



Facultad de Economía,  
Empresa y Turismo  
Universidad de La Laguna

# Aplicación del modelo de costes ABC en la restauración de Canarias

---

Application of the ABC cost model in the restoration of the  
Canary Islands

MEMORIA DEL TRABAJO DE FIN DE GRADO

Autor: Socas Rosquete, Vanessa Cristina

Grado en Contabilidad y Finanzas  
Facultad de Economía, Empresa y Turismo  
Curso académico 2020/ 2021  
Convocatoria de septiembre de 2021

En San Cristóbal de La Laguna a 13 de septiembre de 2021

## RESUMEN

El siguiente trabajo se centra en el subsector de la restauración de Santa Cruz de Tenerife, con el objeto de identificar la gestión de costes que actualmente se aplica en estos establecimientos y si fuese viable aplicar el modelo ABC en éstos.

Para ello, se analiza la importancia del sector dentro de la economía, y los conceptos básicos necesarios para aplicar una correcta gestión de costes. En cuanto a la parte práctica del trabajo se realizó una encuesta a diferentes establecimientos, que permitió identificar la actual inexistencia o ineffectividad de la gestión de costes que realizan.

Para terminar, se efectuó una implementación del modelo elegido a uno de los establecimientos. Llegando a concluir que, pese a ser un proceso factible, es un trabajo laborioso y que requiere gran cantidad de tiempo, pero que de aplicarse les ayudaría a tener una previsión más detallada sobre sus márgenes de beneficios.

## PALABRAS CLAVE

Contabilidad, Costes indirectos, Costes basado en actividades (ABC), Generadores de coste.

## ABSTRACT

The following work focuses on the catering subsector of Santa Cruz de Tenerife, in order to identify the cost management that is currently applied in these establishments and if it is feasible to apply the ABC model on these.

To do this, the importance of the sector within the economy is analyzed, as well as the basic concepts necessary to apply correct cost management. Regarding the practical part of the work, a survey was carried out in different establishments, which made it possible to identify the current inexistence or ineffectiveness of their cost management.

Finally, an implementation of the chosen model was carried out in one of the establishments. Concluding that, despite being a feasible process, it is a laborious and time-consuming job, but if applied it would help them to have a more specific forecast on their profit margins.

## KEYWORDS

Accounting, indirect cost, Activity Based Costing (ABC), cost-drivers.



## ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN .....	4
2. EVOLUCIÓN DEL SECTOR DE LA RESTAURACIÓN EN CANARIAS.....	5
3. ESTUDIO DE LA GESTIÓN DE COSTES.....	9
3.1. GESTIÓN DE COSTES EN LOS ESTABLECIMIENTOS DE RESTAURACIÓN .....	10
3.2. JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN DEL MODELO .....	15
3.3. SISTEMA DE COSTES BASADO EN ACTIVIDADES (ABC).....	16
4. PROCESO CONTABLE EN EL MODELO ABC .....	18
4.1. IDENTIFICACIÓN DE LOS DATOS .....	18
4.2. FASES DEL PROCESO.....	20
4.2.1. Determinar el coste de las Actividades .....	20
4.2.1.1. Identificación de las actividades .....	20
4.2.1.2. Reparto de los elementos del coste entre actividades. ....	21
4.2.1.3. Determinación de los generadores de costes.....	22
4.2.1.4. Cálculo del coste de los generadores de costes .....	23
4.2.2. Determinación del coste de los productos. ....	24
4.2.2.1. Asignación de los costes de las actividades a los materiales y a los productos. 24	
4.2.2.2. Asignación de los costes directos del producto y formación del coste final. ....	25
5. CONCLUSIONES .....	27
6. BIBLIOGRAFIA .....	28
ANEXO I. ENCUESTA REALIZADA A LOS ESTABLECIMIENTO DEL SECTOR.....	30
ANEXO II. ENTREVISTA REALIZADA AL ESTABLECIMIENTO, PARA LA ELABORACIÓN DEL PROCESO CONTABLE.....	31
ANEXO III DOCUMENTO DE ANÁLISIS DE VENTAS GENERADO POR EL TPV DEL ESTABLECIMIENTO .....	32
ANEXO IV. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS 1º TRIMESTRE 2021 .....	37

## ÍNDICE DE CUADROS, TABLAS, GRÁFICOS Y FIGURAS

FIGURA 1. GRÁFICO DEL ÍNDICE DE CIFRA DE NEGOCIOS EN ESPAÑA .....	6
FIGURA 2. GRÁFICO DE CIFRA DE NEGOCIOS DEL SECTOR TERCIARIO Y DE RESTAURACIÓN EN CANARIAS .....	6
FIGURA 3. GRÁFICO PERSONAS ACTIVAS EN EL SECTOR DE RESTAURACIÓN EN CANARIAS .....	7
FIGURA 4. EVOLUCIÓN DEL NÚMERO DE ESTABLECIMIENTOS DE RESTAURACIÓN ACTIVOS EN CANARIAS .....	8
FIGURA 5. GRÁFICO DEL NÚMERO DE ESTABLECIMIENTOS DE RESTAURACIÓN ACTIVOS EN 2019 .....	8
FIGURA 6. ¿REALIZA UNA GESTIÓN INTEGRAL DE COSTES? .....	10
FIGURA 7. ¿QUÉ CRITERIO UTILIZA PARA FIJAR EL PRECIO DE SUS PRODUCTOS?.....	11
FIGURA 8. CUANDO DETERMINA EL PRECIO, TIENE EN CUENTA COSTES COMO, ALQUILER, AGUA, LUZ, SEGUROS SOCIALES, ETC. ....	12
FIGURA 9. CUANDO DETERMINA EL PRECIO, TIENE EN CUENTA COSTES COMO, ALQUILER, AGUA, LUZ, SEGUROS SOCIALES, ETC. ....	12
FIGURA 10. REALIZACIÓN DEL CONTROL DE INVENTARIO .....	14
FIGURA 11. PESO QUE REPRESENTA CADA TIPO DE PRODUCTO EN LOS INGRESOS....	14
FIGURA 12. PRINCIPIO DEL MODELO ABC .....	17
FIGURA 13. IMPUTACIÓN DEL GASTO POR ACTIVIDADES .....	17
FIGURA 14. COSTES INDIRECTOS 1º TRIMESTRE 2021 .....	19
FIGURA 15. GASTOS SOCIALES DEL 1º TRIMESTRE 2021 .....	19
FIGURA 16. REPARTO DE LOS ELEMENTOS DE COSTES ENTRE ACTIVIDADES .....	21
FIGURA 17. REPARTO DE LOS ELEMENTOS EXPRESADO EN UNIDADES MONETARIAS ..	22
FIGURA 18. GENERADORES DE COSTES .....	23
FIGURA 19: COSTE UNITARIO POR GENERADOR .....	23
FIGURA 20. GENERADORES TOTALES DE 3 VARIEDADES DE PRODUCTO A ANALIZAR ..	24
FIGURA 21. COSTES DIRECTOS .....	25
FIGURA 22. COSTE UNITARIO DE PRODUCCIÓN SEGÚN EL MODELO ABC .....	25



## 1. INTRODUCCIÓN

La situación de incertidumbre generalizada que se vive actualmente por la crisis sanitaria sobrevenida por el Covid-19 y las medidas de contención adoptadas, han afectado de forma significativa a la economía mundial. Lo cual, ha ocasionado una importante disminución del consumo, la producción y el turismo.

Esto, a nivel empresarial hace un alto en el camino para reinventar el modelo de negocios aplicado hasta el momento, por uno que se adapte a la nueva realidad y así subsistir ante las dificultades de hoy. En tal sentido, la hostelería ha sido uno de los sectores más afectados por las medidas implantadas por el Gobierno, teniendo una y otra vez que irse adaptando a las constantes variaciones de éstas.

Teniendo presente que ya hace algunas décadas, el turismo y en las actividades anexas a éste, como es la restauración, tienen un peso importante en la economía canaria, contar con una herramienta que permita a las empresas adaptarse ante estas situaciones puede influir de forma significativa en el impacto económico futuro. De igual manera, esto puede favorecer a un mejor ajuste de los costes aportando una ventaja competitiva ante la elevada competencia.

Por esta razón, realizar un estudio sobre el modelo de gestión de costes que consiga ser adoptado por estos establecimientos, puede aportar resultados interesantes que se tengan en cuenta para una mejor gestión empresarial de los mismo. No olvidemos que uno de los objetivos analíticos que persigue la contabilidad de costes es planificar y controlar la gestión empresarial favoreciendo la creación de presupuestos y la valoración de los rendimientos obtenidos, así como la búsqueda de soluciones en las desviaciones.

El objetivo principal de este trabajo será indagar en la gestión de costes de los establecimientos de restauración en Canarias, más específicamente en el subgrupo de bares y cafeterías de Tenerife. Con ello, se intentará dar respuesta a la siguiente pregunta:

¿Es viable aplicar el modelo ABC en los establecimientos de restauración de Santa Cruz de Tenerife?

El trabajo no sólo se centrará en el ámbito de los costes, sino que realizará un breve análisis económico con el que se intenta explicar la importancia del sector en la economía global. Para ello, se comentará la evolución del sector en cuanto al PIB, cifra de negocios y volumen de empleo, siendo éstas las principales características que ponen de manifiesto la trascendencia con la que cuenta un sector.

Sin embargo, es importante resaltar en este punto que desde abril del 2020 el sector sufre su máxima caída con casi una completa paralización de la actividad, a consecuencia de la declaración del estado de alarma. Desde ese momento, domina la incertidumbre para todos los colectivos empresariales. Y esta inseguridad, en Canarias ha significado una caída del 56,5% de la cifra de

negocios para el 2020 siendo la segunda comunidad más afectada por la crisis sanitaria. Por esta razón, y con el objetivo de contar con cifras más estables y no condicionadas por la coyuntura económica que se está viviendo, es por lo que en el análisis económico serán usados como base, los datos del 2019.

En cuanto a la gestión de costes, se tratará de identificar si actualmente existe una adecuada gestión en los establecimientos de restauración, para ello serán analizados los resultados obtenidos en las encuestas realizadas en bares y cafeterías de la zona. Para posteriormente, examinar de forma teórica el modelo de gestión basado en el Activity Based Costing, en el que se situarán las peculiaridades de este.

Para terminar, se realizará de forma práctica una adaptación de dicho modelo a uno de los establecimientos del sector. Hay que mencionar que la información para la aplicación de cualquier modelo de coste es completamente interna a las empresas, por lo que se ha contado con una entrevista personalizada del establecimiento que ha permitido conocer los aspectos más relevantes para su aplicación.

## **2. EVOLUCIÓN DEL SECTOR DE LA RESTAURACIÓN EN CANARIAS**

Hace décadas, Canarias basaba su economía en la agricultura, pero tras la llegada del turismo, en los años 60, el sector terciario o de servicios fue tomando una gran importancia. Situándose éste, en la primera posición de la estructura productiva, además de ir incrementando su peso en la configuración del empleo en la economía canaria.

Debemos puntualizar que, la participación en el PIB y la población activa, son los aspectos principales, al analizar la trascendencia de un sector dentro de la economía. En tal sentido, el sector terciario al cierre de 2019 cuenta con un peso del 78% (CEOE) del Valor Agregado Bruto (VAB)<sup>1</sup> de la economía en Canarias, alcanzando su máximo histórico.

Por otro lado, dicho sector también al cierre de 2019 y siguiendo los datos aportados por la CEOE, Canarias cuenta con 905,3 miles de personas empleadas, de las cuales 791,3 se encuentran en el sector servicios, representando un 87,41% del total activo. Estos datos nos evidencian la dependencia que la economía canaria posee frente a este colectivo empresarial.

Una de las actividades que se encuentra dentro del sector terciario, es la restauración que, según los datos del Instituto Nacional de Estadística, representa el 4,7% del PIB<sup>2</sup> nacional y emplea a 1.307.575 trabajadores en activo.

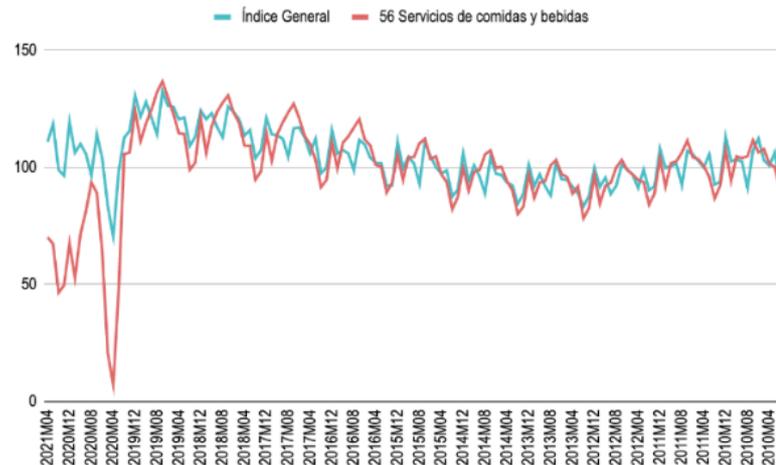
---

<sup>1</sup> VAB. (López, J.F) es el valor del conjunto de bienes y servicios que se producen en un país durante un periodo de tiempo, descontando los impuestos indirectos y los consumos.

<sup>2</sup> PIB. (Sevilla Arias, A) indicador económico que refleja el valor monetario de todos los bienes y servicios finales producidos por un país o región en un determinado periodo de tiempo, normalmente un año. Se utiliza para medir la riqueza que genera un país.

En cuanto a los índices de cifras de negocios, podemos observar en la figura 1 las variaciones que se han experimentado a lo largo de los años. Es interesante resaltar que desde el 2010 hasta finales del 2019, la restauración se encontraba con índices muy cercanos a la media total. También en dicha figura, podemos observar tal y como se ha comentado en la introducción del trabajo, las numerosas variaciones que ha experimentado el sector desde principios del 2020.

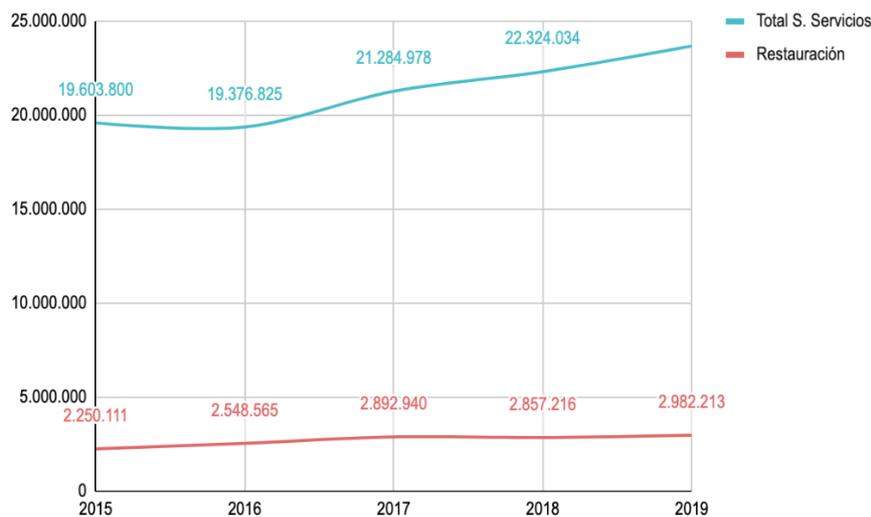
**Figura 1. Gráfico del índice de cifra de negocios en España**



Fuente: Instituto Nacional de Estadística (INE)

En Canarias, el subsector de la restauración ha ido incrementando su cifra de negocios progresivamente, llegando a representar en términos medios el 12,72 % (INE) entre el 2015 y 2019, del total de la cifra de negocios dentro del sector terciario, tal como se puede apreciar en la figura 2.

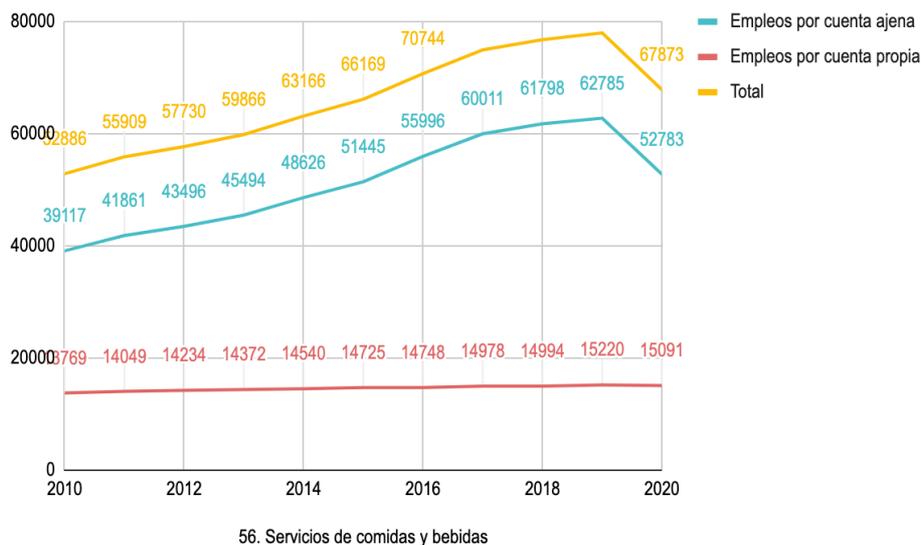
**Figura 2. Gráfico de cifra de negocios del Sector terciario y de restauración en Canarias**



Fuente: Instituto Nacional de Estadística (INE).

En cuanto, a las personas en activo en este subsector, podemos distinguir en la figura 3 cómo ha ido incrementando el número medio de trabajadores, tanto por cuenta propia como ajena, en los últimos diez años, alcanzando ambas su máximo en 2019 con una cifra total de 78.004 personas empleadas (ISTAC). Otro aspecto que se puede resaltar en cuanto a este dato es la dependencia económica de los trabajadores por cuenta ajena, representando de media el 77,50%, frente al 22,50% de autónomos.

**Figura 3. Gráfico Personas activas en el sector de restauración en Canarias**



Fuente: Instituto Canario de Estadística (ISTAC)

Los datos anteriores, nos revelan la importancia de este subsector dentro de la economía, tanto nacional como local, haciéndolo atractivo para realizar un análisis que pueda determinar si están gestionados los costes de forma eficiente.

A modo de definir los datos a utilizar, se diferenciará las actividades dentro del subsector. Encontrando, al menos tres categorías, diferenciadas principalmente entre sí por la actividad que realizan y los requisitos que deben cumplir. Estas categorías serían: bares y cafeterías; catering y otros servicios de comida preparada y los restaurantes.

Con relación a esto, en la figura 4 se puede observar la evolución del número de establecimientos correspondientes a dicho subsector y a cada una de las actividades que lo forman. En esta tabla se puede apreciar como a lo largo de los últimos años, pese a que entre 2013 y 2014 se experimento una ligera disminución, la tendencia de los mismo es al alza donde igualmente, para 2019 nos encontramos en cifras máximas.

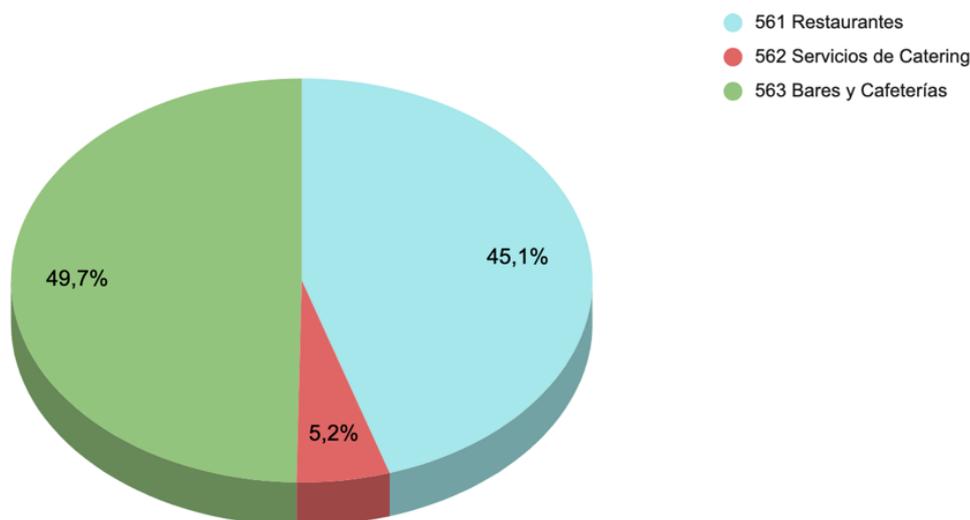
**Figura 4. Evolución del número de establecimientos de restauración activos en Canarias**

Canarias	2019	2018	2017	2016	2015	2014	2013	2012	2011
56 servicios de comidas y bebidas	14.594	14.394	14.145	13.673	13.540	13.342	13.811	13.987	13.976
Restaurantes	6.584	6.440	6.267	6.027	5.962	5.814	6.006	5.966	5.951
Servicios de Catering y otros	755	713	697	605	589	510	501	489	481
Bares y cafeterías	7.255	7.241	7.181	7.041	6.989	7.018	7.304	7.532	7.544

Fuente: Instituto Nacional de Estadística (INE)

En tal sentido, la figura 5 nos muestra el peso que tiene cada una de las actividades para el 2019, posicionándose, los bares y cafeterías con el 49,7%, los servicios de catering y otros con el 5,2% y los restaurantes con el 45,1% del total activo en Canarias.

**Figura 5. Gráfico del número de establecimientos de restauración activos en 2019**



Fuente: Elaboración propia, según datos obtenidos en el Instituto Nacional de Estadística (INE)

Para el análisis que se llevará a cabo, se hace esta distinción porque, aunque existen muchas similitudes entre ellos, la elaboración de productos dentro de los mismos es más compleja en unos que en otros. Por lo que, a modo de simplificar, nos centraremos en los productos y servicios realizados dentro de los bares y cafeterías, no sólo por representar el mayor peso del subsector, sino también por ser uno de los menos complejos.

Antes de pasar al estudio de la gestión de costes, es importante mencionar que el sector está conformado principalmente por micro-pymes<sup>3</sup>. Esto puede llevar a razonar que no cuentan con un departamento o persona destinado al análisis y control de costes, sino que de lo contrario es un servicio subcontratado o que lleva el autónomo del establecimiento. Lo que podría llegar a ser una limitación al alcance del presente análisis.

### 3. ESTUDIO DE LA GESTIÓN DE COSTES

A nivel empresarial, llevar la contabilidad de forma adecuada es un elemento imprescindible siendo uno de los aspectos principales en la gestión directiva. Esta herramienta contribuye al buen funcionamiento empresarial convirtiéndose en un punto de partida para la toma de decisiones y el control económico-financiero de la empresa.

En términos generales, las pequeñas y medianas empresas se centran en la contabilidad financiera siendo ésta obligatoria<sup>4</sup>, pero con ello no se llega a dar respuestas concretas en cuanto a las rentabilidades de sus productos o servicios, ni del rendimiento de la mano de obra, entre otros. Es por esta razón, que implementar una gestión de coste que les proporcione información más desagregada, pueda permitir una mejor dirección empresarial dirigida al aumento del rendimiento y los márgenes de beneficio.

La importancia de la actividad de restauración en la economía local hace casi inevitable pasar por alto la importancia que puede conllevar una correcta gestión de costes. Esto, podría garantizar una adecuada distribución de recursos y mejores resultados, no solo a nivel individual sino también de forma global en el sector. Todo ello, permitiría a las empresas adelantarse ante posibles crisis futuras, como la que estamos viviendo actualmente, la cual ha provocado una enorme disminución de facturación de bares y restaurantes, siendo uno de los sectores más apaleados.

Pero ¿cómo se puede considerar que existe una correcta gestión de costes? Para ello, recordemos que la contabilidad de costes nos permite realizar previsiones futuras que le permitan establecer una planificación y control de los procesos. Por ello, sabremos que se realiza una gestión de costes sí se tienen conocimientos sobre:

- La eficacia del sistema productivo.
- El control de los gastos que genera cada una de las fases o actividades.
- Los costes exactos que generan cada producto o servicio.
- La existencia de una previsión sobre el beneficio de cada unidad producida, permitiéndole detectar el producto más rentable.
- Las previsiones de las posibles desviaciones.
- La existencia de una valoración de inventarios.

---

<sup>3</sup> Micro-pymes, que según el Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, anexo 1, se aplica a las empresas que tienen una plantilla con menos de diez trabajadores y que generan un volumen de negocio y un balance por debajo de los dos millones de euros en el último ejercicio económico cerrado.

<sup>4</sup> El artículo 25 del Código de Comercio establece que todo empresario deberá llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa que permita un seguimiento cronológico de todas sus operaciones”.

- Detectar los puntos de mejora.

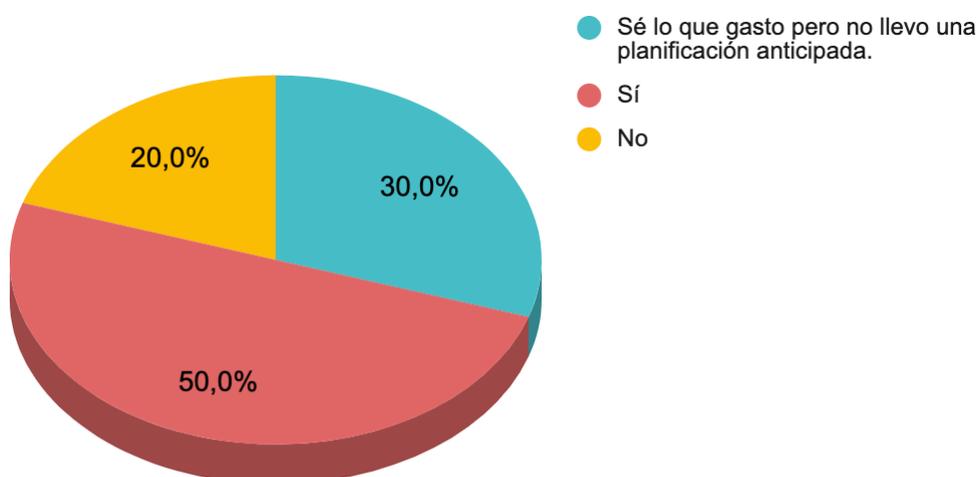
A continuación, se procede a realizar el análisis de las encuestas realizadas a una muestra de 30 establecimientos entre bares y cafeterías, situados en Tenerife. Con ello, lo que se pretende es identificar cómo estos establecimientos realizan actualmente su gestión, si es eficiente o si de lo contrario carecen de la misma.

### 3.1. GESTIÓN DE COSTES EN LOS ESTABLECIMIENTOS DE RESTAURACIÓN

A continuación, se presentarán los resultados obtenidos a partir de los cuales se pretendió realizar las deducciones pertinentes. Con el fin de intentar verificar la existencia de la gestión de costes que existe en dichos establecimientos, se analizan los datos obtenidos en los cuestionarios mediante el uso de la estadística descriptiva<sup>5</sup>. Con la aplicación de esta herramienta, tenemos la ventaja de visualizar en un gráfico el 100% de los datos conseguidos, teniendo claro la tendencia de las masas.

En tal sentido, la figura 6 revela que al preguntar de forma directa si se aplica una gestión de costes integral, se puede apreciar como el 50% defiende que sí lo hace, mientras el resto de los establecimientos está dividido en reconocer que no realiza ningún tipo de control y entre los que afirman saber lo que gastan, pero sin llevar una planificación de estos.

**Figura 6. ¿Realiza una gestión integral de costes?**

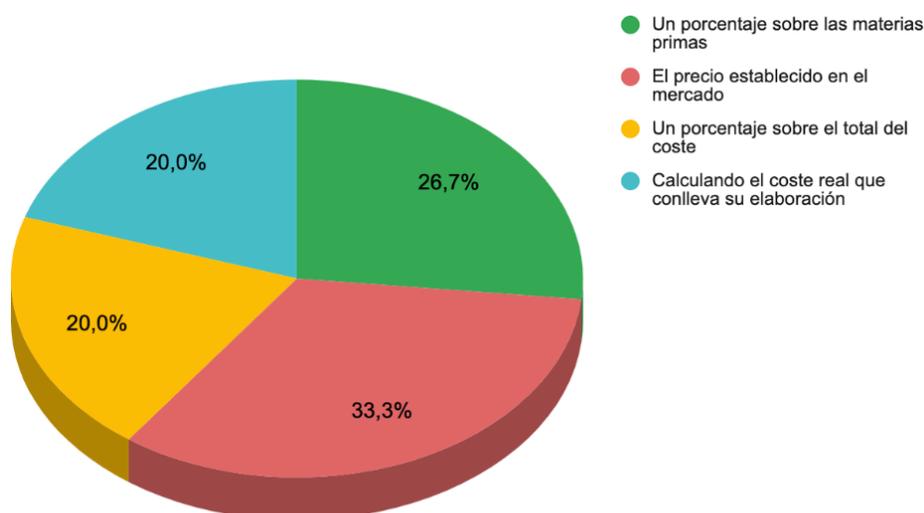


Fuente: Elaboración propia

<sup>5</sup> La estadística descriptiva es la rama de la estadística en la que los registros u observaciones efectuadas proporcionan una serie de datos que necesariamente deben ser ordenados y presentados de manera inteligible. Este tipo de estadística presenta recomendaciones sobre cómo resumir la información en cuadros o tablas, gráficas o figuras.

No obstante, en la figura 7, se puede avistar que al preguntar por los criterios utilizados para la determinación de los precios de venta, sólo un 20% de los establecimientos reconoce calcular el coste real de su elaboración. Mientras que el resto aplica un porcentaje, bien a los costes totales o a las materias primas, y un 33,3% establece sus precios según los que fijen su competencia.

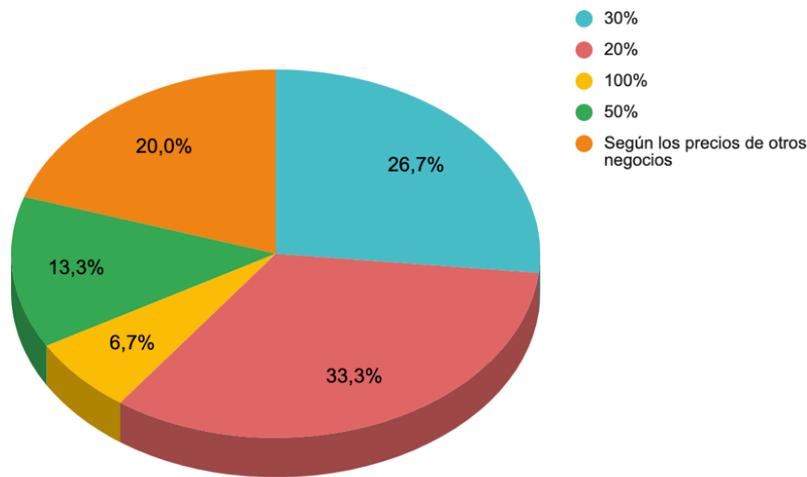
**Figura 7. ¿Qué criterio utiliza para fijar el precio de sus productos?**



Fuente: Elaboración propia

Por otra parte, vinculado con criterio utilizado por el establecimiento, al preguntar que porcentaje o método utilizan para fijar el precio, se puede apreciar que el 60% de los encuestados aumenta entre 20 y 30% el coste del producto. Por otro lado, es interesante que el 6,7% decide aumentar el 100% de los costes al precio pudiendo ser estos bares o cafeterías con algo de reconocimiento o prestigio. Estos datos, representaría el beneficio que pueden llegar a obtener estos comercios, siempre y cuando apliquen una correcta gestión de sus costes.

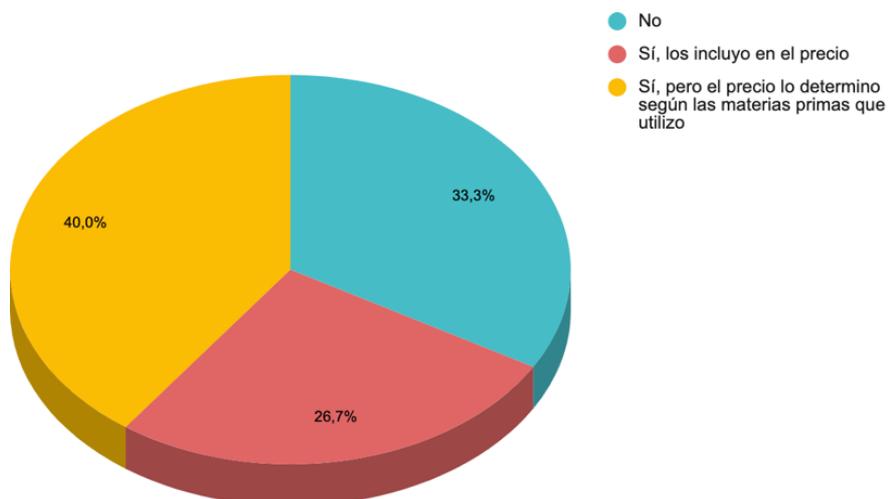
**Figura 8. Porcentaje o método aplicado o sistema que utiliza para establecer el precio de venta**



Fuente: Elaboración propia

Para continuar el estudio y con el objeto de obtener una conclusión más acertada, se puede apreciar en la figura 9, los datos reflejados por el mercado cuando se pregunta de forma clara si los principales costes indirectos, como pueden ser: alquiler, agua, luz y cargas sociales, están presente a la hora de determinar el precio. En este aspecto, los resultados revelan que el 73,3% no los tienen en cuenta o simplemente no son incluidos a la hora de establecer el precio final, dejando sólo un 26,7% para aquellos establecimientos que sí incrementan sus precios con relación a estos gastos.

**Figura 9. Cuando determina el precio, tiene en cuenta costes como, alquiler, agua, luz, seguros sociales, etc.**



Fuente: Elaboración propia.

En este aspecto, hay que resaltar que no tener en cuenta estos datos a la hora de establecer los precios de venta, hace que los márgenes de beneficio no dependan de la gestión empresarial, y por consiguiente no se obtenga los resultados deseados.

Así mismo, pueden representar un problema a largo plazo, ya que al observar la evolución de alguno de estos costes, se puede apreciar como por ejemplo el coste laboral medio por hora ha pasado de 15,71 euros en 2010 a 16,96 euros en 2019 (ISTAC), lo que supone un incremento del 1,74%. Por otro lado, el gasto de luz según los datos obtenidos en Staltista ha pasado de 45,83 euros en 2010, ha 53,14 euros de media en 2019, esto representa un incremento del 15,95%. Además, aunque varias noticias consultadas reflejan que el precio de los alquileres oscila desde 2015 a la baja, éste representa uno de los costes más relevante en la actividad empresarial. Por todo ello, el margen de beneficio será cada vez menor afectando directamente en la rentabilidad de la empresa.

Aprovecho este punto para hacer un inciso, ya que al tener en cuenta los datos anteriores se puede considerar que con el pasar de los años, los gerentes o autónomos de estos establecimientos han tenido oportunidad de variar sus precios según lo determina el mercado y teniendo en cuenta la inflación. Pero, como ejemplo del problema que puede suponer no tener en cuenta éstos coste, quiero continuar comentando los datos de Staltista con respecto al precio de la luz. En este sentido, estos precios han experimentado grandes variaciones en los últimos meses llegando a tener una media 92,44 euros/mes en junio de 2021, mientras que en enero de este mismo año la media era de 70,58 euros/mes, suponiendo un incremento del 30,97%. Como contra partida, los precios de venta en la mayoría de estos establecimientos se han mantenido casi constantes en el mismo periodo de tiempo, como puede ser, por ejemplo, un cortado el cual su precio se sitúa entre 0,80 y 1,20 euros netos, lo que muestra la problemática de una mala gestión de costes.

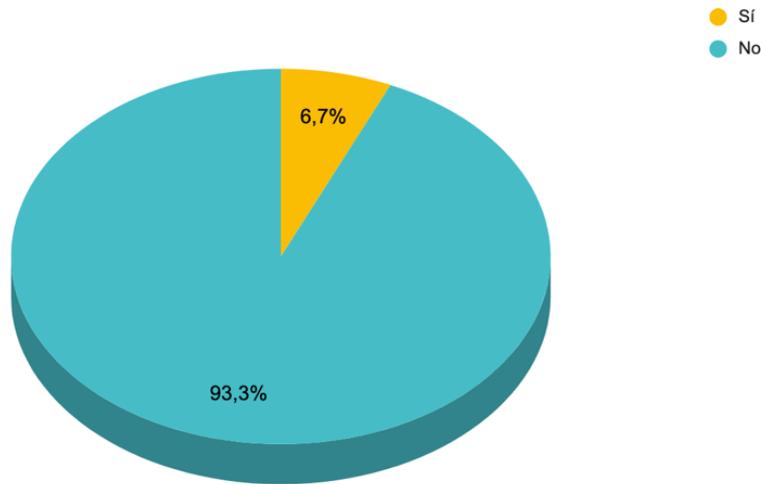
Por otro lado, y para seguir con el análisis de los resultados obtenidos. Otro aspecto que podemos tener en consideración al intentar reconocer la existencia de una gestión de costes es que se aplique un control de inventario<sup>6</sup>. Esta técnica permite conocer en detalle toda la mercancía que se encuentra dentro de la empresa, lo que serviría para organizar y planificar la gestión de compras, conseguir una disminución de los costes de esta actividad y optimizar el inventario reduciendo excesos de materia prima sin utilizar y que se pueda echar a perder.

En tal sentido, se puede observar en la figura 10 que un 93,3% no realiza una gestión de inventario, por lo que podemos intuir que se ejecutan las compras sin previa organización y a demanda de los insumos que van necesitando en cada momento determinado, lo que puede aumentar considerablemente al coste de la actividad.

---

<sup>6</sup> Es el proceso por el cual una empresa administra las mercancías que mantiene en almacén. Esto, con el objetivo de recopilar información de la entrada y salida de los productos, buscando además el ahorro de costes.

**Figura 10. Realización del control de inventario**

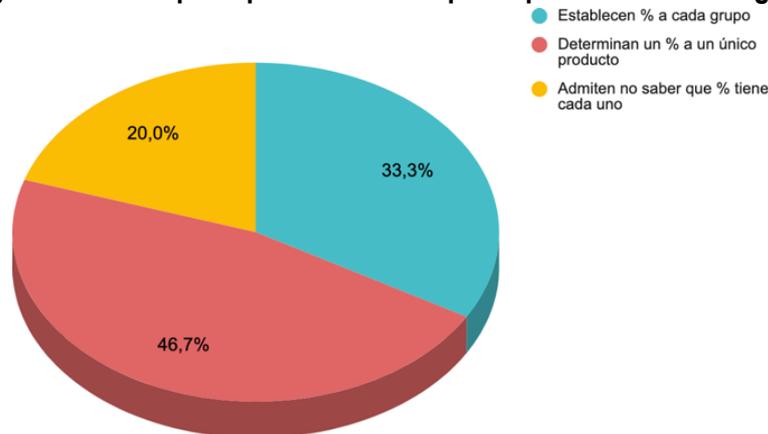


Fuente: Elaboración propia

En cuanto a la rentabilidad que se obtiene de los diferentes productos, se procedió a preguntar si sabrían decir que porcentaje representa cada uno de ellos en sus ingresos. En la figura 11, observamos que sólo el 33,3% de los encuestados logra establecer un porcentaje a cada tipología de producto, el 20% admite que no sabría especificar un porcentaje concreto a cada uno de ellos y de forma significativa podemos observar como el 46,7% da a un único producto todo el porcentaje, lo cual es casi improbable en este tipo de establecimientos. Esto puede deberse a varias circunstancias como, por ejemplo, que no fuesen del todo sinceros a la hora de realizar la encuesta, o no haber entendido la pregunta.

En este aspecto, controlar el porcentaje que representa cada producto en las ventas, permite a las empresas ser capaces de establecer de manera eficaz una línea de producción, así como determinar aquellos productos que realmente les compensa o no ofrecer en sus establecimientos. Todo esto con el objeto de salvaguardar el margen de ganancia deseado.

**Figura 11. Peso que representa cada tipo de producto en los ingresos.**



Fuente: Elaboración propia

Una vez analizadas las preguntas anteriores, señalemos las principales peculiaridades detectadas. A priori, se puede pensar que al menos el 50% de los establecimientos aplican una gestión integral de los costes, sin embargo, tengamos en cuenta lo siguiente:

- El 80% de los encuestados no calcula el coste real de elaboración de cada uno de sus productos. (figura 7)
- El 73,3% no incluye los principales costes indirectos al determinar su precio de venta. (figura 9)
- El 93,3% no aplica un procedimiento de inventario (figura 10).
- El 66,7% no sabe establecer el peso que tiene cada producto sobre sus rendimientos (figura 11).

Por lo cual, según lo anterior no queda claro que realmente éstos establecimientos practiquen una gestión de costes o al menos que ésta sea adecuada. De igual modo, se debe señalar la posibilidad de que en la muestra exista falta de sinceridad o incluso desconocimiento relativo a qué es realizar una gestión de costes.

La falta de gestión por parte de los bares y cafeterías hace que determinar un mecanismo de control de costes para el sector pueda resultar interesante, aportando un mayor control del sistema productivo y los gastos en cada una de las fases. Así mismo, ayudaría a la determinación del beneficio real por producto y capacidad de adelantarse a las posibles anomalías en el procedimiento.

### **3.2. JUSTIFICACIÓN DE LA ELECCIÓN DEL MODELO**

Con motivo de dar respuesta al planteamiento anterior se ha propuesto la aplicación del sistema de costes ABC para el sector de la restauración. En tal sentido, el Método basado en actividades, según Caldera, Jorge; Baujín Pérez, Pilar; Ripoll Feliu, Vicente y Vega Falcón, Vladimir (2007), es aplicado generalmente cuando se da alguna de las siguientes situaciones:

- En empresas donde el porcentaje de costes indirectos sobre el total tiene un peso relevante.
- En aquellas que se vean sometidas a presiones de precios en el mercado y por lo que un estudio de costes exhaustivo le permita maximizar rentabilidades.
- Las que cuentan con gran variedad de productos y procesos productivos, siendo una tarea casi imposible, la identificación de los costes indirectos en los productos finales.
- Aquellas que cuenten con elevados gastos estructurales.

En este sentido, con el objetivo de explicar la elección de este sistema frente al resto de modelos, se analiza cada uno de estos puntos con respecto al sector:

- Cada vez más, las empresas de cualquier sector deben soportar gran variedad de costes indirectos como lo son: cargas sociales, alquileres, luz, normativa, seguros, etc. Con lo que esta característica, y bajo mi punto de vista, la cumple no solo el sector al que se hace referencia, sino casi cualquier otro.

- Tal como podemos apreciar en la figura 4 y como se comentó en el análisis del subsector, la evolución del número de establecimientos se encuentra con una tendencia creciente desde el 2010 hasta la fecha. Por consiguiente, existe cada vez más un alto nivel de competencia que unido a la situación económica que se está viviendo en el sector, hace que los precios cada vez sean más ajustados y adaptados al que se mueve en el mercado.
- Estos negocios, no solo cuentan con una alta variedad de productos, sino que también cada uno de ellos lleva un proceso distinto (elaboración propia instantánea, elaboración propia previa y compra – venta). Esta característica sería una de las que principalmente se cumple para la adopción de este modelo.
- Para terminar, en cuanto a los gastos estructurales pueden ser muy variados dependiendo de cada una de las empresas.

Adicionalmente, según este método se puede realizar una relación causa-efecto entre las actividades y los productos. Que, si tenemos en cuenta, la sencillez del sistema productivo de estos establecimientos, distribuir los costes según las actividades puede resultar idóneo al facilitar la imputación a los productos o al propio resultado, siendo esta más precisa y objetiva.

A continuación, se procede a explicar desde un punto de vista teórico en que consiste el modelo ABC, que será la base de aplicación al momento de establecer la práctica de este en la actividad de restauración.

### **3.3. SISTEMA DE COSTES BASADO EN ACTIVIDADES (ABC)**

Según Kaplan y Cooper (1999)<sup>7</sup> “El modelo ABC es un mapa económico de los costes y la rentabilidad de la organización en base a las actividades”. Al utilizar este método se realiza una clara diferenciación entre los costes directos e indirectos, donde los indirectos se relacionan con las diferentes actividades y pasan a formar parte del coste final aquellos que añaden valor.

Asimismo, el modelo ABC ha sido considerado como el perfeccionamiento del full costing<sup>8</sup> y el direct costing<sup>9</sup>, ya que “elimina” los costes indirectos haciendo una mejor clasificación de los costes fijos y variables. Esta mejora en la distribución se debe al principio fundamental del Activity Based Costing planteando que:

- Los productos son las causas de las actividades.
- Las actividades son las causas de los costes.

---

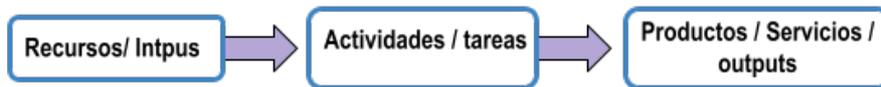
<sup>7</sup> Kaplan R. Y Cooper, R. (1999): Coste y efecto. Ed. Gestión 2000, 2ª ed. Barcelona, traducción de la obra de los mismos autores Kaplan, R. Y Cooper, R. (1998): Cost and effect, Harvard Business School Press Boston, Massachusetts, p. 101.

<sup>8</sup> Full costing o modelo de coste total o completo consiste en repartir la totalidad de los costes de forma homogénea entre los objetivos de la empresa.

<sup>9</sup> Direct costing” los costes se van a reclasificar en fijos o variables. Una vez repartidos, el modelo determina el coste del producto o del servicio teniendo en cuenta sólo los costes variables y dejando los costes fijos únicamente como costes del periodo.

En otras palabras, este sistema establece una relación de todos los costes incurridos en el proceso con el producto o servicio final. Siendo los productos consumidores de actividades y las actividades las que necesitan los recursos. En la figura 12, se puede observar esta relación de manera gráfica.

**Figura 12. Principio del modelo ABC**



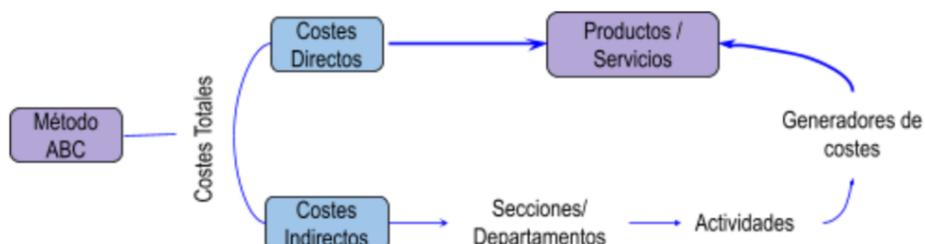
*Fuente: Elaboración propia*

En este punto, es importante destacar una de las principales diferencias que existe en la aplicación del *Activity Based Costing*, con respecto al resto de modelos. En tal sentido, recordemos que tanto el direct como el full costing, hacen una clasificación de la mano de obra según ésta pueda estar directamente o no relacionada con la elaboración de los productos o servicios. Por tanto, los costes producidos por trabajadores que se encuentran dentro del proceso productivo serán clasificados como mano de obra directa, mientras que aquellos que son generados por los administrativos, gerentes entre otro, son clasificados como mano de obra indirecta.

En discrepancia con esto, el modelo ABC no hace diferenciación entre mano de obra directa o indirecta, sino que el total de ésta representa una parte importante del coste de muchas actividades. Por tanto, la asignación de la mano de obra se realiza a las actividades donde luego serán repartidas a cada producto según un generador de coste representativo.

Otro punto por destacar antes de pasar al análisis práctico será la forma en que se imputan de los costes indirectos. Para ello, el modelo ABC plantea un proceso previo de localización y distribución entre los diferentes centros y actividades para su posterior incorporación al producto, a través de los generadores de costes. En la figura 13 se muestra de manera gráfica, el proceso de imputación de costes en el ABC.

**Figura 13. Imputación del gasto por actividades**



*Fuente: Elaboración propia*

## 4. PROCESO CONTABLE EN EL MODELO ABC

### 4.1. IDENTIFICACIÓN DE LOS DATOS

En todo proceso contable, el primer paso se tiene que realizar es la identificación de datos. Por ello, es necesario que las empresas establezcan:

- ¿Qué datos son necesarios?
- ¿Cómo serán recopilados?
- ¿Qué es lo que se quiere obtener con dicha información?

Una vez identificados la totalidad de los datos, el modelo se centrará en aquellos que no pueden ser atribuidos de forma directa al producto o servicio. En consecuencia, habrá que determinar las claves de reparto y los denominados generadores de costes que nos permitan luego, imputar los costes indirectos.

Con motivo de comprobar la posible aplicación del modelo ABC, se realizará un ensayo del proceso contable en un establecimiento del sector. Éste establecimiento accedió a facilitarnos datos internos de la empresa, así como a realizar una entrevista personalizada en la que se pudo obtener la información necesaria para la realización de éste.

En este sentido, se ha de puntualizar que los datos usados para la aplicación del método serán los del primer trimestre del 2021. Pese a que en la introducción del trabajo se estableció que se haría el análisis en base al 2019, al momento de indagar en profundidad los datos necesarios para realizar de forma práctica el proceso contable, se hizo necesario aplicarlo sobre aquellos que la empresa tenía más recientes por la facilidad de su búsqueda. No obstante, somos conscientes que pueden existir algunas desviaciones a causa de la situación actual.

En cuanto a la identificación de la empresa, nos encontramos analizando una persona física situada en el norte de Santa Cruz de Tenerife, más específicamente en el municipio de Los Realejos. Cuenta con una cifra de negocios al cierre del 2020 de 86.841,38€ para el 1º trimestre de 2021 su cifra ascendía a 27.032,20€; en relación con este dato y para tener una perspectiva que no se vea afectada por el estado de alarma, a cierre de 2019 cuenta con una cifra de negocios de 149.597,56€. En cuanto a la plantilla de trabajadores, actualmente cuenta 2 empleados, uno a jornada completa y otro a jornada parcial, la evolución de su plantilla en estos años no tiene grandes variaciones, ya que normalmente cuenta con 2 trabajadores a jornada completa y en temporada alta contrata a una tercera persona a tiempo parcial (2019). Teniendo en cuenta estos datos se puede catalogar como una micro pyme (menos de 10 trabajadores y menos de 2 millones de cifra de negocios). Hay que tener en cuenta que, debido a la sensibilidad y privacidad de los datos, no podemos reflejar datos identificativos de la misma.

Como se ha comentado anteriormente, se ha realizado una entrevista la cual nos ha permitido obtener no solo los datos económicos a través de su cuenta de resultados, sino también las claves de reparto, los generadores de costes, las compras realizadas, la información relativa a los

productos vendidos, entre otros. En la figura 14, se muestran los costes indirectos en los que ha incurrido la empresa en el 1º trimestre de 2021.

**Figura 14. Costes indirectos 1º trimestre 2021**

<b>Gastos</b>	<b>1ºT 2021</b>
Amort. Aplicaciones informáticas	109,73 €
Amort. Maquinaria	210,60 €
Amort. Mobiliario	52,67 €
Arrendamientos	3.806,25 €
Reparaciones	390,00 €
Servicios profesionales	600,00 €
Primas de seguros	176,29 €
Butano	234,25 €
Suministros (agua y luz)	1.140,00 €
Tributos	54,00 €
Otros Servicios	732,69 €
<b>Total, Gastos</b>	<b>7.506,48 €</b>

*Fuente: Elaboración propia*

Por otro lado, la figura 15 refleja las cuantías de la mano de obra incluyendo el coste de oportunidad<sup>10</sup> del autónomo, que para contar con un cálculo razonable del mismo, se ha considerado el salario establecido en el convenio colectivo de la hostelería.

**Figura 15. Gastos de la mano de obra del 1º trimestre 2021**

	<b>1ºT 2021</b>
Sueldos	6.500,91 €
Seguridad Social	2.069,85 €
Autónomo Coste oportunidad	4.200,00 €
Seguro autónomo	860,64 €
<b>Total, Mano de obra</b>	<b>13.631,40 €</b>

*Fuente: Elaboración propia*

<sup>10</sup> El coste de oportunidad será el coste de la alternativa a la que renunciamos al tomar una decisión determinada, incluyendo los beneficios que se pudiesen obtener de haber escogido la opción alternativa.

Una vez localizados los datos económicos, se establece el proceso que sigue el modelo ABC que según Torrecilla (2010) es el siguiente:

- 1.- Determinar el coste de las actividades de cada centro.
  - Localización de los costes indirectos en los centros.
  - Identificación de las actividades.
  - Reparto de los elementos del coste entre actividades.
  - Determinación de los generadores de costes.
  - Cálculo del coste de los generadores de costes.
  - Reclasificación de actividades.
- 2.- Determinación del coste de los productos.
  - Asignación de los costes de las actividades a los materiales y a los productos.
  - Asignación de los costes directos del producto y formación del coste final.

No obstante, al aplicar el modelo debe ser acorde al proceso productivo de la empresa y debe ser adaptado a los objetivos de esta. Por tanto, como se ha mencionado la simpleza del proceso productivo de la restauración hace ineficaz aplicar una diferenciación por centro de actividades. Otra fase que no aportaría valor al desarrollo del modelo será la de reclasificación de actividades, por lo que estas dos etapas no será utilizadas para la determinación de los costes del establecimiento.

## **4.2. FASES DEL PROCESO**

### **4.2.1. DETERMINAR EL COSTE DE LAS ACTIVIDADES**

#### **4.2.1.1. IDENTIFICACIÓN DE LAS ACTIVIDADES**

Antes de identificar los grupos de actividades, determinaremos qué se entiende por “actividades” en los sistemas de costes. En este sentido, el IMA<sup>11</sup> (1993) dice que *“son procesos o procedimientos que requieren un trabajo particular necesario para la organización. Una unidad de trabajo que tiene lugar dentro de la organización y consume recursos”*.

En este sentido, la identificación y agrupación de aquellas actividades que se desarrollan dentro un establecimiento es uno de los pasos más susceptibles y determinantes de todo el proceso y dependerá de la información con la que se cuente. En cuanto a la restauración, específicamente en el negocio que se analizó, se identificaron las siguientes actividades básicas:

- Gestión de compra de los insumos. Que incluiría compra y recepción de la mercancía
- Control y mantenimiento del almacén.
- Control y mantenimiento del inmovilizado.
- Producción y preparación de los productos (bocadillos, sándwiches, tapas, cafés, etc.)

---

<sup>11</sup> IMA (Institute of Management Accountants) (1993): Practices and Techniques: Implementing ActivityBased Costing. Statement on Management Accounting. Statement No. 4T.

- Atención al cliente. Donde se englobarían actividades tales como atender pedidos, servicio de mesa y cobros.

#### 4.2.1.2. REPARTO DE LOS ELEMENTOS DEL COSTE ENTRE ACTIVIDADES.

Una vez identificadas y definidas las distintas actividades, se realiza el reparto de los costes en cada una de ellas y según las claves de reparto establecidas por la persona encargada de la dirección empresarial. La complejidad con la que se cuenta en este paso vendrá determinada por el acceso de información o cómo ha sido recopilada con anterioridad para la implementación del modelo. Al realizar la entrevista con el empresario, comenta que no cuenta con un control exhaustivo por lo que procedió a darnos una estimación del reparto según su perspectiva en el negocio. En la figura 16 se muestra el reparto que ha efectuado para este caso en concreto.

**Figura 16. Reparto de los elementos de costes entre actividades.**

Elementos de costes	Actividades					Total
	Compra	Mantenimiento de almacén	Mantenimiento de inmovilizado	Producción	Atención al cliente	
Mano de Obra	76h	89h	134h	645h	277h	1.221h
Amort. Aplicaciones informáticas	40%	0%	0%	0%	60%	100%
Amort. Maquinaria	0%	0%	0%	100%	0%	100%
Amort. Mobiliario	5%	10%	10%	20%	55%	100%
Arrendamientos	0	10m	0	15m	51m	76m
Reparaciones	5%	0%	70%	0%	25%	100%
Primas de seguros	0%	25%	25%	25%	25%	100%
Butano	0%	0%	0%	100%	0%	100%
Suministros	10%	5%	5%	60%	20%	100%
Tributos	20%	20%	20%	20%	20%	100%
Otros Servicios	90%	0%	0%	0%	10%	100%

*Fuente: Elaboración propia*

En cuanto a los servicios exteriores, serán repartidos posteriormente al producto según los generadores de costes utilizados, ya que se refieren al gasto de asesoramiento contable, fiscal y laboral que no afecta al sistema productivo.

Una vez establecidas las claves, se procede a determinar el coste total que se imputaría a cada una de las actividades, tal como se muestre en la figura 17.

**Figura 17. Reparto de los elementos expresado en unidades monetarias**

Elementos de costes	Actividades					Total
	Compra	Mantenimiento de almacén	Mantenimiento de inmovilizado	Producción	Atención al cliente	
Mano de Obra	848,47 €	993,61 €	1.495,99 €	7.200,86 €	3.092,46 €	13.631,40 €
Amort. Aplicaciones informáticas	43,89 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	65,84 €	109,73 €
Amort. Maquinaria	0,00 €	0,00 €	0,00 €	210,60 €	0,00 €	210,60 €
Amort. Mobiliario	2,63 €	5,27 €	5,27 €	10,53 €	28,97 €	52,67 €
Arrendamientos	0,00 €	500,82 €	0,00 €	751,23 €	2.554,19 €	3.806,25 €
Reparaciones	19,50 €	0,00 €	273,00 €	0,00 €	97,50 €	390,00 €
Primas de seguros	0,00 €	44,07 €	44,07 €	44,07 €	44,07 €	176,29 €
Butano	0,00 €	0,00 €	0,00 €	234,25 €	0,00 €	234,25 €
Suministros	114,00 €	57,00 €	57,00 €	684,00 €	228,00 €	1.140,00 €
Tributos	10,80 €	10,80 €	10,80 €	10,80 €	10,80 €	54,00 €
Otros Servicios (Comunicaciones)	659,42 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	73,27 €	732,69 €
<b>Total</b>	<b>1.698,72 €</b>	<b>1.611,57 €</b>	<b>1.886,13 €</b>	<b>9.146,35 €</b>	<b>6.195,11 €</b>	<b>20.537,88 €</b>

Fuente: Elaboración propia

#### 4.2.1.3. DETERMINACIÓN DE LOS GENERADORES DE COSTES.

Anteriormente, a lo largo del trabajo se ha nombrado que el modelo aplica generadores de costes o cost-driver para la imputación de los costes indirectos, pero hasta ahora no han sido definidos. Por tanto, los generadores de costes serán aquellas medidas que se utilizarán para medir el coste en cada una de las actividades. Kaplan y Cooper (1999) defienden que existen 3 tipos de generadores de costes:

- De transacción, respondiendo a la cantidad de unidades producidas.
- De duración, este tipo de generador representa la cantidad de tiempo que se necesita para realizar la producción.
- De intensidad, son asignados cuando son utilizados por cada actividad.

Otro aspecto relevante de los generadores de costes, según anunciaba Ángel Sáez Torrecilla en su artículo es que deben cumplir tres requisitos fundamentales: “ser expresión de sus

pretensiones, ser homogéneas, ser medibles y controlables”. Lo más importante a la hora de establecerlos será la relación causa - efecto con el producto.

En la figura 18, haremos un desglose de los principales generadores de costes que presenta la empresa analizada.

**Figura 18. Generadores de costes.**

<b>Actividades</b>	<b>Generadores de costes</b>
Compra	Nº compras realizadas
Mantenimiento de almacén	m2
Mantenimiento de inmovilizado	Horas / Máquina
Producción	Nº de Productos
Atención al cliente	Horas / Hombre

*Fuente: Elaboración propia*

#### 4.2.1.4. CÁLCULO DEL COSTE DE LOS GENERADORES DE COSTES

Para la elaboración de esta fase, las empresas deberían llevar un registro en el cual se controlen las cantidades totales usadas de cada generador que luego facilite el cálculo unitario. En esta etapa del proceso lo que se pretende es identificar el coste que genera cada “cost-driver” dentro de las actividades, con lo que se divide el coste total entre la cantidad usada de los mismos.

Este paso, ayuda a los directivos a determinar el consumo de recursos que cada actividad necesita para llevar a cabo su función, permitiendo en definitiva saber qué recursos se emplean en cada una de las actividades y poder tomar decisiones en cuanto a mermas, pérdidas o excesos de insumos o materias primas. La figura 19, recoge los datos facilitados por la empresa en cuanto al total de compras realizadas, los metros utilizados para el almacenaje, la cantidad de horas que las maquinarias están en funcionamiento y las horas estimadas que ha dedicado a la atención de los clientes, además nos facilito un registro de los productos elaborado y vendidos en el trimestre.

**Figura 19. Coste unitario por generador**

<b>Actividad</b>	<b>Generadores de costes</b>	<b>Nº de Generadores</b>	<b>Coste total de la actividad</b>	<b>Coste generador</b>
Compra	Nº compras realizadas	360	1.698,72 €	4,72 €
Mantenimiento de almacén	m2	10	1.611,57 €	161,16 €

Mantenimiento de inmovilizado	Horas / Máquina	1221	1.886,13 €	1,54 €
Producción	Nº de Productos	22075	9.146,35 €	0,41 €
Atención al cliente	Horas / Hombre	277	6.195,11 €	22,37 €

Fuente: Elaboración propia

#### 4.2.2. DETERMINACIÓN DEL COSTE DE LOS PRODUCTOS.

##### 4.2.2.1. ASIGNACIÓN DE LOS COSTES DE LAS ACTIVIDADES A LOS MATERIALES Y A LOS PRODUCTOS.

El objetivo de esta fase consiste en terminar de asignar los costes indirectos a los productos. Para ello, la empresa debe conocer cuántos “driver-cost” ha consumido cada de ellos dentro de las actividades. Tal como se ha comentado en el análisis del sector, los bares y cafeterías cuentan con una gran variedad de productos, por lo que sería una tarea exhaustiva y prolongada en el tiempo a realizar dentro de la empresa.

Por tanto, al momento de realizar las encuestas generales, se obtuvo por preguntar aquellos productos de elaboración propia que más y menos beneficios generaban. El objetivo de esta pregunta consistía en seleccionar aquel más idóneo para terminar el proceso contable y que no quedara, a partir de aquí, como un boceto teórico.

En tal sentido, en cuanto al producto que menos beneficios generara, se obtuvieron respuestas muy diversas, como carne mechada, picoteo, dulces etc., lo cual no aportaba una determinación clara al momento de la selección. Sin embargo, al preguntar el que más beneficios aporta a la empresa, la respuesta fue más unánime y aunque algún establecimiento comentó un producto distinto, el 66,67% de los encuestados selecciona el café como el producto que más rentabilidad aporta a la empresa. Por esta razón, procederemos a terminar el proceso en relación con tres variantes de este: café solo, cortado natural y cortado leche y leche.

Para ello, se procedió a determinar con la empresa, los “driver-cost” utilizados para su elaboración. Como el establecimiento cuenta con más variedades a la hora de servir este producto y que la maquinaria y almacenaje se usa para todos, se han calculado con relación al total producido de cada uno de ellos. En la figura 20, se puede ver los generadores utilizados y su coste total.

**Figura 20. Generadores totales de 3 variedades de producto a analizar**

Actividad	Generadores de costes	Nº de Generadores	Coste generador
Compra	Nº compras realizadas	17,28	81,54 €

Mantenimiento de almacén	m2	1,439	231,90 €
Mantenimiento de inmovilizado	Horas / Máquina	531,38	820,85 €
Producción	Nº de Productos	9607	3.980,48 €
Atención al cliente	Horas / Hombre	120,54	2.695,88 €

Fuente: Elaboración propia

#### 4.1.2.2. ASIGNACIÓN DE LOS COSTES DIRECTOS DEL PRODUCTO Y FORMACIÓN DEL COSTE FINAL.

Tal como se explica anteriormente, los costes directos a los que se hará referencia en esta fase son los materiales e insumos consumidos, según sus unidades físicas. En la figura 21, se reflejan los costes directos utilizados, así como su coste unitario.

**Figura 21. Costes directos**

Producto	Cantidad Total	Precio Total	Cantidad Unitaria	Coste unitario
Café	1kg	13,50 €	9 gr	0,122 €
Azúcar	145 sobres	11,00 €	1 sobre	0,076 €
Lecha condensada	1Kg	1,70 €	2 gr	0,003 €
Leche entera	1L	0,66 €	8 ml	0,005 €

Fuente: Elaboración propia

Por otro lado, la asignación de costes directos representa el final del proceso, y está subdividida en dos partes:

- **Asignación de los costes directos a cada producto:** tal como su nombre lo indica, lo que se trata es de asignar aquellos costes considerados directos al principio del proceso, que han sido consumidos, en los productos para los cuales fueron utilizados (Figura 22).
- **Determinación del coste final:** aquí se determina el coste de producción de las unidades vendidas y se le añaden los costes correspondientes a la administración según los “driver-cost” consumidos.

**Figura 22. Coste de producción unitario según el modelo ABC**

Actividad	Café Sólo			Natural			Leche y Leche		
	Cantidad	C. Unitario	C. total	Cantidad	C. Unitario	C. total	Cantidad	C. Unitario	C. total
Costes Directos		0,197 €	565,24 €		0,203 €	684,78 €		0,130 €	662,55 €
Café (gr)	2864	0,122 €	347,98 €	2858	0,122 €	347,25 €	3885	0,122 €	472,03 €

Leche (ml)				22864	0,005 €	120,72 €	31080	0,005 €	164,10 €
Azúcar / Sacarina	2864	0,076 €	217,27 €	2858	0,076 €	216,81 €			
Leche condensada							7770	0,003 €	26,42 €
<b>Costes Indirectos</b>		<b>190,20 €</b>	<b>2.329,48 €</b>		<b>190,20 €</b>	<b>2.323,59 €</b>		<b>190,20 €</b>	<b>3.158,68 €</b>
Compra	5,15	4,72 €	24,30 €	5,14	4,72 €	24,25 €	6,99	4,72 €	32,98 €
Mantenimiento de almacén	0,429	161,16 €	69,14 €	0,428	161,16 €	68,98 €	0,582	161,16 €	93,79 €
Mantenimiento de inmovilizado	158,41	1,54 €	244,70 €	158,08	1,54 €	244,19 €	214,88	1,54 €	331,93 €
Producción	2864	0,41 €	1.186,64 €	2858	0,41 €	1.184,16 €	3885	0,41 €	1.609,68 €
Atención al cliente	35,98	22,37 €	804,69 €	35,86	22,37 €	802,01 €	48,75	22,37 €	1.090,29 €
<b>Coste Final</b>		<b>190,40 €</b>	<b>2.894,72 €</b>		<b>190,40 €</b>	<b>3.008,37 €</b>		<b>190,33 €</b>	<b>3.821,23 €</b>
<b>Coste Unitario</b>			<b>1,01 €</b>			<b>1,05 €</b>			<b>0,98 €</b>

Fuente: Elaboración propia

Una vez analizados los tres productos, podemos apreciar que al tener en cuenta sólo las materias primas utilizadas para su elaboración, realmente el beneficio, tal y como nos desvela la encuesta, es muy elevado, ya que por un lado el café sólo tiene un coste en materias primas de 0,197€, el cortado tiene un coste de 0,203€ y el leche y leche 0,130€. Mientras que el precio de venta, al menos de este establecimiento, es de 0,84€, 0,93€ y 0,93€ (sin impuestos) respectivamente.

Pero cuando tenemos en cuenta los costes indirectos, el importe se incrementa considerablemente a 1,01€, 1,05€ y 0,98€ con lo que el establecimiento se encuentra generando pérdidas. Hay que enfatizar que en la tabla anterior faltarían incluir los costes de los servicios profesionales, que según el modelo ABC deben ser incorporados al importe final según los generadores utilizados, por lo que incrementaría el coste algunos céntimos más.

Otro aspecto que se puede percibir es cuanto más productos se venden de cada categoría el coste irá disminuyendo y generando un margen de beneficio mayor, esto es debido a que en los costes indirecto nos encontramos gastos fijos que se mantendrán independientemente de las cantidades producidas por el comercio. Recordemos también, que éste estudio se realizó con lo datos generados en el 1º trimestre de 2021, donde los establecimientos del sector han visto reducida su capacidad de aforo significativamente acatando las medidas implantadas. Por lo que se puede entender, que en situaciones de normalidad podrían optimizar los márgenes de resultados.

Antes de terminar, me gustaría agradecer al empresario del establecimiento analizado, que me ha permitido hacer un estudio práctico y real de contabilidad de costes, facilitándome datos tan internos como los mencionados a lo largo del trabajo. De no haber contado con esta ayuda, habría sido muy complicado conseguir un ensayo práctico tan exhaustivo que nos permitiera de forma visual apreciar la importancia de controlar los costes totales.

## 5. CONCLUSIONES

Antes de abordar las conclusiones, retomemos el objetivo del trabajo que pretendía indagar en la gestión de costes que actualmente es llevada a cabo por los comercios del sector de restauración, para intentar determinar si era eficiente o si de lo contrario no es aplicada.

Así mismo, se quería dar respuesta a la viabilidad que tendría aplicar el modelo ABC en estos establecimientos. Por ello, se establecieron aspectos relevantes del sector y del método que se deseaba explicar, dando a conocer trascendencia que tiene una correcta gestión de costes aplicándolo de forma práctica en uno de los negocios.

La estrategia de trabajo que se ha utilizado, no sólo nos aporta conocimientos teóricos sino también una visión práctica de todo un proceso contable enfocado al control de los costes, que permitiera a los empresarios del sector tener una visión más amplia sobre la previsión de la rentabilidad empresarial.

El primer lugar, con los resultados que se han obtenidos se puede percibir que la mayoría de los establecimientos no calcula el coste real y establece sus precios sin incluir los principales costes indirectos que el proceso requiere. Por tanto, no aplican una gestión adecuada de los costes, bien por desconocimiento de este o por la tendencia del mercado. Pudiendo acarrear graves consecuencias económicas en situaciones de crisis o desviaciones del mercado.

En segundo lugar, el método ABC es evolución mejorada de otros existentes y además proporciona una gran variedad de información con respecto a la totalidad de costes que se puedan originar a lo largo del proceso productivo, haciendo que la toma de decisiones llegue a ser más rápida y precisa. Con ello, el *Activity Based Costing* (ABC) puede ser adaptado a diferentes procesos productivos y estrategias de negocio haciéndolo adecuado casi para cualquier tipo de negocio que lo desee.

En tercer lugar, en cuanto a la viabilidad de su aplicación en los bares y cafeterías, hay que reconocer que puede ser un trabajo laborioso y con gran requerimiento de tiempo para su aplicación debido a la alta variedad de productos con los que cuentan este tipo de establecimientos. Sin embargo, una vez identificadas las claves de reparto y detectada la totalidad de los costes indirectos, que serán específicos para cada negocio, tener automatizados los datos en una herramienta como puede ser tablas de Excel y otros programas, conllevaría a tener una previsión de la cantidad de cada producto que deben ser vendidos, según los márgenes de beneficio que se deseen obtener.

Para terminar, tal y como se pudo apreciar en la tabla 22, no llevar una gestión de costes de forma adecuada puede conllevar a tener una perspectiva errónea del resultado que se está obteniendo en la venta de cada producto. Por lo que estos establecimientos, tendrán productos que generen más beneficio del estimado y que soporte las pérdidas que, en este caso, está generando la venta del café, y que los resultados globales, expuestos por la contabilidad financiera, no son capaces de reflejar.

## 6. BIBLIOGRAFIA

- Boletín Oficial del Estado (BOE). Reglamento (UE) nº 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado. Recuperado de: <https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=DOUE-L-2014-81403>
- Caldera, Jorge; Baujín Pérez, Pilar; Ripoll Feliu, Vicente; Vega Falcón, Vladimir. Evolución en la Configuración de los Sistemas de Costeo Basado en las Actividades (2007). Recuperado de: <https://www.redalyc.org/pdf/257/25701403.pdf>
- CEOE. La economía canaria en gráfico (2019). Recuperado de: <https://ceoe-tenerife.com/wp-content/uploads/2020/04/2019-libro.pdf>
- CES Canarias. La economía, la sociedad, y el empleo en Canarias durante el año 2019. Resumen ejecutivo. Recuperado de: <http://www.cescanarias.org/documents/attachments/1607005585/RESUMEN%20EJECUTIVO%202020.pdf>
- Hostelería de España. Anuario de la Hostelería de España (2020). Recuperado de: <https://apehl.org/media/editor/2020/12/15/anuario-2020.pdf>
- INE. Empresas por CCAA, actividad principal y estrato de asalariados (2009). Recuperado de: <https://www.ine.es/jaxiT3/Datos.htm?t=39372>
- INE. Magnitudes regionalizadas según comunidades y ciudades autónomas y actividad principal (2009). Recuperado de: <https://www.ine.es/jaxiT3/Datos.htm?t=36188#!tabs-tabla>
- Instituto Canario de Estadística (ISTAC). Coste laboral mensual y por hora efectiva por trabajador. España y comunidades autónomas por trimestres. Base 2016. Recuperado de: [https://www3.gobiernodecanarias.org/istac/statistical-visualizer/visualizer/data.html?agencyId=ISTAC&resourceId=E30187A\\_000002&version=1.1&resourceType=dataset&multidatasetId=ISTAC:E30187A\\_000001#visualization/table](https://www3.gobiernodecanarias.org/istac/statistical-visualizer/visualizer/data.html?agencyId=ISTAC&resourceId=E30187A_000002&version=1.1&resourceType=dataset&multidatasetId=ISTAC:E30187A_000001#visualization/table)
- ISTAC. Estadística de Empleo Registrado / Series trimestrales. Comarcas y municipios de Canarias. 1999-2021. Recuperado de: <http://www.gobiernodecanarias.org/istac/jaxi-istac/tabla.do>

- ISTAC. PIB pm. Índices de volumen encadenados. Canarias y España por periodos. (Base 2015). 2000-2021 Recuperado de:  
[https://www3.gobiernodecanarias.org/istac/statistical-visualizer/visualizer/data.html?resourceType=query&agencyId=ISTAC&resourceId=C00046A\\_000001#visualization/table](https://www3.gobiernodecanarias.org/istac/statistical-visualizer/visualizer/data.html?resourceType=query&agencyId=ISTAC&resourceId=C00046A_000001#visualization/table)
- Jorge Pedrosa, S. Coste de oportunidad. Recuperado de:  
<https://economipedia.com/definiciones/coste-de-oportunidad.html>
- López, J. F. Valor agregado bruto (VAB). Recuperado de:  
<https://economipedia.com/definiciones/valor-agregado-bruto-vab.html>
- GEVIC, Natura y Cultura. Estructura Sectorial Económica. Recuperado de:  
[https://www.gevic.net/info/contenidos/mostrar\\_contenidos.php?idcat=21&idcap=151&idcon=594](https://www.gevic.net/info/contenidos/mostrar_contenidos.php?idcat=21&idcap=151&idcon=594)
- Márquez, C. (2021). ¿Qué es una Micropymes? Recuperado de:  
<https://emprenspain.es/startups-autonomos/que-es-una-micropyme/>
- Sáez Torrecilla, A., Fernández Fernández A.F. y Gutiérrez Díaz, G. (2010) Contabilidad de costes y contabilidad de gestión. recuperado de: <https://elibro-net.accedys2.bbt.kull.es/es/ereader/bull/50183>
- Sáez Torrecilla, A. (1997). Los sistemas de costes convencionales y el método ABC: análisis comparativo. Consulta el 27 de mayo. Recuperado de:  
<https://revistas.um.es/rcsar/article/view/384841/265941>
- Sevilla Arias, A. Producto interior bruto (PIB). Recuperado de:  
<https://economipedia.com/definiciones/producto-interior-bruto-pib.html>
- Staltista, Precio medio final anual de la electricidad en España de 2010 a 2020. Recuperado de: <https://es.statista.com/estadisticas/993787/precio-medio-final-de-la-electricidad-en-espana/>
- Westreicher, G. Control de inventario. Recuperado de:  
<https://economipedia.com/definiciones/control-de-inventario.html>

## ANEXO I. ENCUESTA REALIZADA A LOS ESTABLECIMIENTO DEL SECTOR.

1. ¿Realiza una gestión integral de costes?
  - a. Sé lo que gasto, pero no llevo una planificación anticipada.
  - b. Sí.
  - c. No.
  
2. ¿Qué criterio utiliza para fijar el precio de sus productos?
  - a. Un porcentaje sobre las materias primas.
  - b. El precio establecido por el mercado.
  - c. Un porcentaje sobre el total del coste.
  - d. Calculando el coste real que conlleva su elaboración.
  
3. ¿Qué porcentaje, método o sistema aplica para establecer el precio de venta?
  - a. \_\_\_\_\_
  
4. ¿Cuándo determina el precio, tiene en cuenta costes como, alquiler, agua, luz, seguros sociales, etc.?
  - a. No.
  - b. Sí, los incluyo en el precio.
  - c. Sí, pero el precio lo determino según las materias primas que utilizo.
  
5. ¿Realiza control de inventario?
  - a. Sí.
  - b. No.
  
6. ¿Qué peso representa cada tipo de producto en los ingresos del establecimiento?
  - a. Bocadillos, sándwiches, etc. \_\_\_\_\_
  - b. Tapas y platos combinados. \_\_\_\_\_
  - c. Café, Cortado y Té. \_\_\_\_\_
  - d. Bebidas en general. \_\_\_\_\_
  
7. ¿Subcontrata la gestión contable?
  - a. Sí.
  - b. No.
  
8. ¿Qué producto de elaboración propia le genera más beneficio?
  - a. \_\_\_\_\_
  
9. ¿Qué producto de elaboración propia le genera menos beneficio?
  - a. \_\_\_\_\_

## **ANEXO II. ENTREVISTA REALIZADA AL ESTABLECIMIENTO, PARA LA ELABORACIÓN DEL PROCESO CONTABLE.**

1. ¿Qué horario tiene el local?
2. ¿Cuáles son los metros cuadrados del local, y qué cantidad de metros dispone para: almacenamiento, producción, etc.?
3. ¿Cuál es la relación de maquinarias y mobiliario con las que cuenta el establecimiento?
4. ¿Qué actividades son las realizadas dentro de la actividad productiva?
5. ¿Cantidad de tiempo que se destina en cada una de las actividades anteriores?
6. ¿Compras realizadas en el periodo analizado, correspondientes a la producción de café en cualquiera de sus variedades?
7. ¿Total de unidades producidas en dicho periodo?
8. ¿Qué cantidad de café, leche, azúcar, etc., es utilizada para la elaboración de una bebida?
9. De los costes indirectos incurridos ¿Qué porcentaje de esta estima que está dedicado a cada una de las actividades establecidas?
10. ¿Qué cantidad de tiempo tiene la maquinaria encendida?
11. ¿Qué tiempo establece que dedica a la atención del cliente?

ANEXO III DOCUMENTO DE ANÁLISIS DE VENTAS GENERADO POR EL TPV DEL ESTABLECIMIENTO

Análisis de Ventas de Terminales General

Periodo Desde 01/01/2021 hasta 31/03/2021  
Fecha 22/07/2021 17:35:06

Cafeteria

Grupo	ALCOHOL				
Familia	Cervezas	Uds	Neto	Imp	Total
400002	Caña Heineken	776,00	724,18	51,82	776,00
400003	Carlbergs	33,00	33,97	2,33	36,30
400004	Dorada Especial ó Roja	188,00	263,45	18,55	282,00
400005	Dorada Pilsen	987,00	1.106,32	78,08	1.184,40
400007	DORADA ESP NEGRA	11,00	15,41	1,09	16,50
400008	Heineken	92,00	120,54	8,26	128,80
400010	JARRA HEINEKEN	1,00	2,06	0,14	2,20
400012	Shandy-cruz Campo	6,00	7,26	0,54	7,80
400015	Amstel Radler Limon	6,00	7,88	0,52	8,40
400016	MAHOU NEGRA	2,00	3,74	0,26	4,00
400017	Malta Negra	2,00	3,55	0,25	3,80
400018	Cruz Campo	6,00	6,72	0,48	7,20
400020	Cruz Campo Gran reserva	4,00	6,73	0,47	7,20
400021	Ladron de Manzanas	2,00	3,36	0,24	3,60
400022	HEINEKEN 250CC	7,00	7,84	0,56	8,40
400027	Tropical Premium 1924	14,00	20,97	1,43	22,40
400028	Dorada Especial limon	60,00	78,61	5,39	84,00
400034	ESTRELLA GALICIA	67,00	68,99	4,71	73,70
400035	RESERVA 1906	59,00	110,34	7,66	118,00
		<b>2.323,00</b>	<b>2.591,92</b>	<b>182,78</b>	<b>2.774,70</b>
Familia	Aperitivos Y Cocteles	Uds	Neto	Imp	Total
500002	Martini Blanco	1,00	2,34	0,16	2,50
		<b>1,00</b>	<b>2,34</b>	<b>0,16</b>	<b>2,50</b>
Familia	Cofacs	Uds	Neto	Imp	Total
600001	103 Etiq Blanca	1,00	2,34	0,16	2,50
600007	1/2 103 Etiq Blanca	1,00	1,50	0,10	1,60
		<b>2,00</b>	<b>3,84</b>	<b>0,26</b>	<b>4,10</b>
Familia	Vodka Y Ginebras	Uds	Neto	Imp	Total
700001	Beefeater	6,00	14,03	0,97	15,00
700006	GINEBRA BOMBAY	5,00	22,45	1,55	24,00
700007	GINEBRA TANQUERAY	1,00	4,30	0,30	4,60
		<b>12,00</b>	<b>40,78</b>	<b>2,82</b>	<b>43,60</b>
Familia	Rones	Uds	Neto	Imp	Total
900001	Areucas Blanco	34,00	76,23	5,37	81,60
900002	Areucas Oro	44,00	98,65	6,95	105,60
900006	Guajiro Blanco	9,00	20,17	1,43	21,60
900008	Havana Club 7 Años	4,00	10,09	0,71	10,80
900010	RON BACARDI	2,00	4,49	0,31	4,80
900015	RON MIEL COCAL	1,00	2,43	0,17	2,60
900017	Santa Teresa	12,00	32,53	2,27	34,80
		<b>106,00</b>	<b>244,59</b>	<b>17,21</b>	<b>261,80</b>
Familia	Licores / Cremas	Uds	Neto	Imp	Total
1090	Copa Crema Baileys	1,00	2,71	0,19	2,90
1800	Chupito Jageemeister	232,00	259,90	18,50	278,40
1802	Chupito Baileys	2,00	2,24	0,16	2,40
1804	Chupito Vodka Pomelo.	3,00	3,36	0,24	3,60
1854	Chupito Ron Caramelo	6,00	6,72	0,48	7,20
298	Chupito Orujo Hierbas	17,00	19,06	1,34	20,40
299	CHUPITOS	8,00	8,96	0,64	9,60
300	Copa Frangelico	1,00	2,71	0,19	2,90
302	Copa Orujo	1,00	2,34	0,16	2,50
303	Copa Jageemeister	1,00	2,71	0,19	2,90
307	Copa Vodka Pomelo	8,00	21,69	1,51	23,20
312	1/2 Ponche Caballero	9,00	12,61	0,89	13,50
326	1/2 Chinchon	18,00	25,21	1,79	27,00
		<b>307,00</b>	<b>370,22</b>	<b>26,28</b>	<b>396,50</b>
Familia	Vinos	Uds	Neto	Imp	Total

1

Análisis de Ventas de Terminales General

Periodo Desde 01/01/2021 hasta 31/03/2021  
Fecha 22/07/2021 17:35:06

Cafeteria

120001	Copa Vino Tinto	53,00	59,38	4,22	63,60
120006	Cuarta de Vino	4,00	8,97	0,63	9,60
120007	Media de Vino	1,00	4,21	0,29	4,50
120009	COPA VINO DULCE	14,00	13,03	0,97	14,00
		<b>72,00</b>	<b>85,59</b>	<b>6,11</b>	<b>91,70</b>
Familia	Whiskies	Uds	Neto	Imp	Total
332	J&b	1,00	2,24	0,16	2,40
334	J.walker Etiq.neg	1,00	4,21	0,29	4,50
335	J.walker Etiq.roja	4,00	9,72	0,68	10,40
337	White Label	18,00	42,10	2,90	45,00
338	Chupito Etiq Red.	3,00	4,50	0,30	4,80
		<b>27,00</b>	<b>62,77</b>	<b>4,33</b>	<b>67,10</b>
Total Grupo		<b>2.850,00</b>	<b>3.402,05</b>	<b>239,95</b>	<b>3.642,00</b>

Grupo BOCADILLOS Y SANDWICHES						
Familia	Bocadillos	Uds	Neto	Imp	Total	
140000	Pan Con Ajo	1,00	1,40	0,10	1,50	
140002	Boc.Temera	75,00	210,14	14,86	225,00	
140003	Boc.Bacon	6,00	16,80	1,20	18,00	
140004	Boc.Beicon Especial	1,00	3,08	0,22	3,30	
140005	Boc.jamon Y Queso	26,00	60,81	4,19	65,00	
140006	Boc.salami Y Queso Amarillo	10,00	23,40	1,60	25,00	
140008	Boc.Queso Blanco	12,00	31,44	2,16	33,60	
140009	Boc.queso Manchego	1,00	2,62	0,18	2,80	
140010	Boc.lomo	137,00	345,41	24,49	369,90	
140011	Boc.pollo	484,00	1.220,58	86,22	1.306,80	
140012	Boc.Pata	83,00	232,52	16,48	249,00	
140015	Boc.Temera Especial	10,00	31,76	2,24	34,00	
140016	Boc.mechada	53,00	148,47	10,53	159,00	
140017	Boc.jamon Serrano	38,00	106,49	7,51	114,00	
140020	Boc.Tortilla Francesa	13,00	32,78	2,32	35,10	
140021	Boc.tortilla Papas	118,00	297,44	21,16	318,60	
140026	Boc.Lomo Especial	9,00	28,86	2,04	30,90	
140027	Boc.pollo Especial	51,00	162,52	11,38	173,90	
140028	Boc.mechada Especial	3,00	9,43	0,67	10,10	
149998	Pan	7,00	3,29	0,21	3,50	
		<b>1.138,00</b>	<b>2.969,24</b>	<b>209,76</b>	<b>3.179,00</b>	
Familia	1/2 Bocadillos	Uds	Neto	Imp	Total	
150002	1/2 Boc. Beicon	4,00	6,72	0,48	7,20	
150007	1/2 Boc. jamon Serrano	38,00	63,86	4,54	68,40	
150008	1/2 Boc. jamon Y Queso	60,00	95,41	6,59	102,00	
150009	1/2 Boc. jamon York	1,00	1,50	0,10	1,60	
150010	1/2 Boc. lomo	65,00	109,28	7,72	117,00	
150011	1/2 Boc. mechada	5,00	8,40	0,60	9,00	
150013	1/2 Boc. Pata	36,00	60,49	4,31	64,80	
150014	1/2 Boc. Pavo	-2,00	-3,36	-0,24	-3,60	
150015	1/2 Boc. pollo	318,00	534,53	37,87	572,40	
150017	1/2 Boc. Queso Blanco	37,00	62,21	4,39	66,60	
150018	1/2 Boc. queso Manchego	6,00	10,08	0,72	10,80	
150019	1/2 Boc. Salami	2,00	3,18	0,22	3,40	
150020	1/2 Boc. salami Y Queso Amarillo	40,00	67,25	4,75	72,00	
150021	1/2 Boc. MIXTO	300,00	561,05	38,95	600,00	
150022	1/2 Boc. Temera	31,00	55,14	3,76	58,90	
150023	1/2 Boc. Tortilla Francesa	3,00	5,04	0,36	5,40	
150024	1/2 Boc. tortilla Papas	71,00	119,37	8,43	127,80	
210017	Montadito Varios	10,00	12,10	0,90	13,00	
		<b>1.025,00</b>	<b>1.772,25</b>	<b>124,45</b>	<b>1.896,70</b>	
Familia	Sandwiches	Uds	Neto	Imp	Total	
160000	Medio Sandwiche	3,00	4,50	0,30	4,80	

2

**Análisis de Ventas de Terminales General**

Periodo Desde 01/01/2021 hasta 31/03/2021  
Fecha 22/07/2021 17:35:06

160001	Sand. Americano	2,00	5,42	0,38	5,80	
160004	Sand. Coffee Dess	1,00	4,21	0,29	4,50	
160007	Sand. Mixto	299,00	586,29	41,61	627,90	
160009	Sand. Pata	2,00	5,43	0,37	5,80	
160010	Sand. Pollo	32,00	86,73	6,07	92,80	
160011	Sand. Queso Blanco	6,00	15,72	1,08	16,80	
160012	Sand. Salami	2,00	4,48	0,32	4,80	
160014	Sand. Tortilla Francesa	4,00	10,86	0,74	11,60	
160018	Sand. Pollo Especial	3,00	8,97	0,63	9,60	
		<b>354,00</b>	<b>732,61</b>	<b>51,79</b>	<b>784,40</b>	
Familia	Croissant	Uds	Neto	Imp	Total	
170002	Croissant Pollo Especial	14,00	49,72	3,48	53,20	
170004	Croissant Jamon Serrano	1,00	3,55	0,25	3,80	
170005	Croissant Lomo	1,00	3,27	0,23	3,50	
170007	Croissant Mechada	1,00	3,27	0,23	3,50	
170008	Croissant Mixto	18,00	57,26	3,94	61,20	
170010	Croissant Pata	2,00	6,54	0,46	7,00	
170011	Croissant Pollo	22,00	71,95	5,05	77,00	
170013	Croissant Queso Blanco	5,00	16,35	1,15	17,50	
170014	Croissant Mechada Especial	1,00	3,56	0,24	3,80	
		<b>65,00</b>	<b>215,47</b>	<b>15,03</b>	<b>230,50</b>	
Familia	Extras Bocadillos	Uds	Neto	Imp	Total	
350002	Extra Bacon	4,00	2,24	0,16	2,40	
350005	Extra Huevo	7,00	3,92	0,28	4,20	
350008	Extra Lomo	5,00	2,80	0,20	3,00	
350015	Extra Queso Blanco	76,00	42,56	3,04	45,60	
350016	Extra Queso Manchego	22,00	12,32	0,88	13,20	
350017	BOLSA PLASTICA	11,00	0,55	0,00	0,55	
350019	Extras varios 050	204,00	95,88	6,12	102,00	
350020	Extras Varios 070	17,00	11,05	0,85	11,90	
350021	Extras Especial Varios 090	9,00	7,56	0,54	8,10	
350023	Extras Palmera Integral	10,00	9,30	0,70	10,00	
		<b>365,00</b>	<b>188,18</b>	<b>12,77</b>	<b>200,95</b>	
Familia	Hamburguesas	Uds	Neto	Imp	Total	
420004	Hamburguesa Normal	15,00	40,36	2,84	43,20	

		15,00	40,36	2,84	43,20
<b>Total Grupo</b>		<b>2.962,00</b>	<b>5.918,11</b>	<b>416,64</b>	<b>6.334,75</b>
<b>Grupo</b>	<b>BOLLERIA</b>				
<b>Familia</b>	<b>Matutano Empaquetado</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	221001 CONOS Cumba Bp	17,00	19,04	1,36	20,40
	221002 Artesana Cumba Bp	3,00	3,36	0,24	3,60
	221003 Paltos Papas Cumba Bp	6,00	6,72	0,48	7,20
	221008 GUSANITOS RISI	1,00	0,93	0,07	1,00
	221010 PAPAS CLASICAS SOGR	2,00	2,24	0,16	2,40
	221011 PAPAS OND CAMPESINA SOGR	2,00	2,24	0,16	2,40
	221012 PAPAS OND JAMON SOGR	2,00	2,24	0,16	2,40
	221013 PAPAS OND ORIG SOGR	3,00	3,36	0,24	3,60
	221014 RISQUETOS ORIG 80GR	8,00	8,96	0,64	9,60
	221015 TRISKYS ORIG 85 GR	1,00	1,14	0,06	1,20
		<b>45,00</b>	<b>50,23</b>	<b>3,57</b>	<b>53,80</b>
<b>Familia</b>	<b>Bolleria Morales</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	230001 Milhojas	18,00	20,17	1,43	21,60
	230002 Almendrados	59,00	66,09	4,71	70,80
	230003 Lagunero	65,00	72,80	5,20	78,00
	230005 LAZOS	108,00	121,01	8,59	129,60
	230006 PASTEL MANZANA	9,00	10,08	0,72	10,80
		<b>259,00</b>	<b>290,15</b>	<b>20,65</b>	<b>310,80</b>
<b>Familia</b>	<b>Bolleria Donuts</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>

**Análisis de Ventas de Terminales General**

Periodo Desde 01/01/2021 hasta 31/03/2021  
Fecha 22/07/2021 17:35:06

Cafeteria

4100001	DONNUTS	525,00	588,38	41,62	630,00
4100002	Palmera Chocolate	23,00	25,77	1,83	27,60
4100003	Cuña Cacao	9,00	10,09	0,71	10,80
4100004	Lazo	2,00	2,24	0,16	2,40
4100006	Cuña Crema	1,00	1,12	0,08	1,20
4100007	Croissant	2,00	2,80	0,20	3,00
4100009	Herradura Empaq.	56,00	62,74	4,46	67,20
4100010	Palmera Diet	120,00	157,22	10,78	168,00
4100011	Queque	31,00	37,52	2,78	40,30
4100012	Queque Diet	7,00	9,17	0,63	9,80
4100022	PLUM CAKE CHOCOLATE	7,00	7,84	0,56	8,40
4100023	MATAHAMBRE	12,00	13,44	0,96	14,40
		<b>795,00</b>	<b>918,33</b>	<b>64,77</b>	<b>983,10</b>
<b>Total Grupo</b>		<b>1.099,00</b>	<b>1.258,71</b>	<b>88,99</b>	<b>1.347,70</b>

<b>Grupo</b>					
<b>CAFES</b>					
<b>Familia</b>	<b>Cafes</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
100001	CAFE BARRAQUITO	1.251,00	1.403,26	97,94	1.501,20
100002	VASO LECHE NATURAL	29,00	48,83	3,37	52,20
100004	CAFE ALEMAN / AMERICANO	40,00	52,41	3,59	56,00
100005	CAFE C/HIELO	5,00	5,61	0,39	6,00
100006	CAFE CON LECHE	384,00	503,17	34,43	537,60
100009	CAFE SOLO	2.864,00	2.409,93	167,67	2.577,60
100010	Chocollate / Colacao Pqñ	7,00	7,22	0,48	7,70
100011	CORTADO/ LACTOSA / SOJA	50,00	51,52	3,48	55,00
100012	CAFE/LECHE/LACTOSA/SOJA	10,00	14,98	1,02	16,00
100013	CAFE CAPUCHINO	1,00	1,31	0,09	1,40
100014	CAFE CARAJILLO	38,00	42,69	2,91	45,60
100015	CHOCOLATE	13,00	16,21	1,29	19,50
100016	COLA CAO	48,00	67,28	4,72	72,00
100017	CAFE CORTADO / NATURAL	2.858,00	2.665,96	192,04	2.858,00
100018	CAFE CORTADO BOMBON	611,00	569,65	41,35	611,00
100019	CAFE CORTADO DESCAF	550,00	512,92	37,08	550,00
100020	CAFE CORTADO LECHE/LECHE	3.885,00	3.623,67	261,33	3.885,00
100021	EXTRA DE LICOR	32,00	8,98	0,62	9,60
100022	Manzanilla	83,00	85,49	5,81	91,30
100023	Menta Poleo	21,00	21,64	1,46	23,10
100024	Te	29,00	29,88	2,02	31,90
100025	Te Con Canela	4,00	4,13	0,27	4,40
100026	TE ESPECIAL	2,00	2,62	0,18	2,80
100028	Te Rojo	5,00	5,15	0,35	5,50
100029	Te Verde	14,00	14,42	0,98	15,40
100030	Tila	8,00	8,24	0,56	8,80
100031	Vaso Agua / Gas	1,00	0,48	0,02	0,50
100032	CAFE ZAPEROCCO	178,00	249,55	17,45	267,00
100033	CAFE CORTADO P/ LLEVAR	586,00	603,40	41,20	644,60
100099	EXTRAS VARIOS	2,00	0,74	0,06	0,80
		<b>13.609,00</b>	<b>13.033,34</b>	<b>924,16</b>	<b>13.957,50</b>
<b>Total Grupo</b>		<b>13.609,00</b>	<b>13.033,34</b>	<b>924,16</b>	<b>13.957,50</b>

<b>Grupo</b>					
<b>CHICLES Y CHOCOLATES</b>					
<b>Familia</b>	<b>CHICLES Y CHOCOLATES</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
190001	Chicles Orbit	16,00	16,48	1,12	17,60
190100	KINDER HUEVO	5,00	6,55	0,45	7,00
190101	KINDER BUENO	11,00	13,32	0,98	14,30
190102	KIT KAT	4,00	3,72	0,28	4,00

190103	M & M	1,00	1,21	0,09	1,30
190104	CHUPA CHUPS	6,00	1,68	0,12	1,80

4

Análisis de Ventas de Terminales General		Cafeteria			
Periodo	Desde 01/01/2021 hasta 31/03/2021				
Fecha	22/07/2021 17:35:06				
		<b>43,00</b>	<b>42,96</b>	<b>3,04</b>	<b>46,00</b>
<b>Total Grupo</b>		<b>43,00</b>	<b>42,96</b>	<b>3,04</b>	<b>46,00</b>
<b>Grupo HELADOS</b>					
<b>Familia</b>	<b>Helados</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	370004 PIVOT CHOCOLATE	1,00	1,68	0,12	1,80
	370005 SANDWICH VAINILLA EXTRA	2,00	3,00	0,20	3,20
<b>Total Grupo</b>		<b>3,00</b>	<b>4,68</b>	<b>0,32</b>	<b>5,00</b>
<b>Grupo PLATOS COMBINADOS Y ENSALADAS</b>					
<b>Familia</b>	<b>Platos Combinado</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	1224 PAN DE ALMUERZO	1,00	0,37	0,03	0,40
	9999 PLATO COMBINADO	4,00	20,56	1,44	22,00
<b>Total Grupo</b>		<b>5,00</b>	<b>20,93</b>	<b>1,47</b>	<b>22,40</b>
<b>Grupo REFRESCOS</b>					
<b>Familia</b>	<b>Refrescos</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	200003 Agua Grande Fonteide 1.5 Lt	31,00	34,72	2,48	37,20
	200004 Agua Pequeña Gas Kristal	20,00	22,41	1,59	24,00
	200005 Agua Pequeña Natural Fonteide	99,00	92,27	6,73	99,00
	200006 Appletiser	37,00	55,48	3,72	59,20
	200007 Aquarius	87,00	130,45	8,75	139,20
	200009 Coca Cola	347,00	486,82	33,68	520,50
	200011 Coca Cola Zero	80,00	112,19	7,81	120,00
	200012 Schweppes Naranja/Limon	1,00	1,40	0,10	1,50
	200013 Fanta Limon	9,00	12,64	0,86	13,50
	200014 Fanta Naranja	53,00	74,34	5,16	79,50
	200015 Nestea	72,00	108,03	7,17	115,20
	200016 TONICA Nordic Mist	1,00	1,50	0,10	1,60
	200021 CLIPPER	3,00	4,20	0,30	4,50
	200023 Sprite	21,00	29,42	2,08	31,50
	200024 Tonica Schweppes	11,00	15,41	1,09	16,50
	200025 Tonica bliss Roja Amarilla	5,00	7,01	0,49	7,50
	200027 REFRESCOS LATA	57,00	69,02	5,08	74,10
	200028 REDBULL 200CC PEQUEÑO	20,00	37,40	2,60	40,00
	200031 REDBULL 355CC GRANDE	19,00	46,19	3,21	49,40
<b>Total Grupo</b>		<b>973,00</b>	<b>1.340,90</b>	<b>93,00</b>	<b>1.433,90</b>
<b>Grupo TABACO</b>					
<b>Familia</b>	<b>Tabacos / Cigarros</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	519999 Tabaco Señoritas	11,00	4,08	0,32	4,40
<b>Total Grupo</b>		<b>11,00</b>	<b>4,08</b>	<b>0,32</b>	<b>4,40</b>
<b>Grupo TAPAS</b>					
<b>Familia</b>	<b>Tapas</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	210007 1/2 Tapa Papas Locas	4,00	13,08	0,92	14,00
	210010 1/2 Tapa Pata	2,00	6,54	0,46	7,00
	210015 1/2 Tortilla Española	48,00	130,12	9,08	139,20
	210025 Tapa Papas Locas	3,00	13,47	0,93	14,40
	210033 Tapa Tortilla Española	3,00	12,63	0,87	13,50
	210034 Tortilla Francesa	11,00	28,82	1,98	30,80
	210041 PORCION TORTILLA ESPAÑOLA	2,00	2,62	0,18	2,80

5

Análisis de Ventas de Terminales General		Cafeteria			
Periodo	Desde 01/01/2021 hasta 31/03/2021				
Fecha	22/07/2021 17:35:06				
		<b>79,00</b>	<b>210,10</b>	<b>14,60</b>	<b>224,70</b>
<b>Total Grupo</b>		<b>79,00</b>	<b>210,10</b>	<b>14,60</b>	<b>224,70</b>
<b>Grupo ZUMOS JUGOS Y BATIDOS</b>					
<b>Familia</b>	<b>Zumos Batidos Y Jugos</b>	<b>Uds</b>	<b>Neto</b>	<b>Imp</b>	<b>Total</b>
	300001 1/2 ZUMO NARANJA	49,00	82,46	5,74	88,20
	300003 Biofruta Mediterraneo	8,00	11,25	0,75	12,00
	300005 Biofruta Tropical	20,00	28,03	1,97	30,00

300011	ZUMO NATURAL NARANJA	79,00	214,31	14,79	229,10
300016	LIBBYS PERA PIÑA 250CC	67,00	93,98	6,52	100,50
300017	LIBBYS MELOCOTON 250CC	110,00	154,16	10,84	165,00
300018	LIBBYS MANGO 250CC	68,00	95,42	6,58	102,00
300019	LIBBYS PIÑA COCO 250CC	9,00	12,64	0,86	13,50
300020	LIBBYS PIÑA SIN AZUCAR 250CC	16,00	22,40	1,60	24,00
300021	LIBBYS MULTIFRUTAS 250CC	15,00	21,04	1,46	22,50
		<b>441,00</b>	<b>735,69</b>	<b>51,11</b>	<b>786,80</b>
<b>Total Grupo</b>		<b>441,00</b>	<b>735,69</b>	<b>51,11</b>	<b>786,80</b>
<b>Total Informe</b>		<b>22.075,00</b>	<b>25.971,55</b>	<b>1.833,60</b>	<b>27.805,15</b>

