del valor que agregan a los clientes y al hotel en sentido general (Ver Tabla 3).

Grupos Implicados	Total de actividades en los procesos			Total de actividades
	Operativos	Estratégicos	De Apoyo	
✓ Cliente:				
Añaden valor	22	18	5	45
No añaden valor	34	42	33	109
✓ Directivo:				
Añaden valor	34	44	24	102
No añaden valor	22	16	14	52
✓ Trabajadores:				
Añaden valor	52	60	38	150
No añaden valor	4	-	-	4

Tabla 3. Cantidad de actividades que agregan a los clientes y al Hotel. Fuente: elaboración propia

### Etapa III: G-a. Análisis de las actividades

Se definen las actividades primarias y de apoyo (Ver Tabla 4).

Clasificación de actividades	Total de actividades en los procesos			Total de actividades	% del total de actividades
	Operativos	Estratégicos	De Apoyo		
✓ Primarias:	17	35	17	69	44.81
✓ Apoyo:	39	25	21	85	55.19
<b>Total</b>	<b>56</b>	<b>60</b>	<b>38</b>	<b>154</b>	<b>100</b>

Tabla 4. Composición de las actividades primarias y de apoyo de los procesos relevantes. Fuente: elaboración propia

Existe mayor cantidad de actividades de apoyo sobre todo con respecto a los procesos operativos. En el momento de la asignación de las actividades de apoyo a las actividades primarias, debe seleccionarse el inductor de costo más apropiado.

**Etapa IV: G-a. Jerarquía de las actividades por niveles: nivel unitario, nivel de producto, nivel de lote, nivel de empresa y, nivel de cliente**

La determinación de los niveles de jerarquía de las actividades, facilita la identificación y selección más adecuada de los inductores de costos de las diversas actividades.

**Etapa V: G-a. Elección de los inductores (generadores) de costo**

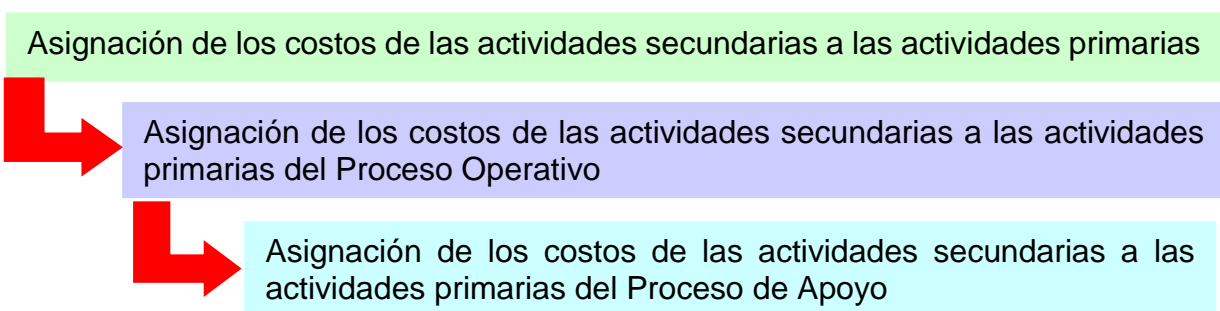
Se analizan las actividades secundarias (apoyo) para precisar el generador que mayor relación guarda con la actividad primaria (principal).

**Fase II. Etapa VI: D-c. Cálculo del costo de las actividades primarias y de apoyo**

Se calculan los costos de las actividades primarias y secundarias de los procesos estratégicos, operativos y de apoyo.

**Fase II. Etapa VII A-c. Asignación del costo de las actividades secundarias a las actividades primarias**

Se realiza la asignación en función de la secuencia que muestra el Esquema 5.



Esquema 5. Asignación del costo de las actividades secundarias a las actividades primarias de los procesos relevantes del Hotel. Fuente: elaboración propia

**Fase II. Etapa VIII A-c. Asignación del costo de las actividades a los procesos operativos del Hotel**

La Tabla 5, sintetiza los resultados de la asignación de los gastos incurridos que tienen una relación causa-efectos en tres de los procesos.

Asignación del costo de las actividades de los Procesos Estratégicos a los Procesos Operativos				
Procesos Operativos				
Actividades primarias	Alojamiento	A + B	Recreación	Total
Proceso de Gestión Estratégica				
EE-5	Actividad que no se realiza en el mes			
EE-6	\$ 182,41	\$ 182,41	\$ 171,68	\$ 536,5
EE-7	42,37	42,37	39,88	124,62
Proceso Gestión de Marketing				
Subproceso Relaciones Públicas				
EMr-3	211,01	No se asigna al proceso		211,01
EMr-4	202,59	202,59	190,67	595,85
Subproceso de Ventas				
EMv-4	Se asigna a gastos del período			
EMv-5	Se asigna a gastos del período			
EMv-6	122,32	122,32		244,64
EMv-7	154,98	154,98		309,96
EMv-8	509,46	509,46		1018,92
EMv-9	48,82			48,82
Proceso de Gestión del Personal				
EP-3	111,54	102,15	5,87	219,56
EP-5	51,05	153,15		204,2
EP-6		519,06		519,06
EP-7		260,73		260,73
EP-8	103,73	95,00	5,46	204,19
EP-10	95,15	87,13	5,01	187,29
Subtotal Hoja 1	\$1 835,43	\$2 431,35	\$418,57	\$4 685,35

Tabla 5. Asignación del costo de las actividades a los Procesos Operativos del Hotel. Fuente: elaboración propia

La Tabla 6, muestra la asignación de los gastos incurridos en cada proceso operativo.

Asignación de gastos a los Procesos Operativos				
Procesos Operativos				
Gastos asignados	Alojamiento	A + B	Recreación	Total
Lavandería	\$ 10 175,51	\$ 9 044,89	\$ 3 391,85	\$ 22 612,25
Teléfono	4 218,96	3 750,18	1 406,32	9 375,46
Transportación	593,78	543,77	31,25	1 168,80
Cable	1 301,93	42,16	12,40	1 356,49
Internet	5 259,31	1 314,83	657,41	7 231,55
Fumigación	34 200,00	30 400,00	11 400,00	76 000,00
Seguridad	9 398,79	8 354,48	3 132,93	20 886,20
Ascensores	2 000,00	No se asigna al proceso		2 000,00
Gas		3 325,50		3 325,50
<b>Total de gastos asignados</b>	<b>\$ 67 148,28</b>	<b>\$ 56 775,81</b>	<b>\$ 20 032,16</b>	<b>\$ 143 956,25</b>

Tabla 6. Asignación de gastos inherentes a los Procesos Operativos. Fuente: elaboración propia

## Fase II. Etapa 9 D-c. Cálculo del costo total de los Procesos Operativos

La tabla 7, muestra el costo y gasto total de las actividades primarias de los procesos operativos. De la misma manera, en la Tabla 8, se expone el costo y gasto por turista para cada uno de los procesos operativos.

Determinación del Costo y Gasto Total de las Actividades Primarias de los Procesos Operativos			
Procesos Operativos	Costo Total de la Actividad Primaria de los Subprocesos	Costo Total de la Actividad Primaria de los Procesos	
<b>Proceso Alojamiento:</b>		<b>\$ 38 419,33</b>	
Subprocesos de Recepción	\$ 5 289,91		
Subproceso Pisos	<u>33 129,42</u>		
<b>Proceso Alimentos y Bebidas</b>		<b>\$ 431741,91</b>	
Subproceso Bares	\$ 40 705,32		
Subproceso Restaurantes	33 279,61		
Subproceso Cocina	<u>357 756,98</u>		
<b>Proceso Recreación</b>		<b>\$ 16 528,98</b>	
<b>Costo total</b>		<b>\$ 486 690,22</b>	
Costo Total de los Procesos Operativos			
Costos	Alojamiento	Alimentos y Bebidas	Recreación
Costo total de las actividades de los procesos operativos	\$ 38 419,33	\$ 431741,91	\$ 16 528,98
Costos asignados a los procesos operativos	<u>31 097,23</u>	<u>6 787,95</u>	<u>1 782,00</u>
Costo Total de los procesos operativos	<u>\$ 69 516,56</u>	<u>\$ 438 529,86</u>	<u>\$ 18 310,98</u>
Total de gastos asignados a los procesos operativos	<u>67 148,28</u>	<u>56 775,81</u>	<u>20 032,16</u>
Total de costos y gastos de los procesos operativos	<u>\$ 136 664,84</u>	<u>\$ 495 305,67</u>	<u>\$ 38 343,14</u>

Tabla 7. Determinación del Costo y Gasto Total de las Actividades Primarias de los Procesos Operativos. Fuente: elaboración propia

A continuación, se presenta en la Tabla 8, la determinación del costo y gasto total por turista mensual inherentes a los procesos operativos seleccionados.

Procesos Operativos				
Conceptos	Alojamiento	Alimentos y Bebidas	Recreación	Total
Costo total de los procesos	\$ 69 516,56	\$ 438 529,86	\$ 18 310,98	\$ 526 357,40
No. de <i>check-in</i>	1 252	1 252	1 252	1 252
<b>Costo por turista mensual</b>	<b><u>\$ 55,52</u></b>	<b><u>\$ 350,26</u></b>	<b><u>\$ 14,62</u></b>	<b><u>\$ 420,41</u></b>
Total de costos y gastos	136 664,84	495 305,67	38 343,14	670 313,65
No. de <i>check-in</i>	1 252	1 252	1 252	1 252
<b>Costo y Gasto total por turista</b>	<b><u>\$ 109,15</u></b>	<b><u>\$ 395,61</u></b>	<b><u>\$ 30,63</u></b>	<b><u>\$ 535,39</u></b>

Tabla 8. Total de costos y gastos -por turista- mensual de los procesos operativos en el Hotel. Fuente: elaboración propia.

Los costos y gastos generales del hotel, son:

<b>Costos y Gastos de los Procesos Operativos, Estratégicos y de Apoyo</b>		
<b>Costos y Gastos</b>	<b>Valor</b>	<b>Total</b>
<b>Costo Total de los Procesos Operativos:</b>		<b>\$ 526 357,40</b>
Alojamiento	\$ 69 516,56	
A+B	438 529,86	
Recreación	18 310,98	
<b>Total de gastos asignados a los Procesos Operativos:</b>		<b>\$ 143 956,25</b>
Alojamiento	\$ 67 148,28	
A+B	56 775,81	
Recreación	20 032,16	
<b>Total de Gastos del Período de los Procesos Operativos:</b>		<b>\$ 385,76</b>
Alojamiento	\$ 44,41	
Alimentos y Bebidas	313,22	
Recreación	19,66	
<b>Total de Gastos del Período de los Procesos Estratégicos:</b>		<b>\$ 159,61</b>
Gestión Estratégica	\$ 5,09	
Gestión de Marketing	97,85	
Gestión de Personal	11,97	
Gestión de Calidad	5,33	
Gestión Medio Ambiental	5,32	
Gestión de Financiación	31,86	
Gestión de Informatización	2,19	
<b>Total de Gastos del Período de los Procesos de Apoyo:</b>		<b>\$ 374,38</b>
Seguridad	\$ 5,32	
Almacén	13,45	
Servicios Técnicos	261,13	
Comedor de Trabajadores	94,48	
<b>Otros Gastos del Período:</b>	<b>\$ 196 498,35</b>	<b>\$ 196 498,35</b>
<b>Total de costos y gastos</b>		<b>\$ 867 731,75</b>

Tabla 9. Costo y gasto de los procesos del Hotel. Fuente: elaboración propia

Dado el grado de importancia que reviste conocer a cuánto asciende el costo y gasto mensual por turista, la Tabla 10, muestra en detalle éste resultado.

<b>Hotel</b>	
<b>Conceptos</b>	<b>Total</b>
Total de costos y gastos del hotel	\$ 867.731,75
No. de <i>check-in</i>	1.252
Tiempo que demora el <i>check-in</i> por turistas	4 min.
<b>Total de costo y gasto por turistas</b>	<b>\$ 173,26</b>

Tabla 10. Costos y Gastos por turistas en el Hotel. Fuente: elaboración propia

## **Conclusiones**

Se confirma que el peso específico de los costos indirectos es el más significativo dentro del total de costos del hotel, por tanto, es importante gestionarlos y controlarlos adecuadamente para que no encarezcan las actividades que se ejecutan en las áreas del mismo.

Se pudo constatar que existe falta de capacitación y asesoramiento en todo el personal del hotel en temáticas que se relacionan con el ABC/ABM, lo cual repercute en el grado de incertidumbre que se genera con relación a su implementación.

El análisis pormenorizado de las actividades que se ejecutan en cada proceso seleccionado garantiza la posibilidad de elegir el generador de costo más adecuado y disminuir de esta manera errores en la determinación del costo de las mismas.

## **Bibliografía**

BAUJÍN PÉREZ, P. (2005). *Diseño y validación del procedimiento del costeo por actividades. Caso hotelero*. Tesis de doctorado en Ciencias Económicas. Ciudad de Matanzas: Universidad de Matanzas, Facultad Industrial Economía, Programa Doctoral Presencial en Ciencias Económicas.

BAUJÍN PÉREZ, P. y VEGA FALCÓN, V. (2005). “Contribución al diseño del Sistema de Costos por Actividades: caso hotelero”. *Retos Turísticos*. Ciudad de Matanzas: Universidad de Matanzas, volumen 4, número 2.

CASTELLÓ TALIANI, E. y LIZCANO, J. (1994). *El sistema de gestión y de costes basado en las actividades*. Madrid: Institutos de Estudios Económicos.

CASTELLÓ TALIANI, E. (2003). “Necesaria integración de los Sistemas de Control de Gestión Estratégico y Operativo”. *Revista de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas*. Ciudad de Valencia, setiembre, número 64.

LIZCANO ÁLVAREZ, J. y otros (1996). *La contabilidad de gestión en los 90: 50 artículos divulgativos*. Madrid: Ediciones Gráficas Ortega.

PÉREZ BARRAL, O. (2005). *Propuesta de Herramientas de Gestión para Empresas de Servicios. Caso GET Varadero*. Tesis de maestría en Administración de Negocios. Matanzas: Universidad de Matanzas.

2003a “Propuesta de programa BDABC”. *Material del III Seminario Internacional de Turismo y Desarrollo*. Matanzas: Universidad de Matanzas.

2003b “Propuestas de herramientas de gestión para empresas de servicios”. Ponencia presentada en el *IV Congreso Dominicano-Cubano de Contabilidad, Auditoría y*

*Tributación*. La Habana, Institución Asociación Nacional de Economistas y Contadores.

PÉREZ BARRAL, O. y otros (2005). "Propuesta de Modelo de Costeo basado en Actividades para instalaciones hoteleras". *Revista Retos Turísticos*. Ciudad de Matanzas, enero, volumen 4, número 1.

PÉREZ BARRAL, O. y otros (2003). "Diseño del Sistema ABC para el sector hotelero". *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*. Valencia, enero-junio, volumen 1, número 1. Consulta: 15 de julio de 2016.

<http://webmail.umcc.cu/Redirect/www.gestiopolis.com/recursos4/docs/ger/sistemabc.htm>

PÉREZ BARRAL, O. (2008). "Modelo Conceptual ABC/ABM a partir del estudio de variables de éxito para empresas cubanas". Tesis de doctorado en Ciencias Económicas. Ciudad de Matanzas: Universidad de Matanzas, Facultad Industrial Economía, Programa Doctoral Presencial en Ciencias Económicas.

TAMARIT AZNAR, C. (2002). *Variables que influyen en el diseño, implantación y control del sistema de costes y gestión basado en las actividades. Estudio de un caso*. Tesis de doctorado en Contabilidad de Gestión. Valencia: Universidad de Valencia.

VEGA FALCÓN, V. y otros (2005). "Diseño del sistema ABC para el sector hotelero". Ponencia presentada en el *IV Encuentro Internacional de Contabilidad y Finanzas y VI Congreso dominico-Cubano de Contabilidad, Auditoría y Tributación*. La Habana, Asociación Nacional de Economistas y Contadores.