

**Treball de final de carrera**

Convocatòria de juny 2009

**Anàlisi econòmica en un establiment de restauració per  
a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas del  
restaurant Empòrium**

Alumne: Màrius Jordà i Giró  
Tutor: Antoni de Pàdua Puig-Pey Saurí

## Índex

0 INTRODUCCIÓ .....	7
0.1 Motivació del treball de final de carrera.....	7
0.2 Objectius del treball de final de carrera.....	8
0.3 Utilitat i rellevància de l'anàlisi econòmica .....	9
0.4 Presentació de les etapes de l'anàlisi econòmica .....	9
0.5 Metodologia i fonts utilitzades .....	10
1 MARC TEÒRIC.....	12
1.1 La comptabilitat de costos en l'empresa .....	12
1.1.1 Evolució de la comptabilitat de costos a l'empresa .....	13
1.2 Noves tendències en el càlcul i gestió de costos .....	14
1.2.1 Costos de qualitat i no qualitat.....	14
1.2.2 Costos de gestió mediambiental.....	14
1.2.3 Tècniques de reducció de costos .....	15
1.2.4 La inflació en el càlcul de costos .....	15
1.3 El cost.....	15
1.3.1 Classificacions de costos.....	16
1.4 Sistemes de càlcul de costos.....	19
1.4.1 El sistema <i>direct costing</i> .....	20
1.4.2 El sistema de seccions o <i>full costing</i> .....	24
1.4.3 Model de càlcul de costos per activitats. Model ABC.....	25
1.5 Gestió de costos per a la presa de decisions.....	26
1.5.1 Fixar preus de venda .....	27
1.5.2 Subcontractació.....	27
1.5.3 Eliminació d'una part de l'empresa .....	28
1.5.4 Substitució d'equips productius .....	28
1.6 Estratègies competitives empresarials.....	28
1.6.1 Concepte d'estratègia competitiva empresarial .....	28
1.6.2 Formulació de l'estratègia competitiva empresarial .....	29
1.6.3 Dimensions de l'estratègia competitiva.....	30
1.6.4 Estratègies competitives genèriques .....	31
2 METODOLOGIA .....	33
2.1 Consideracions metodològiques prèvies preses per desenvolupar l'anàlisi econòmica per a la presa de decisions al restaurant Empòrium .....	33
2.2 Anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium .....	34
2.3 Anàlisi percentual de la procedència dels clients .....	35
2.4 Anàlisi de l'entorn competitiu .....	36
2.4.1 Anàlisi de competidors actuals .....	36
2.4.2 Anàlisi de competidors potencials.....	37
2.5 Metodologia emprada per valorar i determinar el cost al restaurant Empòrium ..	37
2.5.1 Classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium.....	37
2.5.2 Consideracions prèvies a l'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> al restaurant Empòrium.....	46
2.6 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa .....	47
2.6.1 Aplicació del llinar de rendibilitat.....	48
2.6.2 Anàlisi de la contribució dels serveis de l'empresa .....	49
2.6.3 Anàlisi de la composició de la producció .....	50
2.7 Presa de decisions estratègiques mitjançant l'anàlisi i la gestió de costos.....	56
3 PRESENTACIÓ DE L'OBJECTE D'ESTUDI.....	58
3.1 El restaurant Empòrium .....	58
3.1.1 La història del restaurant .....	58
3.1.2 Situació del restaurant.....	58
3.1.3 Horaris d'activitat.....	60
3.1.4 Els serveis del restaurant Empòrium .....	61

3.2 Anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium .....	63
3.2.1 Estructura organitzativa del restaurant Empòrium .....	63
3.2.2 Divisió departamental del restaurant Empòrium.....	64
3.3 Anàlisi percentual de la procedència dels clients .....	69
3.4 Anàlisi de l'entorn competitiu .....	73
3.4.1 Competidors actuals .....	73
3.4.2 Competidors potencials .....	77
4 PRESENTACIÓ DELS RESULTATS .....	80
4.1 Classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium .....	80
4.1.1 Cost de personal .....	80
4.1.2 Cost d'immobilitzat .....	92
4.1.3 Cost de serveis bancaris i similars.....	92
4.1.4 Cost de subministraments i serveis externs.....	93
4.1.5 Cost de materials i productes .....	95
4.1.6 Cost de tributs i taxes .....	99
4.2 Aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> .....	101
4.2.1 Aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període anual .....	101
4.2.2 Aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període bimensual febrer - març.....	104
4.2.3 Aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període bimensual juliol – agost .....	106
4.2.4 Aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període bimensual setembre – octubre.....	108
4.3 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa .....	111
4.3.1 Aplicació del llinar de rendibilitat.....	111
4.3.2 Anàlisi de la contribució dels serveis de l'empresa .....	113
4.3.3 Anàlisi de la composició de la producció .....	116
5 CONCLUSIONS I RECOMANACIONS .....	143
5.1 Conclusions de l'anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium .....	143
5.2 Conclusions de l'anàlisi percentual de la procedència dels clients.....	144
5.3 Conclusions de l'anàlisi de l'entorn competitiu .....	145
5.4 Conclusions de l'aplicació del mètode de determinació de cost .....	147
5.4.1 Conclusions de l'aplicació del mètode de <i>cost direct costing amb costos fixos directes</i> en el període anual .....	147
5.4.2 Conclusions de l'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període bimensual febrer - març.....	149
5.4.3 Conclusions de l'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període bimensual juliol -agost.....	151
5.4.4 Conclusions de l'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en el període bimensual setembre – octubre .....	153
5.4.5 Conclusions generals de l'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> .....	155
5.5 Altres conclusions de l'anàlisi econòmica de l'empresa .....	156
5.5.1 Conclusions de l'aplicació del llinar de rendibilitat.....	156
5.5.2 Conclusions de l'anàlisi de la contribució econòmica dels diferents serveis .....	159
5.5.3 Conclusions de l'anàlisi de la composició de la producció .....	161
5.6 Presa de decisions estratègiques mitjançant l'anàlisi econòmica d'una empresa .....	166
5.7 Conclusions sobre l'acompliment dels objectius establerts pel desenvolupament de l'anàlisi econòmica.....	170
6 BIBLIOGRAFIA.....	172

## Índex d'il·lustracions

Il·lustració 1. Plànol del terme municipal de Castelló d'Empúries. Font: www.castello.cat. ....	59
Il·lustració 2. Plànol de la situació del restaurant. Font: www.castello.cat. ....	59
Il·lustració 3. Empreses de Castelló d'Empúries segons el sector al qual es dediquen. Font: ajuntament de Castelló d'Empúries.....	60
Il·lustració 4. Gràfic de procedència anual dels comensals del restaurant. Font: elaboració pròpia. ....	70
Il·lustració 5. Gràfic de procedència dels comensals en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	70
Il·lustració 6. Gràfic de procedència dels comensals en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.....	71
Il·lustració 7. Gràfic de procedència dels comensals en el període bimensual setembre – octubre. Font: elaboració pròpia.....	72
Il·lustració 8. Gràfic de comensals anuals en nombre de comensals al restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia. ....	117
Il·lustració 9. Evolució de la producció del servei de càterring en nombre de serveis de càterring servits del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.....	117
Il·lustració 10. Gràfic d'aportació d'ingressos en euros dels serveis del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia. ....	120
Il·lustració 11. Gràfic de repartició dels ingressos en euros durant l'any en el restaurant. Font: elaboració pròpia. ....	121
Il·lustració 12. Gràfic de repartició dels ingressos en euros durant l'any en el servei de càterring. Font: elaboració pròpia.....	122
Il·lustració 13. Ocupació de comensals en nombre de comensals en el restaurant distingint períodes. Font: elaboració pròpia.....	124
Il·lustració 14. Gràfic representant el total de vendes en unitats dels diferents serveis del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.....	125
Il·lustració 15. Evolució de vendes en unitats dels diferents serveis del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia. ....	125
Il·lustració 16. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període anual 2008. Font: elaboració pròpia. ....	128
Il·lustració 17. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	129
Il·lustració 18. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia. ....	129
Il·lustració 19. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període bimensual setembre – octubre. Font: elaboració pròpia. ....	130
Il·lustració 20. Gràfic representant l'aportació d'ingressos anuals per servei en euros en el restaurant. Font: elaboració pròpia.....	138
Il·lustració 21. Gràfic representant l'aportació d'ingressos per servei en euros en el restaurant durant el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.....	138
Il·lustració 22. Gràfic representant l'aportació d'ingressos per servei en euros en el restaurant durant el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.....	139
Il·lustració 23. Gràfic representant l'aportació d'ingressos per servei en euros en el restaurant durant el període bimensual setembre – octubre. Font: elaboració pròpia. ....	140
Il·lustració 24. Gràfic de distribució de la producció de càterring en unitats durant els diferents períodes. Font: elaboració pròpia. ....	141
Il·lustració 25. Gràfic comparatiu de la demanda en nombre de comensals del servei de restaurant i en nombre de serveis de càterring servits del servei de càterring al restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia. ....	162

## Índex de taules

Taula 1. Taula de determinació del cost de personal en euros. Font: elaboració pròpia. ....	40
Taula 2. Taula de determinació del cost de personal en euros per departament. Font: elaboració pròpia. ....	40
Taula 3. Taula descriptiva del temps necessari per produir una unitat de servei per a cada departament. Font: elaboració pròpia. ....	41
Taula 4. Taula d'imputació de les hores efectives de treball per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	42
Taula 5. Taula de repartició del cost en euros dels departaments en funció de les hores efectives de treball per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	42
Taula 6. Taula de determinació de resultats en euros dels serveis del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia. ....	47
Taula 7. Taula de determinació del cost de personal anual en euros amb pagues dobles. Font: elaboració pròpia. ....	80
Taula 8. Taula de determinació del cost de personal anual en euros. Font: elaboració pròpia. ....	81
Taula 9. Taula de determinació del cost de personal anual en euros per departament. Font: elaboració pròpia. ....	81
Taula 10. Taula de determinació d'hores efectives de treball anuals per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	82
Taula 11. Taula d'assignació del cost de personal anual en euros per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	82
Taula 12. Taula d'assignació del cost d'uniformes del personal en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	83
Taula 13. Taula d'assignació del cost de menjar de personal en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	84
Taula 14. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	84
Taula 15. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	84
Taula 16. Taula de determinació d'hores efectives de treball en el període bimensual febrer - març per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	85
Taula 17. Taula d'assignació del cost de personal en euros per a cada servei en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	85
Taula 18. Taula d'assignació del cost d'uniformes del personal en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia. ....	86
Taula 19. Taula d'assignació del cost de menjar del personal en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia. ....	86
Taula 20. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia. ....	87
Taula 21. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual juliol -agost per departament. Font: elaboració pròpia. ....	87
Taula 22. Taula de determinació d'hores efectives de treball en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	87
Taula 23. Taula d'assignació del cost de personal en euros en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	88
Taula 24. Taula d'assignació del cost d'uniformes del personal en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia. ....	89
Taula 25. Taula d'assignació del cost de menjar del personal en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia. ....	89
Taula 26. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia. ....	90

Taula 27. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual setembre - octubre per departament. Font: elaboració pròpia.....	90
Taula 28. Taula de determinació d'hores efectives de treball en el període bimensual setembre - octubre per a cada servei.....	90
Taula 29. Taula d'assignació del cost de personal en euros en el període bimensual setembre - octubre per a cada servei. Font: elaboració pròpia.....	91
Taula 30. Taula de determinació del cost de serveis bancaris i similars en euros en els diferents períodes. Font: elaboració pròpia. ....	93
Taula 31. Taula de determinació del cost de subministraments i serveis externs en euros en els diferents períodes. Font: elaboració pròpia.....	94
Taula 32. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos fixos comuns en euros en els diferents períodes. Font: elaboració pròpia. ....	96
Taula 33. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període anual. Font: elaboració pròpia. ....	97
Taula 34. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	98
Taula 35. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia. ....	99
Taula 36. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia. ....	99
Taula 37. Taula d'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros en el període anual. Font: elaboració pròpia.....	104
Taula 38. Taula d'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	106
Taula 39. Taula d'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia. ....	108
Taula 40. Taula d'aplicació del mètode de cost <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia. ....	110
Taula 41. Taula de determinació del llindar de rendibilitat anual en euros per a cada servei. Font: elaboració pròpia.....	111
Taula 42. Taula de determinació del llindar de rendibilitat en euros en el període bimensual febrer - març per a cada servei. Font: elaboració pròpia.....	112
Taula 43. Taula de determinació del llindar de rendibilitat en euros en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	112
Taula 44. Taula de determinació del llindar de rendibilitat en euros en el període bimensual setembre - octubre per a cada servei. Font: elaboració pròpia.....	113
Taula 45. Taula de determinació del marge de contribució i del marge net anual en euros per a cada servei. Font: elaboració pròpia. ....	113
Taula 46. Taula de determinació del marge de contribució i del marge net en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia. ....	114
Taula 47. Taula de determinació del marge de contribució i del marge net en euros en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia.....	115
Taula 48. Taula de determinació del marge contribució i del marge net en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.....	116

## **0 INTRODUCCIÓ**

### **0.1 Motivació del treball de final de carrera**

El treball de final de carrera que a continuació es presenta consisteix en l'elaboració d'un estudi basat en l'anàlisi econòmica d'una empresa turística existent aplicant tècniques i mètodes basats en la comptabilitat de costos per poder prendre decisions. D'aquesta manera, mitjançant una metodologia comptable analítica de costos es vol determinar els costos i la producció empresarial que es produeixen en l'establiment, en aquest cas un restaurant. L'estudi, doncs, que forma aquest treball de final de carrera, vol aconseguir determinar el cost derivat de la producció de l'activitat de l'empresa analitzada. Mitjançant aquesta anàlisi es vol plantejar una sèrie d'actuacions estratègiques per poder ésser competitiu envers la resta d'empreses de restauració del seu entorn.

Les motivacions personals que m'han conduït a la realització d'aquest estudi són principalment degudes al meu origen familiar. A casa tenim un empresa hotelera i de restauració en la qual s'ha vist la necessitat d'implantar una metodologia a l'hora d'avaluar l'activitat diària, i com aquesta afecta als costos i a la producció de cada servei per poder-la gestionar per continuar essent competitiu. D'aquesta manera, mitjançant la realització d'aquest estudi neix la necessitat i l'ànim de poder desenvolupar una eina empresarial fonamentada en la comptabilitat de costos la qual permeti que l'empresa esdevingui més dinàmica i competitiva. Així, mitjançant l'anàlisi econòmica es vol crear una eina suport la qual ajudi a poder determinar unes estratègies empresarials adequades pels diferents serveis que es comercialitzen per poder ésser el màxim de competitiu. Cal també esmentar que el treball neix d'una idea personal derivada dels estudis cursats de diplomatura de turisme. Durant els estudis s'han realitzat diverses assignatures de comptabilitat, d'organització i gestió d'empreses i gestió de la rendibilitat, les quals em van provocar la inquietud i la motivació per aplicar els coneixements comptables adquirits a un cas pràctic real, l'empresa familiar, i al mateix temps ampliar aquests coneixements comptables i empresarials per poder crear una eina i una base de coneixement que em servís per la futura gestió i direcció de l'empresa familiar.

## 0.2 Objectius del treball de final de carrera

Els objectius que es deriven del treball de final de carrera que s'ha realitzat són diversos entre els quals cal destacar l'existència d'un objectiu principal i d'uns objectius secundaris o bé complementaris al principal.

L'objectiu principal d'aquest treball de final de carrera és la realització d'una anàlisi econòmica basada en la comptabilitat de costos i utilitzant el mètode de càlcul de costos anomenat *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* que permeti determinar el cost derivat de l'activitat de l'empresa, i la rendibilitat de cada producte de l'empresa; com també el desenvolupament d'una anàlisi de la producció que permetin determinar les diferents característiques que es deriven de la producció de cada servei de l'empresa durant diferents períodes de temps. Mitjançant aquestes anàlisis s'ha de poder determinar un conjunt de decisions estratègiques que puguin fer més competitiva a l'empresa en el desenvolupament de la seva activitat diària.

Per altra banda, existeixen diversos objectius complementaris a l'objectiu principal que fan possible l'obtenció de l'objectiu principal els quals han cercat la determinació i la identificació de les característiques més rellevants de l'empresa per poder aplicar la comptabilitat de costos.

El primer objectiu complementari que s'ha plantejat és l'estudi i l'anàlisi de l'estructura operativa de l'empresa mitjançant la qual s'ha de poder determinar l'estructura de l'empresa i les tasques operatives que s'hi desenvolupen durant la seva activitat diària.

El segon objectiu complementari que s'ha determinat ha estat la realització d'una anàlisi de la procedència dels clients, mitjançant la qual s'ha de poder aconseguir determinar quins són els mercats del restaurant Empòrium.

El tercer objectiu complementari que s'ha fixat ha estat la realització d'una anàlisi de l'entorn competitiu de l'empresa. A través d'aquesta anàlisi s'ha volgut determinar quins són els competidors actuals i potencials de l'establiment, i els seus avantatges i desavantatges envers el restaurant Empòrium.

El quart objectiu complementari es fonamenta en la realització d'una classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium que permeti obtenir uns resultats el màxim de reals i objectius possibles per la seva posterior utilització en el desenvolupament del mètode cost i l'anàlisi econòmica.

El cinquè objectiu complementari té com a objectiu l'elaboració d'unes conclusions de les diferents anàlisis realitzades en l'anàlisi econòmica del restaurant Empòrium. Aquestes conclusions han de poder permetre exposar els trets més significatius i



rellevants que formen part de l'activitat real de l'empresa, les quals han de poder ésser posteriorment utilitzades per poder desenvolupar unes decisions estratègiques per un millor funcionament de l'empresa.

El sisè i darrer objectiu complementari vol aconseguir el desenvolupament d'un conjunt de decisions estratègiques que es fonamentin en els resultats i les conclusions obtingudes en l'anàlisi econòmica de l'empresa que ajudin a l'empresa a esdevenir més competitiva en termes econòmics.

### **0.3 Utilitat i rellevància de l'anàlisi econòmica**

Mitjançant la realització d'aquesta anàlisi econòmica es vol aconseguir desenvolupar una eina complementària i de suport per la gestió tècnica i econòmica d'establiments turístics, i que permeti el desenvolupament d'estratègies empresarials basades en l'anàlisi i gestió dels costos i de la producció de les empreses. Aquesta eina, doncs, ha de poder ésser aplicable tant en l'empresa on es desenvolupa l'anàlisi econòmica, com també per extensió a la resta d'empreses que formen part del sector restaurador i turístic per la gestió diària i futura de la seva activitat. Actualment, el control dels costos i de l'activitat empresarial es mostra com un aspecte de cabdal importància en la gestió diària de les empreses degut als factors tant socials com econòmics als quals es troben sotmeses les empreses durant el desenvolupament de la seva activitat. Durant els darrers anys, el sector turístic ha estat un sector que ha crescut molt, i consegüentment ha augmentat la competitivitat, d'aquesta manera l'únic sistema per afrontar aquesta competència ha estat l'especialització i un control de la gestió de les empreses avaluant els costos, la producció i la seva rendibilitat.

No obstant això, el desenvolupament d'aquesta anàlisi econòmica s'ha de prendre com una eina d'utilitat limitada i que pot ésser útil per a la presa de decisions amb un enfocament a curt termini, ja que autors com Amat i Soldevila (1998) consideren que amb aquesta eina no es poden considerar termes a llarg termini que afectin a l'empresa. Tot i això, l'aplicació de la comptabilitat de costos permet obtenir informació útil a curt termini sobre aspectes relacionats en la producció de l'empresa.

### **0.4 Presentació de les etapes de l'anàlisi econòmica**

Per poder aconseguir els objectius proposats en l'anàlisi econòmica s'ha estructurat el treball en cinc capítols. Aquests cinc capítols són el marc teòric, la metodologia, la

presentació de l'objecte d'estudi, la presentació dels resultats, i les conclusions i recomanacions.

El primer capítol està format pel marc teòric del treball el qual desenvolupa la teoria necessària per poder entendre i desenvolupar posteriorment el capítol metodològic i la presentació de resultats. Aquest capítol, doncs, es fonamenta en la literatura especialitzada en comptabilitat de costos, anàlisi econòmica d'empreses i competitivitat empresarial la qual ajuda a comprendre diferents aspectes de la comptabilitat de costos, de la seva gestió i de les estratègies competitives empresarials.

El segon capítol del treball el forma la metodologia. En aquest tram de treball es desenvolupa tota la metodologia que s'utilitzarà per l'elaboració i el desenvolupament de l'anàlisi econòmica en el restaurant Empòrium. D'aquesta manera, doncs, es presenten les bases metodològiques de les diferents anàlisis que es realitzaran, com també els diferents passos previs i que s'han de seguir per a l'aplicació del mètode de cost utilitzat per determinar els costos dels serveis de l'empresa.

El tercer capítol el forma la presentació de l'objecte d'estudi. En aquest apartat del treball es desenvolupa una descripció i una anàlisi de l'empresa analitzada fent referència a aspectes operatius i estructurals, del mercat i de l'entorn competitiu.

En el quart capítol es desenvolupa la presentació dels resultats de l'aplicació del mètode de cost utilitzat i les diferents anàlisis realitzades en l'anàlisi econòmica. A través de les dades obtingudes i que s'exposen en aquest apartat es desenvoluparà el següent capítol referent a les conclusions.

En el cinquè i últim capítol es desenvolupen les conclusions i recomanacions referents a l'anàlisi econòmica de l'empresa; i posteriorment amb les conclusions obtingudes es desenvolupen una sèrie de decisions estratègiques. També es valorarà l'assoliment dels objectius determinats en els objectius del treball de final de carrera.

### **0.5 Metodologia i fonts utilitzades**

El treball de final de carrera que es presenta s'ha elaborat mitjançant unes pautes i utilitzant diverses fonts especialitzades en comptabilitat de costos, anàlisi econòmiques d'empreses i competitivitat empresarial les quals han permès l'elaboració d'una metodologia basada en la literatura especialitzada. Aquesta metodologia ha permès, doncs, obtenir una base metodològica clara que ha facilitat l'obtenció dels resultats de costos, rendibilitat i productivitat dels diferents serveis de l'empresa els

quals han estat valorats en el treball per poder obtenir un resultat que permetin la presa de decisions estratègiques en l'empresa analitzada.

Per la realització de la metodologia s'ha utilitzat diverses fonts bibliogràfiques de diversos autors dels quals els principals han estat Amat i Soldevila (1998); Aranda (1994); Grima i Tena (1987); Horngren, Foster i Datar (2001); Requena, Mir i Vera (2002); i Porter (1994). Per altra banda, també s'han pres en consideració els apunts i els materials docents d'assignatures com comptabilitat, organització i gestió d'empreses, i gestió de la rendibilitat. Finalment, també s'ha utilitzat documentació i informació comptable i no comptable procedent de l'empresa analitzada referent a l'exercici econòmic de l'any 2008.

## 1 MARC TEÒRIC

### 1.1 La comptabilitat de costos en l'empresa

La comptabilitat de costos és un sistema que aplicat en l'empresa permet realitzar anàlisis i estudiar els moviments dels costos que es produeixen i les conseqüències que se'n deriven d'aquests. D'aquesta manera, aquesta tipologia de comptabilitat té com a objectiu calcular els costos dels serveis que ofereix l'empresa i esdevenir una eina eficaç a curt termini.

Aquesta comptabilitat té com objectius els següents propòsits:

- Calcular els costos de les diferents parts de l'empresa i dels productes que s'hi elaboren.
- Conèixer el cost de cada etapa productiva del producte o servei de l'empresa.
- Valorar les existències.
- Analitzar el procés de generació del resultat comptable.
- Ésser una eina útil pel control i reducció de costos.
- Ésser una eina útil per la presa de decisions estratègiques.

Així doncs, la comptabilitat de costos agrupa tots els costos de l'empresa i els distribueix de forma adequada als diferents productes i departaments de l'empresa. Aquesta assignació o repartiment de costos es pot fer de forma objectiva i sense repartiments, en aquest cas a l'hora d'assignar els costos ho anomenarem afectar; en canvi quan els costos s'assignen després d'un procés de repartiment previ ho anomenarem imputació.

La comptabilitat de costos, doncs, encamina tots els seus esforços per poder ésser una eina útil a l'hora de realitzar una estratègia empresarial. No obstant això, aquesta comptabilitat s'aplica de diferent forma en els diferents sectors. D'aquesta manera, en el cas que ens ocupa, estem tractant una empresa del sector terciari la qual no pot emmagatzemar el seu producte final, ja que no es tracta d'un bé material sinó d'un servei. Així doncs, cal destacar que en aquesta aplicació mai hi hauran productes semiacabats o acabats.

Finalment cal dir, que mitjançant la comptabilitat de costos es pot disposar d'informació eficaç i real sobre l'empresa, la qual serveix per poder determinar els preus de venda, d'aquesta manera es poden valorar els serveis més rendibles per l'establiment, i al

mateix temps determinar on es generen els beneficis i les pèrdues de l'empresa per poder realitzar estratègies empresarials encaminades a corregir les possibles desviacions. Per altra banda, també facilita dades tant importants com la xifra mínima de vendes per poder cobrir els costos i poder començar a tenir beneficis, entre d'altres aspectes de cabdal importància en la gestió tècnica i econòmica de les empreses.

### 1.1.1 Evolució de la comptabilitat de costos a l'empresa

La comptabilitat de costos és una eina comptable de recent desenvolupament la qual ha tingut diferents fases d'aplicació al llarg del seu curt període d'aplicació. Se'n poden distingir quatre períodes segons Horngren, Foster i Datar (2001):

- Període de la veritat absoluta, en el qual hi ha un supòsit que l'exactitud dels costos és un objectiu assumible i es pretén calcular-los amb la màxima precisió. Aquest període acaba als anys seixanta.
- Període de la veritat condicional, en el qual es parteix de la base que la informació de costos no pot ésser exacta, i la comptabilitat es dirigeix a obtenir uns resultats d'acord amb l'objectiu que es busca en cada moment. Aquest període es dona durant la dècada dels anys seixanta.
- Període de la veritat costosa, en el qual el cost de la informació és il·limitat i per aquest motiu es pren consciència de la seva utilitat. El sistema de costos ha de ser un sistema rendible. Aquest període es dona durant els anys setanta.
- Període de la veritat realitzada, en el qual el sistema de costos es dirigeix cap a una facilitació d'informació útil pel control tant de l'organització empresarial com de les persones que hi treballen. Aquest període s'inicia als anys vuitanta i s'ha anat desenvolupant fins avui dia.

Recentment, en l'entorn empresarial hi hagut una sèrie de factors que han influït i han afectat a l'hora de realitzar el càlcul i la gestió de costos. Entre els canvis que s'han produït en aquesta aplicació de la comptabilitat de costos a l'empresa cal destacar:

1. Increment de la competitivitat empresarial i de l'aplicació de les noves tecnologies fet que ha comportat la necessitat de crear més productes o serveis amb un cicle de vida més curt.
2. Reducció de la mà d'obra directa i increment de costos indirectes al producte.

## 1.2 Noves tendències en el càlcul i gestió de costos

Durant els darrers anys s'han creat noves necessitats per poder proporcionar una informació suficient pel càlcul i la gestió de costos a les empreses. Aquesta necessitat creixent d'informació més precisa i especialitzada ha comportat la creació d'unes noves tendències en el càlcul i la gestió de costos en les empreses.

### 1.2.1 Costos de qualitat i no qualitat

Actualment moltes empreses implanten sistemes de gestió de qualitat els quals volen aconseguir el menor cost dels productes o serveis, i al mateix temps que es pugui satisfer les necessitats dels clients amb una màxima satisfacció i motivació dels treballadors. Referent als costos de qualitat i no qualitat el seu càlcul permet la valoració per part de l'empresa dels programes de millora de qualitat. D'aquesta manera, mitjançant l'obtenció dels costos de qualitat es pot determinar quines seccions o parts de l'empresa tenen problemes, fet que ajuda a realitzar accions per la millora de la qualitat i mesurar-ne la seva eficàcia.

Els costos de qualitat segons Amat i Soldevila (1998) poden ser definits com els costos que es produeixen a causa de les accions que busquen prevenir i avaluar l'empresa dins el procés d'un pla de qualitat. Aquests costos són controlables, però presenten una problemàtica a l'hora de determinar-ne la seva rendibilitat, és a dir, si permet obtenir ingressos o reduir costos. Per altra banda, els costos de no qualitat són aquells costos causats per les fallades a l'hora d'assolir el grau qualitat desitjat. Aquests costos provoquen reclamacions dels clients, percepció de la fallada pel client i generació de costos per a l'empresa.

### 1.2.2 Costos de gestió mediambiental

Aquests costos, segons Amat i Soldevila (1998) fan referència a la necessitat evident dels darrers anys de valorar l'impacte mediambiental de la gestió de les empreses. Aquests costos, doncs, fan referència a les inversions, als costos i als ingressos que l'empresa produeix i realitza referent a la política mediambiental escollida per l'empresa, i que poden contribuir a millorar o empitjorar el medi ambient. D'aquesta manera, mitjançant l'anàlisi dels costos mediambientals es pot comprovar el pes de la gestió mediambiental dins de l'empresa.

### 1.2.3 Tècniques de reducció de costos

Recentment, degut a l'augment de la competència i a l'entorn competitiu en què es veuen sotmeses les empreses l'estratègia de reducció de costos ha esdevingut un punt cabdal en la gestió dels costos en les empreses. Mitjançant la reducció de costos les empreses poden competir amb uns preus més competitius i augmentar els seus resultats.

No obstant això, segons Amat i Soldevila (1998), per aplicar aquestes tècniques s'han de prendre una sèrie de consideracions tals com:

- Aplicar-les en les activitats empresarials que no generen valor des del punt de vista dels clients.
- Avaluar les mesures des d'una perspectiva de llarg termini.
- Fer participar tots els sectors implicats de l'empresa per crear consens.

Finalment, aquestes mesures poden ser conduïdes cap a mesures relacionades amb el balanç de situació i el compte de resultats, les quals són molt diverses i proporcionen unes mesures diferents a l'hora de reduir els costos.

### 1.2.4 La inflació en el càlcul de costos

A causa de la inflació, el càlcul de costos es pot veure lleugerament distorsionat i proporcionar una informació errònia en productes o serveis els quals tenen un cicle productiu o de venda que es realitza durant diversos exercicis. D'aquesta manera, els costos provinents d'altres exercicis econòmics, els costos històrics, segons Amat i Soldevila (1998) són poc fiables i útils en el procés de control i presa de decisions mitjançant els costos. Això és degut a que les diferents partides del balanç de l'empresa són valorades en unitats monetàries de diferent valor, per tant l'anàlisi de costos perd fiabilitat i pot portar a decisions errònies. Per intentar corregir aquestes distorsions cal revaloritzar l'immobilitzat sempre que es pugui; amortitzar de forma accelerada; valorar les existències amb el sistema LIFO; i canviar la base de mesura utilitzant el valor de reposició enlloc del cost històric.

## 1.3 El cost

Podem entendre el cost com el fet que es deriva de la gestió de l'empresa de les unitats productives les quals realitzen una transformació de béns i serveis per convertir-los en altres béns i serveis que satisfan les necessitats dels clients de

l'empresa. Aquesta transformació comporta uns costos els quals poden ser definits de diverses formes ja que es pot realitzar una definició prenent termes físics, tecnològics, socials, humans o econòmics.

D'aquesta manera, podem considerar el cost, segons Amat i Soldevila (1998:21), com "el valor del consum d'*inputs* que cal per poder produir uns *outputs*", és a dir, el valor dels béns i serveis que es necessiten per poder produir un bé o servei per poder-lo comercialitzar. Cal remarcar que un cost no necessàriament és una despesa, ja que els costos solen ser més grans que les despeses.

El cost es pot quantificar mitjançant una magnitud tècnica o una magnitud econòmica. La primera magnitud el pren com una formulació en unitats físiques dels consums de béns i serveis utilitzats; en canvi la magnitud econòmica és la formulació monetària dels consums dels béns i serveis.

### 1.3.1 Classificacions de costos

Els costos es poden classificar de diverses formes, en aquest cas s'ha pres en consideració la classificació que realitzen Amat i Soldevila (1998). D'aquesta manera, els costos es poden classificar en funció de tres objectius principals que són el càlcul de costos, prendre decisions i el control de costos.

Si l'objectiu de la classificació és el càlcul de costos, aquests es poden dividir en els següents costos.

- Per naturalesa

Mitjançant aquesta classificació els costos es poden agrupar en funció de la seva naturalesa com:

a) *Primeres matèries i altres aprovisionaments*. Aquests costos es calculen mitjançant la multiplicació de la quantitat del producte consumit pel seu preu. Si aquesta matèria primera durant el període ha tingut diferents preus s'utilitzen diferents mètodes per la seva valoració com per exemple:

1. FIFO. El valor de les unitats consumides correspon a les primeres que van entrar al magatzem.
2. LIFO. El valor de les unitats consumides correspon a les últimes que es van entrar al magatzem.
3. HIFO. El valor de les unitats consumides correspon a les unitats de valor més elevat que van entrar al magatzem.



4. Mitjana. El valor de les unitats consumides correspon a la mitjana de les que hi ha hagut al magatzem durant el període.
  5. NIFO. El valor de les unitats consumides és el corresponent a les que entraran a continuació.
  6. Estàndard. El valor de les unitats consumides es determina abans de començar l'exercici comptable.
- b) *Serveis exteriors*. Aquests costos es valoren mitjançant les factures dels subministradors com per exemple arrendaments, telèfon, subministres, assegurances, entre d'altres. En aquest cas s'han de fer periodificacions d'acord amb el principi de meritació i calcular el cost corresponent al període.
- c) *Personal*. Aquests costos corresponen al cost vinculat a la mà d'obra el qual es sol calcular a partir de la despesa de personal de la comptabilitat. Es calcula sumant els costos associats al cost/ hora d'una persona que comprèn el salari, la seguretat social, els plans de pensions, els vestuaris, primes, entre d'altres, i aquest sumatori es divideix entre les hores de treball efectiu.
- d) *Financers*. Són els costos derivats de les activitats financeres de l'empresa. També cal realitzar periodificacions i assignar-los al període corresponent.
- e) *Amortitzacions i provisions*. Es tracta dels costos que es deriven d'una estimació realista dels consums i de les pèrdues de valor dels actius de l'empresa.
- f) *Costos d'oportunitat*. Són els costos derivats de la valoració dels preus de mercat dels *inputs* que s'han consumit.

- Per funció

Aquests costos són una tipologia de costos que s'associen a les diferents àrees productives i funcionals que formen part de l'empresa. D'aquesta manera, aquests variaran en funció de cada estructura empresarial, i les característiques sectorials i empresarials que es presentin.

- Directes / indirectes

Mitjançant aquesta classificació es poden assignar costos a les diferents activitats, als centres de costos i als productes o serveis. Podem considerar els costos directes com els costos que es poden assignar de forma directa i sense error, sense la necessitat d'utilitzar criteris de repartiment. Per altra banda, els costos

indirectes són els costos que tenen la necessitat de criteris de repartiment per poder-se assignar.

- Del producte/ del període

El cost de producte correspon al cost de primeres matèries, mà d'obra directa i altres costos directes, com també de costos indirectes, que es poden relacionar amb el producte. Per altra banda, la resta de costos corresponen al cost del període.

Si l'objectiu de la classificació és prendre decisions, aquests es poden dividir en els següents costos:

- Variables i fixos

El cost fix és el cost que no té una relació directa amb el volum d'activitat i que no varia. Si fem referència al cost variable, aquest es pot definir com el cost que depèn del volum de producció. Aquest pot ser proporcional, progressiu o degressiu. Per altra banda, existeixen els costos semifixos els quals són els costos amb caràcter de fixos però que tenen un creixement en determinats nivells d'activitat.

- Oportunitat

Aquests costos fan referència a consums reals que no es paguen ni es facturem, els quals no són contemplats per la comptabilitat financera.

- Històrics i futurs

Els costos històrics són els costos que s'han produït en el passat, els quals faciliten el càlcul per valorar el producte o servei. D'altra banda, els costos futurs són els que encara no s'han produït i es calculen anticipant successos.

- Rellevants

Fa referència al cost relatiu al futur que afecta a les decisions que s'estan avaluant per un futur.

- Enfonats

Es tracta d'un cost que no es pot modificar.

- Marginals

El cost marginal és aquell cost relacionat amb l'augment del cost que es produeix si es fabrica o es ven una unitat addicional d'*output*.

- Incrementals i decrementals

El cost incremental fa referència a aquell cost derivat de l'augment de cost produït per la venda o producció d'un conjunt d'unitats d'*output*. El cost decremental és l'invers de l'incremental.

Finalment, si l'objectiu de la classificació és la realització d'un control de costos, aquests es poden dividir en els següents costos:

- Controlables i incontrolables

El cost controlable és aquell cost que pot modificar-se mitjançant un responsable departamental, en canvi, els incontrolables són aquells que no poden ésser modificats pels responsables departamentals.

#### **1.4 Sistemes de càlcul de costos**

A l'hora de determinar els costos es pot realitzar mitjançant diversos mètodes els quals depenen de les característiques de l'empresa, el sector d'activitat en el qual opera, els objectius que es pretenen assolir amb el sistema, les necessitats d'informació, la informació disponible de l'empresa i el cost que suposa l'aplicació del sistema de costos.

Els sistemes de càlcul de costos es poden classificar en funció de diferents criteris, no obstant això, segons Amat i Soldevila (1998), els podem classificar de la següent forma:

- Segons la part dels costos que s'imputen als productes.
- Tenint en compte si els càlculs es fan a partir de dades previsionals o bé a partir de dades reals.
- Segons si interessa imputar els costos a comandes específiques o no.

D'aquesta manera, si els costos s'imputen als productes es poden utilitzar diversos mètodes de costos parcials i costos complets.

- Costos parcials: s'imputen una part dels costos derivats de l'empresa. Aquests mètodes de costos parcials poden ésser diversos com el *direct costing*, el *direct costing evolucionat*, els costos variables, els costos variables evolucionats, entre d'altres.
- Costos complets: en aquest mètode s'imputen tots els costos. D'aquest mètode se'n deriven diferents variants com per exemple el sistema de costos per seccions o el sistema de costos basat en les activitats.

Per altra banda, si es tenen en compte dades reals per realitzar els càlculs per l'obtenció de costos poden existir els següents mètodes de càlcul del cost.

- Costos històrics: els càlculs es realitzen mitjançant dades de períodes econòmics anteriors.
- Costos estàndards: els càlculs es realitzen mitjançant previsions econòmiques de l'exercici.

Finalment, els costos es poden imputar en funció de les comandes mitjançant dos mètodes, els quals poden ésser els següents.

- Costos per comanda: les comandes són els destinataris i on s'imputen els costos.
- Costos per procés: els costos s'imputen en funció de les etapes de fabricació del producte.

#### 1.4.1 El sistema *direct costing*

El model de càlcul i comptabilització de costos *direct costing* és un sistema que proporciona a l'empresa informació útil i necessària per una correcta presa de decisions, les quals són previstes a curt termini.

Aquest mètode té com a punt imprescindible el fet de separar els costos en costos fixos i variables. També és un sistema el qual facilita l'aplicació de l'eina comptable del *punt mort* o l'indiar de rendibilitat de l'empresa, com també es poden fer altres aplicacions tals com l'aplicació de la rendibilitat dels diversos productes o serveis que es produeixen.

El sistema *direct costing* estableix que el preu del cost del producte o servei es determina mitjançant la suma dels costos variables produïts pel producte o servei durant un període econòmic. D'aquesta definició, doncs, se'n deriva la idea que el cost només quantifica el que realment ha costat la producció del producte o servei deixant de banda el costos fixos d'estar parat i preparació de la producció els quals s'imputen a l'estructura productiva de l'hotel.

$$\text{Preu de cost del producte} = \frac{\text{Costos variables}}{\text{Número de productes o serveis produïts}}$$

Per altra banda, la diferència entre els ingressos per les vendes i els preus de cost obtinguts de l'anterior fórmula ens proporcionaran el benefici brut o marge de contribució, mitjançant el qual es realitzarà la cobertura dels costos fixos i el rendiment d'un benefici o resultat com a diferència entre el marge de contribució i els costos fixos.

$$\text{Marge de contribució} = \text{ingressos per vendes de serveis} - \text{costos variables de serveis}$$

$$\text{Resultat} = \text{marge de contribució de serveis} - \text{costos fixos totals}$$

Tanmateix, comparant els preus unitaris de l'obtenció dels productes o serveis i els preus de venda, podem analitzar de quina forma aquests productes o serveis contribueixen a l'obtenció de beneficis o pèrdues.

D'aquesta manera, mitjançant l'aplicació del *direct costing* es poden determinar els costos en relació al nivell de producció dels productes o serveis, el punt òptim de producció i la rendibilitat dels productes o serveis.

Cal esmentar la possible aplicació de diverses tipologies de *direct costing*, les quals deriven de les anteriors premisses desenvolupades que són el fonament del *direct costing simple*. Així, tal i com esmenten Requena, Mir i Vera (2002), a través del *direct costing simple* s'han desenvolupat i evolucionat altres sistemes de costos.

- *Direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*. El *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* separa els costos d'obtenció del producte o servei corresponents a l'aprovisionament i la seva transformació, dels costos comercials derivats de la venda. També s'introdueix la distinció entre costos fixos directes i indirectes. Prenent com a directes els costos que

desapareixen com a cost quan un producte o servei desapareix; en canvi els indirectes són aquells costos que romanen inalterables o es redueixen per la desaparició del producte. Per altra banda, es pot obtenir el marge net fet que comporta que es posseeixi més informació envers l'aportació d'un servei o producte sobre el resultat del període. Per poder desenvolupar aquest sistema s'ha de distingir entre costos fixos comuns i costos fixos atribuïbles. Així, el marge net es considera com la diferència entre el marge de contribució i els costos fixos atribuïbles. Així doncs, podem fer un esquema en el qual es resumeix el funcionament del *direct costing desenvolupat en costos fixos*.

Marge de contribució = ingressos per serveis - costos variables

Marge net = marge de contribució - costos fixos atribuïbles

Resultat = marge net - costos fixos comuns

Marge líquid = resultat - cost calculat de la quota sobre el benefici

- *Direct costing desenvolupat amb costos predeterminats*. Aquesta evolució del *direct costing* neix de la necessitat d'aplicar uns criteris objectius per l'assignació dels costos variables indirectes als productes, com també degut a la necessitat d'adequar el control de gestió. Aquesta evolució, doncs, es diferencia de la resta d'aplicacions del *direct costing* per una classificació dels costos en base a un doble criteri que és:
  1. Segons sigui directe o indirecte respecte el càlcul considerat.
  2. Segons sigui el seu comportament fix o variable.

Així, d'aquest doble criteri se'n deriva la següent classificació de costos:

1. Costos variables directes.
2. Costos variables indirectes.
3. Costos fixos directes.
4. Costos fixos indirectes.

Aquest es localitza en els centres de cost dels costos variables indirectes. També es modifica la seqüència del càlcul que condueix a determinar el resultat intern del període i que condueix a l'obtenció dels marges intermedis previstos.

- *Direct costing desenvolupat amb centres de cost.* Aquesta evolució té la finalitat de proporcionar informació útil per valorar l'activitat desenvolupada per l'empresa en relació a la programada per aquesta a priori.

En aquesta aplicació, doncs, es realitzen uns càlculs a priori sobre els consums físics i monetaris que s'han de realitzar per produir un producte o servei sota unes condicions esperades. Posteriorment, es comparen els resultats a priori amb els resultats històrics o reals. D'aquesta comparació, en sorgeixen unes desviacions envers el model predeterminat a priori.

Mitjançant aquesta aplicació, l'anàlisi de les desviacions en costos indirectes és més simple a mesura que els costos fixos s'exclouen de l'estructura de cost del producte. Per altra banda, la predeterminació de magnituds no es limita als costos sinó que es fa extensiva als ingressos, tenint en compte les desviacions que permeten valorar els diversos marges aconseguits per l'empresa.

Com tots els sistemes i mètodes de càlcul i comptabilització de costos té unes virtuts i uns inconvenients els quals són els següents. Entre els avantatges que presenta l'aplicació, en general, del *direct costing* són:

- És un mètode de senzilla aplicació i adaptació ja que no comporta la realització de càlculs i operacions feixugues i complexes a l'hora d'imputar els costos indirectes.
- Pot esdevenir una eina de treball d'utilitat per a prendre decisions a curt termini.
- Relaciona els costos amb la producció dels productes, les vendes i els resultats obtinguts.
- Permet conèixer l'evolució dels costos en funció del nivell de producció.
- Proporciona informació per la programació lineal de la producció.
- Possibilita el càlcul dels marges unitaris d'una forma immediata i del cost estàndard. Al mateix temps evita que la totalitat dels costos fixos s'imputin a la producció.

Pel què fa als inconvenients que comporta l'aplicació d'aquest sistema són:

- Exigeix una distinció entre costos fixos i variables, això pot comportar resultats diferents en funció al criteri de separació dels costos.
- És convenient combinar-lo amb d'altres mètodes de càlcul de cost.

- No proporciona prou instruments per la presa de decisions a llarg termini.

#### 1.4.2 El sistema de seccions o *full costing*

Aquest sistema s'utilitza per poder conèixer els costos totals dels serveis, productes o departaments. Per desenvolupar aquest sistema s'han de realitzar una sèrie de passos els quals comprenen:

- S'ha de dividir l'empresa en seccions per poder assignar els costos. En cas de no existir costos no assignables a cap secció s'han d'imputar als costos generals.
- S'han d'assignar tots els costos de l'establiment que s'han produït durant un període concret. Els costos s'han d'assignar mitjançant un criteri de repartiment. A través d'aquest procés s'obté una estadística de costos.
- Tot seguit s'assignen els costos de les seccions auxiliars a les seccions principals. Aquest repartiment depèn de la dedicació de cada secció auxiliar a la secció principal. D'aquesta manera, es pot conèixer el cost de cada secció principal de l'empresa.
- Seguidament, en cada secció s'ha de definir cada unitat de servei o unitat d'obra que és la unitat mesurada de la seva activitat.
- A continuació, quan les unitats de servei de cada secció són definides s'han de dividir els costos totals de cada secció principal per les unitats de servei que s'han prestat durant el període considerat (pot ésser el número d'estades, el número d'entrades venudes, entre d'altres).

Mitjançant aquest mètode s'aconsegueix, doncs, conèixer els costos de cada secció i els costos de cada servei prestat per l'empresa.

Malgrat tot, presenta una sèrie d'inconvenients entre els quals cal destacar segons Aranda (1994):

- L'empresa i les operacions s'ha de dividir en diverses parts per poder determinar-ne el cost, fet que pot ésser feixuc i costós.
- No fa desaparèixer la subjectivitat de la imputació de costos variables tot i que es reparteixen per seccions.



- Fa difícil determinar d'una forma objectiva els costos dels serveis produïts, ja que incorpora altres costos d'estructura que no són necessàriament imputables a tots els serveis.
- No dona una informació massa precisa de la rendibilitat dels serveis o productes produïts per l'empresa.

#### 1.4.3 Model de càlcul de costos per activitats. Model ABC

El model de càlcul de cost ABC basa la seva filosofia en el principi que l'activitat és la causa que determina el fet d'incórrer en costos, i que els productes consumeixen activitats. Les activitats es poden definir segons Amat i Soldevila (1998:134) com "el conjunt de tasques que generen costos que estan orientades a obtenir un *output* per tal d'eleva el valor afegit de l'organització. Les activitats es realitzen per poder satisfer les necessitats dels clients, tant interns com externs a l'empresa". Per altra banda, cal dir que cada activitat està formada per una sèrie de tasques, com també existeixen activitats principals i activitats auxiliars. D'altra banda, les activitats són mesurades a través dels inductors de costos, també anomenats *cost drivers*, els quals són els causants dels costos o els factors de variabilitat dels costos. Aquests inductors de costos es solen mesurar valorant el nombre de vegades que es realitza una activitat, deixant de banda els criteris relacionats amb el volum que es solen utilitzar.

Els costos mitjançant aquest model de càlcul es solen assignar de dues formes:

- Assignar els costos localitzant els costos a les seccions o centres de costos que hi corresponen, tal i com també succeeix en el sistema de costos per seccions o *full costing*. Posteriorment, aquests costos de seccions es reparteixen per activitats; i finalment, s'assignen els costos de les activitats als productes d'acord amb els inductors de costos.
- L'anterior procés també es pot fer sense realitzar el pas de les seccions. En aquest cas els costos indirectes s'imputen a les activitats mitjançant una agrupació de costos.

Tot seguit es realitzen altres etapes que ajuden al càlcul del cost, les quals són:

- Calcular el cost per inductor.
- Assignar els costos de les activitats als productes o a d'altres objectius de cost a través dels inductors.

Com tots els sistemes de càlcul de cost presenta uns avantatges i uns inconvenients. Els avantatges que proporciona l'aplicació d'aquest sistema de càlcul de cost, segons Amat i Soldevila (1998), són:

- Es pot calcular d'una forma més precisa els costos, sobretot els relacionats amb determinats costos indirectes.
- Aporta informació útil envers els costos de les activitats que es duen a terme a l'empresa, tant les que aporten valor afegit com les que no.
- Permet identificar productes, clients o altres objectius de cost no rendibles.
- Permet relacionar els costos amb les seves causes, fet que ajuda a la gestió dels costos.
- Permet possibles aplicacions per controlar el pressupost de l'empresa.
- Es pot aplicar a tot tipus d'empresa i organització.

Per altra banda, els inconvenients que es presenten quan es vol implantar el sistema ABC són:

- Tendència a descartar aquells elements adequats del sistema de costos que s'està practicant en l'actualitat en l'empresa.
- Existència de complicacions quan es seleccionen massa activitats, fet que pot encarrir el sistema de càlcul de costos.
- Existència de dificultats per poder imputar certs costos indirectes relacionats amb l'administració, comercialització i direcció.

### **1.5 Gestió de costos per a la presa de decisions**

La comptabilitat té com a un dels objectius proporcionar informació i dades útils per a la presa de decisions empresarials. Mitjançant les dades comptables es poden identificar els costos que poden afectar a l'empresa a l'hora d'avaluar els costos i prendre decisions, aquests costos s'anomenen costos rellevants, dels quals existeixen dues classes segons Amat i Soldevila (1998) que són els costos incrementals i els costos decrementals.

La presa de decisions a través dels costos és un sistema d'avaluació de l'empresa amb un enfocament a curt termini. Per aquest motiu, no es poden considerar termes a llarg termini com ara l'estratègia empresarial, l'anàlisi de competidors o els punts febles i forts de l'empresa. D'aquesta manera, si s'utilitzen els costos per a la presa de

decisions es poden prendre diverses decisions com ara fixar preus de venda, subcontractar, substituir equips productius de l'empresa o eliminar parts de l'empresa.

Malgrat que la gestió de costos per prendre decisions es tracta d'una metodologia útil i que proporciona informació suficient per prendre decisions a curt termini en l'empresa no ofereix prou fiabilitat i adequació a la realitat. Això és degut al fet que es fa difícil quantificar certs elements reals, d'aquesta manera, doncs, cal relativitzar els aspectes econòmics ja que existeixen altres aspectes d'igual rellevància per prendre decisions adequades com per exemple la qualitat del producte. D'altra banda, també es fa difícil valorar les decisions estratègiques perquè un element pot no ser el més adequat pel què fa a costos però pot ser de cabdal importància per l'estratègia de l'empresa. Així doncs, cal delimitar quina informació esdevé rellevant per l'empresa i per la presa de decisions, ja que hi ha elements de la realitat empresarial que són difícils de mesurar.

#### 1.5.1 Fixar preus de venda

A través d'una anàlisi d'elasticitat entre les vendes i el preu de venda es pot determinar quantes unitats calen vendre per a cada preu de venda. Per altra banda, si es posseeixen dades referents a costos fixos i variables es pot desenvolupar una anàlisi cost – volum – benefici. No obstant això, a l'hora de determinar el preu de venda cal saber el preu que el client està disposat a desemborsar quan el consumeix, com els preus de la competència i les restriccions legals envers el preu. Cal dir, per altra banda, que la pràctica d'afegir el marge de benefici sobre el preu de cost del producte, segons Amat i Soldevila (1998), no és una raonament vàlid ja que el preu s'ha d'orientar cap al mercat i ha de cobrir les despeses totals. Així, es poden determinar dos elements claus a l'hora de determinar el preu de venda com són el cost variable i el cost objectiu. El cost variable és el cost que fa referència als costos que poden variar del producte, els quals sempre s'ha de poder cobrir; i el cost objectiu és la diferència entre el preu de venda ideal del mercat i el marge de benefici que es vol obtenir, d'aquesta manera es pot determinar el cost màxim que es pot assumir.

#### 1.5.2 Subcontractació

Quan es vol prendre la decisió de subcontractar cal valorar els costos referents a la variable que es vol subcontractar envers els costos que suposaria la subcontractació. També cal valorar la qualitat, les condicions que s'ofereixen del producte o servei i la funció estratègica d'element que es vol externalitzar. A l'hora de subcontractar cal determinar el cost fix i el variable que suposa produir a l'empresa i comparar el preu de

subcontractar afegint els costos fixos de l'empresa. Així, el cost variable esdevé un cost marginal, i al mateix temps un cost rellevant.

### 1.5.3 Eliminació d'una part de l'empresa

L'eliminació d'una part de l'empresa forma part de les decisions que valoren eliminar línies de producte o servei, clients o grups de clients, una zona geogràfica o un canal de distribució, entre d'altres aspectes. En cas d'eliminar un element de l'empresa això comportaria la desaparició dels costos variables, i fins i tot algun cost fix.

### 1.5.4 Substitució d'equips productius

Per valorar la substitució d'equips productius cal comparar l'estalvi en costos que suposaran els nous equips productius amb el cost d'adquisició de l'equip nou del qual s'ha de restar els ingressos de la venda de l'equip productiu vell. D'aquesta manera, per decidir si cal substituir els equips cal calcular el valor actual de la inversió de la compra de nova maquinària al qual s'ha de sumar el valor de la liquidació de la màquina vella i els estalvis que es generen. Si la màquina generés estalvis a un termini superior a un any caldria actualitzar tots els valors.

## 1.6 Estratègies competitives empresarials

D'estratègies competitives en posseeix totes les empreses, sigui de forma explícita o implícita. Aquestes estratègies són un conjunt d'accions que es prenen en consideració i s'efectuen per poder ésser competitiu en un sector empresarial concret. D'aquesta manera, l'empresa i els seus departaments funcionals, mitjançant la realització d'aquestes accions volen ésser competitiu i obtenir un rendiment superior envers la inversió que s'ha efectuat. No obstant això, d'estratègies n'existeixen moltes i cada empresa ha de saber confeccionar les seves pròpies per poder ésser competitiu d'acord amb les seves necessitats.

### 1.6.1 Concepte d'estratègia competitiva empresarial

Una estratègia competitiva empresarial pretén obtenir una posició avantatjosa pel que fa a aspectes econòmics, tecnològics, socials, entre d'altres. Aquest avantatge s'obté realitzant diversos processos tant dins l'empresa, com també en l'entorn de l'empresa. Així, segons Grima i Tena (1987) una estratègia empresarial és el producte d'un acte

creatiu, innovador, lògic i aplicable que genera un conjunt d'objectius, d'assignació de recursos i de decisions tàctiques, destinades a fer que l'empresa pugui aconseguir una posició competitiva avantatjosa en l'entorn socioeconòmic on es desenvolupa, i a millorar l'eficàcia de la seva gestió.

#### 1.6.2 Formulació de l'estratègia competitiva empresarial

La formulació de l'estratègia competitiva de les empreses segons Grima i Tena (1987) està composta per diverses fases les quals persegueixen un mateix objectiu que és el de crear una eina que ajudi a l'empresa a esdevenir competitiva d'acord amb els factors que afecten directe i indirectament a l'empresa.

Aquest procés de formulació comença a realitzar-se amb la identificació i avaluació del posicionament actual de l'empresa. Cal, doncs, identificar la posició competitiva de l'empresa pel què fa a aspectes econòmics, tecnològics i empresarials; com també cal identificar els aspectes de responsabilitat i pressió social que afecten a l'empresa. També s'ha d'analitzar els recursos de l'empresa on cal realitzar una anàlisi comparativa competitiva on es reflecteixi la superioritat i les febleses envers la competència. Finalment, també cal valorar els valors i les forces referents a l'equip directiu, és a dir, els seus valors, creences i àrees de major experiència per poder aplicar en l'estratègia.

D'aquestes anàlisis se'n deriven diversos resultats referents a l'entorn competitiu i a l'anàlisi comparativa de recursos on s'obté informació rellevant sobre punts forts i febles, i debilitats i amenaces. Aquesta informació permet a l'empresa identificar els riscos que ha d'afrontar i quins recursos posseeix per fer-hi front. Per altra banda, els factors socials suposen un element restrictiu sobre l'empresa i és difícil identificar-los. Finalment, els valors i forces de l'equip directiu permeten determinar els objectius de les estratègies i assignar els recursos perquè es puguin desenvolupar.

Un cop s'han aplicat les estratègies i es poden assolir els objectius marcats, els quals poden aportar avantatges respecte els competidors, un augment dels beneficis, un increment de les vendes o de la rendibilitat, canvis en el funcionament de l'empresa, entre d'altres alternatives que farien que l'empresa esdevingués competitivament superior.

El procés de formulació d'estratègies ha de ser, no obstant, un procés creatiu el qual porti innovació a l'empresa; també ha de ser un procés amb caràcter d'investigació per tal de poder obtenir informació útil per l'empresa; i finalment ha de ser una estratègia que permeti ésser aplicada, i sobretot que sigui útil.

### 1.6.3 Dimensions de l'estratègia competitiva

Les estratègies competitives poden ésser molt diferents en funció del sector econòmic on es vol competir com també en funció de l'empresa. No obstant això, a continuació es presenten diferents dimensions estratègiques que aglomeren la major part de les estratègies que una empresa pot aplicar en el sector per poder esdevenir competitiva, segons Porter (1994) es poden distingir en:

- Especialitzar-se, és a dir, centrar l'activitat de l'empresa a uns clients concrets o a uns mercats geogràfics concrets.
- Identificar la marca que es vol comercialitzar deixant de banda aspectes relacionats amb costos o altres variables.
- Identificar la marca directament amb el consumidor final envers el recolzament dels canals de distribució en la venda del seu producte.
- Selecció d'un canal de distribució el qual pot pertànyer a l'empresa o a empreses especialitzades en el sector.
- Basar-se en la qualitat del producte referint-se a matèries primeres, característiques, entre d'altres aspectes.
- Liderar el sector pel que fa a la tecnologia ja que es pot innovar o imitar als competidors.
- Aplicar la integració vertical, la qual Porter (1994: 147) defineix com "el nivell del valor agregat reflectit en el grau d'integració cap endavant i cap enrere adaptat, incloent si l'empresa té distribució captiva, canals minoristes propis o exclusius".
- Cercar costos baixos en la producció del bé i distribuir-lo minimitzant el costos.
- Proporcionant serveis auxiliars amb la línia de productes.
- Posicionar-se en el mercat amb una política de preus envers el mercat al qual es dirigeix, encara que generalment està relacionat amb el cost i la qualitat del producte.
- El grau d'apalancament financer i operatiu que es tingui.
- La relació amb l'empresa matriu i les sucursals.
- Les relacions internacionals de les empreses amb el govern nacional són cabdals per poder operar amb èxit a l'estranger.

#### 1.6.4 Estratègies competitives genèriques

Les estratègies competitives per poder esdevenir profitoses han de poder competir, segons Porter (1994), amb cinc forces competitives que són:

- Nous ingressos.
- Amenaça de substitució.
- Poder de negociació amb els compradors.
- Poder de negociació amb els proveïdors.
- Rivalitat entre els actuals competidors.

Les empreses per poder fer front a les forces competitives poden adoptar una sèrie d'estratègies competitives genèriques que segons Porter (1994) són:

- *Lideratge general en costos.* Es tracta d'una estratègia que vol aconseguir mitjançant unes polítiques produir a costos baixos. Aquesta estratègia comporta un control rigorós dels costos, sense deixar de banda la qualitat, el servei i altres aspectes. No obstant això, aquest tipus d'estratègia té com a riscos la necessitat de reinvertir per poder mantenir el liderat de l'empresa, desprendre's dels actius obsolets, evitar un excés d'oferta de gamma de producte i incorporar constantment les millores tecnològiques i solucions.
- *Diferenciació.* Aquesta estratègia es basa en proporcionar al mercat un servei o producte que sigui únic. La diferenciació es pot aconseguir a través del disseny o la imatge de la marca, de la tecnologia, del servei al client, de la cadena de distribució, entre d'altres. La diferenciació permet ésser competitiu i diferent respecte la competència ja que s'aconsegueix una fidelitat del client i s'abaixa la sensibilitat del client respecte el preu. Aquesta diferenciació permet assolir marges més grans per tractar amb els proveïdors i vendre als clients perquè no existeixen més alternatives de producte que el que s'ofereix. No obstant això, la diferenciació no permet aconseguir grans quotes de mercat ja que sovint va lligada a la percepció d'exclusivitat, i aquest fet exclou la massificació del producte o servei. Els riscos que posseeix aquesta estratègia són diversos entre els quals cal destacar la imitació d'altres empreses, els clients són molt exigents, i pot existir la possible problemàtica de prescindir del servei per part del client pel fet d'oferir uns serveis addicionals que comporten un increment del preu.

- *Enfocament o alta segmentació.* Aquesta estratègia basa les seves accions en un grup de compradors particulars, en un producte concret o en una àrea geogràfica determinada. Poden existir riscos degut a la seva aplicació com per exemple que els competidors decideixin participar en submercats al qual s'està participant, o bé que els productes desitjats pels consumidors siguin molt diferents dins del mateix segment de mercat.

No obstant això, cada empresa en funció de les seves necessitats i recursos ha de saber desenvolupar estratègies que permetin a aquestes empreses esdevenir competitives en el mercat.



## 2 METODOLOGIA

### 2.1 Consideracions metodològiques prèvies preses per desenvolupar l'anàlisi econòmica per a la presa de decisions al restaurant Empòrium

Per desenvolupar l'anàlisi econòmica en el restaurant Empòrium s'han pres una sèrie de consideracions metodològiques prèvies per poder realitzar una anàlisi real i útil per poder desenvolupar una eina empresarial que ha de servir per poder prendre decisions empresarials en un futur proper.

- Primerament presentarem l'objecte d'estudi, és a dir, el restaurant Empòrium per poder proporcionar informació rellevant envers l'activitat i la realitat que compona l'entorn de l'objecte d'estudi. Al mateix temps en realitzarem una anàlisi estructural i operativa.
- Realitzarem l'estudi de camp durant un període de temps anual i tres períodes bimensuals, els quals corresponen a períodes productius d'alta, mitjana i baixa demanda de serveis; aquests mesos seran corresponentment juliol i agost, setembre i octubre, i febrer i març. Mitjançant aquesta distinció es pretén aconseguir una comparativa entre els diferents períodes productius que afecten a l'empresa.
- Analitzarem percentualment la procedència dels clients i la composició de la producció.
- Analitzarem l'entorn competitiu prenent restaurants de semblant categoria i valorant aspectes que puguin ésser comparats amb l'establiment analitzat.
- Utilitzarem el mètode *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* per avaluar i quantificar el cost dels serveis que es venen en el restaurant.
- Treballarem amb costos històrics referents a l'any 2008, ja que disposem d'aquestes dades i considerem que l'entorn socioeconòmic no ha canviat suficientment per no poder-los tenir en consideració.
- Els costos que s'utilitzaran seran només els referents a l'activitat del restaurant, ja que el restaurant Empòrium es troba situat a l'hotel Empòrium. Així, els costos de difícil assignació s'assignaran en funció del volum d'ingressos de cada activitat, és a dir, en funció del volum d'ingressos de l'activitat del restaurant respecte el volum d'ingressos de l'empresa hotelera on es troba.

- Determinarem els costos en funció de la seva naturalesa i els assignarem mitjançant un mètode d'assignació el màxim d'objectiu possible.
- Només considerarem els costos referents a les unitats venudes al restaurant Empòrium, d'aquesta manera podrem determinar el seu cost de la seva producció.
- Realitzarem diversos càlculs comptables per poder obtenir dades referents a la rendibilitat i altres aspectes de rellevància dels serveis del restaurant Empòrium.
- Desenvoluparem una anàlisi econòmica de l'empresa fent referència a la producció de les diferents línies de negoci de l'establiment.
- Farem una anàlisi de la rendibilitat i la productivitat de l'empresa.
- Mitjançant les anàlisis realitzades de l'empresa es prendran decisions estratègiques per ésser més competitiu.

A continuació, es desenvoluparan una sèrie d'apartats on es sintetitzarà la metodologia emprada per obtenir tots els resultats de les anteriors intencions exposades.

## **2.2 Anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium**

Per realitzar l'anàlisi estructural i operativa al restaurant Empòrium valorarem la tipologia d'organització interna en què es regeix l'empresa i realitzarem una descripció dels diferents departaments que formen l'empresa.

No obstant això, primer s'ha de realitzar una definició sobre què entenem sobre organització, segons Aranda (1994), l'organització és l'ordre establert en tots els elements d'un sistema, el qual està definit per unes interrelacions jeràrquiques i funcionals concretes que tenen com a finalitat obtenir uns objectius. L'organització es pot representar mitjançant un organigrama on es defineixen les relacions de dependència vertical (jeràrquiques) i les relacions de dependència horitzontal (funcionals).

Així doncs, pel què fa l'organització interna de l'empresa es valoraran aspectes com el grau de jerarquitització existent, és a dir, si parlem d'una empresa vertical o alta, o bé d'una empresa horitzontal o plana. Segons el què descriu Aranda (1994), la primera tipologia d'empresa presenta un gran nombre de nivells jeràrquics, fet que comporta una gran descentralització de poders. Per altra banda, la segona tipologia comporta

una major especialització i divisió de les feines ja que l'empresa es divideix en diferents departaments. Per altra banda, també es valorarà la forma organitzativa, així valorarem si l'empresa respon a un perfil estructural concret d'empresa. D'aquesta manera, trobem diferents tipologies d'empreses en funció de la seva estructura organitzativa:

- Organització lineal o jeràrquica.
- Organització funcional.
- Organització lineal amb staff.
- Organització multidivisional.
- Organització matricial.

Cada tipus d'estructura anteriorment esmentada posseeix unes característiques i una naturalesa concreta, les quals poden aportar uns avantatges i inconvenients per l'empresa que hagi decidit adoptar-ne una. Així, en aquest apartat ens proposem identificar la tipologia d'organització en què es basa el restaurant Empòrium, i sobretot identificar l'estructura organitzativa per poder presentar els seus avantatges i inconvenients.

Per altra banda, també en aquesta anàlisi realitzarem una descripció dels diferents departaments del restaurant Empòrium. En aquesta anàlisi, doncs, descriurem les funcions i operacions que es realitzen en cada departament, el nombre de treballadors que hi desenvolupen tasques, les hores laborals que s'hi treballen, entre d'altres aspectes de rellevant interès per poder valorar la tasca operativa que es desenvolupa en cada departament.

### **2.3 Anàlisi percentual de la procedència dels clients**

Per realitzar l'anàlisi de la procedència dels clients es realitzarà un buidatge de l'estadística de la procedència dels clients del restaurant durant els períodes determinats per realitzar l'anàlisi econòmica de l'empresa. D'aquesta manera, sobre el total de clients que consumeixen els serveis del restaurant es podrà realitzar una anàlisi percentual, la qual ens reflectirà l'origen dels clients fet que ajudarà a efectes comercials a l'empresa, com també ajudarà a proporcionar els recursos adequats per a cada tipologia de client en funció del seu origen i la seva tipologia.

L'anàlisi anteriorment esmentada es realitzarà anualment i bimensualment, ja que d'aquesta manera es proporcionarà una imatge més global sobre els clients que

consumeixen els serveis del restaurant Empòrium durant tot l'any, i es podrà realitzar una comparació envers la realitat que es dona durant els diferents períodes que s'han determinat per realitzar l'anàlisi econòmica en el restaurant.

## 2.4 Anàlisi de l'entorn competitiu

L'anàlisi de l'entorn competitiu que es realitza té com a objectiu determinar quins són els competidors actuals i els competidors potencials de l'empresa analitzada. Aquesta anàlisi perquè tingui una utilitat per l'empresa ha de reunir dues característiques, segons Grima i Tena (1987):

- Ha de permetre poder considerar les estratègies mitjançant els resultats obtinguts de l'anàlisi dels competidors.
- Ha de permetre detectar canvis estratègics que poden realitzar els competidors i les mesures que prenen en funció dels canvis que es produeixen en l'entorn.

Aquesta anàlisi de competidors, doncs, vol aconseguir:

- Entendre el comportament estratègic de cada competidor.
- Detectar quins competidors són més vulnerables per poder competir amb ells.
- Detectar les implicacions estratègiques de cada competidor en el sector i en l'empresa.

D'aquesta manera, l'anàlisi de competidors té com objectiu comprendre què està succeint en el mercat i quins objectius tenen les empreses competidores en aquest mercat.

### 2.4.1 Anàlisi de competidors actuals

Per realitzar l'anàlisi dels competidors actuals s'utilitzarà el concepte de grups estratègics el qual va ser introduït per Hunt, segons Grima i Tena (1987). Aquest concepte parteix de l'idea que cada empresa que competeix en un mercat no utilitza les mateixes tècniques per competir-hi. D'aquesta manera, el concepte grup estratègic es pot definir com el conjunt d'empreses d'un mateix sector que tenen un comportament semblant pel què fa a la seva estratègia. Així, en el cas que ens ocupa hauré d'esbrinar quines estratègies segueixen els competidors fent referència a unes variables les quals seran la tipologia de restaurant, la situació, la capacitat de comensals, el preu mig, l'oferta de menjar, l'oferta de beguda i vi, el servei de

restaurant i el cobrament de conceptes extres. D'aquesta anàlisi en farem una anàlisi de punts febles i forts, la qual ens permetrà determinar en quins punts els competidors són més forts o més febles en comparació a l'empresa que s'està analitzant.

Mitjançant aquesta anàlisi, doncs, s'aconseguirà determinar quins són els seus competidors actuals, i a quins ha de dedicar més temps a observar o deixar d'observar.

#### 2.4.2 Anàlisi de competidors potencials

Els competidors potencials són les empreses que tot i que actualment no estiguen realitzant una activitat que és directament una competència en un futur ho pot ésser. D'aquests establiments que poden esdevenir competidors analitzarem unes variables que ens permetran determinar quines estratègies estan seguint les quals són la tipologia de restaurant, la situació, la capacitat de comensals, el preu mig, l'oferta de menjar, l'oferta de beguda i vi, el servei de restaurant i el cobrament de conceptes extres. D'aquesta anàlisi en farem una anàlisi de punts febles i forts, la qual ens permetrà determinar en quins punts els competidors són més forts o més febles en comparació a l'empresa que s'està analitzant.

### **2.5 Metodologia emprada per valorar i determinar el cost al restaurant Empòrium**

#### 2.5.1 Classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium

Abans d'assignar els costos es creu convenient classificar cada cost en funció de la seva naturalesa per poder assignar-los de forma més ordenada i estàndard. Els costos que es classificaran i s'assignaran han estat extrets directament de la comptabilitat de l'empresa que s'està analitzant. Així, mitjançant aquesta informació dels costos que s'ha extret de la comptabilitat de l'empresa s'ha realitzat una classificació on es distingeixen les següents famílies de costos que formen part de l'activitat productiva del restaurant Empòrium:

1. Cost de personal.
2. Cost d'immobilitzat.
3. Cost de serveis bancaris i similars.
4. Cost de subministraments i serveis externs.

5. Cost de materials i productes.

6. Cost de tributs i taxes.

Un cop definida la classificació dels costos aquests s'han d'assignar. Existeixen diversos models d'assignació de costos, dels quals els seus enfocaments metodològics del tractament dels costos difereixen. D'aquesta manera, en funció del model d'assignació escollit per assignar els costos en resultarà un resultat diferent pels costos de l'empresa.

En el cas que ens ocupa s'ha decidit practicar el model d'assignació a costos parcials. Aquest model segons Requena, Mir i Vera (2002) basa la seva estructura en la distinció de dues categories de costos amb l'objectiu de determinar quins intervenen en l'activitat empresarial. D'aquesta manera, es distingeix entre costos variables i costos fixos o d'estructura.

- *Costos fixos.* S'hi agrupen els costos que no són influenciats per la variació quantitativa de l'activitat empresarial. Aquests costos fixos o d'estructura es poden dividir en costos fixos atribuïbles a un producte i costos fixos comuns que són els que fan referència a tots els productes de l'empresa.
- *Costos variables.* S'hi agrupen els costos els quals la seva quantitat consumida varia en funció del volum de producció i col·locació d'una unitat econòmica determinada.

D'aquesta manera, un cop els costos són dividits en costos fixos i costos variables. Es realitza un tractament imputant individualment els costos variables als productes que els produeixen; i els costos fixos es tracten d'una forma global en el funcionament de l'empresa.

A partir d'aquesta assignació de costos es pot obtenir el marge de contribució de cada servei o producte de l'empresa. Aquest s'obté a través de la diferència entre els ingressos i els costos variables assignables a cada servei o producte. Posteriorment, es pot obtenir el marge net global quan del marge de contribució se'n descompten els costos fixos atribuïbles.

Així, aplicant aquest sistema, segons Requena, Mira i Vera (2002) s'aconsegueix un menor grau de subjectivitat en el càlcul dels costos unitaris, i al mateix temps s'és més constant en el càlcul perquè es limiten els components utilitzant només aquells que són variables en funció del volum de producció.

L'assignació de costos, doncs, en el cas que ens ocupa es realitzarà de forma individual pels diferents serveis que ofereix el restaurant Empòrium, és a dir, tant pel

què fa als serveis del restaurant com del servei de càtering. D'aquesta manera, doncs, primerament es realitzarà una classificació dels costos en funció de la seva naturalesa i posteriorment s'assignaran mitjançant el model d'assignació de costos parcials.

Així, obtenim els següents costos els quals han estat classificats i assignats en funció dels criteris anteriorment esmentats.

- *Cost de personal.* Aquest cost suposa una partida de costos molt important dins de l'empresa. En aquest cost s'hi afegeix el cost relacionat amb el sou dels treballadors amb la quota de seguretat social durant els períodes bimensuals analitzats, el valor dels uniformes per aquests períodes, i el cost del menjar del personal durant aquests períodes. Mitjançant la següent taula podrem, doncs, determinar de forma exacta el cost bimensual i anual del personal, i poder-lo repartir en cada unitat de servei venuda en l'establiment. En el cost anual s'hi tenen en compte les pagues dobles. D'aquesta manera, per a cada període analitzat es realitzarà una taula on es reflectiran els costos de personal per a cada departament de l'empresa. Aquests costos seran posteriorment assignats en funció del temps efectiu que s'hagi emprat per poder produir el servei en concret. D'aquesta manera, podrem determinar el cost del personal en funció del temps efectiu de treball per a cada servei. Així, podrem atribuir els costos dels departaments de cuina i sala als diferents serveis en funció del temps emprat per a la producció de cada unitat de servei, essent uns costos fixos atribuïbles, en excepció dels costos de comptabilitat i de neteja que es consideraran costos fixos comuns. Per altra banda, cal dir que el cost de personal referent al sommelier es repartirà el 75% en concepte de beguda i la resta per la resta de serveis on participa el departament de sala.

Primer de tot, doncs, determinarem el sou de cada treballador durant cada període. Per determinar aquest cost hem utilitzat la següent taula:

<b>Centre</b>	<b>Persona</b>	<b>Sous amb seguretat social</b>	<b>Uniformes</b>	<b>Menjar personal</b>	<b>Total</b>
<i>Cuina</i>					
<i>Restaurant</i>					

<i>Neteja</i>					
<i>Comptabilitat</i>					
<i>Total</i>					

Taula 1. Taula de determinació del cost de personal en euros. Font: elaboració pròpia.

Per assignar els costos referents a uniformes s'ha considerat el cost anual d'uniformes el qual s'ha periodificat en funció dels dies treballats per a cada treballador en el període; per altra banda, el cost de menjar de personal s'ha assignat mitjançant la determinació d'un cost diari de menjar per personal, el qual, posteriorment s'ha multiplicat pels dies treballats pel treballador en el període analitzat. Si sumem els costos de cada persona de personal pel què fa al cost d'uniforme i al cost de menjar obtindrem el total del període pel què fa a cost d'uniforme i de menjar. Farem el mateix pel què fa al sou amb seguretat social per poder determinar el cost per sous i seguretat social en cada període.

També es determinarà el cost total de personal per departament, i s'assignarà el cost de sommelier en el servei de sala i en el servei de beguda, el qual representarà respectivament el 25% i el 75% del seu cost.

<b><i>Cost total cuina</i></b>	<b>2 euros</b>
<b><i>Cost total sala</i></b>	<b>2 euros</b>
<i>Cost total sala + 25% cost sommelier</i>	1,25 euros
<i>Cost beguda sommelier (75% cost sommelier)</i>	0,75 euros
<b><i>Cost total neteja</i></b>	<b>2 euros</b>
<b><i>Cost total comptabilitat</i></b>	<b>2 euros</b>

Taula 2. Taula de determinació del cost de personal en euros per departament. Font: elaboració pròpia.



Un cop tot el cost de personal ha estat assignat s'ha repartit el cost del personal de cuina i de sala en funció de les hores efectives de feina que comporta cada servei.

Primer, cal determinar el temps efectiu de treball que es necessita per produir un servei, aquest temps resta estipulat en la següent taula i serà invariable per tots els períodes analitzats:

<b>Hores de treball efectives</b>	<b>Menú de degustació</b>	<b>Menú de la terra</b>	<b>Menú diari</b>	<b>Carta</b>	<b>Beguda</b>	<b>Càtering</b>
<i>Temps per realitzar un servei a cuina</i>	2 hores	1 hora	$\frac{3}{4}$ d'hora	1 hora	0	$\frac{1}{2}$ hora
<i>Temps per realitzar un servei a sala</i>	2 hores	1'5 hores	$\frac{3}{4}$ d'hora	1'5 hores	Sommelier	0

Taula 3. Taula descriptiva del temps necessari per produir una unitat de servei per a cada departament. Font: elaboració pròpia.

Seguidament, s'ha repartit el cost de personal a través de la següent taula:

<b>Hores de treball efectives</b>	<b>Menú de degustació</b>	<b>Menú de la terra</b>	<b>Menú diari</b>	<b>Carta</b>	<b>Beguda</b>	<b>Càtering</b>	<b>Total</b>
<i>Total de serveis (unitats)</i>							Unitats
<i>Cuina (hores de treball)</i>							Hores
<i>Cuina (percentatge)</i>							100%

<i>d'hores de treball sobre el total)</i>							
<i>Sala (hores de treball)</i>							Hores
<i>Sala (percentatge d'hores de treball sobre el total)</i>							100%

Taula 4. Taula d'imputació de les hores efectives de treball per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

En l'anterior taula, s'assignen les hores de treball efectives de cada servei, i a través d'aquestes dades s'obtenen uns percentatges de participació en la producció de cada servei que possibiliten la imputació dels costos d'acord amb aquest criteri. D'aquesta manera, s'obté un repartiment que és coherent d'acord amb l'esforç que comporta la producció de cada servei. El repartiment, doncs, es fa mitjançant el cost total del departament analitzat i s'assigna a cada servei en funció dels percentatges d'hores efectives de treball per a cada servei a través de la següent taula:

<b>Assignació dels costos de personal del departament</b>	<b>Menú de degustació</b>	<b>Menú de la terra</b>	<b>Menú diari</b>	<b>Carta</b>	<b>Beguda</b>	<b>Càtering</b>	<b>Total</b>
<i>Percentatge d'hores de treball sobre el total</i>							Hores
<i>Departament</i>							Euros

Taula 5. Taula de repartició del cost en euros dels departaments en funció de les hores efectives de treball per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

- *Cost d'immobilitzat.* Aquests costos s'han determinat mitjançant una dotació per amortització de l'immobilitzat la qual és anual. Aquesta dotació per amortització de l'immobilitzat s'ha periodificat durant cada període en funció dels dies d'obertura de l'establiment. Aquests costos corresponen als actius fixos de l'empresa. En aquest cas, el cost d'immobilitzat serà comú per a tots els serveis. Cal destacar que degut a la naturalesa del restaurant aquest cost prové d'una assignació que relaciona aquest cost en funció del volum d'ingressos de la unitat productiva del restaurant sobre el total d'ingressos de les unitats productives de l'hotel on es troba.
- *Cost de serveis bancaris i similars.* L'empresa assumeix uns costos referents a les activitats que realitza amb entitats bancàries com per exemple els costos referents al finançament extern els quals es tradueixen en interessos bancaris. Per altra banda, existeixen altres costos bancaris referents a serveis bancaris i a comissions de les targetes de crèdit. Aquests costos són variables en funció dels períodes ja que es paguen interessos i comissions que són variables durant cada període. Aquests costos han estat considerats com a fixos comuns degut a la dificultat a l'hora d'assignar-los a un servei en concret.
- *Cost de subministraments i serveis externs.* Aquests costos de subministraments i serveis externs són diversos, entre els quals cal diferenciar el cost del subministrament elèctric, d'aigua, de gas ciutat, de telèfon; les primes d'assegurances, els transports, les reparacions, les despeses per escombraries, l'assessoria, la publicitat i la quota del pla de prevenció de riscos. En aquest cas, els costos seran comuns per a tots els serveis. Els anteriors costos han rebut tractaments diferents de repartiment, essent tots considerats com a costos fixos comuns degut a la dificultat d'atribuir els consums a una unitat de servei concreta. Pel què fa al subministrament elèctric, d'aigua, de gas ciutat i de telèfon, els costos de transports, la publicitat, les reparacions i les despeses per escombraries s'han repartit en funció del consum que s'ha produït en cada període. Per altra banda, la quota del pla de prevenció, el cost de l'assessoria i les primes d'assegurances s'han periodificat sobre el total que representen anualment respectivament, i s'han assignat en funció dels dies en què el restaurant ha estat obert durant cada període.

- *Cost de materials i productes.* En el cas que ens ocupa al tractar-se d'un restaurant de petita dimensió es segueix una política de compres molt ajustada a la demanda per tal que no hi hagi estocs excessius als magatzems. D'aquesta manera, els costos de materials i productes correspondran a les compres realitzades durant els períodes determinats, ja que aquests materials hauran estat comprats i consumits amb immediatesa. Aquests costos es podran atribuir a cada unitat venuda. D'aquests costos podem distingir els següents:
  1. Material d'oficina. Està format pel conjunt de materials que s'utilitzen com a elements de llibreria com per exemple paper, bolígrafs, entre d'altres. També s'incorporen els costos d'impremta. Aquest cost serà considerat com un cost fix comú ja que presenta dificultats per imputar-lo als diferents serveis.
  2. Productes de neteja. Està format per tots els materials i productes utilitzats per netejar totes les unitats que formen part del restaurant. Aquest cost serà considerat com un cost fix comú degut a la dificultat que presenta a l'hora d'assignar-lo a un servei concret.
  3. Peix, carn, verdures i fruita, altres aliments i productes processats. Està format bàsicament per aliments i productes processats i manipulats pel restaurant els quals són uns costos variables condicionats a la demanda del restaurant. Aquests costos seran assignats a cada servei ja que es disposa de prou informació per poder-los assignar. Aquesta assignació es fa mitjançant l'escandall de plats del restaurant el qual ens permet atribuir els costos variables per aliments en funció del consum realitzat de cada servei.
  4. Vins, licors, aigua, cafè i infusions. Aquest cost és considerat un cost variable referent al servei de beguda del restaurant. Està format pel conjunt de costos referents a les compres d'ampolles de vi, aigua i licors, i a la compra de sacs de cafè, d'herbes per a l'elaboració d'infusions i els sucres que els complementen.
  5. Copes. Aquest cost és considerat com un cost variable referent al servei de beguda del restaurant. Està format pel conjunt de costos referents a la compra de copes, decantadors i instruments per poder desenvolupar el servei de beguda en el restaurant.

6. Vaixel·la i coberteria. Aquest cost és considerat com un cost variable derivat de la compra de la vaixel·la i coberteria del restaurant. Aquest cost serà atribuït en funció de les unitats servides de cada servei que l'utilitza durant cada període els quals són els diversos menús i la carta.
  7. Pa i oli. Aquest cost variable serà un cost que s'assignarà en funció del nombre de comensals de cada servei. Aquest cost engloba el cost del servei del pa i l'oli per a cada comensal el qual estableix un cost fix que varia en funció del nombre de comensals que consumeixen cada servei.
  8. Llenceria. Aquest cost és considerat un cost variable derivat de la compra de tovallons, mantells i altres tipus de llenceria utilitzada en el restaurant. Aquest cost serà atribuït en funció de les unitats servides de cada servei que l'utilitza durant cada període els quals són els diferents menús i la carta.
  9. Embalatges pel càterin·g. Aquest cost és un cost variable el qual variarà en funció dels serveis de càterin·g que es serveixin. No obstant, per a cada servei de càterin·g se li atribuirà un cost fix unitari per embalatge.
- *Cost de tributs i taxes.* L'empresa ha d'assumir diferents tipologies de tributs i taxes que són l'impost de béns immobles, les càrregues de l'ajuntament per escombraries, les taxes de la Generalitat de Catalunya i de la Cambra de Comerç de Girona. Cada impost és diferent, per exemple l'impost de béns immobles (IBI) grava la propietat de béns immobles. Aquests costos seran considerats com a costos fixos comuns degut a la dificultat a l'hora d'atribuir aquests costos a cada unitat de servei, d'aquesta manera, s'assignaran en funció del volum d'ingressos que obtingui el restaurant, ja que el restaurant es troba dins d'un hotel. Així, obtindrem una quantitat de costos la qual estarà relacionada en funció dels ingressos de la unitat productiva del restaurant envers el total d'ingressos de l'activitat productiva de l'empresa hotelera on es troba. Un cop obtinguem la quantitat de costos corresponents al restaurant seran periodificats i repartits en funció dels dies oberts del restaurant durant els períodes analitzats.

### 2.5.2 Consideracions prèvies a l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* al restaurant Empòrium

Per la determinació dels costos referents als serveis del restaurant Empòrium s'ha decidit escollir el mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*. S'ha decidit utilitzar aquest mètode de cost perquè, tal i com s'ha explicat en el marc teòric, aquest desenvolupament del *direct costing* permet obtenir, a més del marge de contribució i el resultat del període, el marge net fet que comporta que es posseeixi més informació envers l'aportació d'un servei o producte sobre el resultat del període. Per poder desenvolupar aquest sistema s'ha de distingir entre costos fixos comuns i costos fixos atribuïbles. D'aquesta manera, el marge net es pot definir com la diferència entre el marge de contribució i els costos fixos atribuïbles.

Malgrat tot, es té present que aquest mètode de càlcul de costos té unes virtuts i uns inconvenients. Els avantatges que destaquen són:

- És un mètode de senzilla aplicació i adaptació.
- Esdevé una eina per a prendre decisions a curt termini.
- Relaciona els costos amb la producció dels productes, les vendes i els resultats obtinguts.
- Permet conèixer l'evolució dels costos en funció del nivell de producció.
- Possibilita el càlcul de diversos marges unitaris i la contribució de cada servei envers el resultat de l'empresa. Al mateix temps evita que la totalitat dels costos fixos s'imputin a la producció.

Pel què fa als inconvenients que es volen destacar i que es tindran en compte són:

- Exigeix una distinció entre costos fixos i variables, això pot comportar resultats diferents en funció del criteri de repartició dels costos.
- No proporciona prou instruments per la presa de decisions a llarg termini.

L'aplicació del mètode *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* es realitzarà, tal i com s'ha esmentat en les consideracions prèvies metodològiques, de forma anual i bimensual durant tres períodes. Tot seguit s'explica la metodologia emprada per determinar el cost de cada servei que ofereix el restaurant Empòrium a través del mètode *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*.

Primer de tot s'haurà de classificar i assignar els costos referents a l'activitat de l'empresa els quals s'hauran extret directament de la comptabilitat de l'empresa analitzada. La metodologia de la classificació i l'assignació es desenvolupa en l'apartat 2.5.1 *Classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium*.

Tot seguit, es distribuirà el cost en funció a quin servei correspongui i es realitzarà un quadre de resultats per a cada període basat en el següent exemple:

<b>Període x</b>							
<b>Productes</b>	<b>Menú de degustació</b>	<b>Menú de la terra</b>	<b>Menú diari</b>	<b>Carta</b>	<b>Beguda</b>	<b>Càtering</b>	<b>Total</b>
<i>(+) Ingressos per vendes</i>							
<i>(-) Costos variables</i>							
<i>= Marge de contribució</i>							
<i>(-) Costos fixos atribuïbles</i>							
<i>= Marge net</i>							
<i>(-) Costos fixos comuns</i>							
<i>= Resultat del període</i>							

Taula 6. Taula de determinació de resultats en euros dels serveis del restaurant Empòrium.  
Font: elaboració pròpia.

## **2.6 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa**

A través d'aquestes anàlisis econòmiques es vol aconseguir establir la rendibilitat durant els períodes de temps determinats que s'analitzaran de l'empresa de restauració, és a dir, en funció de la demanada del servei de restauració. D'aquesta manera, s'estudiaran aspectes relacionats amb la productivitat i la contribució de cada producte sobre l'activitat de l'empresa.

### 2.6.1 Aplicació del llindar de rendibilitat

Aquesta eina comptable permet relacionar els costos fixos i els variables, o el volum de producció i beneficis en un període de temps determinat. En aquest cas es realitzarà anualment i durant tres períodes els quals comprendran un període de temps de dos mesos, és a dir, bimensualment, fent referència als períodes productius amb més contrast de tot l'any productiu de l'empresa.

El llindar de rendibilitat, doncs, permet obtenir informació sobre el nombre total d'ingressos que ha de tenir l'empresa per les vendes dels seus serveis per poder cobrir en la seva totalitat els costos fixos i els costos variables dels serveis venuts. Així, el punt on s'igualen els ingressos amb els costos s'ha de definir com el llindar de rendibilitat, a partir d'aquest punt es començaran a obtenir beneficis o pèrdues, sempre que el preu de venda del servei sigui superior al cost determinat pel mètode de càlcul de cost utilitzat, en aquest cas el *direct costing desenvolupat en costos fixos*.

Per calcular el llindar de rendibilitat per cada servei es farà servir la següent fórmula:

$$\text{Llindar de rendibilitat} = \frac{\text{Costos fixos atribuïbles}}{1 - \frac{\text{Costos variables}}{\text{Vendes}}}$$

Per altra banda, es calcularà el llindar de rendibilitat global per a la restauració, la fórmula que s'utilitzarà és:

$$\text{Llindar de rendibilitat} = \frac{\text{Costos fixos}}{1 - \frac{\text{Costos variables}}{\text{Vendes}}}$$

S'ha de considerar, segons Amat i Soldevila (1998), que cada servei té uns costos variables diferents fet que farà que s'hagi de realitzar uns càlculs previs, com els següents:

- Calcular la mitjana dels costos variables sobre les vendes suposant una determinada participació de cada producte a les vendes totals.
- Calcular el llindar de rendibilitat considerant aquest com un interval, on el punt màxim es pot aconseguir si només es ven el producte amb més costos variables i el punt mínim s'assoleix venent només el producte amb menys costos variables.

A través d'aquesta eina, es podrà avaluar la informació relativa a les variacions de volums de venda sobre el resultat; com també es podrà avaluar les variacions dels



costos fixos i variables sobre les vendes. Aquesta anàlisi es realitzarà tres vegades de forma bimensual i una anualment per a cada servei del restaurant Empòrium.

## 2.6.2 Anàlisi de la contribució dels serveis de l'empresa

Un cop es tenen tots els costos atribuïts i s'han realitzat els càlculs corresponents, es podrà determinar la contribució dels serveis de l'empresa mitjançant unes operacions amb els costos i els resultats del període de forma bimensual i anual.

- Marge de contribució per servei

Marge de contribució per servei = Ingressos per vendes servei - costos variables servei

- Marge net per servei

Marge net = Ingressos per vendes servei - (costos variables servei + costos fixos atribuïbles servei)

Per altra banda, s'han realitzat els càlculs del marge de contribució i del marge net corresponent a la restauració global, i dels serveis del restaurant, és a dir, dels diferents menús, de la carta, de les begudes i del càtering. Mitjançant aquest càlcul es pot determinar una relació entre el marge de contribució i el marge net de cada servei amb els ingressos que aquests suposen durant cada període analitzat.

- *Marge de contribució de restauració*

Marge de contribució de restauració =  $\frac{\text{Marge de contribució total de restauració}}{\text{Ingressos de restauració}} \cdot 100$

- *Marge de contribució dels serveis del restaurant*

Marge de contribució dels serveis de restaurant =  $\frac{\text{Marge de contribució de cada servei}}{\text{Ingressos de cada servei}} \cdot 100$

- *Marge net de restauració*

Marge net de restauració =  $\frac{\text{Marge net total de restauració}}{\text{Ingressos de restauració}} \cdot 100$

- *Marge net dels serveis del restaurant*

$$\text{Marge net dels serveis de restaurant} = \frac{\text{Marge net de cada servei}}{\text{Ingressos de cada servei}} \cdot 100$$

### 2.6.3 Anàlisi de la composició de la producció

En aquesta anàlisi es realitzarà una anàlisi mitjançant ràtios sobre la composició de la producció. D'aquesta manera, es realitzarà una anàlisi dels consums dels diferents serveis del restaurant per poder valorar quin servei és el més venut, com també quin servei aporta més unitats monetàries per la seva venda. D'aquesta manera, es podrà determinar en quins períodes hi ha més o menys producció, i així poder justificar perquè s'han escollit els tres períodes bimensuals per realitzar l'estudi, ja que correspondran a una temporada d'alta, mitjana i baixa producció en els serveis del restaurant. En aquesta anàlisi s'ha considerat el servei de càtering del restaurant com un servei desvinculat a la resta de serveis del restaurant degut a la seva naturalesa respecte la resta de serveis del restaurant, així s'ha realitzat una anàlisi per separat dels serveis del restaurant i del servei de càtering.

En primer lloc es realitzarà una anàlisi estadística dels serveis venuts en el restaurant Empòrium durant l'any 2008 tant pel què fa al servei de restaurant com del servei de càtering.

Posteriorment, per analitzar l'eficiència en la gestió de la producció del restaurant, s'ha considerat les següents ràtios, les quals es calcularan bimensualment i anualment.

- *Ingressos del restaurant.* Aquesta ràtio determina el total d'ingressos del restaurant respecte el total dels ingressos de restauració, d'aquesta manera podrem determinar els ingressos que aporta el restaurant respecte el total d'ingressos de restauració.

$$\text{Ingressos del restaurant} = \frac{\text{Ingressos del restaurant}}{\text{Ingressos totals de restauració}} \cdot 100$$

- *Ingressos del càtering.* Aquesta ràtio relaciona els ingressos del servei càtering respecte el total d'ingressos de restauració. D'aquesta manera, determina la contribució que ha tingut el càtering envers el total d'ingressos de restauració, és a dir, la relació que tenen els ingressos de càtering envers els totals.

$$\text{Ingressos del càterring} = \frac{\text{Ingressos del càterring}}{\text{Ingressos total de restauració}} \cdot 100$$

Un cop s'hagin realitzat els càlculs referents a les anteriors ràtios i obtinguts uns resultats, els quals s'explicaran breuement, es realitzarà el càlcul d'unes ràtios que permetran determinar la relació entre els ingressos dels períodes bimensuals i els ingressos anuals totals de cada servei, és a dir, del restaurant i del càterring. D'aquesta manera, doncs, s'obtindrà informació útil sobre els ingressos de cada servei durant certs períodes de temps envers el total de cada servei. Les ràtios que s'aplicaran són les següents:

- *Ingressos del restaurant bimensuals.* Aquesta ràtio permet relacionar els ingressos que suposa el servei de restaurant durant cada període bimensual respecte el total d'ingressos anuals del restaurant. Aquesta ràtio ajuda a determinar els períodes amb més ingressos en el restaurant.

$$\text{Ingressos del restaurant bimensuals} = \frac{\text{Ingressos del restaurant bimensual}}{\text{Ingressos anuals del restaurant}} \cdot 100$$

- *Ingressos del càterring bimensuals.* Mitjançant aquesta ràtio podem determinar els ingressos que suposa el servei de càterring durant cada període bimensual respecte el total d'ingressos anuals del càterring. A través d'aquesta ràtio, doncs, es pot determinar els períodes que suposen més ingressos en el càterring.

$$\text{Ingressos del càterring bimensuals} = \frac{\text{Ingressos del càterring bimensuals}}{\text{Ingressos anuals de càterring}} \cdot 100$$

Seguidament, es realitzaran diverses ràtios per poder valorar l'ocupació anual i bimensual del restaurant. Es realitzarà l'anàlisi de l'ocupació des de dos punts de vista, un reflectirà l'ocupació que ha tingut el restaurant respecte el màxim que aquest pot acollir; i el segon punt de vista analitzarà l'ocupació de comensals en el restaurant per determinar l'afluència de comensals durant cada període de temps determinat. Així, doncs, una ràtio reflectirà l'eficiència de l'ocupació, i l'altra mostrarà l'ocupació del restaurant. Les ràtios considerades són les següents:

- *Taxa d'ocupació respecte el màxim possible d'ocupació del restaurant.* Per determinar aquesta ràtio primer s'haurà de limitar la producció per cada període de temps tant anual com bimensual. D'aquesta manera, es consideraran els dies treballats durant els períodes, els dos serveis que es realitzen cada dia i el nombre total de comensal que pot acollir el restaurant, d'aquesta manera s'obtindrà l'ocupació màxima del restaurant per cada període. Un cop s'ha determinat la capacitat màxima es podrà realitzar la ràtio, la qual relaciona el nombre de comensals servits en cada període amb la capacitat total del restaurant. Aquesta ràtio, doncs, definirà l'eficiència en l'ocupació del restaurant.

$$\text{Taxa d'ocupació màxima possible} = \frac{\text{Número de comensals servits}}{\text{Capacitat total del restaurant}} \cdot 100$$

- *Taxa d'ocupació de comensals en el restaurant.* Aquesta taxa relaciona el nombre de comensals servits en el període que es consideri respecte el nombre total de comensals. Mitjançant aquesta ràtio es pot, doncs, determinar l'ocupació del restaurant en cada període.

$$\text{Taxa d'ocupació de comensals} = \frac{\text{Número de comensals servits en el període}}{\text{Número total de comensals}} \cdot 100$$

Per continuar amb l'anàlisi de la composició de la producció es realitzarà una anàlisi dels diferents serveis que ofereix el restaurant Empòrium. Primer es determinaran les vendes dels serveis durant tot l'any. Mitjançant aquestes dades es podrà realitzar la valoració de cada servei respecte la producció del restaurant, és a dir, el total de comensals del restaurant, i determinar quins serveis consumeixen més els comensals del restaurant durant l'any i els diferents períodes bimensuals. Les ràtios utilitzades han estat les següents:

- *Taxa de venda del menú de degustació respecte comensals.* Aquesta taxa permetrà determinar les vendes del menú de degustació sobre el total de comensals. D'aquesta manera, es veurà la incidència d'aquest servei sobre la producció.

$$\text{Menú de degustació respecte comensals} = \frac{\text{Número de menús de degustació venuts en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

- *Taxa de venda del menú de la terra respecte comensals.* Aquesta taxa permetrà comparar el nombre total de menús de la terra venuts en un període respecte el nombre total de comensals durant un període.

$$\text{Menú de la terra respecte comensals} = \frac{\text{Número de menús de la terra venuts en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

- *Taxa de venda del menú diari respecte comensals.* Aquesta taxa permet determinar el nombre total de menús diaris venuts durant els períodes considerats respecte els comensals tant anualment com bimensualment.

$$\text{Menú diari respecte comensals} = \frac{\text{Número de menús diaris venuts en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

- *Taxa de venda de la carta respecte comensals.* Aquesta taxa permet comparar el nombre total de cartes venudes durant un període respecte el nombre total de comensals durant un període.

$$\text{Cartes respecte comensals} = \frac{\text{Número de cartes venudes en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

Un cop s'hagin aconseguit determinar els resultats i s'hagin valorat, es realitzarà una anàlisi sobre la producció bimensual de cada servei respecte la producció anual de cada servei, així es determinarà la rellevància de les vendes de cada servei en els períodes bimensuals respecte les vendes anuals de cada servei. Les ràtios utilitzades seran:

- *Taxa de venda del menú de degustació respecte menús de degustació anuals.* Aquesta taxa relaciona la venda de menús de degustació bimensual amb els menús de degustació venuts anualment. Mitjançant aquesta taxa es pot determinar la rellevància de les vendes de menú de degustació en els diferents períodes respecte el total anual.

$$\text{Venda de menú de degustació} = \frac{\text{Número de menús de degustació venuts en el període}}{\text{Número total de menús de degustació anuals}} \cdot 100$$

- *Taxa de venda del menú de la terra respecte menús de la terra anuals.* Aquesta taxa relaciona la venda de menús de la terra bimensual amb els menús de la terra venuts anualment. Mitjançant aquesta taxa es pot determinar

la rellevància de les vendes del menú de la terra en els diferents períodes respecte el total anual.

$$\text{Venda de menú de la terra} = \frac{\text{Número de menús de la terra venuts en el període}}{\text{Número total de menús de la terra anuals}} \cdot 100$$

- *Taxa de venda del menú diari respecte menús diaris anuals.* Aquesta taxa relaciona la venda de menús diaris bimensual amb els menús de la terra venuts anualment. Mitjançant aquesta taxa es pot determinar la rellevància de les vendes del menú diari en cada període respecte el total de vendes anuals.

$$\text{Venda de menú diari} = \frac{\text{Número de menús diaris venuts en el període}}{\text{Número total de menús diaris anuals}} \cdot 100$$

- *Taxa de venda de carta respecte cartes anuals.* Aquesta taxa relaciona la venda de cartes bimensual amb les cartes venudes anualment. Mitjançant aquesta taxa es pot determinar la rellevància de les vendes de les cartes durant cada període bimensual respecte les vendes anuals.

$$\text{Venda de cartes} = \frac{\text{Número de cartes venuts en el període}}{\text{Número total de cartes anuals}} \cdot 100$$

Tot seguit, es realitzarà l'anàlisi dels ingressos del restaurant mitjançant unes ràtios que permetran determinar els ingressos mitjos dels serveis. Primer, doncs, es determinaran tots els ingressos que han aportat els diferents serveis. Es podrà determinar de seguida l'ingrés mig dels diferents menús que s'ofereixen perquè tenen un preu fix i invariable durant l'any. Però, s'hauran de determinar els ingressos mitjos de la resta de serveis durant tot l'any i els períodes bimensuals:

- *Ingrés mig per comensal.* Aquesta taxa permetrà determinar en euros els ingressos mitjos per a cada comensal tant anualment com bimensualment.

$$\text{Ingrés mig per comensal} = \frac{\text{Total ingressos del restaurant en el període}}{\text{Total comensals en el període}}$$

- *Ingrés mig per carta.* Aquesta taxa permetrà determinar en unitats monetàries els ingressos mitjos per a cada comensal que hagi consumit el servei de carta tant anualment com bimensualment.

$$\text{Ingrés mig per carta} = \frac{\text{Total ingressos de carta en el període}}{\text{Total comensals carta en el període}}$$

- *Ingrés mig per beguda per comensal.* Aquesta taxa permet determinar els ingressos mitjos en unitats monetàries per begudes per a cada comensal tant anualment com bimensualment.

$$\text{Ingrés mig per beguda per comensal} = \frac{\text{Total ingressos per begudes en el període}}{\text{Total comensals en el període}}$$

Per altra banda, també es pot analitzar els ingressos dels serveis del restaurant respecte els ingressos anuals i per a cada període bimensual, d'aquesta manera s'obtindrà la contribució de cada servei durant cada període sobre el total d'ingressos de cada període del restaurant.

- *Ingrés per menú de degustació.* Mitjançant aquesta ràtio es pot valorar l'aportació dels ingressos del menú de degustació respecte al total d'ingressos de cada període analitzat.

$$\text{Ingrés per menú de degustació} = \frac{\text{Total ingressos de menú de degustació en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \bullet 100$$

- *Ingrés per menú de la terra.* Mitjançant aquesta ràtio es pot valorar l'aportació dels ingressos del menú de la terra sobre el total d'ingressos de cada període analitzat.

$$\text{Ingrés per menú de la terra} = \frac{\text{Total ingressos menú de la terra en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \bullet 100$$

- *Ingrés per menú diari.* A través d'aquest càlcul es pot valorar l'aportació dels ingressos del menú diari sobre el total d'ingressos de cada període analitzat.

$$\text{Ingrés per menú diari} = \frac{\text{Total ingressos menú diari en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \bullet 100$$

- *Ingrés per carta.* Amb aquesta ràtio es pot valorar l'aportació dels ingressos de la carta sobre el total d'ingressos de cada període analitzat.

$$\text{Ingrés per carta} = \frac{\text{Total ingressos carta en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

- *Ingrés per beguda.* Amb aquesta ràtio es pot valorar l'aportació dels ingressos de la beguda sobre el total d'ingressos de cada període analitzat.

$$\text{Ingrés per beguda} = \frac{\text{Total ingressos beguda en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

Finalment, s'analitzarà la demanda del servei de càtering per poder valorar l'evolució de la seva demanda durant els diferents períodes bimensuals considerats envers el total de l'any. D'aquesta manera, mitjançant unes ràtios de producció es podrà determinar la producció de càtering bimensual respecte el total anual. També es determinarà l'ingrés mig per servei de càtering servit.

- *Producció de càtering.* Aquesta ràtio permet determinar la producció de càtering durant els diferents períodes bimensuals considerats, i poder determinar així quin dels períodes bimensuals comporta més producció de càtering respecte el total anual.

$$\text{Producció de càtering} = \frac{\text{Número de càterings servits bimensualment}}{\text{Total de càterings servits anualment}} \cdot 100$$

- *Ingrés mig per càtering.* Aquesta taxa permetrà determinar els ingressos mitjos per cada unitat de càtering servida tant anualment com bimensualment.

$$\text{Ingrés mig per càtering} = \frac{\text{Total ingressos per càtering en el període}}{\text{Total càterings servits en el període}}$$

Així, els càlculs anteriorment esmentats es desenvoluparan en la presentació dels resultats de l'estudi, on es detallaran tots els resultats anuals i bimensuals de cada ràtio que s'hagi aplicat.

## 2.7 Presa de decisions estratègiques mitjançant l'anàlisi i la gestió de costos

A l'hora de realitzar la presa de decisions estratègiques mitjançant l'anàlisi i la gestió de costos es prendran en consideració els aspectes en què es pot incidir a l'hora de



prendre decisions sobre costos que es determinen en l'apartat 1.5 *Gestió de costos per a la presa de decisions* del treball. Aquesta presa de decisions s'entén com una eina a curt termini la qual ha de permetre avaluar els costos i determinar estratègies referents als costos entre els diferents períodes bimensuals.

Mitjançant aquesta presa de decisions ens marquem poder aconseguir prendre decisions sobre els següents aspectes:

- Avaluar els costos i prendre decisions mitjançant les dades extretes de l'anàlisi econòmica dels serveis de l'empresa de restauració.
- Avaluar la producció de l'empresa i prendre decisions mitjançant les dades extretes de l'anàlisi de la producció.
- Avaluar la conveniència de l'eliminació de serveis o parts de l'empresa en funció dels beneficis que aporten i la demanda que tenen.
- Avaluar l'aplicació de diferents estratègies per poder fer front als costos que es deriven de l'activitat del restaurant.

### 3 PRESENTACIÓ DE L'OBJECTE D'ESTUDI

#### 3.1 El restaurant Empòrium

##### 3.1.1 La història del restaurant

El restaurant Empòrium és una empresa de restauració vinculada a una altra empresa hotelera fundada l'any 1965. Aquesta empresa es troba a la comarca de l'Alt Empordà a mig camí entre Roses i Figueres. El restaurant va iniciar la seva activitat el 6 de Juny de 1965 com a restaurant de l'hostal Empòrium, el qual anys més tard es va convertir en un hotel d'una estrella.

Durant la dècada dels anys setanta va començar a oferir el servei de restauració també a usuaris que no s'allotjaven a l'hotel, d'aquesta manera el restaurant passava d'ésser un restaurant d'hotel a un restaurant obert a tot el públic, essent una de les primeres ofertes de restauració a la vil·la de Castelló d'Empúries, la qual va esdevenir eminentment turística a la dècada dels setanta i vuitanta.

El restaurant va iniciar la seva activitat oferint menús a uns preus molt assequibles, els quals es complementaven d'una carta de senzilla elaboració basada en una tipologia de cuina tradicional. A partir de la dècada dels anys noranta va començar a oferir una carta més actualitzada enfocada més al producte del territori i defugint de les grans massificacions, no obstant això, encara s'oferia un menú molt assequible de forma diària. A partir de l'any 2006 es van realitzar unes petites obres d'adequació del local per poder començar a oferir una cuina contemporània basada en el producte de l'Alt Empordà. D'aquesta manera, va començar una nova etapa del restaurant, la qual tenia com a premissa oferir un producte d'alta qualitat complementat per un servei atent i una carta de vins àmplia. D'aquesta manera, el nou projecte tenia l'objectiu de redefinir el concepte de restaurant d'hotel oferint un servei de restaurant on la tradició de la cuina de l'Alt Empordà i la modernitat es conjuguessin. A partir de l'any 2008 el restaurant es va associar amb el col·lectiu *Cuina del Vent* el qual vol divulgar la cuina empordanesa arreu, com també va començar a participar a nombroses fires.

##### 3.1.2 Situació del restaurant

El restaurant es troba situat a Castelló d'Empúries, al carrer Santa Clara número 31.

Castelló d'Empúries es troba a la comarca de l'Alt Empordà, a la província de Girona. Té una població de 11.653 habitants els quals es reparteixen entre el nucli històric de Castelló d'Empúries, on es situa el restaurant Empòrium, i la marina residencial d'Empuriabrava.



Il·lustració 1. Plànol del terme municipal de Castelló d'Empúries. Font: [www.castello.cat](http://www.castello.cat).

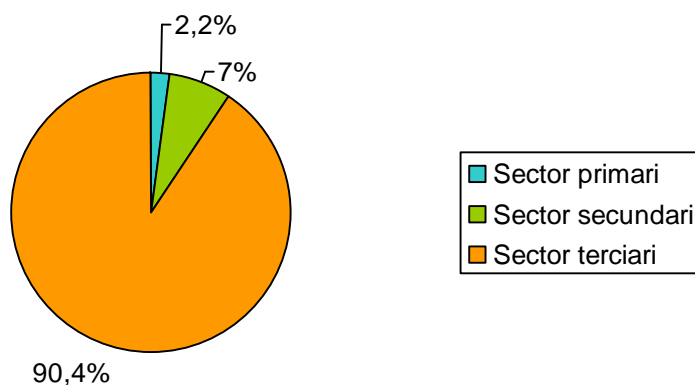


Il·lustració 2. Plànol de la situació del restaurant. Font: [www.castello.cat](http://www.castello.cat).

Actualment Castelló d'Empúries és una població que basa la seva activitat econòmica en el sector terciari. No obstant això, la població durant altres períodes ha desenvolupat altres activitats econòmiques, les quals actualment encara tenen importància com el sector primari amb el conreu de secà i de regadiu, i el bestiar boví per l'obtenció de làctics. Tot i això, cal dir que Castelló d'Empúries ha desenvolupat una activitat econòmica basada en les tendències econòmiques de cada època per tal de poder-se mantenir a primera línia econòmica i ésser capdavanter a la comarca de

l'Alt Empordà. Durant els últims quaranta anys el sector terciari ha assolit una gran importància econòmica ja que ha estat una gran font de recursos econòmics pel poble que ha permès el seu desenvolupament social i econòmic gràcies a la possessió de recursos turístics de gran importància com un llegat històric de l'època medieval, la marina residencial d'Empuriabrava i les seves platges, i el recurs natural dels aiguamolls de l'Empordà.

L'estructura econòmica actual de Castelló d'Empúries es troba dividida en tres sectors en els quals hi trobem un total de 743 empreses, segons dades extretes de l'ajuntament de Castelló d'Empúries. En el sector primari hi ha un total de 16 empreses; el sector secundari el forma 55 empreses; i el sector terciari el forma 672 empreses, essent la base sobre la qual es basa l'economia local.



Il·lustració 3. Empreses de Castelló d'Empúries segons el sector al qual es dediquen. Font: ajuntament de Castelló d'Empúries.

D'altra banda, segons dades extretes de l'Institut d'estadística de Catalunya hi ha un total de 58 bar – restaurants i 17 restaurants.

### 3.1.3 Horaris d'activitat

El restaurant obre al públic de dimarts a diumenge al mig dia. El servei del mig dia el comença a les 13:00 hores i l'acaba a les 15:30 hores; el servei de la nit el comença a les 20:30 hores i l'acaba les 22:30 hores.

Per altra banda, el dia festiu del restaurant és el diumenge a la nit i el dilluns durant el qual roman tancat tot el dia. Aquests dies festius no es realitzen durant el mes de juliol,

agost i alguns dies de setembre, no obstant això el personal si realitza les festes setmanals pertinents.

El restaurant tanca durant 35 dies l'any per vacances. Aquests dies oscil·len, no obstant això les vacances sempre es situen dins la segona quinzena del mes d'octubre i dins la primera quinzena del mes de gener.

D'aquesta manera cal dir que el restaurant té obert 287 dies l'any, dels quals 42 dies només obre el servei del mig dia. D'aquesta manera es pot dir que treballa un total de 266 dies complerts, si agrupem els dies que només treballa mig dia amb els que treballa tot el dia. No obstant això, els treballadors de l'empresa treballen un total de 263 dies anuals, ja que hi ha períodes on hi ha festes rotatives.

Els horaris d'activitat durant els períodes analitzats van ésser els mateixos, no obstant això tot seguit determinarem els dies treballats per a cada període.

- Període bimensual febrer – març. Durant aquest període es va tenir obert durant 46 dies i els treballadors van treballar 46 dies.
- Període bimensual juliol – agost. Durant aquest període es va tenir obert durant 62 dies, no obstant, els treballadors van treballar durant 48 dies.
- Període bimensual setembre – octubre. Durant aquest període es va tenir obert durant 42 dies, encara que els treballadors van treballar un total de 33 dies.

#### 3.1.4 Els serveis del restaurant Empòrium

El restaurant Empòrium és una empresa de restauració que ha dividit els seus serveis en dues tipologies, les quals els seus clients poden consumir en el mateix establiment o arreu on vulguin. D'aquesta manera, els serveis que s'ofereixen són:

- Servei de restaurant al restaurant Empòrium, el qual s'ofereix a l'establiment restaurant Empòrium. Aquest establiment està format per una sala amb 12 taules i una capacitat màxima de 40 comensals per servei.
- Servei de càtering o menjar per emportar a casa, el qual pot ésser servit a domicili o arreu on es desitgi, o bé el client el pot recollir al restaurant Empòrium.

El servei de restaurant ofereix diferents tipologies de serveis els quals es poden dividir en:

- Menú de degustació. Es tracta d'un menú que es ven a un preu unitari per persona de 62 euros. Aquest menú consta d'uns esnacs i unes tapes, sis plats, un plat de formatges, dues postres i petits fours.
- Menú de la terra. Es tracta d'un menú que es ven a un preu unitari per persona de 48 euros. Aquest menú consta d'uns esnacs i unes tapes, tres plats, un plat de formatges, unes postres i petits fours.
- Carta. La carta està dividida en sis apartats que fan referència als entrants, les carns, els peixos, els arrossos, la cuina de la tradició i les postres. Els entrants consten de set entrants; les carns consten de quatre plats; els peixos consten de quatre plats de peix; els arrossos consten de dos plats d'arròs; la cuina de la tradició consta de quatre plats; i finalment les postres estan composades per cinc postres. Els preus de la carta oscil·len entre els 16 euros fins als 26 euros per plat, les postres oscil·len entre els 9 euros i els 14 euros. La carta varia cada estació de l'any, adaptant l'oferta als productes que ofereix la natura. Aquest servei de carta en l'anàlisi dels diferents serveis es prendrà com un servei conjunt.
- Menú diari. Aquest menú es serveix només al mig dia entre setmana a un preu de 17 euros. Aquest està format per un petit entrant, un primer plat, un segon plats i unes postres. Aquest menú varia cada dia en funció del què ofereix el mercat.

Aquests serveis estàndard que ofereix el servei del restaurant Empòrium es complementen amb una carta de vins amb un total de 347 referències, una carta de vins dolços, aiguardents i licors, i un carro d'olis de l'Alt Empordà.

Per altra banda, el servei càtering és variable en funció del què vol el client. L'oferta d'aquest servei es pot basar en l'oferta de carta del restaurant, o bé sobre una oferta estàndard de menjar per emportar la qual està formada per productes de fàcil conservació i manipulació per part dels clients del càtering. També s'ofereix al client l'opció de realitzar un servei a la seva mesura, intentant satisfer les seves necessitats tant de menjar com de beure.

## **3.2 Anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium**

### 3.2.1 Estructura organitzativa del restaurant Empòrium

El restaurant Empòrium està format per un nombre reduït de persones degut a les seves reduïdes dimensions i a la naturalesa de l'empresa, ja que es tracta d'una empresa de filosofia familiar.

Es tracta d'una empresa de jerarquitació horitzontal o plana, ja que existeix una divisió de la feina i especialització, fet que comporta que hi hagin diferents departaments dins l'empresa.

D'altra banda, si analitzem l'organització del restaurant Empòrium podem relacionar-la amb la tipologia d'organització empresarial lineal o jeràrquica. En aquesta tipologia d'organització, segons Aranda (1994), hi ha diversos nivells organitzatius els quals només depenen i reben ordres dels nivells jeràrquics superiors. Així, les ordres i comunicacions flueixen de forma descendent on sempre les relacions entre tots els integrants de l'empresa són definides, com també les seves responsabilitats.

Aquest sistema organitzatiu proporciona uns avantatges i inconvenients. Entre els avantatges cal destacar:

- Definició i establiment de l'autoritat i responsabilitat a cada àrea de l'empresa.
- Cada integrant de l'empresa sap qui li dóna ordres i supervisa la seva feina, com també sap a qui ha de trametre informes sobre les seves activitats.
- Definició dels canals d'autoritat i d'informació. Així, les ordres flueixen de forma descendent i la informació de forma ascendent.

Malgrat tot, aquest sistema organitzatiu presenta uns inconvenients que són:

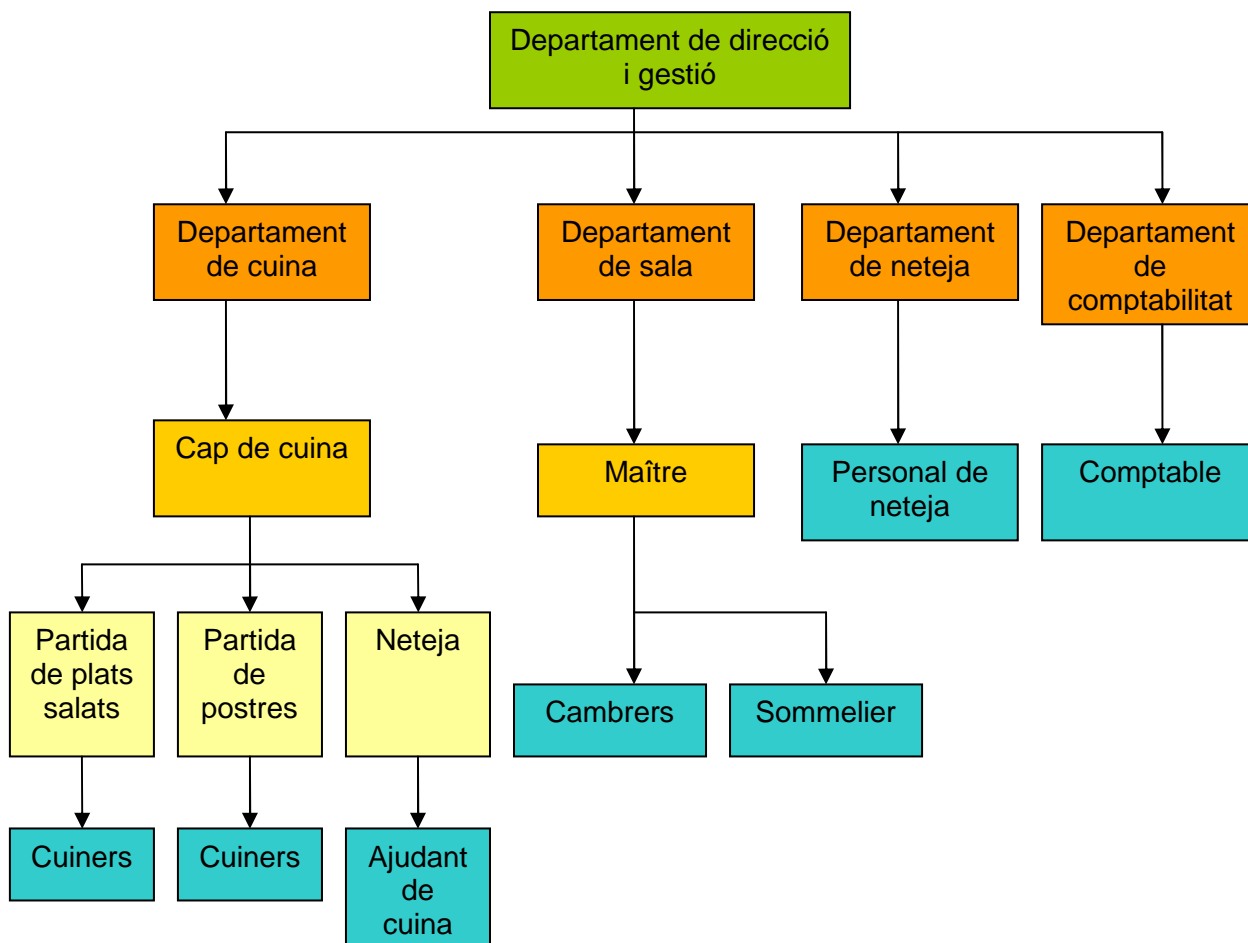
- Es crea l'existència de persones clau en l'organització de l'empresa a les quals se'ls centralitza moltes tasques.
- No s'incentiva l'especialització ni divisió de la feina.

Tot i adoptar una estructura organitzativa basada en la jerarquitació, el restaurant Empòrium divideix l'empresa en diferents departaments els quals estan especialitzats en les diferents tasques funcionals que han de desenvolupar. No obstant això, segueix el model d'autoritat descendent, ja que li permet controlar i dominar tots els departaments amb més èxit. Així, cal destacar que actualment existeixen dues

persones, en Salvador Jordà i l'Elena Giró, a les quals se'ls centralitza la major part de les tasques, fet que pot fer feixuga la gestió diària de l'empresa.

D'aquesta manera, l'empresa la podem subdividir en cinc departaments, els quals estan estretament relacionats i vinculats amb el departament de direcció i gestió, el qual és dirigit per en Salvador Jordà i Vidal i l'Elena Giró i Para.

L'estructura organitzativa del restaurant Empòrium la podem resumir mitjançant el següent esquema d'organització o organigrama.



### 3.2.2 Divisió departamental del restaurant Empòrium

Tal i com es dedueix de l'anterior organigrama el restaurant Empòrium es divideix en cinc departaments, quatre dels quals depenen d'un de principal que és el departament de direcció i gestió. Per altra banda, hi ha departaments com el departament de cuina i sala que tenen uns responsables interns els quals es comuniquen amb el departament de direcció i gestió; i el departament de cuina està dividit en tres subdepartaments que corresponen a les àrees funcionals i operatives de la cuina. Així a l'empresa podem



distingir els següents departaments amb les corresponents funcions i personal que hi desenvolupen una tasca productiva per a l'empresa.

- *Departament de direcció i gestió.* Aquest departament està format per dues persones les quals són els gerents i directors de l'establiment. Aquestes dues persones són en Salvador Jordà i l'Elena Giró. Les principals funcions que realitza aquest departament són:
  1. Gestionar l'empresa dia a dia.
  2. Preveure i conduir el futur de l'empresa.
  3. Relacionar-se amb ens administratius i privats aliens a l'empresa.
  4. Preveure i planificar futures inversions.
  5. Coordinar i dirigir tots els departaments amb les corresponents operacions.
  6. Contractar el personal.
  7. Gestionar els albarans i factures amb proveïdors i clients.
  8. Realitzar la comptabilitat diària per poder-la trametre setmanalment al comptable de l'empresa.

Aquestes dues persones posseeixen estudis universitaris especialitzats en la direcció i gestió d'empreses. Aquestes persones realitzen les seves tasques des de les 8:30 del matí fins a l'acabament del servei del mig dia; i continuen les seves tasques des de les 20:30 del vespre fins a l'acabament del servei de la nit. Aquest horari el realitzen de dimarts a diumenge, exceptuant el diumenge al vespre quan el restaurant és tancat. D'aquesta manera, podem dir que durant la setmana treballen un total de cinc dies i mig fent un promig de catorze hores al dia, resultant un total de 77 hores setmanals. Aquestes persones són, al mateix temps, el cap de cuina i la màitre del restaurant.

Les remuneracions pels dos caps del departament de direcció i gestió són les establertes per la màitre i el cap de cuina, ja que són les mateixes persones.

- *Departament de cuina.* Aquest departament està format per un total de quatre persones, tres de les quals són cuiners i una és un ajudant de cuina. El departament de cuina està encapçalat per un cap de cuina el qual dirigeix els diferents subdepartaments en què es divideix el departament. El departament es subdivideix en tres subdepartaments que corresponen a les diferents àrees

funcionals del departament, en el cas que ens ocupa aquests subdepartaments són la partida de plats salats, la partida de postres i la neteja. Aquest departament de cuina, tot i ésser subdividit en diversos subdepartaments realitza les següents funcions i operacions durant la seva activitat que són les següents:

1. Realitzar el servei de restaurant del restaurant Empòrium.
2. Realitzar la preparació del servei del restaurant.
3. Processar adequadament tots els aliments per poder elaborar el servei del restaurant d'acord amb uns estàndards d'higiene i seguretat.
4. Controlar el magatzem del restaurant.
5. Realitzar les compres adequades en funció de les necessitats de la cuina.
6. Mantenir la cuina en un estat de salubritat, higiene i seguretat adequada.
7. Realitzar, per part del cap de cuina, la carta i les noves propostes per incorporar a l'oferta del restaurant.
8. Realitzar una feina d'equip amb la sala per tal de poder proporcionar un servei adequat.

A cada subdepartament li és atribuït un nombre de treballadors concrets els quals s'assignen de la següent forma.

1. Partida de plats salats: en aquesta partida hi ha un cuiner fix el qual és supervisat pel cap de cuina el qual també exerceix tasques de cuiner durant el servei i la preparació del servei.
2. Partida de postres: en aquesta partida hi ha un cuiner fix el qual és supervisat pel cap de cuina el qual el recolza durant el servei i la preparació del servei.
3. Neteja: en aquest subdepartament de la cuina hi ha un ajudant de cuina el qual s'encarrega de la neteja dels instruments que s'utilitzen per cuinar, per altra banda, si cal aquesta persona recolza als cuiners durant el servei i la preparació del servei.

Aquestes persones tenen diferents nivells d'estudis, així, els cuiners posseeixen estudis de grau mig i superior de cuina; en canvi, l'ajudant de cuina

no posseeix cap tipologia d'estudi especialitzat en cuina però té una dilatada experiència. Els horaris que realitzen al departament de cuina són de 10 del matí fins a l'acabament del servei del migdia, i de les 19 del vespre fins a l'acabament del servei de la nit. Aquest horari el realitzen de dimarts a diumenge, exceptuant el diumenge al vespre quan el restaurant és tancat. D'aquesta manera, podem dir que durant la setmana treballen un total de cinc dies i mig fent un promig de 11 hores al dia, resultant un total de 55 hores setmanals.

La remuneració mensual que rep el cap de cuina és de 1.860 euros; els cuiners reben mensualment un total de 1.420 euros; i l'ajudant de cuina rep un total de 1.050 euros mensuals.

- *Departament de sala.* Aquest departament està format per quatre persones. D'aquestes quatre persones hi ha una que és la cap de departament, la maïtre, la qual dirigeix un cambrer i un sommelier el qual també realitza tasques de cambrer. Aquest departament té la principal funció d'oferir l'atenció adequada al client durant la seva estada al restaurant i servir-li correctament tots els serveis que aquest desitgi. D'aquesta manera, el departament de sala desenvolupa les següents funcions i operacions durant la seva activitat.
  1. Atendre correctament i de forma discreta als clients.
  2. Proporcionar els serveis del restaurant als clients que vulguin consumir-los.
  3. Comunicar a la cuina els serveis que els clients desitgen consumir.
  4. Realitzar una feina d'equip amb la cuina per tal de poder proporcionar un servei adequat.
  5. Mantenir la sala en un estat de salubritat, higiene i seguretat adequada.
  6. Realitzar les compres adequades i en funció de les necessitats de la sala, sobretot referent a vins, aigües i cafès.
  7. Controlar el magatzem de la sala.
  8. Controlar l'estat visual de les cartes i, si cal, canviar-les.
  9. Facturar els serveis del restaurant i cobrar-los.

Les persones que treballen en aquest departament tenen estudis de grau mig i superior de restauració; i en el cas del sommelier posseeix estudis d'especialització en sommelier. Els horaris que es realitzen al departament de sala són de 11 del matí fins a l'acabament del servei del migdia, i de les 19 del vespre fins a l'acabament del servei de la nit. Aquest horari el realitzen de dimarts a diumenge, exceptuant el diumenge al vespre quan el restaurant és tancat. D'aquesta manera, podem dir que durant la setmana treballen un total de cinc dies i mig fent un promig de 11 hores al dia, resultant un total de 55 hores setmanals.

Les remuneracions mensuals són les següents: per la maïtre és de 1.960 euros; pel cambrer és de 1.420 euros; i pel sommelier de 1.860 euros.

- *Departament de neteja.* Aquest departament està format per una persona que realitza la neteja del restaurant i la cuina al matí, i a l'acabament del servei del mig dia. Aquesta persona doncs, realitza tasques de neteja en dos departaments diferents de l'empresa i té les següents funcions assignades.
  1. Netejar la sala del restaurant i mantenir-la en un estat visual i de salubritat adequat.
  2. Netejar la cuina del restaurant i mantenir-la en un estat visual i de salubritat adequat.
  3. Informar dels desperfectes apreciats al departament de direcció i gestió per poder-los reparar.

Aquesta persona no posseeix cap tipus d'estudi. Aquesta persona treballa durant sis hores al dia, les quals es reparteixen al matí i a la tarda de la següent forma. Comença el seu tram horari a les 8 del matí per poder començar a netejar la cuina i tot seguit la sala, la qual l'acaba a les 11 del matí. Torna a incorporar-se a les 16:30 de la tarda per netejar la cuina i posteriorment la sala, la qual l'acaba a les 19:30 minuts. Aquest horari el realitza de dimarts a diumenge, exceptuant el diumenge al vespre quan el restaurant és tancat. Així, podem dir que durant la setmana treballa un total de cinc dies i mig fent un promig de 6 hores al dia, resultant un total de 33 hores setmanals.

Aquesta persona rep una remuneració mensual de 660 euros.

- *Departament de comptabilitat.* Aquest departament està format per un comptable que realitza les seves tasques un cop a la setmana mitjançant la informació que li facilita el departament de direcció i gestió sobre la comptabilitat diària. Aquesta persona, doncs, té les següents funcions.
  1. Realitzar la comptabilitat de l'empresa segons el pla general comptable.
  2. Avaluar conjuntament amb el departament de direcció i gestió els resultats de l'empresa per poder actuar si escau mitjançant estratègies empresarials.

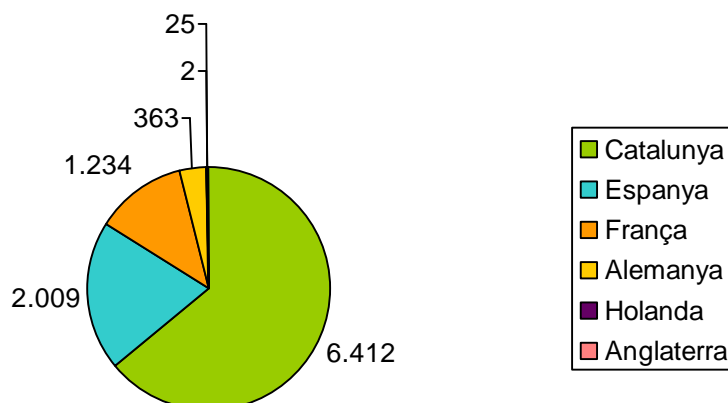
Aquesta persona posseeix estudis universitaris especialitzats en la direcció i gestió d'empreses. Aquesta persona treballa només un cop a la setmana, el qual és variable. Treballa una mitjana de vuit hores durant les quals realitza totes les tasques comptables pertinents.

El comptable rep una remuneració mensual de 400 euros.

### **3.3 Anàlisi percentual de la procedència dels clients**

Per poder realitzar aquesta anàlisi, tal i com es desprèn de la metodologia, s'ha realitzat un buidatge de la procedència dels clients del restaurant i del servei de càtering durant els períodes bimensuals i anual.

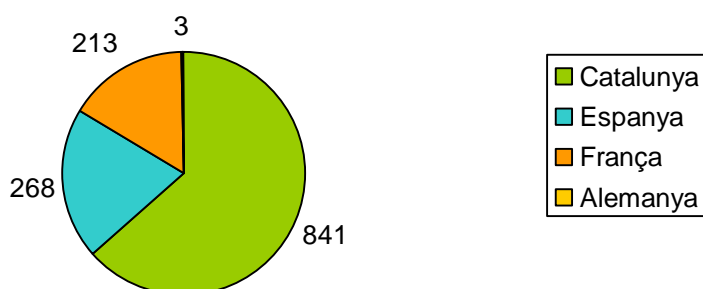
- *Anual.* Durant l'any 2008 el restaurant va acollir un total de 10.045 comensals dels quals 6.412 eren catalans; 2.009 eren d'origen espanyol; 1.234 eren d'origen francès; 363 d'origen alemany; 25 d'origen anglès; i 2 d'origen holandès. Així, podem determinar quin percentatge representa cada client anualment, i quin d'aquests té més rellevància. Així, de forma percentual els clients del restaurant durant l'any 2008 es van repartir en el 63,83% d'origen català; el 20% d'origen espanyol; 12,28% d'origen francès; 3,61% d'origen alemany; 0,25% d'origen anglès; i un 0,02% d'origen holandès.



Il·lustració 4. Gràfic de procedència anual dels comensals del restaurant. Font: elaboració pròpia.

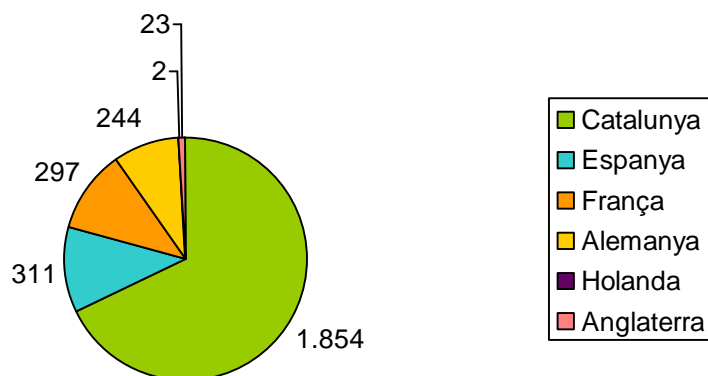
Tot seguit, realitzarem l'anàlisi de forma bimensual de l'origen dels clients del servei de restaurant.

- *Període bimensual febrer – març.* Durant aquest període un total de 1.325 comensals van visitar el restaurant, fet que va representar el 13,19% del total de comensals que va acollir el restaurant durant l'any. D'aquests, 841 eren d'origen català; 268 d'origen espanyol; 213 d'origen francès; i 3 d'origen alemany. D'aquesta manera, el 63,47% dels comensals eren catalans; el 20,23% eren espanyols; el 16,07% eren francesos; i el 0,23% eren alemanys.



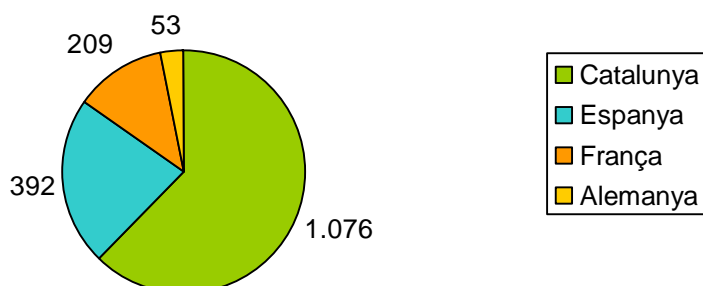
Il·lustració 5. Gràfic de procedència dels comensals en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

- *Període bimensual juliol – agost.* El restaurant va rebre durant aquest període 2.731 comensals, fet que va representar el 27,19% del total de comensals que va acollir el restaurant durant l'any. Dels 2.731 comensals 1.854 eren catalans; 311 eren espanyols; 297 eren francesos; 244 eren alemanys; 23 eren anglesos; i 2 eren holandesos. Així doncs, el 67,89% dels comensals van ésser d'origen català; l'11,39% eren espanyols; el 10,88% eren francesos; el 8,93% eren alemanys; el 0,84% eren anglesos; i finalment, el 0,07% eren holandesos.



Il·lustració 6. Gràfic de procedència dels comensals en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

- *Període bimensual setembre – octubre.* Durant aquest període un total de 1.730 comensals van visitar el restaurant, fet que va representar el 17,22% del total de comensals que va acollir el restaurant durant l'any. D'aquests, 1.076 eren d'origen català; 392 d'origen espanyol; 209 d'origen francès; i 53 d'origen alemany. D'aquesta manera, el 62,20% dels comensals eren d'origen català; el 22,66% eren d'origen espanyol; el 12,08% eren d'origen francès; i finalment, el 3,06% eren d'origen alemany.



Il·lustració 7. Gràfic de procedència dels comensals en el període bimensual setembre – octubre. Font: elaboració pròpia.

D'aquesta anàlisi es desprèn que la major part dels clients del restaurant Empòrium són d'origen català. D'altra banda, cal considerar que hi ha dos altres mercats molt importants pel restaurant que són el mercat espanyol i el mercat francès, els quals segueixen un comportament força regular durant tot l'any. Finalment, el restaurant hauria de potenciar, potser, altres mercats de menor importància com l'alemany, l'anglès i l'holandès, els quals són molt estacionals durant el període de juliol i agost.

Per altra banda, el servei de càtering va acollir un total de 705 serveis els quals el 100% dels clients van ésser d'origen català. D'aquesta dada podem arribar a la conclusió que existeix poca diversitat en el mercat, ja que l'establiment només treballa amb el mercat català. Aquest fet és negatiu, ja que si el mercat català es veu afectat econòmicament de forma negativa la venda d'aquest servei pot veure's greument afectada; d'aquesta manera, hauria de diversificar els seus mercats pel què fa al servei de càtering.

D'aquesta manera, el restaurant Empòrium s'hauria de plantejar polítiques de promoció i comercialització del producte que poguessin arribar sobretot al públic català que és el seu màxim consumidor, encara que també al mercat espanyol i francès que representen un consum considerable dels serveis del restaurant, encara que hauria d'intentar potenciar els mercats alemany, anglès i holandès sobretot durant els períodes de més baixa demanda que és quan no hi ha pràcticament presència d'aquests mercats; per altra banda, caldria diversificar els mercats del servei de



càtering per poder ampliar la seva capacitat de negoci i ésser menys vulnerable pels canvis que pugui experimentar el mercat català. No obstant això, aquest aspecte el tractarem més endavant en el capítol 5 referent a les conclusions i recomanacions.

### **3.4 Anàlisi de l'entorn competitiu**

#### 3.4.1 Competidors actuals

Actualment el restaurant Empòrium té diversos competidors a àmbit comarcal, entre els quals hem escollit com a competidors actuals els competidors que pertanyen a grups estratègics semblants dins d'un entorn geogràfic proper i considerant només restaurants de l'Alt Empordà. Cada grup estratègic segueix una filosofia diferent pel què fa a l'oferta de restaurant, no obstant això, tots reuneixen una mateixa característica que és la d'oferir un servei de restaurant de categoria alta amb un servei de sala molt acurat i una selecció de vins acurada defugint del model de restaurants de gran volum predominants a la zona on es troben.

- *Restaurants de cuina contemporània.* Aquests restaurants realitzen una cuina contemporània adaptant receptes tradicionals als nostres dies mitjançant noves tècniques de cocció i noves aplicacions culinàries. També ofereixen un esperit de modernitat i dinamisme intentant innovar.
- *Restaurants de cuina contemporània marinera.* Aquests restaurants realitzen una cuina contemporània marinera adaptant receptes tradicionals de la cuina marinera als nostres dies aplicant-hi noves tècniques culinàries i oferint noves propostes creatives i dinàmiques.
- *Restaurants de cuina clàssica empordanesa.* Aquests restaurants ofereixen una cuina d'estil clàssic oferint receptes del receptari tradicional empordanès i català. El conjunt del restaurant és més clàssic en comparació amb la resta de restaurants tant pel què fa al servei com en la selecció de vins.

Un cop hem considerat els grups estratègics cal emmarcar el restaurant Empòrium dins d'un d'aquests. El restaurant Empòrium d'acord amb les seves característiques el trobem situat dins del grup estratègic de *restaurants de cuina contemporània*, ja que ofereix una oferta culinària basada en la tradició però posada al dia, i al mateix temps ofereix altres serveis de qualitat però més dinàmics i innovadors dins del sector.

Primer, doncs, realitzarem una breu descripció del restaurant Empòrium per poder comparar-lo amb els altres restaurants. Així, el restaurant Empòrium, tal i com s'ha esmentat anteriorment, el situem dins del grup estratègic de *restaurants de cuina contemporània*. Es troba situat a Castelló d'Empúries a peu del carrer Santa Clara, carrer principal de la població i a la part baixa de l'hotel Empòrium. Té una capacitat màxima de 40 comensals per servei. Els preus dels serveis oscil·len entre els 17 euros i els 62 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta, un menú de degustació, un menú de la terra i un menú diari. La cuina es basa en el producte autòcton de l'Alt Empordà amb productes de l'horta, el mar i el camp. L'oferta de beguda és extensa i acull propostes innovadores amb un bon servei del vi. El servei de sala és professional i atent.

Les febleses d'aquest restaurant són el posicionament dins d'un hotel, fet que fa que els clients siguin reticents a consumir el servei. Per altra banda, no apareix en cap guia gastronòmica de renom ni nacional ni internacional, fet que el desavantatge respecte l'altra oferta.

Els punts forts d'aquest restaurant són l'oferiment d'un servei de restauració a diferents preus fet que pot fer que aquest servei pugui ésser consumit per més tipologies de clients. També s'ofereix una carta de vins extensa i moderna i un carro d'olis de l'Alt Empordà fet que el diferencia àmpliament de la resta dels competidors.

Per altra banda, hem de considerar els restaurants de la zona que poden correspondre als tres grups estratègics esmentats anteriorment. D'aquesta manera, s'han considerat cinc restaurants com a competidors del restaurant Empòrium degut a la semblança del tipus de restaurant tant pel què fa a la tipologia de cuina, servei de sala, oferta de vi, capacitat de comensals i preus de venda al públic. Aquests competidors actuals són:

- Restaurant Miramar, correspon al grup estratègic *restaurants de cuina contemporània marinera*.
- Restaurant Mas Pau, correspon al grup estratègic *restaurants de cuina contemporània*.
- Restaurant el Roser 2, correspon al grup estratègic *restaurants de cuina contemporània marinera*.
- Restaurant Empordà, correspon al grup estratègic *restaurants de cuina clàssica empordanesa*.

- Restaurant els Pescadors, correspon al grup estratègic *restaurants de cuina contemporània marinera*.

Un cop definits els competidors es descriuran les seves principals característiques posant èmfasi en els seus punts febles i els seus punts forts. També es valoraran aspectes referents a la tipologia de restaurant, a la situació, a la capacitat de comensals, al preu mig, a l'oferta de menjar, a l'oferta de beguda i vi, al servei de restaurant i al cobrament de conceptes extres.

- *Restaurant Miramar*. Es troba situat a Llançà al passeig marítim. El restaurant respon al grup estratègic de *restaurants de cuina contemporània marinera*. Té una capacitat màxima de 35 comensals per servei. El preu mig oscil·la entre els 65 i 80 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta, un menú de degustació i un menú de temporada, la qual treballa molt el producte del mar. L'oferta de beguda és extensa però basada en pocs proveïdors fet que fa que no hi hagi massa varietat i propostes innovadores. El servei de sala és professional i atent, però a vegades distant. Existeix el cobrament d'extres com el concepte de coberts que és d'un import de 3,5 euros per cobert servit.

Les febleses d'aquest restaurant són d'infraestructura, ja que els comensals durant l'àpat no tenen intimitat, ja que hi ha unes grans finestres des d'on la gent de carrer poden observar als comensals. Un altre punt feble és l'actitud distant del personal envers el client; com també el cobrament d'un extra per concepte de cobert.

Els punts forts d'aquest restaurant són l'aparició en guies gastronòmiques de gran renom nacional i internacional com la guia *Michelin* on ostenta una estrella, la guia *Repsol* on ostenta un sol i a la guia *Lo mejor de la gastronomía* on ostenta una puntuació de 7 sobre 10.

- *Restaurant Mas Pau*. Es troba situat a Avinyonet de Puigventós al bell mig de la natura en un mas. El restaurant respon al grup estratègic de *restaurants de cuina contemporània*. Té una capacitat màxima de 30 comensals. El preu mig oscil·la entre els 60 i 70 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta i en un menú de degustació; la carta és d'estil més clàssic mentre que el menú de degustació és més modern i innovador. La cuina es basa en el producte autòcton de l'Alt Empordà amb productes de l'horta, el mar i el camp.

L'oferta de beguda és reduïda però acull propostes innovadores, no obstant això, la cristalleria no està a l'alçada de la carta de vins. El servei de sala és professional i atent.

Les febleses d'aquest restaurant són el servei del vi amb una cristalleria totalment desacord amb la qualitat de la carta de vins.

Els punts forts d'aquest restaurant són l'aparició en guies gastronòmiques de gran renom nacional i internacional com la guia *Michelin* on ostenta una estrella i la guia *Repsol* on ostenta un sol.

- *Restaurant el Roser 2*. Es troba situat a peu de mar a l'Escala. El restaurant respon al grup estratègic de *restaurants de cuina contemporània marinera*. Té una capacitat màxima de 50 comensals. El preu mig oscil·la entre els 50 i 80 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta, un menú de degustació, un menú mixt i un menú gran mariscada; la carta és d'estil més clàssic mentre que el menú de degustació és més modern i innovador, el menú mixt és més clàssic i el menú gran mariscada es basa en marisc fresc. La cuina es basa en productes del mar. L'oferta de beguda és extensa i acull propostes innovadores, no obstant això, la cristalleria no està a l'alçada de la carta de vins. El servei de sala a vegades és poc professional i atent. Cobren extres d'un import de 3 euros en concepte de cobert servit.

Les febleses d'aquest restaurant són el servei del personal de sala. També existeix massa diferència entre la filosofia de les diferents propostes gastronòmiques, no obstant això, aquest fet pot esdevenir una fortalesa ja que així acull més mercat. Cobren extres per cobert a un preu de 3 euros per cobert servit.

Els punts forts d'aquest restaurant són la possessió del distintiu de qualitat turística Q. També apareix en guies gastronòmiques de gran renom nacional i internacional com la guia *Michelin* on hi és recomanat i la guia *Repsol* on hi és recomanat. També l'entorn és un punt fort, ja que posseeix unes vistes al mar immillorables.

- *Restaurant Empordà*. Es troba situat a Figueres dins de l'hotel Empordà. Es tracta d'un dels grans clàssics de Catalunya, ja que aquí és on la cuina catalana va començar a esdevenir important arreu del món. Té una capacitat

màxima de 60 comensals. El preu mig oscil·la entre els 60 i 70 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta, un menú diari i un menú de degustació; la carta és d'estil clàssic basada en el producte de l'Alt Empordà tant pel què fa a l'horta, al mar i al camp. L'oferta de beguda és extensa i acull propostes clàssiques i innovadores amb un bon servei del vi. El personal de sala és professional i atent.

Les febles d'aquest restaurant són les dimensions del restaurant i l'ambientació del local tant pel què fa a la decoració com a la uniformització del personal que és massa clàssica.

Els punts forts d'aquest restaurant són la gran projecció històrica. També apareix en guies gastronòmiques de gran renom nacional i internacional com la guia *Michelin* on hi és recomanat i la guia *Repsol* on ostenta un sol.

- *Restaurant els Pescadors*. Es troba situat a Llançà al passeig marítim. El restaurant respon al grup estratègic de *restaurants de cuina contemporània marinera*. Té una capacitat màxima de 40 comensals. El preu mig oscil·la entre els 65 i 75 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta i en un menú de degustació, la qual es basa en el producte del mar. L'oferta de beguda és reduïda però ofereix una oferta innovadora, no obstant això, la cristalleria no està a l'alçada de la carta, com també el servei del vi. El servei de sala és professional i atent.

Les febleses d'aquest restaurant són referents a la infraestructura, ja que no existeix intimitat pels comensals durant l'àpat perquè la gent del carrer poden observar als comensals. Un altre punt feble és el servei del vi tant pel què fa a la cristalleria com pel servei.

Els punts forts d'aquest restaurant són l'aparició en guies gastronòmiques de gran renom nacional i internacional com la guia *Michelin* on hi és recomanat i la guia *Repsol* on hi és recomanat.

### 3.4.2 Competidors potencials

Pel què fa als competidors potencials s'han valorat diversos restaurants que per la tipologia de restaurant i els serveis que ofereixen en un futur proper poden esdevenir competidors directes del restaurant Empòrium. D'aquests, tot seguit, se'n realitzarà una anàlisi sobre la tipologia de restaurant, la situació, la capacitat de comensals, el

preu mig, l'oferta de menjar, l'oferta de beguda i vi, el servei de restaurant i el cobrament de conceptes extres. I tot seguit se'n determinaran els punts febles i forts, els quals ens permetrà determinar en quins punts els competidors potencials són més forts o més febles en comparació a l'empresa que s'està analitzant.

Els restaurants que han estat considerats com a competidors potencials són:

- *Restaurant Gala*. Es troba situat a Cadaqués a l'hotel Solixent. Té una capacitat màxima de 20 comensals. El preu mig oscil·la entre els 40 i 50 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta i en un menú de degustació d'estil contemporani i innovador. La cuina es basa en productes del mar i productes empordanesos. L'oferta de beguda és reduïda ja que es basa en un sol proveïdor, per altra banda la cristalleria no està a l'alçada de la carta de vins. El servei de sala a vegades és poc professional i atent.

Les febleses d'aquest restaurant són la infraestructura del restaurant i el seu accés. També cal destacar les mancances en el servei del vi i en el servei del personal de sala.

Els punts forts d'aquest restaurant són les ganes d'agradar al públic i la seva situació ja que es troba a Cadaqués on no hi té competència.

- *Restaurant la Reina de Port-Lligat*. Es troba situat a Mollet de Peralada. Té una capacitat màxima de 30 comensals. El preu mig oscil·la entre els 55 i 65 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta i en un menú de degustació d'estil innovador. La cuina es basa en productes empordanesos. L'oferta de beguda és reduïda, per altra banda, la cristalleria no està a l'alçada de la carta de vins. El servei de sala no sempre és professional i atent.

Les febleses d'aquest restaurant són la situació a un poble molt distant i de difícil accés. També cal destacar les mancances en el servei del vi i en el servei del personal de sala. També cal dir que els preus són excessivament elevats per tractar-se d'un restaurant de recent obertura.

Els punts forts d'aquest restaurant són l'oferta gastronòmica que té una ferma base.

- *Restaurant la Fornal dels Ferrers*. Es troba situat a Terrades a l'hotel la Fornal dels Ferrers. Es tracta d'un restaurant de llarga trajectòria, el qual durant els

darrers anys ha canviat la seva oferta gastronòmica per oferir un servei de més qualitat. Té una capacitat màxima de 25 comensals. El preu mig oscil·la entre els 40 i 55 euros. Ofereix una oferta gastronòmica basada en la carta d'estil clàssic i innovador. La cuina es basa en productes empordanesos. L'oferta de beguda és reduïda però atractiva amb un bon servei, encara que la cristalleria no està a l'alçada de la carta de vins. El servei de sala a vegades és poc professional, però sempre atent i agradable.

Les febleses d'aquest restaurant són les mancances del personal de sala.

Els punts forts d'aquest restaurant són l'oferta gastronòmica que ofereixen a uns preus competitiu. També és un punt fort el caràcter agradable del personal fet que fa més agradable l'estada en aquest petit restaurant.

## 4 PRESENTACIÓ DELS RESULTATS

### 4.1 Classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium

Tot seguit es presenten els resultats obtinguts de la classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium. Per a l'obtenció de les següents classificacions i assignacions s'ha emprat la metodologia determinada en l'apartat metodològic de classificació i assignació de costos. Aquesta classificació i assignació de costos, doncs, s'ha realitzat de forma anual i bimensual durant tres períodes per poder obtenir les dades necessàries per poder aplicar més endavant el mètode de determinació de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*.

#### 4.1.1 Cost de personal

- *Anual*. Tal i com es desprèn de la metodologia de classificació i assignació de costos dels costos de personal alguns són costos fixos atribuïbles a certs serveis, en canvi d'altres són costos fixos comuns.

En primer lloc, per determinar el cost de personal anual s'ha omplert la següent taula on s'hi reflecteix el sou del personal mensual i el sou del personal anual amb les pagues dobles i seguretat social per a cada persona de personal i es determina al centre departamental al qual correspon.

Centre	Persona	Sou amb seguretat social mensual	Sou anual amb pagues dobles
Cuina	Cuiner 1	1.420,00 €	19.880,00 €
Cuina	Cuiner 2	1.420,00 €	19.880,00 €
Cuina	Cap de cuina	1.860,00 €	26.040,00 €
Cuina	Ajudant de cuina	1.050,00 €	14.700,00 €
Sala	Maître	1.950,00 €	27.300,00 €
Sala	Cambrer 1	1.420,00 €	19.880,00 €
Sala	Sommelier	1.860,00 €	26.040,00 €
Neteja	Personal	660,00 €	9.240,00 €
Comptabilitat	Personal	400,00 €	5.600,00 €

Taula 7. Taula de determinació del cost de personal anual en euros amb pagues dobles. Font: elaboració pròpia.

Un cop s'ha obtingut el sou anual amb pagues dobles del personal s'ha calculat el cost anual d'uniformes i el cost anual de menjar del personal.

Per assignar els costos referents a uniformes s'ha considerat el cost anual d'uniformes el qual s'ha assignat directament a cada treballador; per altra banda, el cost de menjar de personal també s'ha assignat de forma anual, així



s'ha assignat el cost total per menjar del personal a cada treballador. Els treballadors han treballat un total de 263 dies en els quals cada dia han suposat un cost de 2 euros diaris en concepte de menjar. D'aquesta manera, hem obtingut el següent quadre on s'assignen els costos de sous de personal anual amb la seguretat social, el cost d'uniformes del personal i el cost de menjar de personal. A través d'aquest quadre hem obtingut el cost anual total que ens suposa cada treballador de l'empresa.

Centre	Persona	Sou amb seguretat social	Uniformes	Menjar personal	Total
Cuina	Cuiner 1	19.880,00 €	50,00 €	526,00 €	20.456,00 €
Cuina	Cuiner 2	19.880,00 €	50,00 €	526,00 €	20.456,00 €
Cuina	Cap de cuina	26.040,00 €	50,00 €	526,00 €	26.616,00 €
Cuina	Ajudant de cuina	14.700,00 €	50,00 €	526,00 €	15.276,00 €
Sala	Maitre	27.300,00 €	62,00 €	526,00 €	27.888,00 €
Sala	Cambrer 1	19.880,00 €	62,00 €	526,00 €	20.468,00 €
Sala	Sommelier	26.040,00 €	62,00 €	526,00 €	26.628,00 €
Neteja	Personal	9.240,00 €	45,00 €	526,00 €	9.811,00 €
Comptabilitat	Personal	5.600,00 €	0,00 €	0,00 €	5.600,00 €
<b>Total</b>		<b>168.560,00 €</b>	<b>431,00 €</b>	<b>4.208,00 €</b>	<b>173.199,00 €</b>

Taula 8. Taula de determinació del cost de personal anual en euros. Font: elaboració pròpia.

El cost anual de sous amb seguretat social i pagues dobles ha estat de 168.560 euros.

El cost anual per uniformes ha estat de 431 euros anuals.

El cost anual per menjar del personal ha estat de 4.208 euros anuals.

També hem determinat el cost total de personal per departament, i hem assignat el cost de sommelier en el servei de sala i en el servei de beguda, el qual representa respectivament el 25% i el 75% del seu cost.

<b>Cost total cuina</b>	<b>82.804,00 €</b>
<b>Cost total sala</b>	<b>74.984,00 €</b>
Cost total sala + 25% cost sommelier	55.013,00 €
Cost beguda sommelier (75% cost sommelier)	19.971,00 €
<b>Cost total neteja</b>	<b>9.811,00 €</b>
<b>Cost total comptabilitat</b>	<b>5.600,00 €</b>

Taula 9. Taula de determinació del cost de personal anual en euros per departament. Font: elaboració pròpia.

Un cop tot el cost de personal ha estat assignat hem repartit el cost del personal de cuina i de sala en funció de les hores efectives de feina que

comporta cada servei del restaurant. Així, anualment la producció de cada servei ha comportat les següents hores efectives de treball:

Hores de treball efectives	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<i>Total de serveis (unitats)</i>	1.021	1.600	4.940	2.484	Indefinit	705	10.750
<i>Cuina (hores de treball)</i>	2.042	1.600	3.705	2.484	0	352,5	10.183,5
<i>Cuina (percentatge d'hores de treball sobre el total)</i>	20,05%	15,71%	36,38%	24,39%	0,00%	3,46%	100,00%
<i>Sala (hores de treball)</i>	2.042	2.400	3.705	3.726	0	0	11.873
<i>Sala (percentatge d'hores de treball sobre el total)</i>	17,20%	20,21%	31,21%	31,38%	75% de sommelier	0,00%	100,00%

Taula 10. Taula de determinació d'hores efectives de treball anuals per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

En l'anterior taula, s'han assignat les hores de treball efectives de cada servei de forma anual, mitjançant aquestes dades s'obtenen uns percentatges de participació en la producció de cada servei que possibiliten la imputació dels costos d'acord amb aquest criteri. D'aquesta manera, obtenim un repartiment que és coherent d'acord amb l'esforç que comporta la producció de cada servei. El repartiment, doncs, es fa mitjançant el cost total del departament analitzat i s'assigna a cada servei en funció dels percentatges d'hores efectives de treball per a cada servei de la següent forma:

Assignació cuina	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<i>Percentatge d'hores de treball sobre el total</i>	20,05%	15,71%	36,38%	24,39%	0,00%	3,46%	100,00%
<i>Cuina (cost en euros)</i>	16.603,90 €	13.009,91 €	30.126,07 €	20.197,88 €	0,00 €	2.866,25 €	82.804,00 €

Assignació sala	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<i>Percentatge d'hores de treball sobre el total</i>	17,20%	20,21%	31,21%	31,38%	75% de sommelier	0,00%	100,00%
<i>Sala (cost en euros)</i>	9.461,51 €	11.120,29 €	17.166,95 €	17.264,25 €	19.971,00 €	0,00 €	74.984,00 €

Taula 11. Taula d'assignació del cost de personal anual en euros per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

Un cop s'han assignat els costos de personal de sala i de cuina en funció de les hores de treball efectives per a cada servei podem determinar el cost anual de personal.

Així, anualment el cost de personal de cuina suposa un total de 82.804 euros els quals són uns costos fixos atribuïbles als diferents serveis que es reparteixen de la següent forma: 16.603,90 euros pel menú de degustació; 13.009,91 euros pel menú de la terra; 30.126,07 euros pel menú diari; 20.197,88 euros per la carta; i 2.866,25 euros pel càtering.

Pel què fa al cost de personal de sala anual suposa un total de 74.984 euros els quals es reparteixen de la següent forma pels diferents serveis: 9.461,51 euros pel menú de degustació; 11.120,29 euros pel menú de la terra; 17.166,95 euros pel menú diari; 17.264,25 euros per la carta; i 19.971 euros pel servei de beguda que és exclusiu pel sommelier.

Els altres costos de personal anuals són costos fixos comuns que corresponen al cost de personal de neteja i de comptabilitat que suposen respectivament 9.240 euros i 5.600 euros anuals.

El cost de sous amb seguretat social i pagues dobles anuals suposen un total de 168.560 euros. Els uniformes han suposat un cost anual de 431 euros anuals, i el cost de menjar del personal ha estat de 4.208 euros anuals. El cost total per personal en el període anual és de 173.199 euros.

- *Període bimensual febrer – març.* Per determinar el cost de personal d'aquest període bimensual s'ha omplert la següent taula on s'hi reflecteixen el sou amb la seguretat social bimensual, el cost bimensual d'uniformes i el cost bimensual de menjar de personal. En primer lloc, per assignar els costos referents a uniformes per persona s'ha periodificat el cost anual pels dies treballats en el període analitzat de la següent forma:

<b>Dies treballats període</b>	<b>Cost uniforme anual cuina</b>	<b>Dies treballats anuals</b>	<b>Cost diari</b>	<b>Cost període</b>
46	50 €	263	0,190114068 €	8,745247148 €
<b>Dies treballats període</b>	<b>Cost uniforme anual sala</b>	<b>Dies treballats anuals</b>	<b>Cost diari</b>	<b>Cost període</b>
46	62 €	263	0,235741445 €	10,84410646 €
<b>Dies treballats període</b>	<b>Cost uniforme anual neteja</b>	<b>Dies treballats anuals</b>	<b>Cost diari</b>	<b>Cost període</b>
46	45 €	263	0,171102662 €	7,870722433 €

Taula 12. Taula d'assignació del cost d'uniformes del personal en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

Per altra banda, el cost de menjar de personal per persona ha estat de 2 euros diaris els quals s'han multiplicat pels dies treballats en el període analitzat de la següent forma:

Dies treballats període	Cost menjar diari	Cost menjar període
46	2 €	92 €

Taula 13. Taula d'assignació del cost de menjar de personal en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

Seguidament s'ha realitzat un quadre on s'assignen els costos de sous de personal bimensual, el cost d'uniformes del personal i el cost de menjar de personal. A través d'aquest quadre hem obtingut el cost bimensual total que suposa cada treballador de l'empresa.

Centre	Persona	Sou amb seguretat social	Uniformes	Menjar personal	Total
Cuina	Cuiner 1	2.840,00 €	8,75 €	92,00 €	2.940,75 €
Cuina	Cuiner 2	2.840,00 €	8,75 €	92,00 €	2.940,75 €
Cuina	Cap de cuina	3.720,00 €	8,75 €	92,00 €	3.820,75 €
Cuina	Ajudant de cuina	2.100,00 €	8,75 €	92,00 €	2.200,75 €
Sala	Maître	3.900,00 €	10,84 €	92,00 €	4.002,84 €
Sala	Cambrer 1	2.840,00 €	10,84 €	92,00 €	2.942,84 €
Sala	Sommelier	3.720,00 €	10,84 €	92,00 €	3.822,84 €
Neteja	Personal	1.320,00 €	7,87 €	92,00 €	1.419,87 €
Comptabilitat	Personal	800,00 €	0,00 €	0,00 €	800,00 €
<b>Total</b>		<b>24.080,00 €</b>	<b>75,38 €</b>	<b>736,00 €</b>	<b>24.891,38 €</b>

Taula 14. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

El cost bimensual de sous amb seguretat social ha estat de 24.080 euros.

El cost bimensual per uniformes ha estat de 75,38 euros.

El cost bimensual per menjar del personal ha estat de 736 euros.

També hem determinat el cost total de personal per departament, i hem assignat el cost de sommelier en el servei de sala i en el servei de beguda, el qual representa respectivament el 25% i el 75% del seu cost.

<b>Cost total cuina</b>	<b>11.902,98 €</b>
<b>Cost total sala</b>	<b>10.768,53 €</b>
Cost total sala + 25% cost sommelier	7.901,40 €
Cost beguda sommelier (75% cost sommelier)	2.867,13 €
<b>Cost total neteja</b>	<b>1.419,87 €</b>
<b>Cost total comptabilitat</b>	<b>800,00 €</b>

Taula 15. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període febrer - març. Font: elaboració pròpia.

Un cop el cost de personal ha estat assignat hem repartit el cost del personal de cuina i de sala en funció de les hores efectives de feina que comporta cada servei del restaurant.

Hores de treball efectives	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Total de serveis (unitats)	96	152	730	347	Indefinit	31	1.356
Cuina (hores de treball)	192	152	547,5	347	0	15,5	1.254
Cuina (percentatge d'hores de treball sobre el total)	15,31%	12,12%	43,66 %	27,67 %	0,00%	1,24%	100,00 %
Sala (hores de treball)	192	228	547,5	520,5	0	0	1.488
Sala (percentatge d'hores de treball sobre el total)	12,90%	15,32%	36,79 %	34,98 %	75% de sommelier	0,00%	100,00 %

Taula 16. Taula de determinació d'hores efectives de treball en el període bimensual febrer - març per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

Mitjançant l'anterior taula s'han determinat les hores efectives de treball per a cada servei fet que ha possibilitat l'obtenció d'uns percentatges de participació en la producció de cada servei que possibiliten la imputació dels costos d'acord amb aquest criteri. El repartiment, doncs, es fa mitjançant el cost total del departament analitzat i s'assigna a cada servei en funció dels percentatges d'hores efectives de treball per a cada servei de la següent forma:

Assignació cuina	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Percentatge d'hores de treball sobre el total	15,31%	12,12%	43,66%	27,67 %	0,00%	1,24%	100,00%
Cuina (cost en euros)	1.822,47 €	1.442,79 €	5.196,88 €	3.293,73 €	0,00 €	147,13 €	11.902,98 €

Assignació sala	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Percentatge d'hores de treball sobre el total	12,90%	15,32%	36,79%	34,98 %	75% de sommelier	0,00%	100,00%
Sala (cost en euros)	1.019,54 €	1.210,70 €	2.907,27 €	2.763,90 €	2.867,13 €	0,00 €	10.768,53 €

Taula 17. Taula d'assignació del cost de personal en euros per a cada servei en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

Així, en el període bimensual de febrer - març el cost de personal de cuina suposa un total 11.902,98 euros els quals són uns costos fixos atribuïbles als diferents serveis que es reparteixen de la següent forma: 1.822,47 euros pel menú de degustació; 1.442,79 euros pel menú de la terra; 5.196,88 pel menú diari; 3.293,73 euros per a la carta; i 147,13 euros pel càtering.

Pel què fa al cost de personal de sala d'aquest període suposa un total de 10.768,53 euros els quals es reparteixen de la següent forma pels diferents serveis: 1.019,54 euros pel menú de degustació; 1.210,70 euros pel menú de la

terra; 2.907,27 euros pel menú diari; 2.763,90 euros per la carta; i 2.867,13 euros pel servei de beguda que és exclusiu pel sommelier.

Els altres costos de personal bimensuals són costos fixos comuns que corresponen al cost de personal de neteja i de comptabilitat que suposen respectivament 1.419,87 euros i 800 euros.

El cost de sous amb seguretat social bimensual ha suposat un total de 24.080 euros. Els uniformes han suposat un cost de 75,38 euros, i el cost de menjar del personal ha estat de 736 euros. El cost total per personal en el període bimensual febrer – març és de 24.891,38 euros.

- *Període bimensual juliol – agost.* Per determinar el cost de personal en el període bimensual juliol – agost s’ha realitzat una taula on s’hi reflecteix el sou amb la seguretat social bimensual, el cost bimensual d’uniformes i el cost bimensual de menjar de personal.

Per assignar els costos referents a uniformes per persona s’ha periodificat el cost anual pels dies treballats en el període analitzat de la següent forma:

Dies treballats període	Cost uniforme anual cuina	Dies treballats anuals	Cost diari	Cost període
48	50 €	263	0,190114068 €	9,125475285 €
Dies treballats període	Cost uniforme anual sala	Dies treballats anuals	Cost diari	Cost període
48	62 €	263	0,235741445 €	11,31558935 €
Dies treballats període	Cost uniforme anual neteja	Dies treballats anuals	Cost diari	Cost període
48	45 €	263	0,171102662 €	8,212927757 €

Taula 18. Taula d’assignació del cost d’uniformes del personal en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

Al mateix temps s’ha determinat que el cost diari per menjar de personal per persona ha estat de 2 euros diaris els quals s’han multiplicat pels dies treballats en el període analitzat de la següent forma:

Dies treballats període	Cost menjar diari	Cost menjar període
48	2 €	96 €

Taula 19. Taula d’assignació del cost de menjar del personal en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

Tot seguit s’ha realitzat el quadre on s’ha assignat el sou bimensual de personal, el cost d’uniformes del personal i el cost de menjar de personal. A

través d'aquest quadre hem obtingut el cost bimensual per cada treballador de l'empresa.

Centre	Persona	Sou amb seguretat social	Uniformes	Menjar personal	Total
Cuina	Cuiner 1	2.840,00 €	9,13 €	96,00 €	2.945,13 €
Cuina	Cuiner 2	2.840,00 €	9,13 €	96,00 €	2.945,13 €
Cuina	Cap de cuina	3.720,00 €	9,13 €	96,00 €	3.825,13 €
Cuina	Ajudant de cuina	2.100,00 €	9,13 €	96,00 €	2.205,13 €
Sala	Maître	3.900,00 €	11,32 €	96,00 €	4.007,32 €
Sala	Cambrer 1	2.840,00 €	11,32 €	96,00 €	2.947,32 €
Sala	Sommelier	3.720,00 €	11,32 €	96,00 €	3.827,32 €
Neteja	Personal	1.320,00 €	8,21 €	96,00 €	1.424,21 €
Comptabilitat	Personal	800,00 €	0,00 €	0,00 €	800,00 €
<b>Total</b>		<b>24.080,00 €</b>	<b>78,66 €</b>	<b>768,00 €</b>	<b>24.926,66 €</b>

Taula 20. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

El cost bimensual de sous amb seguretat social ha estat de 24.080 euros.

El cost bimensual per uniformes ha estat de 78,66 euros.

El cost bimensual per menjar del personal ha estat de 768 euros.

A continuació s'ha determinat el cost de personal per a cada departament, i s'ha assignat el cost de sommelier en el servei de sala i en el servei de beguda, el qual representa respectivament el 25% i el 75% del seu cost.

<b>Cost total cuina</b>	<b>11.920,50 €</b>
<b>Cost total sala</b>	<b>10.781,95 €</b>
Cost total sala + 25% cost sommelier	7.911,46 €
Cost beguda sommelier (75% cost sommelier)	2.870,49 €
<b>Cost total neteja</b>	<b>1.424,21 €</b>
<b>Cost total comptabilitat</b>	<b>800,00 €</b>

Taula 21. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual juliol - agost per departament. Font: elaboració pròpia.

Seguidament s'ha repartit el cost del personal de cuina i de sala en funció de les hores efectives de feina que comporta cada servei del restaurant.

Hores de treball efectives	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Total de serveis (unitats)	377	397	1363	594	Indefinit	233	2.964
Cuina (hores de treball)	754	397	1.022,25	594	0	116,5	2.883,75
Cuina (percentatge d'hores de treball sobre el total)	26,15%	13,77%	35,45%	20,60%	0,00%	4,04%	100,00%
Sala (hores de treball)	754	595,5	1.022,25	891	0	0	3.262,75
Sala (percentatge d'hores de treball sobre el total)	23,11%	18,25%	31,33%	27,31%	75% de sommelier	0,00%	100,00%

Taula 22. Taula de determinació d'hores efectives de treball en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia.



L'anterior taula ha determinat les hores efectives de treball per a cada servei fet que ha possibilitat l'obtenció d'uns percentatges de participació en la producció de cada servei que possibiliten la imputació dels costos d'acord amb aquest criteri. Tot seguit s'ha realitzat el repartiment mitjançant el cost total del departament analitzat i s'ha assignat a cada servei en funció dels percentatges d'hores efectives de treball per a cada servei de la següent forma:

Assignació cuina	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Percentatge d'hores de treball sobre el total	26,15%	13,77%	35,45%	20,60%	0,00%	4,04%	100,00%
Cuina (cost en euros)	3.116,80 €	1.641,07 €	4.225,66 €	2.455,41 €	0,00 €	481,57 €	11.920,50 €

Assignació sala	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Percentatge d'hores de treball sobre el total	23,11%	18,25%	31,33%	27,31%	75% de sommelier	0,00%	100,00%
Sala (cost en euros)	1.828,29 €	1.443,96 €	2.478,73 €	2.160,48 €	2.870,49 €	0,00 €	10.781,95 €

Taula 23. Taula d'assignació del cost de personal en euros en el període bimensual juliol – agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

Així, en el període bimensual de juliol - agost el cost de personal de cuina suposa un total 11.902,50 euros els quals són uns costos fixos atribuïbles als diferents serveis que es reparteixen de la següent forma: 3.116,80 euros pel menú de degustació; 1.641,07 euros pel menú de la terra; 4.225,66 euros pel menú diari; 2.455,41 euros per a la carta i 481,57 euros pel càtering.

Pel què fa al cost de personal de sala suposa un total de 10.781,95 euros els quals es reparteixen de la següent forma pels diferents serveis: 1.828,29 euros pel menú de degustació; 1.443,96 euros pel menú de la terra; 2.478,73 euros pel menú diari; 2.160,48 euros per la carta; i 2.870,49 euros pel servei de beguda que és exclusiu pel sommelier.

Els altres costos de personal bimensuals són costos fixos comuns que corresponen al cost de personal de neteja i de comptabilitat que suposen respectivament 1.424,21 euros i 800 euros.

El cost de sous amb seguretat social bimensual ha suposat un total de 24.080 euros. Els uniformes han suposat un cost de 78,66 euros, i el cost de menjar



del personal ha estat de 768 euros. El cost total per personal en el període bimensual febrer – març és de 24.926,66 euros.

- *Període bimensual setembre – octubre.* Durant el període bimensual setembre – octubre el cost de personal s'ha determinat mitjançant una taula on s'hi ha assignat els costos referents al sou amb la seguretat social bimensual, el cost bimensual d'uniformes i el cost bimensual de menjar de personal.

No obstant això, primer, s'han assignat els costos referents a uniformes per persona els quals s'han periodificat respecte el cost anual pels dies treballats en el període analitzat de la següent forma:

Dies treballats període	Cost uniforme anual cuina	Dies treballats anuals	Cost diari	Cost període
33	50 €	263	0,190114068 €	6,273764259 €
Dies treballats període	Cost uniforme anual sala	Dies treballats anuals	Cost diari	Cost període
33	62 €	263	0,235741445 €	7,779467681 €
Dies treballats període	Cost uniforme anual neteja	Dies treballats anuals	Cost diari	Cost període
33	45 €	263	0,171102662 €	5,646387833 €

Taula 24. Taula d'assignació del cost d'uniformes del personal en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.

També s'ha determinat que el cost diari per menjar de personal per persona ha estat de 2 euros diaris els quals s'han multiplicat pels dies treballats en el període analitzat de la següent forma:

Dies treballats període	Cost menjar diari	Cost menjar període
33	2 €	66 €

Taula 25. Taula d'assignació del cost de menjar del personal en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.

A continuació s'ha realitzat un quadre on s'han assignat el sou bimensual de personal, el cost d'uniformes del personal i el cost de menjar de personal. Mitjançant aquest quadre s'ha obtingut el cost per aquest període bimensual per cada treballador de l'empresa.

Centre	Persona	Sou amb seguretat social	Uniformes	Menjar personal	Total
Cuina	Cuiner 1	2.840,00 €	6,27 €	66,00 €	2.912,27 €
Cuina	Cuiner 2	2.840,00 €	6,27 €	66,00 €	2.912,27 €
Cuina	Cap de cuina	3.720,00 €	6,27 €	66,00 €	3.792,27 €
Cuina	Ajudant de cuina	2.100,00 €	6,27 €	66,00 €	2.172,27 €
Sala	Maître	3.900,00 €	7,78 €	66,00 €	3.973,78 €
Sala	Cambrer 1	2.840,00 €	7,78 €	66,00 €	2.913,78 €

<b>Sala</b>	Sommelier	3.720,00 €	7,78 €	66,00 €	3.793,78 €
<b>Neteja</b>	Personal	1.320,00 €	5,65 €	66,00 €	1.391,65 €
<b>Comptabilitat</b>	Personal	800,00 €	0,00 €	0,00 €	800,00 €
<b>Total</b>		24.080,00 €	54,08 €	528,00 €	24.662,08 €

Taula 26. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.

El cost bimensual de sous amb seguretat social ha estat de 24.080 euros.

El cost bimensual per uniformes ha estat de 54,08 euros.

El cost bimensual per menjar del personal ha estat de 528 euros.

Tot seguit, s'ha determinat el cost que ha suposat cada departament pel què fa a costos de personal, i s'ha assignat el cost de sommelier en el servei de sala i en el servei de beguda, el qual representa respectivament el 25% i el 75% del seu cost.

<b>Cost total cuina</b>	<b>11.789,10 €</b>
<b>Cost total sala</b>	<b>10.681,34 €</b>
<i>Cost total sala + 25% cost sommelier</i>	7.836,00 €
<i>Cost beguda sommelier (75% cost sommelier)</i>	2.845,33 €
<b>Cost total neteja</b>	<b>1.391,65 €</b>
<b>Cost total comptabilitat</b>	<b>800,00 €</b>

Taula 27. Taula de determinació del cost de personal en euros en el període bimensual setembre - octubre per departament. Font: elaboració pròpia.

A continuació s'ha assignat el cost del personal de cuina i de sala en funció de les hores efectives de feina que comporta cada servei del restaurant durant el període analitzat.

Hores de treball efectives	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<i>Total de serveis (unitats)</i>	158	302	793	477	Indefinit	171	1.901
<i>Cuina (hores de treball)</i>	316	302	594,75	477	0	85,5	1.775,25
<i>Cuina (percentatge d'hores de treball sobre el total)</i>	17,80%	17,01%	33,50%	26,87%	0,00%	4,82%	100,00%
<i>Sala (hores de treball)</i>	316	453	594,75	715,5	0	0	2.079,25
<i>Sala (percentatge d'hores de treball sobre el total)</i>	15,20%	21,79%	28,60%	34,41%	75% de sommelier	0,00%	100,00%

Taula 28. Taula de determinació d'hores efectives de treball en el període bimensual setembre - octubre per a cada servei.

Un cop tenim les hores efectives de treball determinades podem obtenir uns percentatges de participació en la producció de cada servei que possibiliten la imputació dels costos d'acord amb aquest criteri. Tot seguit s'ha realitzat el repartiment mitjançant el cost total del departament analitzat i s'ha assignat a

cada servei en funció dels percentatges d'hores efectives de treball per a cada servei de la següent forma:

Assignació cuina	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<i>Percentatge d'hores de treball sobre el total</i>	17,80%	17,01%	33,50%	26,87%	0,00%	4,82%	100,00%
<i>Cuina (cost en euros)</i>	2.098,50 €	2.005,52 €	3.949,62 €	3.167,67 €	0,00 €	567,79 €	11.789,10 €

Assignació sala	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<i>Percentatge d'hores de treball sobre el total</i>	15,20%	21,79%	28,60%	34,41%	75% de sommelier	0,00%	100,00%
<i>Sala (cost en euros)</i>	1.190,90 €	1.707,21 €	2.241,42 €	2.696,48 €	2.845,33 €	0,00 €	10.681,34 €

Taula 29. Taula d'assignació del cost de personal en euros en el període bimensual setembre - octubre per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

D'aquesta manera, en el període bimensual de setembre - octubre el cost de personal de cuina suposa un total 11.789,10 euros els quals són uns costos fixos atribuïbles als diferents serveis que es reparteixen de la següent forma: 2.098,50 euros pel menú de degustació; 2.005,52 euros pel menú de la terra; 3.949,62 euros pel menú diari; 3.167,67 euros per a la carta; i 567,79 euros pel càtering.

Fent referència al cost de personal de sala bimensual aquest suposa un total de 10.681,34 euros els quals es reparteixen de la següent forma pels diferents serveis: 1.190,90 euros pel menú de degustació; 1.707,21 euros pel menú de la terra; 2.241,42 euros pel menú diari; 2.696,48 euros per la carta; i 2.845,33 euros pel servei de beguda que és exclusiu pel sommelier.

Els altres costos de personal bimensuals són costos fixos comuns que corresponen al cost de personal de neteja i de comptabilitat que suposen respectivament 1.391,65 euros i 800 euros.

El cost de sous amb la seguretat social bimensual ha suposat un total de 24.080 euros. Els uniformes han suposat un cost de 54,08 euros, i el menjar del personal ha estat de 528 euros. El cost total per personal en el període bimensual febrer – març és de 24.662,08 euros.

#### 4.1.2 Cost d'immobilitzat

Aquest cost és un cost fix comú el qual s'ha determinat mitjançant una dotació per amortització de l'immobilitzat la qual és anual. Aquesta dotació per amortització de l'immobilitzat té un valor de 5.941,975 euros anuals, la qual s'ha periodificat en funció dels dies d'obertura de l'establiment en cada període, la qual suposa una quantitat de 22,33825188 euros diaris, ja que es treballa un total de 266 dies. Aquesta dotació per amortització de l'immobilitzat prové d'un repartiment en funció del volum d'ingressos que ha obtingut el restaurant sobre el total d'ingressos de l'empresa hotelera on es troba el restaurant.

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació del cost d'immobilitzat =  $22,33825188 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 1.027,56 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació del cost d'immobilitzat =  $22,33825188 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 1.384,97 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre - octubre

Periodificació del cost d'immobilitzat =  $22,33825188 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 938,21 \text{ euros}$

#### 4.1.3 Cost de serveis bancaris i similars

Aquest cost de serveis bancaris i similars és un cost que ha estat pres com un cost fix comú ja que presenta dificultats a l'hora d'assignar-lo als diferents serveis. Aquest cost està format per diferents conceptes que són els interessos bancaris, les comissions de les targetes de crèdit i els costos de serveis bancaris i similars. Aquests costos són variables en funció del període que s'analitza, d'aquesta manera es prendran els costos corresponents que han suposat durant cada període per poder determinar el cost del període pel què fa a costos de serveis bancaris i similars.

	Anual	Període bimensual febrer - març	Període bimensual juliol - agost	Període bimensual setembre - octubre
Interessos bancs	5.621,90 €	694,26 €	643,89 €	783,76 €
Serveis	2.106,20 €	295,17 €	442,38 €	384,25 €

<b>bancaris i similars</b>				
<b>Comissions de targeta de crèdit</b>	1.319,86 €	219,06 €	289,08 €	210,05 €

Taula 30. Taula de determinació del cost de serveis bancaris i similars en euros en els diferents períodes. Font: elaboració pròpia.

#### 4.1.4 Cost de subministraments i serveis externs

Els costos de subministraments i serveis externs han estat considerats com a costos fixos comuns degut a la dificultat d'assignar-los als diferents serveis. Per altra banda, existeixen diversos tipus de costos entre els quals cal diferenciar el cost del subministrament elèctric, d'aigua, de gas ciutat, de telèfon, les primes d'assegurances, els transports, les reparacions, les despeses per escombraries i la quota del pla de prevenció de riscos.

El subministrament elèctric, d'aigua, de gas ciutat i de telèfon, els costos de transports, la publicitat, les reparacions i les despeses per escombraries s'han repartit en funció del consum que s'ha produït en cada període. En canvi, la quota del pla de prevenció, el cost de l'assessoria i les primes d'assegurances s'han periodificat sobre el total de costos que suposen respectivament anualment, i s'han assignat en funció dels dies en què el restaurant han estat obert durant cada període.

Els costos extrets directament de la comptabilitat de l'empresa són els següents:

	<b>Anual</b>	<b>Període bimensual febrer – març</b>	<b>Període bimensual juliol - agost</b>	<b>Període bimensual setembre - octubre</b>
<b>Subministrament elèctric</b>	6.853,50 €	999,70 €	1.201,81 €	1.164,46 €
<b>Subministrament d'aigua</b>	2.111,84 €	318,29 €	590,23 €	395,78 €
<b>Subministrament</b>	4.668,42 €	878,45 €	721,54 €	714,90 €

<b>de gas ciutat</b>				
<b>Subministrament de telèfon</b>	2.156,23 €	306,23 €	398,87 €	354,43 €
<b>Transports</b>	1.325,09 €	289,94 €	213,43 €	129,44 €
<b>Publicitat</b>	418,21 €	75,20 €	165,10 €	62,81 €
<b>Reparacions i conservació</b>	6.094,19 €	1.012,06 €	1.441,59 €	516,98 €
<b>Servei d'escombraries</b>	3.237,71 €	436,24 €	411,75 €	412,51 €

Taula 31. Taula de determinació del cost de subministraments i serveis externs en euros en els diferents períodes. Font: elaboració pròpia.

Els costos que han estat periodificats són:

- Primes d'assegurances. Aquestes suposen un cost anual de 3.862,71 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari per primes d'assegurances de 14,52146617 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació primes d'assegurances =  $14,52146617 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 667,99 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació primes d'assegurances =  $14,52146617 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 900,33 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació primes d'assegurances =  $14,52146617 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 572,94 \text{ euros}$

- Assessoria. Aquesta suposa un cost anual de 3.222,60 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari per assessoria de 12,11503759 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació assessoria =  $12,11503759 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 557,29 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació assessoria =  $12,11503759 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 751,13 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació assessoria =  $12,11503759 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 508,83 \text{ euros}$

- Quota del pla de prevenció de riscos. Aquesta suposa un cost anual de 120,86 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari per prevenció de riscos de 0,454360902 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació prevenció de riscos =  $0,454360902 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 20,90 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació prevenció de riscos =  $0,454360902 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 28,17 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació prevenció de riscos =  $0,454360902 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 19,08 \text{ euros}$

#### 4.1.5 Cost de materials i productes

Els costos de materials i productes són diversos, malgrat això, alguns són considerats com a costos variables i d'altres com a costos fixos comuns. Aquests costos correspondran a les compres realitzades durant els períodes determinats per desenvolupar l'anàlisi, ja que aquests materials hauran estat comprats i consumits amb immediatesa. Aquests costos es podran atribuir a cada unitat venuda.

Els costos considerats com a costos fixos comuns han suposat els següents costos durant els períodes analitzats:

	Anual	Període bimensual febrer – març	Període bimensual juliol - agost	Període bimensual setembre - octubre
Material d'oficina	1.506,37 €	282,29 €	356,12 €	228,10 €

<b>Productes de neteja</b>	1.092,22 €	125,22 €	292,46 €	143,74 €
----------------------------	------------	----------	----------	----------

Taula 32. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos fixos comuns en euros en els diferents períodes. Font: elaboració pròpia.

Els costos variables que s'han pres en consideració són els següents costos:

- Peix, carn, verdures i fruita, altres aliments i productes processats. Aquest cost ha estat variable per a cada producte i s'ha assignat en funció dels escandalls per a cada servei del restaurant.
- Vins, licors, aigua, cafè i infusions. Aquest cost ha estat variable i s'ha assignat íntegrament al servei de beguda en funció de les compres de cada període.
- Copes. Aquest cost ha estat variable i s'ha assignat íntegrament al servei de beguda en funció de les compres de cada període.
- Vaixel·la i coberteria. Aquest ha estat atribuït en funció de les unitats servides de cada servei durant cada període. Només s'ha aplicat al menú de degustació, al menú de la terra, al menú diari i a la carta.
- Pa i oli. Aquest cost s'ha imputat de forma uniforme per a cada comensal, és a dir, s'ha assignat un cost fix de 0,60 euros per comensal en concepte de pa i oli.
- Llenceria. Aquest cost ha estat atribuït en funció de les unitats servides de cada servei durant cada període. Només s'ha aplicat al menú de degustació, al menú de la terra, al menú diari i a la carta.
- Embalatges pel càterring. S'ha atribuït un cost fix de 0,28 euros per a cada unitat de càterring servida.

D'aquesta manera, hem obtingut la següent repartició de costos pels diferents serveis del restaurant durant els diferents períodes:

#### 1. Anual

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càterring	Total
Peix	3.593,92 €	4.563,20 €	4.544,80 €	10.681,32 €	0,00 €	3.423,10 €	26.806,34 €
Carn	2.348,30 €	3.398,20 €	4.891,32 €	7.701,45 €	0,00 €	3.243,21 €	21.582,48 €
Fetge	1.231,20 €	1.102,40 €	0,00 €	3.148,20 €	0,00 €	245,31 €	5.727,11 €



d'ànec							
Verdura i fruita	1.432,20 €	945,60 €	5.892,10 €	3.001,50 €	0,00 €	1.009,20 €	12.280,60 €
Sal	51,05 €	80,00 €	247,00 €	124,20 €	0,00 €	35,25 €	537,50 €
Oli	418,61 €	656,00 €	2.025,40 €	1.018,44 €	0,00 €	289,05 €	4.407,50 €
Pebre i espècies	498,78 €	849,76 €	603,66 €	1.387,86 €	0,00 €	276,54 €	3.616,60 €
Productes processats, ous, pasta i altres	1.266,23 €	2.156,40 €	1.778,40 €	3.452,76 €	0,00 €	228,91 €	8.882,70 €
Bolets frescos	1.002,45 €	1.903,21 €	2.618,20 €	3.378,24 €	0,00 €	259,23 €	9.161,33 €
Gelats	256,43 €	431,23 €	1.187,98 €	723,78 €	0,00 €	0,00 €	2.599,42 €
Formatges	980,16 €	1.504,00 €	1.432,60 €	3.024,08 €	0,00 €	288,55 €	7.229,39 €
Xocolata	683,98 €	894,78 €	1.136,27 €	2.831,28 €	0,00 €	133,95 €	5.680,26 €
Melmelades	102,10 €	160,00 €	248,91 €	783,68 €	0,00 €	81,60 €	1.376,29 €
Llet i derivats	154,65 €	188,73 €	698,70 €	968,75 €	0,00 €	87,80 €	2.098,63 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	29.567,21 €	0,00 €	29.567,21 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	6.529,25 €	0,00 €	6.529,25 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.981,30 €	0,00 €	1.981,30 €
Pa i oli	612,60 €	960,00 €	2.964,00 €	1.490,40 €	0,00 €	0,00 €	6.027,00 €
Vaixella i coberteria	192,48 €	301,63 €	931,28 €	468,28 €	0,00 €	0,00 €	1.893,67 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.492,21 €	0,00 €	1.492,21 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	197,40 €	197,40 €
Llenceria	81,19 €	127,23 €	392,83 €	197,53 €	0,00 €	0,00 €	798,79 €

Taula 33. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període anual. Font: elaboració pròpia.

## 2. Període bimensual febrer – març

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Peix	320,00 €	442,32 €	623,21 €	1.112,25 €	0,00 €	124,00 €	2.621,78 €
Carn	241,30 €	382,40 €	711,42 €	1.009,50 €	0,00 €	155,00 €	2.499,62 €
Fetge d'ànec	146,00 €	121,34 €	0,00 €	270,50 €	0,00 €	0,00 €	537,84 €
Verdura i fruita	145,32 €	91,10 €	908,70 €	427,40 €	0,00 €	44,56 €	1.617,08 €
Sal	4,80 €	7,60 €	36,50 €	17,35 €	0,00 €	1,55 €	67,80 €
Oli	39,36 €	62,32 €	299,30 €	142,27 €	0,00 €	12,71 €	555,96 €
Pebre i espècies	48,00 €	78,90 €	90,00 €	190,00 €	0,00 €	12,31 €	419,21 €
Productes processats, ous, pasta i altres	121,92 €	206,76 €	276,21 €	494,34 €	0,00 €	9,79 €	1.109,02 €
Bolets frescos	110,40 €	182,10 €	379,60 €	415,00 €	0,00 €	27,31 €	1.114,41 €
Gelats	23,56 €	41,20 €	176,80 €	92,98 €	0,00 €	0,00 €	334,54 €

Formatges	92,16 €	142,88 €	211,70 €	624,60 €	0,00 €	9,61 €	1.080,95 €
Xocolata	59,89 €	89,98 €	158,98 €	368,23 €	0,00 €	3,72 €	680,80 €
Melmelades	9,60 €	15,20 €	43,98 €	109,23 €	0,00 €	3,72 €	181,73 €
Llet i derivats	15,20 €	24,32 €	87,60 €	131,86 €	0,00 €	3,10 €	262,08 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	3.007,21 €	0,00 €	3.007,21 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	863,20 €	0,00 €	863,20 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	254,30 €	0,00 €	254,30 €
Pa i oli	57,60 €	91,20 €	438,00 €	208,20 €	0,00 €	0,00 €	795,00 €
Vaixella i coberteria	21,29 €	33,70 €	161,87 €	76,94 €	0,00 €	0,00 €	293,80 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	161,12 €	0,00 €	161,12 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	8,68 €	8,68 €
Llenceria	7,91 €	12,53 €	60,17 €	28,60 €	0,00 €	0,00 €	109,21 €

Taula 34. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

### 3. Període bimensual juliol – agost

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Peix	1.304,42 €	1.134,54 €	1.085,81 €	2.554,20 €	0,00 €	1.021,31 €	7.100,28 €
Carn	932,10 €	1.029,34 €	1.256,40 €	1.709,50 €	0,00 €	932,20 €	5.859,54 €
Fetge d'ànec	593,72 €	375,63 €	0,00 €	584,92 €	0,00 €	56,40 €	1.610,67 €
Verdura i fruita	585,63 €	258,43 €	1.596,87 €	765,89 €	0,00 €	343,02 €	3.549,84 €
Sal	18,85 €	19,85 €	68,15 €	29,70 €	0,00 €	11,65 €	148,20 €
Oli	154,57 €	162,77 €	558,83 €	243,54 €	0,00 €	95,53 €	1.215,24 €
Pebre i espècies	189,70 €	202,47 €	163,56 €	332,78 €	0,00 €	90,85 €	979,36 €
Productes processats, ous, pasta i altres	462,31 €	476,41 €	436,16 €	742,10 €	0,00 €	72,29 €	2.189,27 €
Bolets frescos	439,78 €	501,60 €	730,56 €	801,90 €	0,00 €	0,00 €	2.473,84 €
Gelats	94,67 €	106,30 €	354,89 €	175,67 €	0,00 €	0,00 €	731,53 €
Formatges	361,92 €	373,18 €	395,27 €	669,20 €	0,00 €	160,78 €	1.960,35 €
Xocolata	260,21 €	221,98 €	298,76 €	611,98 €	0,00 €	41,94 €	1.434,87 €
Melmelades	37,70 €	39,70 €	88,59 €	214,56 €	0,00 €	27,96 €	408,51 €
Llet i derivats	55,28 €	64,78 €	190,82 €	225,72 €	0,00 €	25,67 €	562,27 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	7.783,50 €	0,00 €	7.783,50 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.772,30 €	0,00 €	1.772,30 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	573,51 €	0,00 €	573,51 €
Pa i oli	226,20 €	238,20 €	817,80 €	356,40 €	0,00 €	0,00 €	1.638,60 €
Vaixella i coberteria	78,71 €	82,89 €	284,58 €	124,02 €	0,00 €	0,00 €	570,20 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	622,23 €	432,21 €	1.054,44 €
Embalatges	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	65,24 €	65,24 €

pel càtering							
Llenceria	27,77 €	29,25 €	100,42 €	43,76 €	0,00 €	0,00 €	201,20 €

Taula 35. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

#### 4. Període bimensual setembre – octubre

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
Peix	525,08 €	866,97 €	724,95 €	2.094,78 €	0,00 €	608,76 €	4.820,54 €
Carn	309,68 €	667,42 €	761,28 €	1.527,20 €	0,00 €	155,00 €	3.420,58 €
Fetge d'ànec	231,20 €	238,91 €	0,00 €	401,20 €	0,00 €	27,81 €	899,12 €
Verdura i fruita	225,32 €	183,17 €	951,65 €	586,71 €	0,00 €	231,80 €	2.178,65 €
Sal	7,90 €	15,10 €	39,65 €	23,85 €	0,00 €	8,55 €	95,05 €
Oli	64,78 €	123,82 €	325,13 €	195,57 €	0,00 €	70,10 €	779,40 €
Pebre i espècies	77,42 €	161,21 €	87,23 €	267,12 €	0,00 €	61,56 €	654,54 €
Productes processats, ous, pasta i altres	196,78 €	409,87 €	272,34 €	654,30 €	0,00 €	56,98 €	1.590,27 €
Bolets frescos	192,34 €	317,12 €	427,80 €	601,02 €	0,00 €	52,31 €	1.590,59 €
Gelats	37,89 €	83,45 €	215,76 €	132,65 €	0,00 €	0,00 €	469,75 €
Formatges	151,68 €	283,88 €	229,97 €	572,74 €	0,00 €	35,91 €	1.274,18 €
Xocolata	104,56 €	173,24 €	171,23 €	529,98 €	0,00 €	32,49 €	1.011,50 €
Melmelades	15,80 €	30,20 €	56,78 €	178,91 €	0,00 €	18,98 €	300,67 €
Llet i derivats	25,29 €	46,87 €	112,89 €	176,87 €	0,00 €	12,68 €	374,60 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	4.965,89 €	0,00 €	4.965,89 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.002,98 €	0,00 €	1.002,98 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	382,33 €	0,00 €	382,33 €
Pa i oli	94,80 €	181,20 €	475,80 €	286,20 €	0,00 €	0,00 €	1.038,00 €
Vaixella i coberteria	19,60 €	37,46 €	98,37 €	59,17 €	0,00 €	0,00 €	214,60 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	111,23 €	0,00 €	111,23 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	47,88 €	47,88 €
Llenceria	4,63 €	8,85 €	23,24 €	13,98 €	0,00 €	0,00 €	50,70 €

Taula 36. Taula de determinació del cost de materials i productes considerats com a costos variables per a cada servei en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.

#### 4.1.6 Cost de tributs i taxes

L'empresa assumeix durant l'any diferents tributs i taxes que s'han periodificat sobre el total que suposen anualment pels dies que el restaurant està obert, és a dir, s'han repartit els costos en 266 dies. Aquests valors provenen d'un repartiment en funció del

volum d'ingressos que ha obtingut el restaurant sobre el total d'ingressos de l'empresa hotelera on es troba el restaurant

- Càrregues de l'ajuntament per escombraries. Aquestes suposen un cost anual de 945,1677365 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari de 3,553262167 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació càrregues ajuntament escombraries =  $3,553262167 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 163,45 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació càrregues ajuntament escombraries =  $3,553262167 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 220,30 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació càrregues ajuntament escombraries =  $3,553262167 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 149,24 \text{ euros}$

- Cambra de Comerç. Aquest cost suposa un cost anual de 29,34424298 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari de 0,110316702 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació Cambra de Comerç =  $0,110316702 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 5,07 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació Cambra de Comerç =  $0,110316702 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 6,84 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació Cambra de Comerç =  $0,110316702 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 4,63 \text{ euros}$

- Taxes de la Generalitat de Catalunya. Aquest cost suposa un cost anual de 295,6461174 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari de 1,111451569 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació taxes Generalitat =  $1,111451569 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 51,13 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació taxes Generalitat =  $1,111451569 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 68,91 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació taxes Generalitat =  $1,111451569 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 46,68 \text{ euros}$

- IBI. Aquest cost suposa un cost anual de 3.477,334877 euros. El restaurant està obert durant 266 dies, d'aquesta manera obtenim un cost diari de 13,07268751 euros. Aquest cost fix comú s'ha periodificat de la següent manera:

1. Període bimensual febrer – març

Periodificació IBI =  $13,07268751 \text{ €} \cdot 46 \text{ dies} = 601,34 \text{ euros}$

2. Període bimensual juliol – agost

Periodificació IBI =  $13,07268751 \text{ €} \cdot 62 \text{ dies} = 810,51 \text{ euros}$

3. Període bimensual setembre – octubre

Periodificació IBI =  $13,07268751 \text{ €} \cdot 42 \text{ dies} = 549,05 \text{ euros}$

#### **4.2 Aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes***

En l'aplicació del *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* s'ha utilitzat la metodologia descrita en l'apart metodològic del treball. D'aquesta manera, doncs, un cop s'han classificat i s'han assignat els costos s'han agrupat i s'han pogut obtenir dades de rellevant importància.

##### 4.2.1 Aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període anual

La taula obtinguda de l'aplicació del *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* durant el període anual analitzat ha estat la següent:

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<b>Ingressos</b>	<b>63.302,00 €</b>	<b>76.800,00 €</b>	<b>83.980,00 €</b>	<b>132.162,00 €</b>	<b>75.292,50 €</b>	<b>29.610,00 €</b>	<b>461.146,50 €</b>
<b>- Costos variables</b>	<b>14.906,33 €</b>	<b>20.222,37 €</b>	<b>31.593,46 €</b>	<b>44.381,75 €</b>	<b>39.569,97 €</b>	<b>9.799,10 €</b>	<b>160.472,98 €</b>
Peix	3.593,92 €	4.563,20 €	4.544,80 €	10.681,32 €	0,00 €	3.423,10 €	26.806,34 €
Carn	2.348,30 €	3.398,20 €	4.891,32 €	7.701,45 €	0,00 €	3.243,21 €	21.582,48 €
Fetge d'ànec	1.231,20 €	1.102,40 €	0,00 €	3.148,20 €	0,00 €	245,31 €	5.727,11 €
Verdura i fruita	1.432,20 €	945,60 €	5.892,10 €	3.001,50 €	0,00 €	1.009,20 €	12.280,60 €
Sal	51,05 €	80,00 €	247,00 €	124,20 €	0,00 €	35,25 €	537,50 €
Oli	418,61 €	656,00 €	2.025,40 €	1.018,44 €	0,00 €	289,05 €	4.407,50 €
Pebre i espècies	498,78 €	849,76 €	603,66 €	1.387,86 €	0,00 €	276,54 €	3.616,60 €
Productes processats, ous, pasta i altres	1.266,23 €	2.156,40 €	1.778,40 €	3.452,76 €	0,00 €	228,91 €	8.882,70 €
Bolets frescos	1.002,45 €	1.903,21 €	2.618,20 €	3.378,24 €	0,00 €	259,23 €	9.161,33 €
Gelats	256,43 €	431,23 €	1.187,98 €	723,78 €	0,00 €	0,00 €	2.599,42 €
Formatges	980,16 €	1.504,00 €	1.432,60 €	3.024,08 €	0,00 €	288,55 €	7.229,39 €
Xocolata	683,98 €	894,78 €	1.136,27 €	2.831,28 €	0,00 €	133,95 €	5.680,26 €
Melmelades	102,10 €	160,00 €	248,91 €	783,68 €	0,00 €	81,60 €	1.376,29 €
Llet i derivats	154,65 €	188,73 €	698,70 €	968,75 €	0,00 €	87,80 €	2.098,63 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	29.567,21 €	0,00 €	29.567,21 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	6.529,25 €	0,00 €	6.529,25 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.981,30 €	0,00 €	1.981,30 €
Pa i oli	612,60 €	960,00 €	2.964,00 €	1.490,40 €	0,00 €	0,00 €	6.027,00 €
Vaixella i coberteria	192,48 €	301,63 €	931,28 €	468,28 €	0,00 €	0,00 €	1.893,67 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.492,21 €	0,00 €	1.492,21 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	197,40 €	197,40 €
Llenceria	81,19 €	127,23 €	392,83 €	197,53 €	0,00 €	0,00 €	798,79 €
<b>= Marge de contribució</b>	<b>48.395,67 €</b>	<b>56.577,63 €</b>	<b>52.386,54 €</b>	<b>87.780,25 €</b>	<b>35.722,53 €</b>	<b>19.810,90 €</b>	<b>300.673,52 €</b>
<b>- Costos fixos atribuïbles</b>	<b>26.065,41 €</b>	<b>24.130,20 €</b>	<b>47.293,02 €</b>	<b>37.462,13 €</b>	<b>19.971,00 €</b>	<b>2.866,25 €</b>	<b>157.788,00 €</b>
Costos de personal de cuina	16.603,90 €	13.009,91 €	30.126,07 €	20.197,88 €	0,00 €	2.866,25 €	82.804,00 €
Costos de personal de sala	9.461,51 €	11.120,29 €	17.166,95 €	17.264,25 €	19.971,00 €	0,00 €	74.984,00 €
<b>= Marge net</b>	<b>22.330,26 €</b>	<b>32.447,43 €</b>	<b>5.093,53 €</b>	<b>50.318,12 €</b>	<b>15.751,53 €</b>	<b>16.944,65 €</b>	<b>142.885,52 €</b>
<b>- Costos fixos</b>							<b>58.631,56 €</b>

*Anàlisi econòmica en un establiment de restauració per a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas del restaurant Empòrium*

<b>comuns</b>							
Costos de personal de comptabilitat							800,00 €
Costos de personal de neteja							1.424,21 €
Primes d'assegurances							3.862,71 €
Interessos bancs							5.621,90 €
Serveis bancaris i similars							2.106,20 €
Comissions de targeta de crèdit							1.319,86 €
Publicitat							418,21 €
Subministres d'aigua							2.111,84 €
Subministres de gas ciutat							4.668,42 €
Subministres d'electricitat							6.853,50 €
Telèfon							2.156,23 €
Servei d'escombraries							3.237,71 €
Transports							1.325,09 €
Reparacions i conservació							6.094,19 €
Assessoria							3.222,60 €
Material d'oficina							1.506,37 €
Dotació per amortització de l'immobilitzat							5.941,98 €
Productes de neteja							1.092,22 €
Prevenió de riscos							120,86 €
Càrregues ajuntament escombraries							945,17 €
Cambrà de Comerç							29,34 €

Taxes de la Generalitat							295,65 €
IBI							3.477,33 €
<b>= Resultat</b>							<b>84.253,96 €</b>

Taula 37. Taula d'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros en el període anual. Font: elaboració pròpia.

#### 4.2.2 Aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual febrer - març

La taula obtinguda de l'aplicació del *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* durant el període bimensual febrer – març és la següent:

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<b>Ingressos</b>	<b>5.952,00 €</b>	<b>7.296,00 €</b>	<b>12.410,00 €</b>	<b>18.438,00 €</b>	<b>7.793,00 €</b>	<b>1.188,80 €</b>	<b>53.077,80 €</b>
<b>- Costos variables</b>	<b>1.464,31 €</b>	<b>2.025,85 €</b>	<b>4.664,04 €</b>	<b>5.719,25 €</b>	<b>4.285,83 €</b>	<b>416,06 €</b>	<b>18.575,34 €</b>
Peix	320,00 €	442,32 €	623,21 €	1.112,25 €	0,00 €	124,00 €	2.621,78 €
Carn	241,30 €	382,40 €	711,42 €	1.009,50 €	0,00 €	155,00 €	2.499,62 €
Fetge d'ànec	146,00 €	121,34 €	0,00 €	270,50 €	0,00 €	0,00 €	537,84 €
Verdura i fruita	145,32 €	91,10 €	908,70 €	427,40 €	0,00 €	44,56 €	1.617,08 €
Sal	4,80 €	7,60 €	36,50 €	17,35 €	0,00 €	1,55 €	67,80 €
Oli	39,36 €	62,32 €	299,30 €	142,27 €	0,00 €	12,71 €	555,96 €
Pebre i espècies	48,00 €	78,90 €	90,00 €	190,00 €	0,00 €	12,31 €	419,21 €
Productes processats, ous, pasta i altres	121,92 €	206,76 €	276,21 €	494,34 €	0,00 €	9,79 €	1.109,02 €
Bolets frescos	110,40 €	182,10 €	379,60 €	415,00 €	0,00 €	27,31 €	1.114,41 €
Gelats	23,56 €	41,20 €	176,80 €	92,98 €	0,00 €	0,00 €	334,54 €
Formatges	92,16 €	142,88 €	211,70 €	624,60 €	0,00 €	9,61 €	1.080,95 €
Xocolata	59,89 €	89,98 €	158,98 €	368,23 €	0,00 €	3,72 €	680,80 €
Melmelades	9,60 €	15,20 €	43,98 €	109,23 €	0,00 €	3,72 €	181,73 €
Llet i derivats	15,20 €	24,32 €	87,60 €	131,86 €	0,00 €	3,10 €	262,08 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	3.007,21 €	0,00 €	3.007,21 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	863,20 €	0,00 €	863,20 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	254,30 €	0,00 €	254,30 €
Pa i oli	57,60 €	91,20 €	438,00 €	208,20 €	0,00 €	0,00 €	795,00 €
Vaixella i coberteria	21,29 €	33,70 €	161,87 €	76,94 €	0,00 €	0,00 €	293,80 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	161,12 €	0,00 €	161,12 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	8,68 €	8,68 €



Anàlisi econòmica en un establiment de restauració per a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas del restaurant Empòrium

Llenceria	7,91 €	12,53 €	60,17 €	28,60 €	0,00 €	0,00 €	109,21 €
<b>= Marge de contribució</b>	<b>4.487,69 €</b>	<b>5.270,15 €</b>	<b>7.745,96 €</b>	<b>12.718,75 €</b>	<b>3.507,17 €</b>	<b>772,74 €</b>	<b>34.502,46 €</b>
<b>- Costos fixos atribuïbles</b>	<b>2.842,00 €</b>	<b>2.653,48 €</b>	<b>8.104,14 €</b>	<b>6.057,62 €</b>	<b>2.867,13 €</b>	<b>147,13 €</b>	<b>22.671,51 €</b>
Costos de personal de cuina	1.822,47 €	1.442,79 €	5.196,88 €	3.293,73 €	0,00 €	147,13 €	11.902,98 €
Costos de personal de sala	1.019,54 €	1.210,70 €	2.907,27 €	2.763,90 €	2.867,13 €	0,00 €	10.768,53 €
<b>= Marge net</b>	<b>1.645,69 €</b>	<b>2.616,66 €</b>	<b>-358,18 €</b>	<b>6.661,12 €</b>	<b>640,04 €</b>	<b>625,61 €</b>	<b>11.830,95 €</b>
<b>- Costos fixos comuns</b>							<b>11.246,70 €</b>
Costos de personal de comptabilitat							800,00 €
Costos de personal de neteja							1.419,87 €
Primes d'assegurances							667,99 €
Interessos bancs							694,26 €
Serveis bancaris i similars							295,17 €
Comissions de targeta de crèdit							219,06 €
Publicitat							75,20 €
Subministres d'aigua							318,29 €
Subministres de gas ciutat							878,45 €
Subministres d'electricitat							999,70 €
Telèfon							306,23 €
Servei d'escombraries							436,24 €
Transports							289,94 €
Reparacions i conservació							1.012,06 €
Assessoria							557,29 €

Material d'oficina							282,29 €
Dotació per amortització de l'immobilitzat							1.027,56 €
Productes de neteja							125,22 €
Prevenió de riscos							20,90 €
Càrregues ajuntament escombraries							163,45 €
Cambra de Comerç							5,07 €
Taxes de la Generalitat							51,13 €
IBI							601,34 €
<b>= Resultat</b>							<b>584,25 €</b>

Taula 38. Taula d'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

#### 4.2.3 Aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual juliol – agost

La taula obtinguda de l'aplicació del *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* durant el període bimensual juliol - agost és la següent:

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<b>Ingressos</b>	<b>23.374,00 €</b>	<b>19.056,00 €</b>	<b>23.171,00 €</b>	<b>31.734,70 €</b>	<b>20.685,30 €</b>	<b>10.847,80 €</b>	<b>128.868,80 €</b>
<b>- Costos variables</b>	<b>5.823,55 €</b>	<b>5.317,32 €</b>	<b>8.427,46 €</b>	<b>10.185,84 €</b>	<b>10.751,54 €</b>	<b>3.377,05 €</b>	<b>43.882,76 €</b>
Peix	1.304,42 €	1.134,54 €	1.085,81 €	2.554,20 €	0,00 €	1.021,31 €	7.100,28 €
Carn	932,10 €	1.029,34 €	1.256,40 €	1.709,50 €	0,00 €	932,20 €	5.859,54 €
Fetge d'ànec	593,72 €	375,63 €	0,00 €	584,92 €	0,00 €	56,40 €	1.610,67 €
Verdura i fruita	585,63 €	258,43 €	1.596,87 €	765,89 €	0,00 €	343,02 €	3.549,84 €
Sal	18,85 €	19,85 €	68,15 €	29,70 €	0,00 €	11,65 €	148,20 €
Oli	154,57 €	162,77 €	558,83 €	243,54 €	0,00 €	95,53 €	1.215,24 €
Pebre i espècies	189,70 €	202,47 €	163,56 €	332,78 €	0,00 €	90,85 €	979,36 €
Productes processats, ous, pasta i altres	462,31 €	476,41 €	436,16 €	742,10 €	0,00 €	72,29 €	2.189,27 €
Bolets frescos	439,78 €	501,60 €	730,56 €	801,90 €	0,00 €	0,00 €	2.473,84 €
Gelats	94,67 €	106,30 €	354,89 €	175,67 €	0,00 €	0,00 €	731,53 €
Formatges	361,92 €	373,18 €	395,27 €	669,20 €	0,00 €	160,78 €	1.960,35 €

*Anàlisi econòmica en un establiment de restauració per a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas del restaurant Empòrium*

Xocolata	260,21 €	221,98 €	298,76 €	611,98 €	0,00 €	41,94 €	1.434,87 €
Melmelades	37,70 €	39,70 €	88,59 €	214,56 €	0,00 €	27,96 €	408,51 €
Llet i derivats	55,28 €	64,78 €	190,82 €	225,72 €	0,00 €	25,67 €	562,27 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	7.783,50 €	0,00 €	7.783,50 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.772,30 €	0,00 €	1.772,30 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	573,51 €	0,00 €	573,51 €
Pa i oli	226,20 €	238,20 €	817,80 €	356,40 €	0,00 €	0,00 €	1.638,60 €
Vaixella i cobreteria	78,71 €	82,89 €	284,58 €	124,02 €	0,00 €	0,00 €	570,20 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	622,23 €	432,21 €	1.054,44 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	65,24 €	65,24 €
Llenceria	27,77 €	29,25 €	100,42 €	43,76 €	0,00 €	0,00 €	201,20 €
<b>= Marges de contribució</b>	<b>17.550,45 €</b>	<b>13.738,68 €</b>	<b>14.743,54 €</b>	<b>21.548,86 €</b>	<b>9.933,76 €</b>	<b>7.470,75 €</b>	<b>84.986,04 €</b>
<b>- Costos fixos atribuïbles</b>	<b>4.945,08 €</b>	<b>3.085,03 €</b>	<b>6.704,39 €</b>	<b>4.615,89 €</b>	<b>2.870,49 €</b>	<b>481,57 €</b>	<b>22.702,45 €</b>
Costos de personal de cuina	3.116,80 €	1.641,07 €	4.225,66 €	2.455,41 €	0,00 €	481,57 €	11.920,50 €
Costos de personal de sala	1.828,29 €	1.443,96 €	2.478,73 €	2.160,48 €	2.870,49 €	0,00 €	10.781,95 €
<b>= Marges net</b>	<b>12.605,37 €</b>	<b>10.653,65 €</b>	<b>8.039,15 €</b>	<b>16.932,97 €</b>	<b>7.063,27 €</b>	<b>6.989,18 €</b>	<b>62.283,59 €</b>
<b>- Costos fixos comuns</b>							<b>13.563,61 €</b>
Costos de personal de comptabilitat							800,00 €
Costos de personal de neteja							1.424,21 €
Primes d'assegurances							900,33 €
Interessos bancs							643,89 €
Serveis bancaris i similars							442,38 €
Comissions de targeta de crèdit							289,08 €
Publicitat							165,10 €
Subministres d'aigua							590,23 €
Subministr							721,54 €

es de gas ciutat							
Subministres d'electricitat							1.201,81 €
Telèfon							398,87 €
Servei d'escombraries							411,75 €
Transports							213,43 €
Reparacions i conservació							1.441,59 €
Assessoria							751,13 €
Material d'oficina							356,12 €
Dotació per amortització de l'immobilitzat							1.384,97 €
Productes de neteja							292,46 €
Prevenió de riscos							28,17 €
Càrregues ajuntament escombraries							220,30 €
Cambrà de Comerç							6,84 €
Taxes de la Generalitat							68,91 €
IBI							810,51 €
<b>= Resultat</b>							<b>48.719,98 €</b>

Taula 39. Taula d'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

#### 4.2.4 Aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual setembre – octubre

La taula obtinguda de l'aplicació del *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* durant el període bimensual setembre - octubre és la següent:

Productes	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Total
<b>Ingressos</b>	<b>9.796,00 €</b>	<b>14.496,00 €</b>	<b>13.481,00 €</b>	<b>24.787,40 €</b>	<b>13.898,00 €</b>	<b>5.371,00 €</b>	<b>81.829,40 €</b>
<b>- Costos variables</b>	<b>2.284,75 €</b>	<b>3.828,74 €</b>	<b>4.974,07 €</b>	<b>8.302,25 €</b>	<b>6.462,43 €</b>	<b>1.420,81 €</b>	<b>27.273,05 €</b>
Peix	525,08 €	866,97 €	724,95 €	2.094,78 €	0,00 €	608,76 €	4.820,54 €
Carn	309,68 €	667,42 €	761,28 €	1.527,20 €	0,00 €	155,00 €	3.420,58 €
Fetge	231,20 €	238,91 €	0,00 €	401,20 €	0,00 €	27,81 €	899,12 €

*Anàlisi econòmica en un establiment de restauració per a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas del restaurant Empòrium*

d'ànec							
Verdura i fruita	225,32 €	183,17 €	951,65 €	586,71 €	0,00 €	231,80 €	2.178,65 €
Sal	7,90 €	15,10 €	39,65 €	23,85 €	0,00 €	8,55 €	95,05 €
Oli	64,78 €	123,82 €	325,13 €	195,57 €	0,00 €	70,10 €	779,40 €
Pebre i espècies	77,42 €	161,21 €	87,23 €	267,12 €	0,00 €	61,56 €	654,54 €
Productes processats, ous, pasta i altres	196,78 €	409,87 €	272,34 €	654,30 €	0,00 €	56,98 €	1.590,27 €
Bolets frescos	192,34 €	317,12 €	427,80 €	601,02 €	0,00 €	52,31 €	1.590,59 €
Gelats	37,89 €	83,45 €	215,76 €	132,65 €	0,00 €	0,00 €	469,75 €
Formatges	151,68 €	283,88 €	229,97 €	572,74 €	0,00 €	35,91 €	1.274,18 €
Xocolata	104,56 €	173,24 €	171,23 €	529,98 €	0,00 €	32,49 €	1.011,50 €
Melmelades	15,80 €	30,20 €	56,78 €	178,91 €	0,00 €	18,98 €	300,67 €
Llet i derivats	25,29 €	46,87 €	112,89 €	176,87 €	0,00 €	12,68 €	374,60 €
Vi i licors	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	4.965,89 €	0,00 €	4.965,89 €
Aigua	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	1.002,98 €	0,00 €	1.002,98 €
Cafè i infusions	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	382,33 €	0,00 €	382,33 €
Pa i oli	94,80 €	181,20 €	475,80 €	286,20 €	0,00 €	0,00 €	1.038,00 €
Vaixella i coberteria	19,60 €	37,46 €	98,37 €	59,17 €	0,00 €	0,00 €	214,60 €
Copes	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	111,23 €	0,00 €	111,23 €
Embalatges pel càtering	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	0,00 €	47,88 €	47,88 €
Llenceria	4,63 €	8,85 €	23,24 €	13,98 €	0,00 €	0,00 €	50,70 €
<b>= Marge de contribució</b>	<b>7.511,25 €</b>	<b>10.667,26 €</b>	<b>8.506,93 €</b>	<b>16.485,15 €</b>	<b>7.435,57 €</b>	<b>3.950,19 €</b>	<b>54.556,35 €</b>
<b>- Costos fixos atribuïbles</b>	<b>3.289,39 €</b>	<b>3.712,73 €</b>	<b>6.191,04 €</b>	<b>5.864,15 €</b>	<b>2.845,33 €</b>	<b>567,79 €</b>	<b>22.470,43 €</b>
Costos de personal de cuina	2.098,50 €	2.005,52 €	3.949,62 €	3.167,67 €	0,00 €	567,79 €	11.789,10 €
Costos de personal de sala	1.190,90 €	1.707,21 €	2.241,42 €	2.696,48 €	2.845,33 €	0,00 €	10.681,34 €
<b>= Marge net</b>	<b>4.221,86 €</b>	<b>6.954,53 €</b>	<b>2.315,90 €</b>	<b>10.621,00 €</b>	<b>4.590,24 €</b>	<b>3.382,40 €</b>	<b>32.085,92 €</b>
<b>- Costos fixos comuns</b>							<b>10.481,50 €</b>
Costos de personal de comptabilitat							800,00 €
Costos de personal de neteja							1.391,65 €
Primes d'assegurances							572,94 €
Interessos							783,76 €

bancs							
Serveis bancaris i similars							384,25 €
Comissions de targeta de crèdit							210,05 €
Publicitat							62,81 €
Subministres d'aigua							395,78 €
Subministres de gas ciutat							714,90 €
Subministres d'electricitat							1.164,46 €
Telèfon							354,43 €
Servei d'escombraries							412,51 €
Transports							129,44 €
Reparacions i conservació							516,98 €
Assessoria							508,83 €
Material d'oficina							228,10 €
Dotació per amortització de l'immobilitzat							938,21 €
Productes de neteja							143,74 €
Prevenió de riscos							19,08 €
Càrregues ajuntament escombraries							149,24 €
Cambra de Comerç							4,63 €
Taxes de la Generalitat							46,68 €
IBI							549,05 €
<b>= Resultat</b>							<b>21.604,42 €</b>

Taula 40. Taula d'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.

### 4.3 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa

#### 4.3.1 Aplicació del llinar de rendibilitat

L'aplicació del llinar de rendibilitat en el restaurant Empòrium, tal i com s'ha esmentat en la metodologia, es realitza de forma anual i bimensual. D'aquesta manera, mitjançant aquest llinar de rendibilitat es vol determinar els ingressos que ha de tenir el restaurant per les vendes dels seus serveis per poder cobrir en la seva totalitat els costos fixos i els costos variables dels serveis venuts.

Per calcular el llinar de rendibilitat per cada servei s'ha utilitzat la següent fórmula:

$$\text{Llinar de rendibilitat per cada servei} = \frac{\text{Costos fixos atribuïbles}}{1 - \frac{\text{Costos variables}}{\text{Vendes}}}$$

Per altra banda, per calcular el llinar de rendibilitat global per a la restauració, la fórmula utilitzada ha estat:

$$\text{Llinar de rendibilitat global per a la restauració} = \frac{\text{Costos fixos}}{1 - \frac{\text{Costos variables}}{\text{Vendes}}}$$

#### 1. Llinar de rendibilitat anual

El llinar de rendibilitat anual ens mostra que hem de tenir els següents ingressos en euros per poder igualar els costos fixos i els costos variables.

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
Llinar de rendibilitat	34.093,80 €	32.754,98 €	75.814,65 €	56.403,01 €	42.092,95 €	4.283,98 €	331.925,22 €

Taula 41. Taula de determinació del llinar de rendibilitat anual en euros per a cada servei.  
Font: elaboració pròpia.

D'aquesta manera, podem determinar que anualment s'haurà d'ingressar per cada servei com a mínim per poder cobrir els costos fixos atribuïbles i variables les següents quantitats monetàries. Pel què fa al menú de degustació s'haurà d'ingressar com a mínim 34.093,80 euros; pel menú de la terra 32.754,98 euros; pel menú diari 75.814,65 euros; per la carta 56.403,01 euros; pel servei de beguda 42.092,95 euros; i pel càtering 4.283,98 euros. Pel conjunt de la restauració, tenint en compte també els costos fixos comuns, s'haurà d'ingressar una quantitat monetària de 331.925,22 euros per poder igualar tots els costos fixos i els costos variables.

## 2. Llindar de rendibilitat pel període bimensual febrer – març

El llindar de rendibilitat ens mostra que hem de tenir els següents ingressos en euros per poder igualar els costos fixos i els costos variables.

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
Llindar de rendibilitat	3.769,33 €	3.673,49 €	12.983,85 €	8.781,56 €	6.370,83 €	226,34 €	52.179,01 €

Taula 42. Taula de determinació del llindar de rendibilitat en euros en el període bimensual febrer - març per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

Pel període bimensual febrer – març per poder igualar els costos fixos atribuïbles i els costos variables s'haurà d'ingressar les següents quantitats monetàries per a cada servei. Pel què fa al menú de degustació s'haurà d'ingressar com a mínim 3.769,33 euros; pel menú de la terra 3.673,49 euros; pel menú diari 12.983,85 euros; per la carta 8.781,56 euros; pel servei de beguda 6.370,83 euros; i pel càtering 226,34 euros. Pel conjunt de la restauració, tenint en compte també els costos fixos comuns, s'haurà d'ingressar una quantitat monetària de 52.179,01 euros per poder igualar tots els costos fixos i els costos variables.

## 3. Llindar de rendibilitat pel període bimensual juliol – agost

El llindar de rendibilitat ens mostra que hem de tenir els següents ingressos en euros per poder igualar els costos fixos i els costos variables.

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
Llindar de rendibilitat	6.585,95 €	4.279,04 €	10.536,64 €	6.797,75 €	5.977,28 €	699,26 €	54.992,13 €

Taula 43. Taula de determinació del llindar de rendibilitat en euros en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

Pel període bimensual juliol - agost per poder igualar els costos fixos atribuïbles i els costos variables s'haurà d'ingressar les següents quantitats monetàries per a cada servei. Pel què fa al menú de degustació s'haurà d'ingressar com a mínim 6.585,95 euros; pel menú de la terra 4.279,04 euros; pel menú diari 10.536,64 euros; per la carta 6.797,75 euros; pel servei de beguda 5.977,28 euros; i pel càtering 699,26 euros. Pel conjunt de la restauració, tenint en compte també els costos fixos comuns, s'haurà d'ingressar una quantitat monetària de 54.992,13 euros per poder igualar tots els costos fixos i els costos variables.



#### 4. Llindar de rendibilitat pel període bimensual setembre – octubre

El llindar de rendibilitat ens mostra que hem de tenir els següents ingressos en euros per poder igualar els costos fixos i els costos variables.

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
Llindar de rendibilitat	4.289,95 €	5.045,32 €	9.810,98 €	8.817,45 €	5.318,28 €	772,01 €	49.424,81 €

Taula 44. Taula de determinació del llindar de rendibilitat en euros en el període bimensual setembre - octubre per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

Pel període bimensual setembre – octubre s'haurà d'ingressar per a cada servei per poder igualar els costos fixos atribuïbles i els costos variables les següents quantitats monetàries. Pel què fa al menú de degustació s'haurà d'ingressar com a mínim 4.289,95 euros; pel menú de la terra 5.045,32 euros; pel menú diari 9.810,98 euros; per la carta 8.817,45 euros; pel servei de beguda 5.318,28 euros; i pel càtering 772,01 euros. Pel conjunt de la restauració tenint en compte també els costos fixos comuns s'haurà d'ingressar una quantitat monetària de 49.424,81 euros per poder igualar tots els costos fixos i els costos variables.

#### 4.3.2 Anàlisi de la contribució dels serveis de l'empresa

Un cop tenim tots els costos atribuïts i s'han realitzat els càlculs corresponents, s'ha determinat la contribució dels serveis sobre els ingressos que cada servei aporta a l'empresa durant els períodes de temps analitzats.

##### 1. Anual

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
Marge de contribució	48.395,67 €	56.577,63 €	52.386,54 €	87.780,25 €	35.722,53 €	19.810,90 €	300.673,52 €
%	76,45%	73,67%	62,38%	66,42%	47,45%	66,91%	65,20%
Marge net	22.330,26 €	32.447,43 €	5.093,53 €	50.318,12 €	15.751,53 €	16.944,65 €	142.885,52 €
%	35,28%	42,25%	6,07%	38,07%	20,92%	57,23%	30,98%

Taula 45. Taula de determinació del marge de contribució i del marge net anual en euros per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

De les dades anteriorment exposades cal destacar que el servei que contribueix a l'aportació de més ingressos anualment un cop s'han deduït els costos variables que corresponen a cada servei és el menú de degustació que té un marge de contribució del 76,45%. El menú de la terra aporta un 73,67%; el menú diari un

62,38%; la carta un 66,42%; el servei de beguda un 47,45%; i el càterring un 66,91%.

No obstant això, un cop s'han descomptat els costos fixos atribuïbles a cada servei el servei que contribueix a obtenir més ingressos és el càterring amb un percentatge del 57,23%, i dels serveis que s'ofereixen dins del restaurant és el menú de la terra el que contribueix a obtenir més beneficis amb un percentatge del 42,25% sobre el total d'ingressos d'aquest servei. Els altres serveis han obtingut un marge net del 35,28% pel menú de degustació; un 6,07% pel menú diari; un 38,07% per la carta; i un 20,92% pel servei de beguda.

Així, podem concloure que el servei que contribueix menys per a l'obtenció de beneficis és el menú diari del qual el marge de contribució representa un 62,38% i el marge net un 6,07%. Per altra banda, el servei que aporta un marge més elevat un cop descomptats els costos variables i fixos atribuïbles és el càterring i el servei de menú de la terra.

## 2. Període bimensual febrer – març

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càterring	Global
<b>Marge de contribució</b>	4.487,69 €	5.270,15 €	7.745,96 €	12.718,75 €	3.507,17 €	772,74 €	34.502,46 €
<b>%</b>	75,40%	72,23%	62,42%	68,98%	45,00%	65,00%	65,00%
<b>Marge net</b>	1.645,69 €	2.616,66 €	-358,18 €	6.661,12 €	640,04 €	625,61 €	11.830,95 €
<b>%</b>	27,65%	35,86%	-2,89%	36,13%	8,21%	52,63%	22,29%

Taula 46. Taula de determinació del marge de contribució i del marge net en euros en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

De les anteriors dades podem comentar que el servei que té un marge de contribució més elevat és el menú de degustació, ja que té una aportació del 75,40% dels ingressos un cop s'han deduït el costos variables. La resta de serveis aporten corresponentment un 72,23% el menú de la terra; un 62,42% el menú diari; un 68,98% la carta; un 45% el servei de beguda; i un 65% el servei de càterring.

El marge net més elevat l'aporta el càterring amb un 52,63%, i dels serveis del restaurant el que contribueix a tenir un marge net més elevat és el servei de carta amb un 36,13%. Els altres marges nets obtinguts són un 27,65% pel menú de degustació; un 35,86% pel menú de la terra; un -2,89% pel menú diari el qual en aquest període no aporta beneficis sinó pèrdues; i un 8,21% pel servei de beguda.

D'aquest període, doncs, podem concloure que el menú diari un cop s'han descomptat els costos fixos atribuïbles i els costos variables no aporta cap benefici, tot el contrari, aporta un resultat negatiu, ja que el seu marge net és del -2,89%. Per altra banda, el servei que aporta un marge net més elevat és el servei de carta i el servei de càtering.

### 3. Període bimensual juliol – agost

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
<b>Marge de contribució</b>	17.550,45 €	13.738,68 €	14.743,54 €	21.548,86 €	9.933,76 €	7.470,75 €	84.986,04 €
<b>%</b>	75,09%	72,10%	63,63%	67,90%	48,02%	68,87%	65,95%
<b>Marge net</b>	12.605,37 €	10.653,65 €	8.039,15 €	16.932,97 €	7.063,27 €	6.989,18 €	62.283,59 €
<b>%</b>	53,93%	55,91%	34,69%	53,36%	34,15%	64,43%	48,33%

Taula 47. Taula de determinació del marge de contribució i del marge net en euros en el període bimensual juliol - agost per a cada servei. Font: elaboració pròpia.

En el període bimensual juliol – agost el marge de contribució més elevat correspon al menú de degustació amb un marge de contribució del 75,09%; per altra banda, el marge de contribució més baix correspon al servei de beguda amb un 48,02%. La resta de serveis tenen un marge de contribució pel menú de la terra del 72,10%; pel menú diari del 63,63%; per la carta del 67,90%; pel servei de beguda del 48,02%; i pel càtering del 68,87%.

El marge net més elevat l'aporta el càtering amb un 64,43%, i dels serveis del restaurant el que contribueix a tenir un marge net més elevat és el menú de la terra amb un 55,91%. La resta de marges nets són semblants pel menú de degustació i per la carta que són respectivament del 53,93% i del 53,36%. El servei de beguda té un marge net del 34,15%; i el menú diari en aquest període té un marge net lleugerament més elevat que l'anterior servei amb un 34,69%.

D'aquest període, doncs, podem concloure que el menú diari i la beguda esdevenen dos serveis que no contribueixen tant a l'obtenció de beneficis com la resta de serveis. Els serveis que contribueixen més a l'obtenció de beneficis són el menú de la terra, i sobretot el càtering.

## 4. Període bimensual setembre – octubre

	Menú de degustació	Menú de la terra	Menú diari	Carta	Beguda	Càtering	Global
<b>Marge de contribució</b>	7.511,25 €	10.667,26 €	8.506,93 €	16.485,15 €	7.435,57 €	3.950,19 €	54.556,35 €
<b>%</b>	76,68%	73,59%	63,10%	66,51%	53,50%	73,55%	66,67%
<b>Marge net</b>	4.221,86 €	6.954,53 €	2.315,90 €	10.621,00 €	4.590,24 €	3.382,40 €	32.085,92 €
<b>%</b>	43,10%	47,98%	17,18%	42,85%	33,03%	62,98%	39,21%

Taula 48. Taula de determinació del marge contribució i del marge net en euros en el període bimensual setembre - octubre. Font: elaboració pròpia.

El marge de contribució més elevat en el període bimensual setembre – octubre correspon al menú de degustació amb un marge de contribució del 76,68%; per altra banda, el marge de contribució més baix correspon al servei de beguda el qual té una contribució del 53,50%. La resta de serveis tenen un marge de contribució pel menú de la terra del 73,59%; pel menú diari del 63,10%; per la carta del 66,51%; i pel càtering del 73,55%.

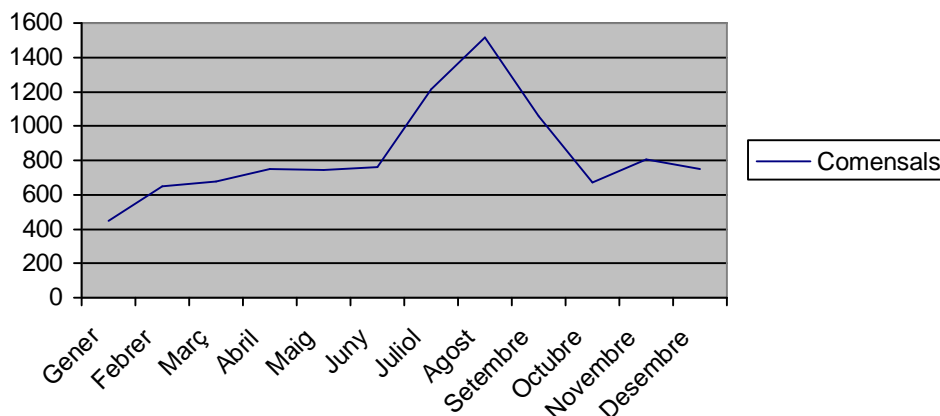
El marge net més elevat és pel servei de càtering amb un 62,98%. El servei del restaurant que aporta més marge net és el menú de la terra amb un 47,98%. La resta de serveis aporten un marge net del 43,10% pel menú de degustació; un 17,18% pel menú diari; un 42,85% per la carta; un 33,03% pel servei de beguda; i un 62,98% pel servei de càtering.

Del període bimensual analitzat es pot extreure la conclusió que el servei que aporta més contribució és el càtering el qual obté un marge net del 62,98%, i el menú de la terra, ja que un cop s'han cobert els costos fixos atribuïbles i els costos variables té una contribució del 47,98%.

## 4.3.3 Anàlisi de la composició de la producció

En primer lloc per poder començar l'anàlisi de la composició de la producció s'ha realitzat una anàlisi estadística dels consums dels diferents serveis del restaurant per poder valorar quin servei és el més venut tant en percentatges com també en unitats monetàries que representa la seva venda.

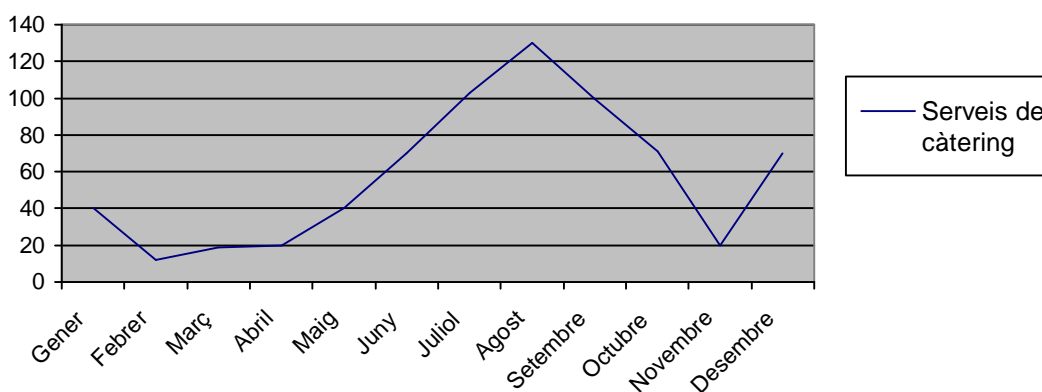
Durant tot l'any 2008 el restaurant Empòrium va acollir un total de 10.045 comensals, distribuïnt-se de la següent forma:



Il·lustració 8. Gràfic de comensals anuals en nombre de comensals al restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.

Així doncs, podem determinar que hi ha un punt màxim d'aflluència de clients que respon al període bimensual de juliol – agost; per altra banda, hi ha un període d'aflluència baixa que correspon als mesos de febrer i març; i finalment, hi ha un període on l'aflluència es manté alta però amb tendència a baixar que correspon al període de setembre i octubre.

Pel què fa a la producció del servei de càtering va acollir un total de 705 serveis, entenent els serveis com a les unitats venudes de càtering. La venda dels serveis de càtering es va repartir de la següent forma:



Il·lustració 9. Evolució de la producció del servei de càtering en nombre de serveis de càtering servits del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.

Tal i com succeeix en el restaurant el punt màxim de venda de serveis de càtering correspon al període de juliol i agost; existeix un període de mínims que correspon al període de febrer i març on la demanda és baixa; i finalment, hi ha un període on la

demanda baixa però es manté més alta que la resta de períodes coincidint amb el setembre i l'octubre.

Així, podem distingir un clar període d'estacionalitat i tres períodes bimensuals on la producció en el restaurant i el càtering és canviant. Aquests períodes són els següents:

- Període bimensual febrer – març.
- Període bimensual juliol – agost.
- Període bimensual setembre – octubre.

Per analitzar l'eficiència en la gestió de la producció del restaurant Empòrium s'ha pres en consideració l'aplicació de diverses ràtios les quals permetran obtenir uns resultats els quals seran valorats i analitzats en el capítol 5 referent a les conclusions de l'anàlisi econòmica realitzada. Les ràtios prendran en consideració els valors corresponents a cada període anual i bimensual analitzat.

Així, si analitzem la producció del restaurant Empòrium podem distingir que aquesta està composta per dos serveis principals que són el restaurant i el càtering. Per poder valorar l'aportació de cadascun d'aquests serveis sobre el total d'ingressos anuals i bimensuals s'han considerat les següents ràtios referents als ingressos:

- *Ingressos del restaurant*

$$\text{Ingressos del restaurant} = \frac{\text{Ingressos del restaurant}}{\text{Ingressos totals de restauració}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Ingressos del restaurant} = \frac{431.536,5 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 93,58\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingressos del restaurant} = \frac{51.889 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 11,25\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingressos del restaurant} = \frac{118.021 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 25,59\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingressos del restaurant} = \frac{76.458,3 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 16,58\%$$

• *Ingressos del càtering*

$$\text{Ingressos del càtering} = \frac{\text{Ingressos del càtering}}{\text{Ingressos total de restauració}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Ingressos del càtering} = \frac{29.610 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 6,42\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingressos del càtering} = \frac{1.188,8 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 0,26\%$$

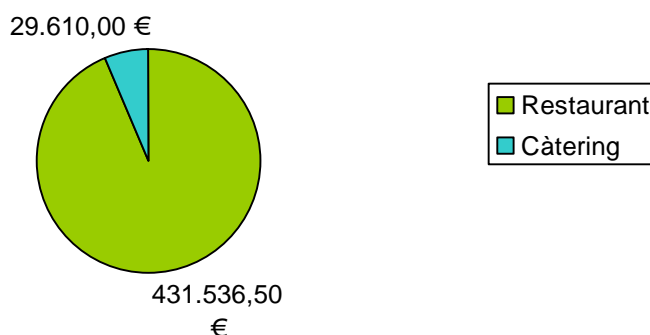
3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingressos del càtering} = \frac{10.847,8 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 2,35\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingressos del càtering} = \frac{5.371 \text{ €}}{461.146,5 \text{ €}} \cdot 100 = 1,16\%$$

De les anteriors ràtios es pot treure la conclusió que el restaurant és el servei que aporta més ingressos dels dos serveis que ofereix el restaurant Empòrium, ja que suposa 431.536,5 euros en el global de l'any essent el 93,58% del total dels ingressos de l'any, i respectivament el càtering representa 29.610 euros essent el 6,42% del total d'ingressos de restauració. Per altra banda, també hem pogut veure que en tots dos serveis durant el període bimensual de juliol – agost és quan més ingressos s'obtenen respecte la resta períodes suposant respectivament el 25,59% pel restaurant i el 2,35% pel càtering, fet que suposa que bona part dels ingressos de restauració per a cada servei es dona en aquest període de temps.



Il·lustració 10. Gràfic d'aportació d'ingressos en euros dels serveis del restaurant Empòrium.  
Font: elaboració pròpia.

També podem calcular l'aportació de cada període envers el total d'ingressos per a cada servei, així, per poder obtenir les dades referents a la contribució en els ingressos de cada període bimensual hem de calcular les següents ràtios pel servei de restaurant i pel servei de càtering.

Així, mitjançant aquesta ràtio es comparen els ingressos que ha suposat el servei de restaurant durant cada període bimensual envers el total d'ingressos del restaurant anuals. D'aquesta manera, es podrà determinar la contribució dels períodes en els 431.536,5 euros d'ingressos de restaurant.

- *Ingressos del restaurant bimensuals*

$$\text{Ingressos del restaurant bimensuals} = \frac{\text{Ingressos del restaurant bimensual}}{\text{Ingressos anuals del restaurant}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingressos del restaurant bimensuals} = \frac{51.889 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 12,02\%$$

2. Període bimensual juliol – agost

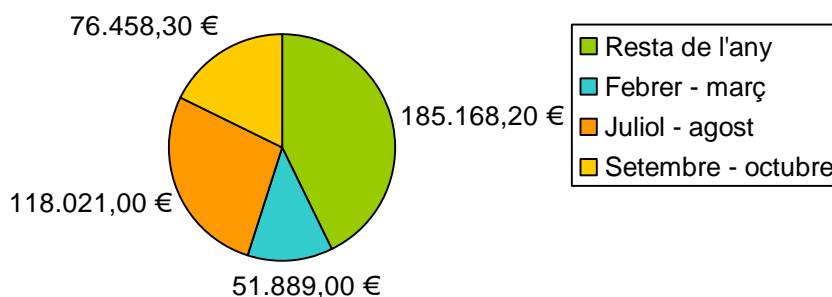
$$\text{Ingressos del restaurant bimensuals} = \frac{118.021 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 27,35\%$$

3. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingressos del restaurant bimensuals} = \frac{76.458,3 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 17,72\%$$



Seguidament, es representa el repartiment d'ingressos del restaurant dels diferents períodes bimensuals i la resta de l'any que suposa la diferència entre els totals bimensuals i el total d'ingressos del restaurant resultant 185.168,20 euros, fet que representa el 42,91% dels ingressos:



Il·lustració 11. Gràfic de repartició dels ingressos en euros durant l'any en el restaurant. Font: elaboració pròpia.

A través de l'aplicació de la següent ràtio es comparen els ingressos que ha suposat el servei de càterring en cada període bimensual envers el total d'ingressos anuals de càterring. Així es podrà determinar la contribució de cada període en els 29.610 euros d'ingressos del càterring.

- *Ingressos del càterring bimensuals*

$$\text{Ingressos del càterring bimensuals} = \frac{\text{Ingressos del càterring bimensuals}}{\text{Ingressos anuals de càterring}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingressos del càterring bimensuals} = \frac{1.188,8 \text{ €}}{29.610 \text{ €}} \cdot 100 = 4,01\%$$

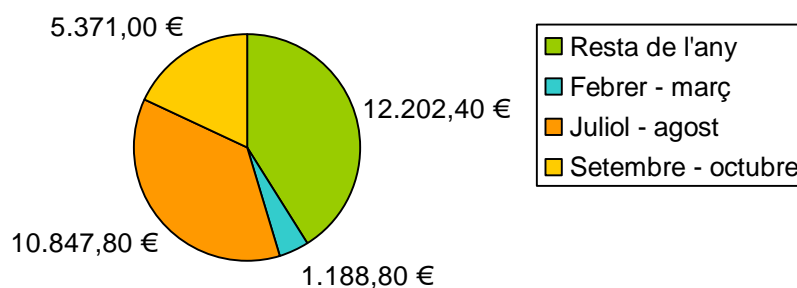
2. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingressos del càterring bimensuals} = \frac{10.847,8 \text{ €}}{29.610 \text{ €}} \cdot 100 = 36,64\%$$

3. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingressos del càterring bimensuals} = \frac{5.371 \text{ €}}{29.610 \text{ €}} \cdot 100 = 18,14\%$$

En el següent gràfic es representa el repartiment d'ingressos del càtering durant els diferents períodes i la resta de l'any, el qual representa la diferència entre els totals bimensuals i el total d'ingressos del càtering resultant 12.202,4 euros, fet que representa el 41,21% dels ingressos:



Il·lustració 12. Gràfic de repartició dels ingressos en euros durant l'any en el servei de càtering.  
Font: elaboració pròpia.

De les anteriors ràtios es pot treure la conclusió que en el restaurant el període bimensual que aporta més ingressos és el període de juliol – agost, el qual aporta 118.021 euros, fet que representa el 27,35% del total d'ingressos anuals del restaurant; per altra banda, el període bimensual que aporta més ingressos al càtering és també el període de juliol – agost en el qual hi ha uns ingressos de 10.847,8 euros que representen el 36,64% del total d'ingressos anuals del càtering.

També s'ha valorat l'ocupació del restaurant anual i bimensual respecte el màxim d'ocupació que pot acollir el restaurant. Per poder calcular aquestes dades, tal i com s'explica en la metodologia s'ha determinat el nombre de dies treballats durant l'any i durant cada període bimensual, i tot seguit s'ha multiplicat els dies treballats pels dos serveis que es realitzen cada dia i pel nombre de comensals màxim que es poden acollir en cada un dels dos serveis. Així, doncs, primer hem de determinar la capacitat total màxima per a cada període que és la següent:

- Anual: 21.280 comensals.
- Període bimensual febrer – març: 3.680 comensals.
- Període bimensual juliol – agost: 4.960 comensals.
- Període bimensual setembre – octubre: 3.360 comensals.

D'aquesta manera, se'ns han proporcionat dades interessants sobre l'eficiència d'ocupació del restaurant.

- *Taxa d'ocupació respecte el màxim possible d'ocupació del restaurant*

$$\text{Taxa d'ocupació màxima possible} = \frac{\text{Número de comensals servits}}{\text{Capacitat total del restaurant}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació màxima possible} = \frac{10.045}{21.280} \cdot 100 = 47,20\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Taxa d'ocupació màxima possible} = \frac{1.325}{3.680} \cdot 100 = 36,01\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Taxa d'ocupació màxima possible} = \frac{2.731}{4.960} \cdot 100 = 55,06\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Taxa d'ocupació màxima possible} = \frac{1.730}{3.360} \cdot 100 = 51,49\%$$

Així, el restaurant durant l'any 2008 va tenir una taxa d'ocupació respecte el màxim que pot acollir del 47,20%. Aquesta taxa va ser variable durant l'any essent durant el període bimensual de febrer – març del 36,01%; en el període bimensual de juliol – agost del 55,06%; i en el període bimensual de setembre – octubre del 51,49%. Aquestes dades ens senyalen que els períodes amb més eficiència a l'hora d'ocupar el restaurant respecte les places màximes que pot acollir són els períodes de juliol – agost i de setembre – octubre on el restaurant aconsegueix ocupar més del 50% de la capacitat que té disponible durant aquests períodes.

Tot seguit, s'ha analitzat l'ocupació del restaurant anual i bimensual respecte el total de comensals que va tenir el restaurant durant l'any 2008 per poder veure on es va concentrar la màxima afluència de comensals en el restaurant. El nombre total de comensals que va acollir el restaurant Empòrium durant l'any 2008 va ésser de 10.045 comensals. Mitjançant aquesta dada podem determinar l'aportació de comensals durant cada període bimensual respecte el total de comensals anuals.

- *Taxa d'ocupació de comensals en el restaurant.*

$$\text{Taxa d'ocupació de comensals} = \frac{\text{Número de comensals servits en el període}}{\text{Número total de comensals}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març

$$\text{Taxa d'ocupació de comensals} = \frac{1.325}{10.045} \cdot 100 = 13,19\%$$

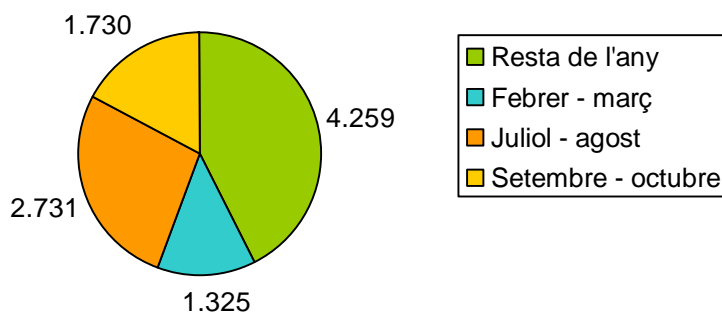
2. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Taxa d'ocupació de comensals} = \frac{2.731}{10.045} \cdot 100 = 27,19\%$$

3. Període bimensual setembre – octubre

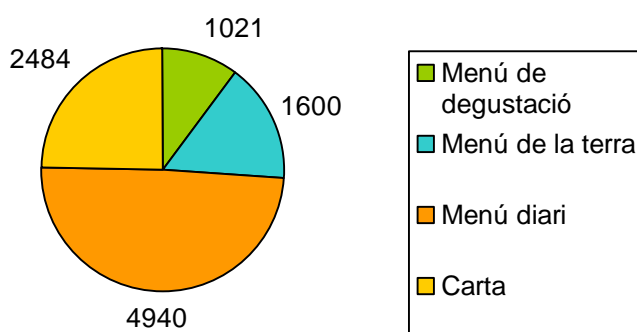
$$\text{Taxa d'ocupació de comensals} = \frac{1.730}{10.045} \cdot 100 = 17,22\%$$

Mitjançant aquestes dades podem determinar que el 13,19% de l'ocupació del restaurant es va donar en el període de febrer – març; el 27,19% durant el període de juliol – agost; i el 17,22% durant el període de setembre – octubre. Així, el període que va registrar més aflluència de comensals va ser el període de juliol – agost. En el següent gràfic s'expressa l'ocupació bimensual del restaurant i la que es dona durant la resta de l'any que és de 4.259 comensals fet que representa el 42,40% de l'ocupació total del restaurant.



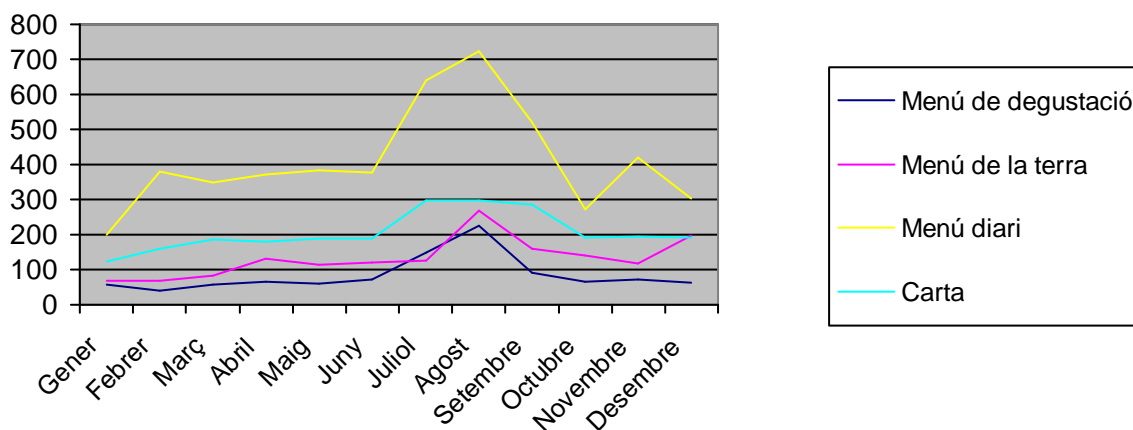
II-lustració 13. Ocupació de comensals en nombre de comensals en el restaurant distingint períodes. Font: elaboració pròpia.

Tot seguit, realitzem l'anàlisi dels diferents serveis que ofereix el restaurant Empòrium. No obstant això, primer hem de determinar les vendes dels serveis del restaurant Empòrium. Durant tot l'any 2008 va vendre un total de 1.021 menús de degustació, 1.600 menús de la terra, 4.940 menús diaris i 2.484 cartes. Al mateix temps podem determinar, doncs, que el 10,16% dels comensals del restaurant Empòrium van decidir consumir el menú de degustació; el 15,93% van escollir el menú de la terra; el 49,18% van escollir el menú diari; i el 24,73% van escollir a la carta.



Il·lustració 14. Gràfic representant el total de vendes en unitats dels diferents serveis del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.

Les vendes dels anteriors serveis van evolucionar durant l'any 2008 de la següent forma:



Il·lustració 15. Evolució de vendes en unitats dels diferents serveis del restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.

A través d'aquestes dades podem valorar l'aportació dels serveis en la producció del restaurant mitjançant les següents ràtios, i valorar quins dels serveis consumeixen més els comensals anualment i bimensualment:

- *Taxa de venda del menú de degustació respecte comensals*

$$\text{Menú de degustació respecte comensals} = \frac{\text{Número de menús de degustació venuts en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Menú de degustació respecte comensals} = \frac{1.021}{10.045} \cdot 100 = 10,16\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Menú de degustació respecte comensals} = \frac{96}{1.325} \cdot 100 = 7,25\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Menú de degustació respecte comensals} = \frac{377}{2.731} \cdot 100 = 13,80\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Menú de degustació respecte comensals} = \frac{158}{1.730} \cdot 100 = 9,13\%$$

- *Taxa de venda del menú de la terra*

$$\text{Menú de la terra respecte comensals} = \frac{\text{Número de menús de la terra venuts en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Menú de la terra respecte comensals} = \frac{1.600}{10.045} \cdot 100 = 15,93\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Menú de la terra respecte comensals} = \frac{152}{1.325} \cdot 100 = 11,47\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Menú de la terra respecte comensals} = \frac{397}{2.731} \cdot 100 = 14,54\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Menú de la terra respecte comensals} = \frac{302}{1.730} \cdot 100 = 17,46\%$$

• *Taxa de venda del menú diari*

$$\text{Menú diari respecte comensals} = \frac{\text{Número de menús diaris venuts en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Menú diari respecte comensals} = \frac{4.940}{10.045} \cdot 100 = 49,18\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Menú diari respecte comensals} = \frac{730}{1.325} \cdot 100 = 55,09\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Menú diari respecte comensals} = \frac{1.363}{2.731} \cdot 100 = 49,91\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Menú diari respecte comensals} = \frac{793}{1.730} \cdot 100 = 45,84\%$$

• *Taxa de venda de carta*

$$\text{Cartes respecte comensals} = \frac{\text{Número de cartes venudes en el període}}{\text{Número total de comensals en el període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Cartes respecte comensals} = \frac{2.484}{10.045} \cdot 100 = 24,73\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Cartes respecte comensals} = \frac{347}{1.325} \cdot 100 = 26,19\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

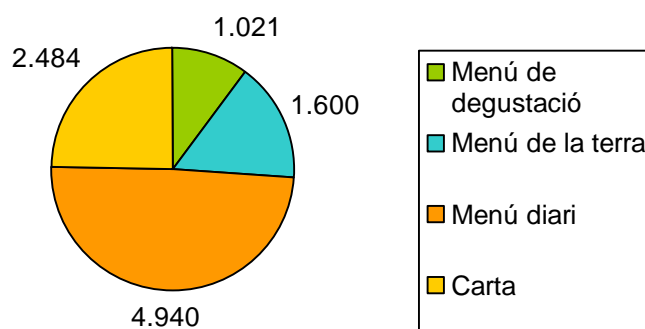
$$\text{Cartes respecte comensals} = \frac{594}{2.731} \cdot 100 = 21,75\%$$

## 4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Cartes respecte comensals} = \frac{477}{1.730} \cdot 100 = 27,57\%$$

De les anteriors ràtios de la producció dels serveis del restaurant sobre els comensals podem determinar la següent producció:

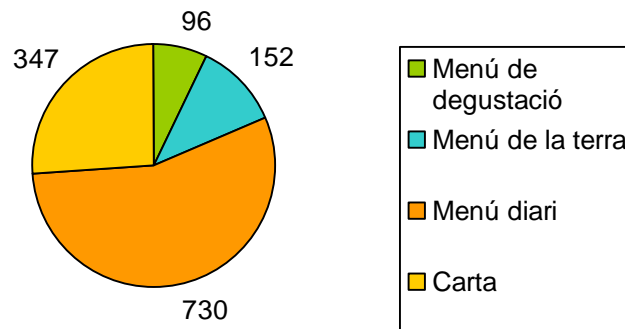
- *Anual.* Dels 10.045 comensals que van consumir serveis al restaurant 1.021 van optar per consumir el menú de degustació representant el 10,16%; 1.600 van optar per consumir el menú de la terra representant el 15,93%; 4.940 van optar per consumir el menú diari essent el servei més consumit, el qual va representar el 49,18%; i finalment 2.484 comensals van consumir el servei de carta, fet que va representar el 24,73% dels consums totals de serveis en el restaurant.



II-lustració 16. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període anual 2008. Font: elaboració pròpia.

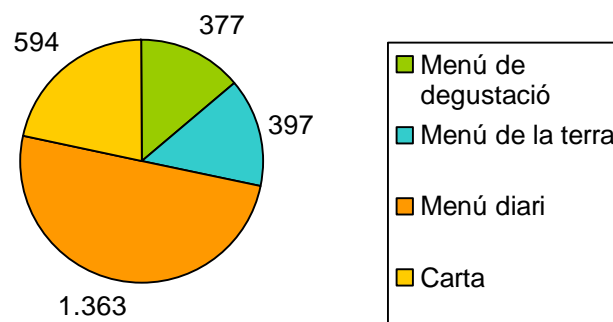
- *Període bimensual febrer – març.* Dels 1.325 comensals que es van servir 96 van consumir menús de degustació; 152 van consumir menús de la terra; 730 van consumir menús diaris; i 347 van consumir cartes. Així, el menú de degustació va representar el 7,25% del total de producció bimensual; el menú de la terra l'11,47%; el menú diari el 55,09%; i la carta el 26,19%.





Il·lustració 17. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

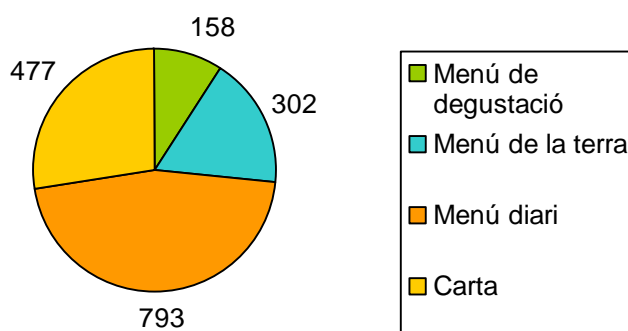
- *Període bimensual juliol – agost.* Durant aquest període es van servir 2.731 comensals dels quals 377 van consumir menús de degustació; 397 van consumir menús de la terra; 1.363 van consumir menús diaris; i 594 van consumir cartes. Així, durant aquest període bimensual el menú degustació va representar el 13,80% del total de producció bimensual; el menú de la terra va representar el 14,54%; el menú diari el 49,91%; i la carta el 21,75%.



Il·lustració 18. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

- *Període bimensual setembre – octubre.* Durant aquest període es van servir 1.730 comensals dels quals 158 van consumir menús de degustació; 302 van

consumir menús de la terra; 793 van consumir menús diaris; i 477 van consumir cartes. Percentualment, el menú degustació va representar el 9,13% del total de producció bimensual; el menú de la terra va representar el 17,46%; el menú diari el 45,84%; i la carta el 27,57%.



Il·lustració 19. Gràfic de serveis venuts en unitats en el període bimensual setembre – octubre.  
Font: elaboració pròpia.

Altrament, podem determinar la producció bimensual de cada servei respecte la producció anual de cada servei:

- *Taxa de venda del menú de degustació respecte menús de degustació anuals*

$$\text{Venda de menú de degustació} = \frac{\text{Número de menús de degustació venuts en el període}}{\text{Número total de menús de degustació anuals}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març respecte total anual

$$\text{Venda de menú de degustació} = \frac{96}{1.021} \cdot 100 = 9,40\%$$

2. Període bimensual juliol – agost respecte total anual

$$\text{Venda de menú de degustació} = \frac{377}{1.021} \cdot 100 = 36,92\%$$

3. Període bimensual setembre – octubre respecte total anual

$$\text{Venda de menú de degustació} = \frac{158}{1.021} \cdot 100 = 15,48\%$$

- *Taxa de venda del menú de la terra respecte menús de la terra anuals*

$$\text{Venda de menú de la terra} = \frac{\text{Número de menús de la terra venuts en el període}}{\text{Número total de menús de la terra anuals}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març respecte total anual

$$\text{Venda de menú de la terra} = \frac{152}{1.600} \cdot 100 = 9,5\%$$

2. Període bimensual juliol – agost respecte total anual

$$\text{Venda menú de la terra} = \frac{397}{1.600} \cdot 100 = 24,81\%$$

3. Període bimensual setembre – octubre respecte total anual

$$\text{Venda de menú de la terra} = \frac{302}{1.600} \cdot 100 = 18,88\%$$

- *Taxa de venda del menú diari respecte menús diaris anuals*

$$\text{Venda de menú diari} = \frac{\text{Número de menús diaris en el període}}{\text{Número total de menús diaris anuals}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març respecte total anual

$$\text{Venda de menú diari} = \frac{730}{4.940} \cdot 100 = 14,78\%$$

2. Període bimensual juliol – agost respecte total anual

$$\text{Venda de menú diari} = \frac{1.363}{4.940} \cdot 100 = 27,59\%$$

3. Període bimensual setembre – octubre respecte total anual

$$\text{Venda de menú diari} = \frac{793}{4.940} \cdot 100 = 16,05\%$$

- *Taxa de venda de carta respecte cartes anuals*

$$\text{Venda de carta} = \frac{\text{Número de cartes en el període}}{\text{Número total de cartes anuals}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març respecte total anual

$$\text{Venda de carta} = \frac{347}{2.484} \cdot 100 = 13,97\%$$

## 2. Període bimensual juliol – agost respecte total anual

$$\text{Venda de carta} = \frac{594}{2.484} \cdot 100 = 23,91\%$$

## 3. Període bimensual setembre – octubre respecte total anual

$$\text{Venda de carta} = \frac{477}{2.484} \cdot 100 = 15,48\%$$

De les anteriors taxes de vendes de serveis sobre la producció anual de cada servei s'han extret les següents conclusions:

- *Període bimensual febrer – març.* Durant el període bimensual febrer - març la venda de menús de degustació va suposar el 9,40% del total de menús de degustació anuals; el 9,5% del total de menús de la terra anuals; el 14,78% del total de menús diaris produïts durant l'any; i el 13,97% del total de cartes produïdes durant l'any.
- *Període bimensual juliol – agost.* En el període bimensual juliol – agost la venda d'aquests serveis van suposar el 36,92% del total de menús de degustació anuals; el 24,81% del total de menús de la terra anuals; el 27,59% del total de menús diaris anuals; i el 23,91% del total de cartes anuals. És durant aquest període on es va concentrar la màxima venda de cada servei, ja que correspon al període on hi ha més afluència de comensals en el restaurant.
- *Període bimensual setembre – octubre.* Finalment, durant el període bimensual setembre – octubre la venda de menús de degustació va suposar el 15,48% del total de menús de degustació venuts anuals; el 18,88% del total de menús de la terra anuals; el 16,05% del total de menús diaris produïts durant l'any; i el 19,20% del total de cartes produïdes durant l'any.

Pel què fa als ingressos de cada servei del restaurant s'han realitzat una sèrie de ràtios per determinar els ingressos mitjos dels diferents serveis, com també per comensal servit. No obstant això, primer hem de determinar els ingressos totals del restaurant que són la suma de l'aportació monetària corresponent a cada servei. Així pel menú de degustació va ésser de 63.302 euros; 76.800 euros pel menú de la terra; 83.980 euros pel menú diari; i 132.162 euros per a la carta, essent un total durant l'any 2008 per aquests serveis de 356.244 euros. Cal remarcar que hi van haver un total de 75.292,5 euros d'ingressos per begudes. Així, els ingressos totals del restaurant van ésser de 431.536,5 euros.

S'ha de precisar que els menús tenen un valor fix, per tant, el seu ingrés mig és invariable. D'aquesta manera, el menú de degustació aporta per comensal 62 euros; el menú de la terra aporta 48 euros; i el menú diari aporta 17 euros per comensal. Així, només es calcularà l'ingrés mig per comensal, l'ingrés mig per carta i l'ingrés mig per begudes en el restaurant.

- *Ingrés mig per comensal*

$$\text{Ingrés mig per comensal} = \frac{\text{Total ingressos del restaurant en el període}}{\text{Total comensals en el període}}$$

1. Anual

$$\text{Ingrés mig per comensal} = \frac{431.536,5 \text{ €}}{10.045} = 42,96 \text{ euros}$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingrés mig per comensal} = \frac{51.889 \text{ €}}{1.325} = 39,16 \text{ euros}$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés mig per comensal} = \frac{118.021 \text{ €}}{2.731} = 43,22 \text{ euros}$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés mig per comensal} = \frac{76.458,4 \text{ €}}{1.730} = 44,20 \text{ euros}$$

- *Ingrés mig per carta*

$$\text{Ingrés mig per carta} = \frac{\text{Total ingressos de carta en el període}}{\text{Total comensals carta en el període}}$$

1. Anual

$$\text{Ingrés mig per carta} = \frac{132.162 \text{ €}}{2.484} = 53,21 \text{ euros}$$

2. Període bimensual febrer - març

$$\text{Ingrés mig per carta} = \frac{18.438 \text{ €}}{347} = 53,14 \text{ euros}$$

## 3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés mig per carta} = \frac{31.734,70 \text{ €}}{594} = 53,43 \text{ euros}$$

## 4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés mig per carta} = \frac{24.787,4 \text{ €}}{477} = 51,97 \text{ euros}$$

- *Ingrés mig per beguda per comensal*

$$\text{Ingrés mig per beguda per comensal} = \frac{\text{Total ingressos per begudes en el període}}{\text{Total comensals anuals en el període}}$$

## 1. Anual

$$\text{Ingrés mig per beguda per comensal} = \frac{75.292,5 \text{ €}}{10.045} = 7,50 \text{ euros}$$

## 2. Període bimensual febrer - març

$$\text{Ingrés mig per beguda per comensal} = \frac{7.793 \text{ €}}{1.325} = 5,88 \text{ euros}$$

## 3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés mig per beguda per comensal} = \frac{20.685,3 \text{ €}}{2.731} = 7,57 \text{ euros}$$

## 4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés mig per beguda per comensal} = \frac{13.898 \text{ €}}{1.730} = 8,03 \text{ euros}$$

D'aquestes dades podem deduir que l'aportació dels menús és constant durant tot l'any, ja que els ingressos són invariables; per altra banda, cada comensal aporta de mitjana anual 42,96 euros per comensal, essent el període que aporta més diners el període bimensual de setembre – octubre on va aportar 44,20 euros per comensal. Per altra banda, la carta aporta un ingrés anual per comensal de 53,21 euros; el període que aporta més ingressos per comensal de carta és el juliol – agost on va aportar 53,43 euros per comensal. Finalment, les begudes aporten per comensal un ingrés mig de 7,50 euros; el període analitzat en què s'aporta més diners per la venda de beguda és el període bimensual de setembre – octubre on es va aportar 8,03 euros per comensal.

Per altra banda, també podem analitzar el total d'ingressos de cada servei del restaurant respecte els ingressos anuals i per a cada període bimensual, d'aquesta manera obtindrem la contribució de cada servei sobre els ingressos del restaurant.

- *Ingrés per menú de degustació*

$$\text{Ingrés per menú de degustació} = \frac{\text{Total ingressos de menú de degustació en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Ingrés per menú de degustació} = \frac{63.302 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 14,67 \%$$

2. Període bimensual febrer - març

$$\text{Ingrés per menú de degustació} = \frac{5.952 \text{ €}}{51.889 \text{ €}} \cdot 100 = 11,47 \%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés per menú de degustació} = \frac{23.374 \text{ €}}{118.021 \text{ €}} \cdot 100 = 19,80\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés per menú de degustació} = \frac{9.796 \text{ €}}{76.458,4 \text{ €}} \cdot 100 = 12,81\%$$

- *Ingrés per menú de la terra*

$$\text{Ingrés per menú de la terra} = \frac{\text{Total ingressos menú de la terra en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Ingrés per menú de la terra} = \frac{76.800 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 17,80\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingrés per menú de la terra} = \frac{7.296 \text{ €}}{51.889 \text{ €}} \cdot 100 = 14,06\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés per menú de la terra} = \frac{19.056 \text{ €}}{118.021 \text{ €}} \cdot 100 = 16,15\%$$

## 4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés per menú de la terra} = \frac{14.496 \text{ €}}{76.458,4 \text{ €}} \cdot 100 = 18,96\%$$

• *Ingrés per menú diari*

$$\text{Ingrés per menú diari} = \frac{\text{Total ingressos menú diari en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

## 1. Anual

$$\text{Ingrés per menú diari} = \frac{83.980 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 19,46\%$$

## 2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingrés per menú diari} = \frac{12.410 \text{ €}}{51.889 \text{ €}} \cdot 100 = 23,92\%$$

## 3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés per menú diari} = \frac{23.171 \text{ €}}{118.021 \text{ €}} \cdot 100 = 19,63\%$$

## 4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés per menú diari} = \frac{13.481 \text{ €}}{76.458,4 \text{ €}} \cdot 100 = 17,63\%$$

• *Ingrés per carta*

$$\text{Ingrés per carta} = \frac{\text{Total ingressos carta en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

## 1. Anual

$$\text{Ingrés per carta} = \frac{132.162 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 30,63\%$$

## 2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingrés per carta} = \frac{18.438 \text{ €}}{51.889 \text{ €}} \cdot 100 = 35,53\%$$



3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingrés per carta} = \frac{31.734,70 \text{ €}}{118.021 \text{ €}} \cdot 100 = 26,89\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés per carta} = \frac{24.787,4 \text{ €}}{76.458,4 \text{ €}} \cdot 100 = 32,42\%$$

• *Ingrés per beguda*

$$\text{Ingrés per beguda} = \frac{\text{Total ingressos beguda en el període}}{\text{Total ingressos del període}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Ingrés per beguda} = \frac{75.292,5 \text{ €}}{431.536,5 \text{ €}} \cdot 100 = 17,45\%$$

2. Període bimensual febrer – març

$$\text{Ingrés per beguda} = \frac{7.793 \text{ €}}{51.889 \text{ €}} \cdot 100 = 15,02\%$$

3. Període bimensual juliol – agost

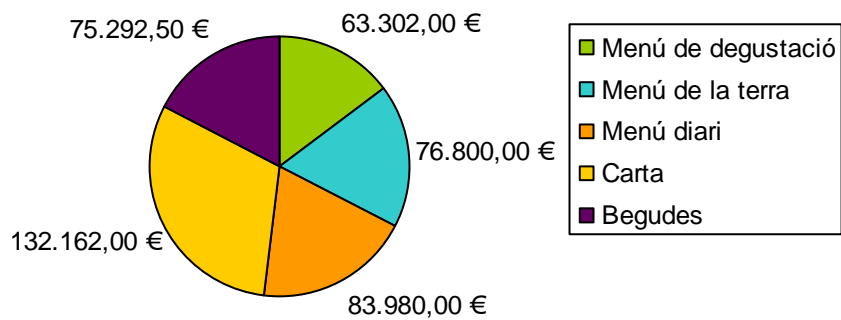
$$\text{Ingrés per beguda} = \frac{20.685,3 \text{ €}}{118.021 \text{ €}} \cdot 100 = 17,53\%$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingrés per beguda} = \frac{13.898 \text{ €}}{76.458,4 \text{ €}} \cdot 100 = 18,18\%$$

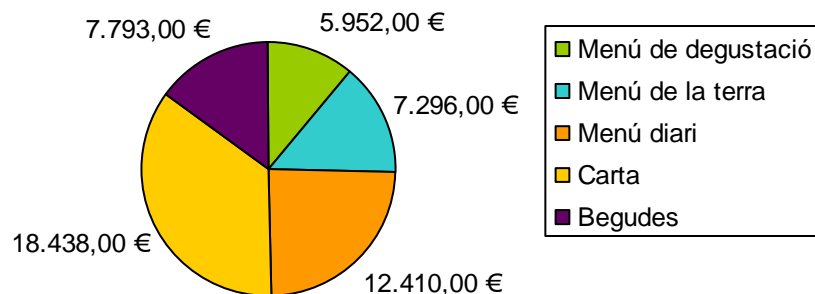
Mitjançant les anteriors dades podem determinar el següent:

- *Anual.* Els menús de degustació anualment suposen el 14,67% dels ingressos del restaurant, tot i que és el servei que es produeix menys; el menú de la terra el 17,80%; el menú diari només el 19,46%, podria semblar una paradoxa però, tot i que presenta una alta producció, no aporta masses ingressos als ingressos totals degut a que el preu unitari és baix; i la carta el 30,63% d'ingressos del restaurant sobre un total de 431.536,5 euros; la diferència existent amb el resultat del restaurant es completa amb les aportacions monetàries per la venda de begudes que són de 75.292,5 euros que va representar el 17,45% dels ingressos. La repartició, doncs, resta de la següent forma:



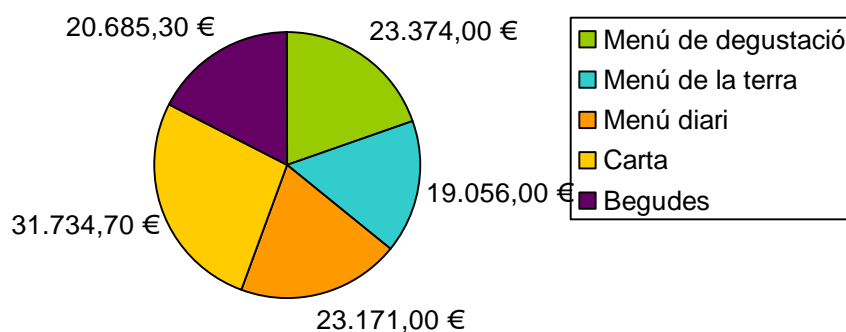
Il·lustració 20. Gràfic representant l'aportació d'ingressos anuals per servei en euros en el restaurant. Font: elaboració pròpia.

- *Període bimensual febrer - març.* Els menús de degustació en aquest període bimensual suposen el 11,47% dels ingressos; el menú de la terra el 14,06%; el menú diari el 23,92%, essent el percentatge més alt respecte la resta de períodes bimensuals; la carta va aportar més ingressos que cap altre servei amb el 35,53% d'ingressos sobre un total de 51.889 euros, essent també la quota més alta pel què fa a l'aportació d'ingressos de la carta respecte la resta de períodes bimensuals; per altra banda, la beguda suposa el 15,02%, essent uns ingressos més importants que els aportats pels menús de degustació i de la terra. La repartició resta de la següent forma:



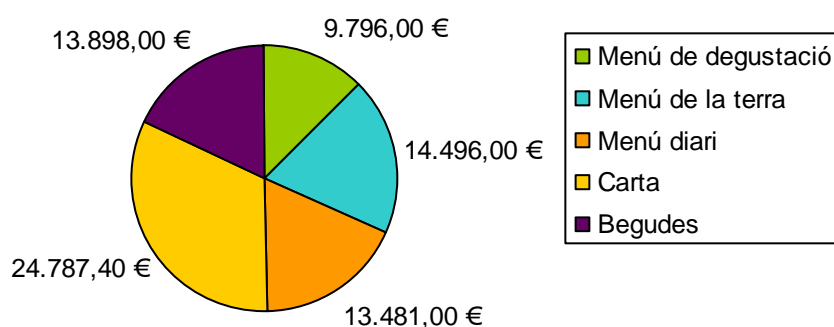
Il·lustració 21. Gràfic representant l'aportació d'ingressos per servei en euros en el restaurant durant el període bimensual febrer - març. Font: elaboració pròpia.

- *Període bimensual juliol - agost.* Els menús de degustació en aquest període bimensual suposen el 19,80% dels ingressos del restaurant, essent la quota d'aportació d'ingressos bimensual més alta d'aquest servei respecte la resta de períodes bimensuals. Al mateix temps també supera al menú de la terra que representa el 16,15% i al menú diari que suposa el 19,63%; la carta és el servei que aporta més ingressos amb una aportació del 26,89% d'ingressos del restaurant sobre un total de 118.021 euros; per alta banda, la beguda va representar el 17,53%. La repartició resta de la següent forma:



Il·lustració 22. Gràfic representant l'aportació d'ingressos per servei en euros en el restaurant durant el període bimensual juliol - agost. Font: elaboració pròpia.

- *Període bimensual setembre - octubre.* Els menús de degustació en aquest període bimensual suposen el 12,81%, essent el servei que va aportar menys ingressos de tots. Per altra banda, el menú de la terra va aportar una quantitat remarcable que suposa el 18,96% dels ingressos en aquest període, i essent la més alta respecte la quota que aporta aquest servei en la resta de períodes bimensuals; el menú diari suposa el 17,63% dels ingressos; la carta és el servei que aporta més ingressos respecte la resta de serveis amb una aportació del 32,42% d'ingressos del restaurant sobre un total de 76.458,4 euros; finalment, la beguda representa el 18,18% dels ingressos, essent la quota més alta que aporta respecte les begudes en la resta de períodes bimensuals. La repartició resta de la següent forma:



Il·lustració 23. Gràfic representant l'aportació d'ingressos per servei en euros en el restaurant durant el període bimensual setembre – octubre. Font: elaboració pròpia.

De les anàlisis anteriorment realitzades es desprèn que en el restaurant el servei més venut és el menú diari, encara que no és el que aporta més ingressos; per altra banda, també es veu que el menú de degustació tot i ésser el menys venut aporta una quantitat d'ingressos semblant al menú de la terra. Finalment, es pot dir que la carta és el servei que aporta més ingressos. Tot i això, realitzarem una anàlisi més profunda dels resultats de la contribució, de la rendibilitat i de la producció de cada servei més endavant per poder treure'n unes conclusions més aproximades.

Per altra banda, també s'ha analitzat la demanda del servei de càtering per poder valorar la seva demanda durant els diferents períodes bimensuals respecte el total anual. Durant tot l'any hi ha una demanda de 705 serveis de càtering la qual es distribueix de forma variable al llarg de tot l'any. Tot seguit determinarem com es distribueix en cada període bimensual analitzat, i podrem determinar la seva contribució en el total de càterings produïts.

- *Producció de càtering*

$$\text{Producció de càtering} = \frac{\text{Número de càterings servits bimensualment}}{\text{Total de càterings servits anualment}} \cdot 100$$

1. Període bimensual febrer – març

$$\text{Producció de càtering} = \frac{31}{705} \cdot 100 = 4,40\%$$

2. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Producció de càterring} = \frac{233}{705} \cdot 100 = 33,05\%$$

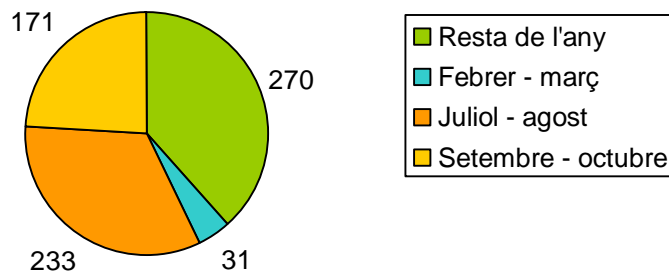
3. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Producció de càterring} = \frac{171}{705} \cdot 100 = 24,26\%$$

Durant els períodes bimensuals els serveis de càterring es van repartir de la següent forma:

- *Període bimensual febrer – març.* Durant aquest període es van servir un total de 31 serveis de càterring, fet que representa el 4,40% del total de serveis de càterring servits.
- *Període bimensual juliol – agost.* Durant aquest període es van servir un total de 233 serveis de càterring, fet que representa el 33,05% del total de serveis de càterring servits.
- *Període bimensual setembre – octubre.* Durant aquest període es van servir un total de 171 serveis de càterring, fet que representa el 24,26% del total de serveis de càterring servits.

D'aquesta manera, per la resta de l'any resta una quantitat de serveis de càterring de 270 serveis, fet que representa un 38,30% de la producció anual. Així, la producció de càterring està distribuïda anualment de la següent forma:



II-lustració 24. Gràfic de distribució de la producció de càterring en unitats durant els diferents períodes. Font: elaboració pròpia.

A través de les anteriors dades, doncs, podem dir que la major part de la producció de serveis de càtering es dona dins del període bimensual de juliol – agost. Així, durant aquest període es produeixen 233 serveis de càtering, fet que representa el 33,05% del total de càtering servits. També cal destacar la producció que es realitza durant el període bimensual setembre – octubre, la qual és força significativa.

També podem determinar l'ingrés mig que va comportar la venda de serveis de càtering mitjançant la següent ràtio, la qual relaciona el total d'ingressos que ha produït el servei de càtering en relació als serveis de càterings que s'han servit durant els diferents períodes de temps considerats.

- Ingres mig per càtering

$$\text{Ingres mig per càtering} = \frac{\text{Total ingressos per càtering en el període}}{\text{Total càterings servits en el període}}$$

1. Anual

$$\text{Ingres mig per càtering} = \frac{29610 \text{ €}}{705} = 42 \text{ euros}$$

2. Període bimensual febrer - març

$$\text{Ingres mig per càtering} = \frac{1188,8 \text{ €}}{31} = 38,35 \text{ euros}$$

3. Període bimensual juliol – agost

$$\text{Ingres mig per càtering} = \frac{10847,8 \text{ €}}{233} = 46,56 \text{ euros}$$

4. Període bimensual setembre – octubre

$$\text{Ingres mig per càtering} = \frac{5371 \text{ €}}{171} = 31,41 \text{ euros}$$

Així, podem dir que l'aportació mitjana per càtering servit és de 42 euros; i durant els períodes bimensuals analitzats el període que aporta més ingressos és el període bimensual juliol – agost que aporta 46,56 euros. Més endavant realitzarem una anàlisi més profunda de la contribució i la rendibilitat del servei de càtering en l'apartat de conclusions i recomanacions d'aquest treball.

## 5 CONCLUSIONS I RECOMANACIONS

### 5.1 Conclusions de l'anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium

A través de l'anàlisi estructural i operativa del restaurant Empòrium s'ha pogut veure que el restaurant Empòrium es tracta d'una empresa de reduïdes dimensions de tipus familiar on hi treballen un total de nou persones, dues de les quals són els propietaris, gestors i directors de l'establiment, els quals exerceixen diverses tasques al mateix temps.

El restaurant té una estructura organitzativa horitzontal o plana, ja que està dividida en diversos departaments especialitzats; també es tracta d'una empresa d'organització jeràrquica ja que hi ha diversos nivells jeràrquics els quals reben ordres i dirigeixen a nivells jeràrquics inferiors, essent el màxim nivell jeràrquic el departament de direcció i gestió de l'empresa que està format pels propietaris de l'empresa que són l'Elena Giró i en Salvador Jordà.

El restaurant està dividit, doncs, en diferents departaments operatius els quals estan especialitzats en diferents tasques, d'aquesta manera s'aconsegueix una producció dels serveis més especialitzada i eficient. Per altra banda, hi ha una bona definició de l'autoritat i la responsabilitat de cada àrea de l'empresa. No obstant això, el sistema organitzatiu jeràrquic presenta diverses dificultats com l'existència de persones clau en l'organització a les quals se'ls concentra moltes tasques, en aquest cas a l'Elena Giró i a en Salvador Jordà.

Les diferents àrees departamentals definides i que operen en el restaurant han estat les següents, les quals depenen directament del departament de direcció i gestió de l'empresa:

- *Departament de cuina.* En aquest departament hi treballen quatre persones. Hi existeix una subdivisió, la qual vol aconseguir una major especialització dels seus membres. Així es divideix en tres partides les quals són supervisades pel cap de cuina que és un dels propietaris de l'establiment. Aquestes subdivisions del departament són la partida de plats salats, la partida de postres i la neteja.
- *Departament de sala.* En aquest departament hi treballen tres persones, una de les quals és la maïtre, la cap del departament i un dels propietaris de l'establiment, la qual dirigeix a un cambrer i a un sommelier el qual també realitza tasques de cambrer.

- *Departament de neteja.* Aquest departament està format per una persona especialitzada en la neteja dels diferents espais del restaurant.
- *Departament de comptabilitat.* Està format per una persona especialitzada en realitzar tasques de comptabilitat per a l'empresa per qui treballa.

També s'ha pogut concloure que cada departament realitza unes tasques específiques i que existeix una col·laboració interdepartamental per poder produir conjuntament els serveis que es serveixen en el restaurant Empòrium.

D'altra banda, s'ha determinat que en funció dels nivells de responsabilitat, el nivell d'estudis, i les hores de treball es reben unes remuneracions econòmiques diferents. En aquest cas, qui rep remuneracions econòmiques més elevades són els caps de departament i el personal més especialitzat com el sommelier.

## **5.2 Conclusions de l'anàlisi percentual de la procedència dels clients**

Mitjançant el buidatge de l'estadística de procedència dels clients del restaurant Empòrium s'ha pogut determinar l'origen tant dels clients del servei de restaurant, com també l'origen dels clients del servei de càtering. Al mateix temps, s'ha pogut determinar l'origen dels clients durant cada període tant anual com bimensual en què s'ha realitzat l'anàlisi.

Així, pel què fa a l'anàlisi percentual de la procedència dels clients del restaurant s'ha pogut veure que anualment dels 10.045 comensals que consumeixen serveis al restaurant 6.412 eren catalans, representant una majoria del 63,83% del total de comensals anuals; per altra banda, s'han localitzat dos grups de rellevant importància que és el client espanyol i el client francès, els quals representen respectivament el 20% i el 12,28% dels comensals del restaurant; d'altra banda, hi ha una minoria estacional d'alemanys, d'anglesos i holandesos que representen respectivament el 3,61%, el 0,25% i el 0,02% dels comensals. Aquesta tendència és força regular durant la resta de períodes bimensuals, on el comensal català és sempre el comensal majoritari seguit del comensal espanyol i francès.

D'aquesta manera, doncs, durant el període bimensual febrer – març hi van haver un total de 841 comensals catalans, representant el 63,47% del total de comensals en el període; per altra banda, els espanyols i els francesos van representar el 20,23% i el 16,07%; també hi va haver una minoria alemanya del 0,23%.



Pel què fa al període bimensual agost – setembre es segueix la tendència d'una majoria de comensals catalans, els quals representen el 67,89%. Per altra banda, l'11,39% és espanyol i el 10,88% són francesos. En aquest període existeix una estacionalitat dels clients alemanys els quals representen el 8,93% dels comensals, com també els clients anglesos i els clients holandesos, els quals representen respectivament el 0,84% i el 0,07% dels clients.

Finalment, en el període bimensual setembre – octubre, es segueix la mateixa tendència marcada durant tot l'any on hi ha un grup majoritari de comensals que són els catalans que representen el 62,20%; i hi ha dos altres grups minoritaris que són els comensals espanyols i els francesos que representen el 22,66% i el 12,08%. També cal destacar el grup minoritari alemany que en aquest període té encara una presència propera a la mitjana anual essent del 3,06%.

Cal, doncs, dir que en el servei de restaurant s'ha d'intentar augmentar els grups de comensals minoritaris per poder diversificar encara més l'origen dels comensals del restaurant mitjançant noves polítiques de promoció i comercialització. Així, s'hauria d'intentar treballar per atraure més públic espanyol i francès, i d'altres grups per diversificar encara més l'origen dels comensals. Per altra banda, també s'hauria d'intentar desestacionalitzar els grups minoritaris dels mesos d'estiu, i intentar atraure'ls durant altres períodes ja que hi ha una població considerable d'alemanys, anglesos i holandesos que viuen a l'entorn del restaurant, els quals podrien consumir els seus serveis durant altres períodes de temps.

Pel què fa al servei de càtering s'ha pogut concloure que el 100% dels clients són d'origen català, aquest fet no és massa positiu per a l'empresa ja que sempre és interessant poder diversificar l'origen dels clients. Així, l'empresa hauria d'intentar aconseguir diversificar el mercat del servei de càtering per poder arribar a altres mercats potencials com el mercat francès, espanyol i alemany dels quals hi ha una gran concentració durant l'època d'estiu en l'entorn geogràfic de l'establiment. D'aquesta manera, s'aconseguiria diversificar el seu mercat, i al mateix temps ampliar la seva quota de mercat, i consegüentment les seves vendes; també podria aconseguir una major estabilitat en la venda del servei, ja que es veuria menys afectat per possibles problemes econòmics i canvis dels diferents grups de clients del servei.

### **5.3 Conclusions de l'anàlisi de l'entorn competitiu**

L'anàlisi de l'entorn competitiu ha permès determinar quins són els competidors actuals i potencials del restaurant Empòrium.

Per poder determinar els competidors actuals del restaurant Empòrium s'han determinat els següents tres grups estratègics els quals són competidors del restaurant:

- *Restaurants de cuina contemporània.*
- *Restaurants de cuina contemporània marinera.*
- *Restaurants de cuina clàssica empordanesa.*

En primer lloc s'ha situat el restaurant Empòrium dins del grup estratègic de restaurants de cuina contemporània; i seguidament s'han considerat, doncs, restaurants que es poden trobar dins dels anteriors grups estratègics definits ja que són actualment els grups amb qui el restaurant pot competir, i amb qui reuneix més característiques tant de tipologia de restaurant com de serveis que ofereix. D'aquesta manera, els competidors actuals que s'han definit han estat el restaurant Miramar de Llançà; el restaurant Mas Pau d'Avinyonet de Puigventós; el restaurant El Roser 2 de l'Escala; el restaurant Empordà de Figueres; i el restaurant els Pescadors de Llançà. D'aquests competidors, els que posseeixen més fortaleces respecte la resta de restaurants són el restaurant Miramar de Llançà, el restaurant Empordà de Figueres, i el Mas Pau d'Avinyonet de Puigventós, ja que són restaurant prestigiosos i guardonats per les guies de més renom, així cal considerar-los amb major grau.

Per altra banda, la major part dels restaurant competidors són restaurants amb un avantatge competitiu que el restaurant Empòrium no té que és la presència en guies de restaurants de renom nacional i internacional. No obstant això, el restaurant Empòrium actualment té altres avantatges competitius que són un servei de sala més atent i uns serveis, en general, més complerts i de més qualitat que la resta de restaurants. Així doncs, cal dir que el restaurant ha de treballar per aconseguir destacar tal i com destaquen la resta de restaurants en les guies de restaurants nacionals i internacionals, ja que aquest fet li pot comportar un augment de la seva quota de mercat.

Finalment, s'han detectat tres restaurant que poden ser competidors potencials els quals són de recent creació o bé estan canviant els seus serveis per enfocar-los a una restauració de més qualitat. Així, els restaurants que són competidors potencials són el restaurant Gala, el restaurant la Reina de Port-Lligat i la Fornal dels Ferrers.

#### **5.4 Conclusions de l'aplicació del mètode de determinació de cost**

En el capítol 4 s'ha determinat el cost que suposa cada servei durant cada període a l'empresa. Mitjançant aquestes dades s'ha pogut obtenir una informació el màxim d'objectiva i real dels costos tant variables com fixos atribuïbles i comuns que sorgeixen de l'activitat que realitza el restaurant en cada període. D'aquesta manera, després de realitzar una classificació i una assignació de costos el màxima d'objectiva i coherent, s'ha pogut reflectir uns resultats referents a l'activitat del restaurant i de cada servei molt propers a la realitat, ja que s'han classificat i assignat els costos en funció de les necessitats de l'empresa i d'acord amb la naturalesa d'aquests en l'empresa.

Mitjançant aquesta aplicació s'ha volgut, doncs, aconseguir determinar quins costos són més rellevants en cada període per poder-los controlar i fer més efectiva econòmicament l'activitat de l'empresa.

##### **5.4.1 Conclusions de l'aplicació del mètode de *cost direct costing amb costos fixos directes* en el període anual**

En l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* durant l'any 2008 s'ha pogut arribar a un seguit de conclusions que s'exposen a continuació.

En primer lloc, s'ha pogut determinar quin ingrés aporta el global de la restauració i els seus serveis, així el restaurant en aquest període analitzat aporta un ingrés de 461.146,50 euros. Aquest ingrés prové de la venda dels diferents serveis els quals aporten respectivament 63.302 euros el menú de degustació; 76.800 euros el menú de la terra; 83.980 euros el menú diari; 132.162 euros la carta; 75.292,50 euros la beguda; i el càtering 29.610 euros. Així, es pot afirmar i determinar que el servei que aporta més ingressos sobre el total és el servei de carta i, per altra banda, el que aporta menys ingressos és el càtering. No obstant això, cal també estudiar l'estructura dels costos per poder veure quin dels serveis contribueix més a obtenir beneficis.

Un cop definits els ingressos s'hi descompten els costos variables que en aquest període són de 160.472,98 euros. Aquests costos variables són diferents per a cada servei i varien en funció de la demanda i la producció de cada servei. No obstant això, podem remarcar alguns costos variables rellevants degut a la quantitat monetària que signifiquen. D'aquests, doncs, cal destacar els costos que sorgeixen de la compra de peix i carn que són de 26.806,34 euros i 21.582,48 euros respectivament. També cal destacar el cost provinent de la compra de vi i licors que és de 29.567,21 euros, al qual

també se li pot relacionar el cost de copes que és de 1.492,21 euros que s'origina per la necessitat de comprar copes i materials pel servei del vi degut a ruptures d'aquests. Un altre cost de cabdal importància és el cost derivat del servei de pa i oli del restaurant el qual suposa anualment un cost de 6.529,25 euros, essent un cost per comensal de 0,60 euros. Altres costos variables importants són els costos derivats de la compra de vaixel·la i coberts, degut a ruptures de material que és de 1.893,67 euros; com també altres costos relacionats amb la compra de matèria primera com el fetge d'ànec, la verdura i la fruita, i els productes processats que tenen un cost respectivament de 5.727,11 euros, 12.280,60 euros i 8.882,70 euros.

Tot seguit, quan s'han descomptat els costos variables dels ingressos s'obté el marge de contribució per a cada servei i pel global de la restauració. Aquest és de 300.673,52 euros pel global de la restauració i de 48.395,67 euros pel menú de degustació; 56.577,63 euros pel menú de la terra; 52.386,54 euros pel menú diari; 87.780,25 euros per la carta; 35.722,53 euros pel servei de beguda i 19.810,90 euros pel càtering. Amb aquesta quantitat de diners s'han de poder cobrir els costos fixos atribuïbles que fan referència al cost de personal atribuïble per a cada servei dels departaments de cuina i sala. Aquests costos fixos atribuïbles són de 157.788 euros, els quals es reparteixen en cada servei en funció del temps de treball efectiu per a la producció dels diferents serveis. D'aquesta manera, cada servei suporta un cost fix atribuïble diferent el qual és de 26.065,41 euros pel menú de degustació; 24.130,20 euros pel menú de la terra; 47.293,02 euros pel menú diari; 37.462,13 euros per la carta; 19.971 euros pel servei de beguda; i 2.866,25 euros pel càtering. Així, podem dir que el servei que assumeix més costos fixos atribuïbles és el menú diari, i degut això s'obté un marge net inferior a la resta de serveis que és de 5.093,53 euros, encara que també aquest fet ve condicionat per uns ingressos inferiors respecte la resta de serveis, tot i que l'estructura dels costos variables és semblant. El segon servei que assumeix un cost atribuïble més elevat és la carta, malgrat això, obté el marge net més elevat de tots els serveis que és de 50.318,12 euros. També, s'obté un marge net global de 142.885,52 euros que serveix per poder cobrir els costos fixos comuns.

Finalment, analitzant els costos fixos comuns es pot dir que aquests són de 58.631,56 euros, els quals són inferiors als costos variables i als costos fixos atribuïbles. No obstant això, cal destacar alguns costos fixos comuns de rellevant importància degut a la quantitat monetària que suposen per l'empresa. Així, els costos referents als interessos bancaris i als serveis bancaris són de 5.621,90 euros i 2.106,20 euros respectivament. Altres costos fixos comuns importants són els costos derivats dels subministres d'electricitat, aigua, gas ciutat i telèfon que són de 6.853,50 euros,

2.111,84 euros, 4.668,42 euros i 2.156,23 euros cadascun. També cal destacar els costos que provenen de les reparacions i conservació que són de 5.941,98 euros, el servei d'escombraries que suposa 3.237,71 euros i l'assessoria que és de 3.222,60 euros.

Així doncs, cal dir que l'empresa durant el període anual ha de controlar aquells costos més elevats i rellevants per la seva activitat com són la majoria dels costos variables, els costos fixos atribuïbles i els costos fixos comuns. En aquests costos, en alguns casos, se'ls poden realitzar disminucions gràcies a un major control d'aquests, sobretot, els referents als consums de subministraments i servei d'escombraries. Per altra banda, s'hauria de poder controlar també els costos variables referents a les matèries primeres els quals podrien suposar una inferior quantitat monetària de cost; com també els costos de reparacions i conservació, encara que són de difícil control i previsió. Finalment, s'ha pogut denotar que l'empresa té uns costos referents a bancs força importants els quals també hauria d'intentar treballar per poder-los reduir.

Un cop deduïts tots els costos dels ingressos obtinguts s'ha obtingut un resultat positiu de 84.253,96 euros durant aquest període.

#### 5.4.2 Conclusions de l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual febrer - març

A través de l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual febrer – març s'ha pogut arribar a les conclusions que s'exposen a continuació.

De l'activitat del restaurant s'ha aconseguit ingressar un total de 53.077,80 euros, els quals provenen de la venda del menú de degustació que ingressa un total de 5.952 euros; el menú de la terra que ingressa 7.296 euros; el menú diari que ingressa 12.410 euros; la carta que ingressa 18.438 euros; la beguda que ingressa 7.793 euros; i el càtering el qual té uns ingressos de 1.188,80 euros. Amb aquestes dades s'ha pogut determinar que el servei que ingressa més diners en aquest període és la carta, encara que no sigui el més venut, i el que ingressa menys és el servei de càtering.

De la venda dels anterior serveis han sorgit una sèrie de costos variables els quals són diferents per a cada servei. Aquests costos han suposat un global de 18.575,34 euros els quals provenen dels diferents serveis en funció de la seva demanda. D'aquests costos variables cal destacar les quantitats més rellevants que deriven de la compra de matèries primeres com el vi i licors, peix i carn, els quals són respectivament de 3.007,21 euros, 2.621,78 euros i 2.499,62 euros. Altres costos variables rellevants són

els costos referents a la compra de bolets, formatges, productes processats, i el pa i oli que tenen un cost global de 1.114,4 euros, 1.080,95 euros, 1.109,02 euros i 795 euros respectivament.

Un cop descomptats els costos variables dels ingressos per a cada servei s'ha obtingut el marge de contribució global de restauració que és de 34.502,46 euros, com també per la resta de serveis. D'aquesta manera, s'ha pogut també determinar quin és el servei que té un marge de contribució més elevat, el qual és la carta amb 12.718,75 euros; en canvi el servei més venut que és el menú diari obté un marge de contribució baix degut a la composició dels costos variables ja que aquests són més grans en proporció als ingressos que s'obtenen per la venda dels altres serveis.

Amb el marge de contribució obtingut dels diferents serveis s'han de poder cobrir els costos fixos atribuïbles referents, en aquest cas, als costos de personal dels departaments de cuina i sala. Aquests costos fixos atribuïbles són de 22.671,51 euros, els quals són atribuïts als diferents serveis en funció del temps de treball efectiu per a la producció de cadascun. Així, cada servei té un cost fix atribuïble diferent el qual és de 2.842 euros pel menú de degustació; 2.653,48 euros pel menú de la terra; 8.104,14 euros pel menú diari; 6.057,62 euros per la carta; 2.867,13 euros pel servei de beguda; i 147,13 euros pel càtering. Dels anteriors serveis, el que assumeix més costos fixos atribuïbles és el menú diari, fet que comporta que obtingui un marge net negatiu per la venda d'aquest servei, encara que també aquest marge net negatiu ve condicionat per una estructura de costos variables força elevada. La resta de serveis obtenen un marge net positiu, dels quals el més alt correspon al servei de carta que obté 6.661,12 euros de marge net. Per altra banda, s'obté un marge net global de 11.830,95 euros que serveix per poder cobrir els costos fixos comuns.

Finalment, s'analitzen els costos fixos comuns els quals es pot determinar que són inferiors als costos variables i als costos fixos atribuïbles ja que tenen un cost de 11.246,70 euros. Aquest total està format per diversos costos dels quals cal destacar els costos referents als interessos bancaris que són de 694,26 euros, com també els referents a la periodificació de la prima d'assegurança que és de 667,99 euros. La resta de costos fixos comuns més importants són els costos derivats dels subministres de gas ciutat i electricitat que són de 878,45 euros i 999,70 euros cadascun. També cal destacar els costos que provenen de les reparacions i conservació que suposen en aquest període 1.012,06 euros.

Així doncs, cal dir que l'empresa durant el període bimensual de febrer – març ha de saber i poder controlar els costos referents a costos variables, ja que són els costos

més elevats de tots i sobre els quals pot exercir un major control i reducció, sobretot pel què fa a la compra de matèries primeres. Per altra banda, també cal destacar el cost fix comú referent a reparacions el qual en aquest període és molt elevat, però en canvi no pot ésser controlat degut a la poca previsió que es pot tenir envers els costos d'avaries o destrosses de les infraestructures; com també cal destacar els costos referents al subministrament de gas i electricitat.

Si tots aquests costos s'aconseguien controlar i reduir en aquest període s'obtingria un resultat positiu més ampli que el que s'ha obtingut, el qual durant aquest període ha estat de 584,25 euros essent la xifra més baixa entre els tres períodes bimensuals analitzats. No obstant això, aquest resultat també ve donat per l'existència d'una estructura de costos fixos atribuïbles força elevada, fet que fa que juntament amb els costos fixos comuns i els variables s'obtingui un resultat positiu tant baix.

#### 5.4.3 Conclusions de l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual juliol -agost

Mitjançant l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual juliol – agost s'ha pogut arribar a les conclusions que s'exposen tot seguit.

De l'activitat del restaurant durant aquest període s'han obtingut uns ingressos totals de 128.868,80 euros, dels quals 23.374 euros provenen del menú de degustació; 19.056 euros del menú de la terra; 23.171 euros del menú diari; 31.734,70 euros de la carta; 20.685,30 euros de la beguda; i 10.847,80 euros del càtering. A través d'aquestes dades, doncs, podem determinar quin servei ingressa més diners en aquest període, el qual és la carta, encara que no sigui el més venut, i el que ingressa menys és el servei de càtering.

Derivat de la venda dels anteriors serveis han sorgit una sèrie de costos variables els quals són diferents per a cada servei. En aquest període els costos variables són molt elevats degut a una major producció per a cada servei. No obstant això, degut a una bona política de compres de les matèries primes i de la majoria de costos variables es pot aconseguir un marge net que permet obtenir al final del període un resultat positiu força considerable. Aquests costos variables representen un cost global de 43.882,76 euros. D'aquests costos variables cal destacar les quantitats més rellevants que deriven de la compra de matèries primeres com el peix, la carn, les verdures, els productes processats, els bolets i els formatges que suposen respectivament un cost de 7.100,28 euros, 5.859,54 euros, 3.549,84 euros, 2.189,27 euros, 2.473,84 euros i

1.960,35 euros. Per altra banda, el cost derivat de la compra de vi i licors és en aquest període molt gran ja que es ven molt de vi respecte la resta de períodes suposant un cost de 7.783,50 euros. També és destacable el cost derivat de la compra de copes i utensilis pel servei de beguda que és de 1.054,44 euros, i el cost derivat del servei de pa i oli que és de 1.638,60 euros.

Quan s'han descomptat els costos variables dels ingressos obtinguts per la venda de cada servei s'ha obtingut el marge de contribució global de restauració que és de 84.986,04 euros, com també per la resta de serveis. D'aquesta manera, s'ha pogut també determinar quin és el servei amb un marge contribució més elevat, el qual és la carta amb 21.548,86 euros; en canvi el servei més venut, que és el menú diari, obté un marge de contribució inferior degut a la composició dels costos variables d'aquest servei.

Amb la quantitat obtinguda del marge de contribució dels diferents serveis s'han de poder cobrir els costos fixos atribuïbles referents al cost de personal dels departaments de cuina i sala. Aquests costos fixos atribuïbles en global suposen 22.702,45 euros, els quals són repartits als diferents serveis en funció del temps de treball efectiu per a la producció de cadascun. D'aquesta manera, cada servei obté un cost fix atribuïble diferent que és de 4.945,08 euros pel menú de degustació; 3.085,03 euros pel menú de la terra; 6.704,39 euros pel menú diari; 4.615,89 euros per la carta; 2.870,49 euros pel servei de beguda; i 481,57 euros pel càtering. El servei que suporta un cost fix atribuïble més elevat és el menú diari, aquest fet li comporta una obtenció d'un marge net més baix si el comparem amb la resta de serveis un cop se'ls han descomptat els costos fixos atribuïbles del marge de contribució obtingut, encara que no és el marge net més baix en aquest període. La resta de serveis obtenen un marge net positiu, dels quals el més alt correspon al servei de carta que obté 16.932,97 euros de marge net. També s'obté un marge net global de 62283,59 euros que serveix per poder cobrir els costos fixos comuns.

Per acabar, un cop analitzats els costos fixos comuns es pot determinar que aquests són de 13.563,61 euros, essent inferiors als costos fixos atribuïbles i als costos variables. Aquests costos estan formats per diversos costos dels quals cal destacar les quantitats que suposen els subministraments de gas ciutat i d'electricitat que són de 721,54 euros i 1.201,81 euros respectivament. També cal destacar els costos derivats de les reparacions i conservació que suposen en aquest període 1.441,59 euros, els quals són de difícil control; com també el cost de la prima d'assegurança que és de 900,33 euros, i l'assessoria que és de 751,33 euros.



Així doncs, cal dir que l'empresa durant el període bimensual de juliol – agost ha de controlar sobretot els costos variables derivats de les compres de matèries primeres, com també els costos derivats de les ruptures de materials tals com les copes pel servei de la beguda, com també de la vaixela i coberteria, ja que sobre aquests costos es pot exercir un major control i reducció. Per altra banda, també cal destacar el cost fix comú referent a reparacions el qual en aquest període és molt elevat; com també cal destacar els costos referents al subministrament de gas i electricitat, a la prima d'assegurança i a l'assessoria.

Durant aquest període s'obté un resultat positiu força ampli que és de 48.719,98 euros.

#### 5.4.4 Conclusions de l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual setembre – octubre

En l'aplicació del mètode de cost *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en el període bimensual setembre - octubre s'ha pogut arribar a les conclusions que s'exposen a continuació.

Durant aquest període el restaurant ha obtingut un ingrés total de 81.829,40 euros, els quals sorgeixen de les diferents aportacions dels diferents serveis del restaurant. D'aquesta manera, el menú de degustació aporta uns ingressos de 9.796 euros; el menú de la terra ingressa 14.496 euros; el menú diari obté uns ingressos de 13.481 euros; el servei de carta té uns ingressos de 24.787,40 euros; el servei de beguda té uns ingressos de 13.898 euros; i el càtering té uns ingressos de 5.371 euros. Mitjançant aquestes dades es pot determinar quin servei ingressa més diners en aquest període, el qual és la carta, encara que no és el servei més venut, i el que menys ingressos aporta és el servei de càtering.

De la venda dels diferents serveis sorgeixen uns costos variables els quals són diferents per a cada servei, i són molt dependents de la seva demanda. Aquests costos variables representen un cost global de 27.273,05 euros. D'aquests costos variables cal destacar els més rellevants que fan referència als costos derivats de la compra de matèries primeres tals com el peix, la carn, la verdura i fruita, els productes processats i el bolets, els quals suposen respectivament 4.820,54 euros, 3.420,58 euros, 2.178,65 euros, 1.590,27 euros, i 1.590,59 euros. En aquest període la quantitat de cost de bolets és superior degut a que el restaurant comença a oferir plats al restaurant basats en la cuina del bolet. També cal destacar el cost derivat de la compra de vi i licors que és de 4.965,89 euros en aquest període. Per altra banda, en aquest període les ruptures de copes i vaixela d'altres períodes resta més controlada

ja que significa unes quantitats de diners força més baixes. Finalment, el cost derivat del servei de pa i oli també és significant essent de 1.038 euros.

Tot seguit s'han descomptat els costos variables dels ingressos de cada servei i s'ha obtingut el marge de contribució global del restaurant que és de 54.556,35 euros. També s'ha obtingut el marge de contribució de la resta de serveis, dels quals el més elevat correspon al servei de carta el qual obté un marge de contribució de 16.485,15 euros; per altra banda, el servei que obté un marge de contribució més baix és el càtering, com també cal destacar el marge obtingut pel menú diari que és força baix en comparació a les vendes que té pel servei.

Amb aquests marges de contribució obtinguts els diferents serveis han d'afrontar i cobrir els costos fixos atribuïbles referents al cost de personal dels departaments de cuina i sala. Aquests costos fixos atribuïbles en global són de 22.470,43 euros, els quals són canviants per a cada servei en funció del temps de treball efectiu per a la producció de cadascun. D'aquesta manera, el menú de degustació obté un cost fix atribuïble de 3.289,39 euros; 3.712,73 euros pel menú de la terra; 6.191,04 euros pel menú diari; 5.864,15 euros per la carta; 2.845,33 euros pel servei de beguda; i 567,79 euros pel càtering. El servei que suporta un cost fix atribuïble més elevat és una altra vegada el menú diari, encara que el servei de carta se li aproxima. No obstant això, tots els serveis obtenen un marge net positiu i s'obté un marge net global de 32.085,92 euros que serveix per poder cobrir els costos fixos comuns.

Per finalitzar, els costos fixos comuns en aquest període són de 10.481,50 euros, essent inferiors als costos variables i als costos fixos atribuïbles. D'aquests costos cal destacar les quantitats que suposen els subministraments de gas ciutat i d'electricitat que són de 714,90 euros i 1.164,46 euros respectivament. En aquest període el cost de reparacions i conservació és significativament més baix essent de 516,98 euros. Altres costos rellevants són els costos de la prima d'assegurança que és de 572,94 euros; de l'assessoria que és de 508,83 euros; i del servei d'escombraries que és de 412,51 euros.

Així doncs, cal dir que l'empresa durant el període bimensual de setembre - octubre l'empresa ha de controlar sobretot els costos variables que sorgeixen de la compra de matèries primeres. Per altra banda, també cal dir que l'empresa ha de controlar els costos referents als subministraments de gas i electricitat que en aquest període són força elevats.

En el cas que els costos més rellevants poguessin ésser controlats i reduïts el restaurant obtindria en aquest període un resultat positiu més gran, encara que s'obtingui un resultat positiu força considerable de 21.604,42 euros.

#### 5.4.5 Conclusions generals de l'aplicació del mètode de cost *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

De les anteriors conclusions, doncs, es pot extreure una conclusió general envers els costos referents a l'activitat del restaurant Empòrium durant cada període analitzat. Així, els costos variables més importants per tots els períodes analitzats són els referents a la compra de matèries primeres que són variables en funció de la demanda de cada servei, els quals prenen uns valors màxims en el període bimensual de juliol – agost coincidint amb la màxima demanda en el restaurant; no obstant això, els costos més rellevants són els referents al peix, carn i verdura fruita, com també els referents al pa i oli, bolets i formatges. Així doncs, l'empresa hauria de controlar tots aquests costos per poder obtenir uns marges de contribució més amplis, sobretot en el servei de menú diari, el qual comporta problemes per l'obtenció de marges nets positius en un període. Algunes de les mesures preses per poder aconseguir aquest objectiu es desenvolupen en el capítol de preses de decisions que es presentarà més endavant.

Per altra banda, el cost fix atribuïble referent al personal de sala i cuina en cada període és més o menys regular, ja que es posseeix una estructura operativa fixa durant tot l'any. No obstant això, aquests costos posseeixen una certa variabilitat que ve condicionada pel temps efectiu de treball per produir cada servei, és a dir, el servei que té més costos fixos atribuïbles és aquell que comporta més temps de producció, i en alguns casos és el que té més demanda. Aquesta variabilitat en el cost de personal també ve condicionada pel cost de la roba del personal i el cost del menjar del personal que és variable en cada període en funció dels dies treballats pels treballadors.

Finalment, els costos fixos comuns més rellevants fan referència al subministrament de gas ciutat i electricitat, com també els costos derivats dels serveis bancaris i els interessos bancaris els quals al final de l'any són molt significatius i caldria controlar-los. Existeixen altres costos fixos comuns importants referents a les primes d'assegurances i altres serveis com l'assessoria i el servei d'escombraries que són també importants. Finalment, un altre cost fix comú molt important és el cost derivat de les reparacions i la conservació que suposa unes quantitats monetàries importants en cada període, no obstant això, és difícil de controlar degut a la seva poca previsibilitat.

També cal destacar que durant cada període s'obté un resultat d'explotació diferent, el qual pren el seu valor màxim durant el període bimensual de juliol – agost; i pren el seu valor més baix durant el període bimensual de febrer – març. Per altra banda, en el període bimensual de setembre – octubre el resultat es troba a cavall entre els dos períodes anteriorment esmentats.

D'aquesta manera, doncs, es pot dir que el restaurant té una estructura de costos fixos, sobretot els costos fixos atribuïbles, que es manté durant tots els períodes més o menys regular fet que fa que durant els mesos de menys ingressos existeixi la possibilitat d'obtenir un resultat positiu molt baix, i durant els mesos de més ingressos s'obtingui un resultat positiu més ampli. Així, es denota una certa estacionalitat en els ingressos del restaurant, com també en el consum de costos del restaurant que afecta directament als seus resultats. D'aquesta manera, el restaurant hauria d'intentar treballar per poder estabilitzar els resultats d'explotació per a cada període i evitar aquesta poca regularitat durant els diferents períodes.

## **5.5 Altres conclusions de l'anàlisi econòmica de l'empresa**

A través de les diferents anàlisis econòmiques que s'han realitzat a l'empresa tot seguit es desenvoluparan unes conclusions derivades dels resultats de l'aplicació del llindegar de rendibilitat, de l'anàlisi de la contribució dels serveis de l'empresa i l'anàlisi de la composició de la producció pels diferents períodes bimensuals i el període anual analitzats.

### **5.5.1 Conclusions de l'aplicació del llindegar de rendibilitat**

Un cop aplicada la metodologia del llindegar de rendibilitat s'han obtingut uns resultats els quals han estat exposats en la presentació de resultat de l'aplicació del llindegar de rendibilitat. A través dels resultats obtinguts es pot afirmar que els serveis del restaurant Empòrium posseeixen diferents llindegars de rendibilitat durant els diferents períodes bimensuals i el període anual en què s'ha aplicat el llindegar de rendibilitat degut a que a cada servei se li han atribuït uns costos variables en funció de la seva demanda, i uns costos fixos atribuïbles diferents en funció de la participació del personal, entre d'altres aspectes referents a la producció del servei.

Al mateix temps, hem pogut apreciar que entre els diferents períodes bimensuals el llindegar de rendibilitat és canviant degut a la diferent demanada que es va donar en cada període, ja que en funció de la demanda de cada servei els seus costos han petit

un seguit de fluctuacions i canvis en la seva estructura que condiciona l'obtenció del llindar de rendibilitat que s'ha d'assolir per poder cobrir els costos fixos i els costos variables. No obstant això, tot i que aquestes xifres són fluctuants i canviants, els llindars de rendibilitat generalment s'assoleixen, així es pot afirmar que l'empresa en pràcticament tots els períodes pot cobrir en la seva totalitat el costos fixos i els costos variables.

En el període anual de l'any 2008 el llindar de rendibilitat global pel conjunt de la restauració es fixa amb uns ingressos de 331.925,22 euros, aquesta xifra s'assoleix ja que durant l'any 2008 es van ingressar un total de 461.146,50 euros. Pels altres serveis el llindar de rendibilitat s'ha establert amb uns ingressos de 34.093,80 euros pel menú de degustació, el qual es va assolir perquè va aconseguir durant l'any 2008 uns ingressos de 63.302 euros; pel menú de la terra 32.754,98 euros, el qual es va assolir ja que va aconseguir durant l'any 2008 uns ingressos de 76.800 euros; pel menú diari 75.814,65 euros, el qual es va assolir perquè va aconseguir durant l'any 2008 uns ingressos de 83.980 euros; per la carta 56.403,01 euros, el qual es va assolir perquè va aconseguir els ingressos més elevats i els que són més grans respecte el llindar de rendibilitat amb 132.162 euros d'ingressos; pel servei de beguda 42.092,95 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar un total de 75.292,50 euros; i pel càtering 4.283,98 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar un total de 29.610 euros.

Pel què fa al llindar de rendibilitat obtingut pel període bimensual febrer – març podem dir que pel global de la restauració aquest llindar s'ha fixat en un total de 52.179,01 euros, el qual es va assolir ja que es van ingressar un total de 53.077,80 euros. Pel menú de degustació el llindar de rendibilitat s'ha establert amb uns ingressos de 3.769,33 euros, els quals es van assolir ja que aquest servei va ingressar 5.952 euros; el menú de la terra té un llindar de rendibilitat de 3.673,49 euros, el qual es va assolir ja que es va ingressar 7.296 euros; pel menú diari 12.983,85 euros, aquest valor no es va assolir ja que va ingressar 12.410 euros; per la carta 8.781,56 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar 18.438 euros; pel servei de beguda 6.370,83 euros, el qual es va assolir ja que va ingressar 7.793 euros; i finalment, el servei de càtering 226,34 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar 1.188,80 euros.

En el període juliol – agost el llindar de rendibilitat global per la restauració es va fixar amb uns ingressos de 54.992,13 euros, els quals es van aconseguir ja que es va ingressar 128.868,80 euros. Els altres serveis durant aquest període tenen els següents llindars de rendibilitat: pel menú de degustació de 6.585,94 euros, el qual es va superar ja que es va ingressar 23.374 euros; pel menú de la terra de 4.279,04

euros, el qual es va assolir perquè es va ingressar 19.056 euros; pel menú diari de 10.536,64 euros, el qual es va assolir ja que es va ingressar 23.171 euros; per la carta 6.797,75 euros, el qual es va assolir perquè es va ingressar per aquest servei 31.734,70 euros; pel servei de beguda de 5.977,28 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar 20.685,30 euros; i finalment, el càtering de 699,26 euros, el qual es va assolir ja que va ingressar 10.847,80 euros.

Finalment, en el període setembre – octubre el llindar de rendibilitat global pel conjunt de la restauració es fixa amb uns ingressos de 49.424,81 euros, aquesta xifra s'assoleix perquè es van ingressar un total de 81.829,40 euros. Pels altres serveis el llindar de rendibilitat s'ha establert amb uns ingressos de 4.289,95 euros pel menú de degustació, el qual es va assolir perquè va ingressar 9.796 euros; pel menú de la terra 5.045,32 euros, el qual es va assolir perquè va aconseguir uns ingressos de 14.496 euros; pel menú diari 9.810,98 euros, el qual es va assolir perquè va tenir uns ingressos de 13.481 euros; per la carta 8.817,45 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar un total de 24.787,40 euros; pel servei de beguda 5.318,28 euros, el qual es va assolir perquè va ingressar un total de 13.898 euros; i pel càtering 772,01 euros, el qual es va assolir ja que va ingressar un total de 5.371 euros.

Així, podem concloure que el servei que obté un llindar de rendibilitat més elevat per a cada període és el menú diari, el qual és el servei que té més demanda però té una estructura de costos fixos i variables que fan que el seu llindar de rendibilitat sigui més elevat que la resta de serveis, fet que fa que en un dels períodes bimensuals no es pugui assolir aquest mínim d'ingressos i s'obtinguin resultats negatius per aquest servei. La resta de serveis sempre assoleixen el llindar de rendibilitat i d'aquesta manera es pot concloure que en tots els períodes poden cobrir en la seva totalitat els costos fixos i els costos variables corresponents. Per altra banda, el període que obté uns llindars de rendibilitat més propers als ingressos és el període bimensual febrer – març, d'aquesta manera podem dir que durant aquest període els costos fixos i variables són equiparables als ingressos aconseguits, així durant aquest període no s'assoleix el mateix grau de beneficis que la resta de períodes. Per altra banda, el període amb un llindar de rendibilitat més elevat és el període de juliol – agost, això és degut a que és el període amb més demanda al restaurant, i conseqüentment cada servei consumeix més costos variables. Malgrat això, els costos fixos atribuïbles es mantenen més o menys regulars encara que siguin variables per a cada servei en funció de les hores efectives de treball, en canvi, els costos fixos comuns són més canviants en funció del període anual analitzat.

### 5.5.2 Conclusions de l'anàlisi de la contribució econòmica dels diferents serveis

Cada servei en totes les anàlisis de la contribució econòmica ha obtingut una contribució diferent. No obstant això, es pot concloure que durant cada període podem determinar quin dels serveis ha obtingut un marge de contribució més elevat i un marge net més elevat, fet que ajuda a poder determinar quins dels serveis és el que ajuda a l'obtenció de més beneficis.

En l'anàlisi anual el marge de contribució més elevat correspon al menú de degustació que té un marge de contribució del 76,45%. El menú de la terra aporta un 73,67%; el menú diari un 62,38%; la carta un 66,42%; el servei de beguda un 47,45%; i el càtering un 66,91%. Pel què fa al marge net el servei que ha obtingut un marge més elevat és el càtering, i dels serveis que s'ofereixen dins del restaurant és el menú de la terra el que contribueix més a obtenir beneficis amb un percentatge del 42,25% sobre el total d'ingressos d'aquest servei. Els altres serveis han obtingut un marge net del 35,28% pel menú de degustació; un 6,07% pel menú diari; un 38,07% per la carta; i un 20,92% pel servei de beguda. D'aquesta manera, podem concloure que el servei que contribueix menys per a l'obtenció de beneficis anualment és el menú diari del qual el marge de contribució representa un 62,38% i el marge net un 6,07%; i els serveis que contribueixen més a l'obtenció de beneficis són el càtering, i dels serveis del restaurant el menú de la terra.

Durant el període bimensual febrer – març el marge de contribució més elevat l'ha obtingut el menú de degustació, el qual té una contribució del 75,40% un cop s'han deduït el costos variables. La resta de serveis aporten corresponentment un 72,23% el menú de la terra; un 62,42% el menú diari; un 68,98% la carta; un 45% el servei de beguda; i un 65% el servei de càtering. Pel què fa al marge net el servei que obté el marge més elevat és el càtering amb un 52,63%, encara que dels serveis que s'ofereixen dins del restaurant el que obté el marge més elevat és el servei de carta amb un 36,13%. Els altres marges nets obtinguts són un 27,65% pel menú de degustació; un 35,86% pel menú de la terra; un -2,89% pel menú diari el qual en aquest període no aporta beneficis sinó pèrdues; i un 8,21% pel servei de beguda. Podem concloure, doncs, que el servei que contribueix menys a l'obtenció de beneficis és el menú diari, ja que en aquest període té un marge net negatiu i un marge de contribució baix. Cal també destacar que el servei que contribueix més a l'obtenció de beneficis és el càtering, com també la carta.

En el període bimensual juliol – agost el marge de contribució més elevat correspon al menú de degustació amb un marge de contribució del 75,09%; per altra banda, el

marge de contribució més baix correspon al servei de beguda el qual té una contribució del 48,02%. Els altres serveis tenen un marge de contribució del 72,10% pel menú de la terra; pel menú diari del 63,63%; per la carta del 67,90%; pel servei de beguda del 48,02%; i pel càterring del 68,87%. El marge net més elevat l'aporta el càterring amb un 64,43%, i dels serveis del restaurant el que contribueix a tenir un marge net més elevat és el menú de la terra amb un 55,91%. La resta de marges nets són semblants pel menú de degustació i per la carta que són respectivament del 53,93% i del 53,36%. El servei de beguda té un marge net del 34,15% essent el més baix; i el menú diari obté un marge net semblant essent del 34,69%. Així, doncs, el servei de beguda i el menú diari són els serveis que contribueixen menys a l'obtenció de beneficis. Per altra banda, el servei que contribueix més a l'obtenció de beneficis durant aquest període és el càterring conjuntament amb el menú de la terra

Finalment, en el període bimensual setembre – octubre, una altra vegada el servei que obté el marge de contribució més elevat és el menú de degustació amb un marge del 76,68%; per un altre costat, el marge de contribució més baix és pel servei de beguda el qual té una contribució del 53,50%. La resta de serveis tenen un marge de contribució pel menú de la terra del 73,59%; pel menú diari del 63,10%; per la carta del 66,51%; i pel càterring del 73,55%. El marge net més elevat l'obté el servei de càterring amb un 62,98%, i dels serveis del restaurant el que aporta més marge net és el menú de la terra amb un 47,98%. La resta de serveis aporten un marge net del 43,10% pel menú de degustació; un 17,18% pel menú diari; un 42,85% per la carta; un 33,03% pel servei de beguda; i un 62,98% pel servei de càterring. D'aquest període podem concloure, doncs, que el servei amb més contribució és el càterring, seguit del menú de la terra, perquè un cop s'han descomptat els costos fixos atribuïbles i els costos variables té una contribució del 47,98%.

Així podem dir, que en tots els períodes els marges de contribució dels diferents serveis són semblants i pateixen poques variacions. D'aquests serveis el que obté un marge de contribució més elevat és el menú de degustació el qual sempre es situa per sobre del 75%; no obstant això, un cop se li ha descomptat els costos fixos atribuïbles deixa de ser el servei que contribueix més a l'obtenció de beneficis ja que el cost de personal atribuïble és molt elevat per aquest servei perquè és el servei que comporta més temps efectiu de treball. També podem dir que la majoria dels serveis obtenen marges de contribució molt elevats degut a l'existència d'uns costos variables que no són excessivament elevats.

El marge net durant els diferents períodes és canviant, encara que existeix una certa regularitat entre el període de juliol – agost i el període de setembre – octubre; en

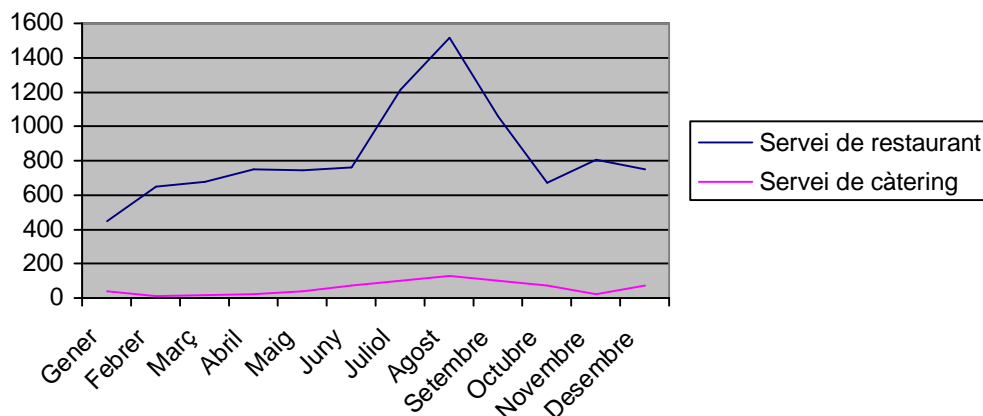


canvi en el període bimensual febrer – març aquest cau, essent més baix que els marges nets que s'obtenen anualment. Pel què fa al servei que obté més marge net no és el que obté el marge de contribució més elevat sinó d'altres serveis entre els quals cal destacar el servei de càtering que obté uns marges nets molt elevats sempre per sobre del 50%, ja que no comporta uns costos atribuïbles de personal molt elevats. També hi ha dos serveis que tenen un marge net significatiu que són el menú de la terra i la carta els quals obtenen marges nets semblants i són superiors a la resta de serveis, cal tenir, doncs, en compte aquests serveis perquè també són dos serveis que tenen una demanda força elevada entre la clientela del restaurant. Finalment, cal dir que el servei que contribueix generalment menys, i en un període condueix a obtenir resultats negatius per la seva venda, és el menú diari, tot i que és el servei més venut, ja que té un costos variables elevats i uns costos fixos atribuïbles elevats degut a les hores de treball efectiu que el personal hi ha de dedicar per confeccionar aquest servei.

### 5.5.3 Conclusions de l'anàlisi de la composició de la producció

Fent referència als resultats obtinguts de l'anàlisi de la composició de la producció es pot dir que el restaurant té una afluència de 10.045 comensals anuals i una demanda de serveis de càtering de 705 serveis.

La demanda d'aquests serveis té una distribució desigual al llarg de l'any denotant-ne una estacionalitat força marcada en ambdós serveis de l'empresa. Així, es pot apreciar que la demanda dels serveis del restaurant i del càtering durant els períodes d'estiu, que engloben el període bimensual de juliol – agost i el període bimensual de setembre – octubre concentren bona part de la producció anual, encara que en aquest darrer període hi hagi una tendència a la baixada de la demanda. També podem determinar un període de baixa producció el qual es dona durant el període de febrer – març en ambdós serveis, encara que també durant el mes de gener hi ha una baixa producció degut a que l'establiment roman tancat.



Il·lustració 25. Gràfic comparatiu de la demanda en nombre de comensals del servei de restaurant i en nombre de serveis de càtering servits del servei de càtering al restaurant Empòrium. Font: elaboració pròpia.

També podem determinar quin dels dos serveis que ofereix el restaurant Empòrium aporta més ingressos en els diferents períodes; així doncs, hem pogut veure que el servei de restaurant durant l'any representa el 93,58% dels ingressos del restaurant, i el servei de càtering el 6,42% restant. Per altra banda, per a cada servei s'ha pogut també determinar quin dels períodes bimensuals és el que aporta més ingressos respecte el total. D'aquesta anàlisi s'ha pogut concloure que el període que aporta més ingressos en ambdós serveis és el període bimensual juliol – agost amb uns ingressos que representen el 25,59% i el 2,35% del total de restauració.

També s'han analitzat els ingressos per a cada servei durant cada període i s'han obtingut unes conclusions que condueixen a dir que el període que aporta més ingressos és el període bimensual juliol – agost en ambdós serveis.

Per altra banda, s'ha realitzat una anàlisi sobre l'ocupació màxima del restaurant, de la qual s'ha obtingut unes taxes per a cada període. De les taxes obtingudes s'ha pogut concloure que el restaurant durant l'any té una ocupació del 47,20% respecte el màxim que pot acollir. No obstant això, aquesta taxa en els diferents períodes bimensuals és canviant ja que el període febrer – març és del 36,01%; el juliol – agost és del 55,06%; i el setembre – octubre és del 51,49%. Així, es pot dir que el període de tot l'any amb més ocupació respecte el màxim que es pot acollir, i conseqüentment amb més eficiència a l'hora d'ocupar el restaurant, és el juliol – agost, encara que també durant el setembre – octubre s'obté una taxa superior a la mitjana anual. Per altra banda, es pot dir que el restaurant no presenta massa eficiència a l'hora d'ocupar el restaurant, ja que obté unes taxes que es situen al voltant del 50% de la seva capacitat màxima, restant així moltes places per ocupar per comensals.

També s'ha realitzat l'anàlisi sobre l'ocupació de comensals en el restaurant, així s'ha pogut obtenir dades sobre l'aportació de comensals sobre el total de comensals del restaurant per a cada període. D'aquesta taxa hem pogut determinar que el període que aporta més comensals és el juliol – agost durant el qual aporta 2.731 comensals i representa el 27,19% del total anual; per altra banda, el febrer – març representa el període amb menys aportació amb 1.325 comensals, representant el 13,19% del total anual.

Pel que fa a la demanda dels serveis del restaurant també es pot determinar una certa estacionalitat de cada servei ja que durant l'any els diferents serveis tenen també diferents consums. Per altra banda, es pot també determinar per a cada període quin és el servei que va tenir un consum més elevat. Així, anualment el servei més consumit va ser el menú diari amb un total de 4.940 menús diaris servits que representen el 49,19% del total de serveis servits en el restaurant; d'altra banda, el servei amb menys consum va ser el menú de degustació amb 1.021 unitats venudes que representen el 10,16% de la producció. En el període bimensual febrer – març el servei més consumit va ser el menú diari amb un consum de 730 unitats, representant el 55,09% del total de període; i el menys consumit va ser el menú de degustació amb 96 unitats venudes, representant el 7,25% de la producció del període. En el període bimensual juliol – agost el servei més venut altre cop va ser el menú diari amb 1.363 unitats, representant el 49,91% de la producció; d'altra banda el de menys consum altre cop va ser el menú de degustació amb 377 unitats venudes que representen el 13,80% de la producció del període. Finalment, en el període bimensual setembre – octubre, es segueix la mateixa dinàmica essent el servei més venut el menú diari amb un total de 793 unitats i representant el 45,84% de la producció; i el servei menys venut va ser el menú de degustació amb 158 unitats, representant el 9,13% de la producció del període.

Així, el servei més venut durant tots els períodes és el menú diari, i el servei menys venut és el menú de degustació. La resposta a aquesta situació s'ha de buscar en el preu de venda al públic, ja que respectivament el preu de venda és de 17 euros i de 62 euros, fet que condiciona molt l'elecció del client. Per altra banda, tot i no comentar-ho anteriorment, la resta de serveis segueixen una regularitat en el seu consum durant l'any essent el segon servei més venut la carta i el tercer servei més venut el menú de la terra.

Per altra banda, també s'ha realitzat una anàlisi sobre la venda de cada producte durant cada període respecte el total de vendes per a cada servei, així obtenint dades sobre la contribució de cada període en la producció de cada servei. El menú de

degustació té un major consum durant el període bimensual juliol – agost, representant el 36,92% del total de menús de degustació que es produeixen anualment essent un total de 377. El menú de la terra, presenta una major producció durant el període juliol – agost on s’hi concentra el 24,81% del producció anual. Per altra banda, el menú diari concentra la seva màxima producció durant el juliol – agost amb 1.363 menús produïts, representant el 27,59% del total de producció. Finalment, la carta també concentra la seva producció en el període juliol – agost tenint un producció de 594 unitats, fet que representa el 23,91% de la seva producció anual.

Així, el període que comporta més producció per a cada servei és el període juliol – agost; i, tot i que no s’ha comentat, el període de menys producció per a cada servei és el període febrer – març, essent molt acusat en el menú de degustació i en el menú de la terra, els quals assoleixen xifres del 9,4% i el 9,5% respectivament sobre el total de la producció. El servei que pateix una major estacionalitat en la seva producció és el menú de degustació, ja que la seva producció durant el període bimensual juliol – agost és molt superior a la de la resta de períodes bimensuals; un comportament semblant el té el servei de menú diari, ja que pràcticament en aquest període duplica la seva producció.

També s’ha analitzat l’ingrés mig per a cada servei. D’aquesta anàlisi s’ha pogut concloure que els menús tenen un ingrés mig constant durant tots els períodes perquè el seu preu de venda és invariable; d’aquesta manera, els únics serveis que presenten una variabilitat en els seus ingressos són la carta i la beguda. Així, podem determinar que cada comensal en el restaurant ha comportat de mitjana un ingrés de 42,96 euros, aquest ingrés mig anual és fluctuant i variable en els diferent períodes essent més alt en el període bimensual setembre - octubre amb un ingrés de 44,20 euros, ja que es dóna una major venda dels serveis més cars com ara el menú de degustació, el menú de la terra o la carta; i essent més baix en el període febrer – març on l’ingrés mig es troba per sota la mitjana anual prenent un valor de 39,16 euros per comensal. L’ingrés mig per carta per comensal anual és de 53,21 euros, essent durant el període juliol – agost el més alt amb un ingrés mig de 53,43 euros i molt a prop es troba el període febrer – març on s’aporta un ingrés de 53,14 euros, el més baix és el període setembre – octubre. Finalment, la beguda comporta un ingrés per comensal de 7,50 euros anuals; aquesta xifra varia prenent el seu punt màxim en el període setembre – octubre on és de 8,03 euros, i el més baix en el període febrer – març amb un ingrés de 5,88 euros.

D’altra banda, podem valorar la contribució en els ingressos de cada servei per cada període en el restaurant. D’aquesta manera, anualment, el servei que aporta més

ingressos és la carta la qual aporta un total de 132.162 euros, fet que representa el 30,63% dels ingressos; la resta de serveis es reparteixen d'una forma més o menys regular la seva contribució en els ingressos essent el menú diari el segon servei que aporta més ingressos en el restaurant amb 83.980 euros fet que representa el 19,46% del total; el menú de degustació representa el 14,67%; el menú de la terra el 17,79%; i el servei de beguda el 17,45%. En la resta de períodes existeix una tendència semblant on el servei que aporta més ingressos és la carta essent en el període bimensual febrer – març de 18.438 euros, representant el 35,53% del total d'ingressos d'aquest període; en el període bimensual juliol – agost la carta ingressa 31.734,70 euros, representant el 26,89% del total d'ingressos; i en el període bimensual octubre – setembre ingressa un total de 24.787,4 euros, representant el 32,42% del total d'ingressos. En canvi, el servei que aporta menys ingressos per a cada període és canviant, essent en el període bimensual febrer – març el servei del menú de degustació el qual aporta 5.952 euros, fet que representa l'11,47% dels ingressos en el període; en el període bimensual juliol –agost és el servei del menú de la terra amb uns ingressos de 19.056 euros, essent el 16,15% del total dels ingressos; i finalment, en el període bimensual setembre – octubre el servei que aporta menys ingressos és el menú de degustació el qual aporta 9.796 euros, fet que representa el 12,81% dels ingressos en el període.

Finalment, s'ha analitzat els resultats obtinguts de l'anàlisi de la composició de la producció del servei de càtering. D'aquesta anàlisi s'ha pogut determinar que el servei de càtering té una alta estacionalitat en els períodes bimensuals de juliol – agost i setembre – octubre, ja que aquests dos períodes concentren respectivament el 33,05% i el 24,26% de la producció anual, els quals fan un sumatori del 57,30% de la producció anual.

Per altra banda, també s'ha pogut determinar l'ingrés mig per càtering el qual es situa anualment amb 42 euros; no obstant això, durant els diferents períodes és fluctuant i pren uns valors màxims i uns valors mínims. D'aquesta manera, l'ingrés màxim s'assoleix en el període bimensual juliol – agost amb 46,56 euros per cada càtering servit; i el valor mínim s'assoleix en el període bimensual de setembre – octubre on s'ingressa 31,41 euros per cada servei de càtering.

## **5.6 Presa de decisions estratègiques mitjançant l'anàlisi econòmica d'una empresa**

Un cop esmentada la teoria i la metodologia emprada per a la presa de decisions estratègiques mitjançant l'anàlisi econòmica d'una empresa s'ha pres en consideració un seguit de mesures per poder fer del restaurant Empòrium una empresa més competitiva tant en aspectes referents a les vendes, com en aspectes referents al control dels costos per a cada producte a través de les conclusions extretes dels capítols referents a les conclusions de les anàlisis realitzades.

Actualment, l'empresa té dos serveis principals que són el restaurant i el càtering. En el servei de restaurant es posseeixen clients de diferents orígens obtenint així un mercat ampli i divers, encara que amb una alta concentració dels clients catalans. No obstant això, els comensals estrangers, deixant de banda els francesos, són molt estacionals. Així, doncs, s'ha decidit que l'empresa hauria de treballar per poder aconseguir que aquests comensals siguin menys estacionals i obtenir una major quota de mercat d'aquests, d'aquesta manera, s'obtidria una major aflluència al restaurant dels diferents mercats al llarg de l'any i una major diversificació dels mercats. Per altra banda, el càtering és un servei on l'únic mercat és el català, degut això i als perills que suposa enfocar un servei a un únic mercat s'ha decidit diversificar-lo i intentar buscar nous mercats. D'aquesta manera, mantenint el mercat català i augmentant els altres mercats s'obtidria una major quota de mercat, i consegüentment uns majors ingressos per aquesta activitat. Això es podria aconseguir mitjançant una petita campanya de publicitat en certs mitjans de comunicació turístics els quals poguéssin fer arribar aquesta informació al sector francès, alemany i espanyol, i al mateix temps s'hauria d'intentar desestacionalitzar el servei de càtering dels períodes bimensuals de juliol – agost i setembre - octubre ja que concentren el 57,30 % de la producció anual d'aquest servei.

Fent referència a les mesures que el restaurant ha de prendre envers els seus competidors per ésser més competitiu s'ha vist que acutalment l'empresa presenta moltes fortaleeses envers la competència directa, les quals s'han descrit en els capítol 3 i en les conclusions de l'anàlisi de l'entorn competitiu. No obstant això, encara que presenta fortaleeses molt importants té una feblesa considerable que és el no reconeixement per part de les guies especialitzades tant nacionals com internacionals. D'aquesta manera, doncs, es creu convenient que el restaurant treballi per poder ésser present en aquestes guies perquè d'aquesta manera obtindria segurament un lleuger augment de la seva quota de mercat.

Per altra banda, s'han pres altres decisions referents a la gestió interna de l'empresa la qual afecta als diferents serveis que s'ofereixen en el restaurant. D'aquesta manera, mitjançant l'anàlisi econòmica de l'empresa s'ha pogut determinar els punts on l'empresa presenta febleses en referència als costos que comporten els diferents serveis.

Pel que fa als serveis del restaurant, s'hauria d'intentar aconseguir que els seus clients en el restaurant consumissin més menús de la terra i més cartes en detriment del menú diari sense modificar l'estructura operativa del restaurant; d'aquesta manera, s'aconseguiria amb la mateixa estructura operativa, i per tant amb els mateixos costos fixos de personal, obtenir un major marge net per a cada servei ja que la carta i el menú de la terra són els serveis que tenen un major marge net en el restaurant, i el menú és el servei que comporta en algun període pèrdues degut a que té uns costos variables elevats i comporta molt de temps efectiu de treball al personal, fet que fa que sigui el servei amb menys contribució de l'establiment, encara que paradoxalment sigui el que es vengui més. Tanmateix, si no es volguessin abaixar les vendes del menú diari per afavorir el menú de la terra i la carta, fet que seria difícil degut a que és un servei d'important consum per part dels clients, i a les diferències que existeixen entre els preus de venda, s'hauria d'intentar poder vendre més menús diaris al mateix preu de venda. Al mateix temps, s'haurien d'abaixar els costos variables del menú diari per poder aconseguir un marge de contribució superior i posteriorment un marge net positiu en tots els períodes de l'any, ja que s'ha pogut observar que aquest servei en un període bimensual de baixa productivitat, com és el cas del període febrer –març, presenta una certa problemàtica degut a que s'obtenen uns resultats negatius.

Per altra banda, el restaurant hauria de mantenir les seves vendes del menú de degustació, sempre controlant els costos variables que li corresponen, ja que si les seves vendes augmentessin possiblement s'hauria d'incorporar més personal en l'estructura operativa del restaurant fet que faria que la contribució econòmica d'aquest servei baixés moltíssim perquè ha de manester molt de temps efectiu de treball per poder produir una unitat de servei.

També caldria augmentar les vendes de beguda ja que contribueixen força a l'obtenció de beneficis, com també s'hauria d'aconseguir que les vendes de beguda suposessin un ingrés més elevat per a cada comensal superant la mitjana anual de 7,50 euros per comensal. Al mateix temps, hi ha molts de costos variables relacionats amb aquest servei que haurien d'ésser controlats com les ruptures de copes i utensilis pel seu servei. D'aquesta manera, l'empresa hauria d'intentar incorporar al preu de venda d'aquest servei una petita quantitat monetària addicional per poder cobrir el cost

d'aquests costos sense deixar d'ingressar les quantitats monetàries actuals per aquest servei.

Per altra banda, l'empresa hauria de potenciar el càtering perquè és el servei amb un marge net més elevat respecte la resta de serveis, degut a que hi ha de participar poc personal i els costos variables són més baixos respecte la resta de serveis. Aquesta potenciació del càtering hauria d'anar acompanyada per una diversificació del seu mercat ja que actualment es ceneix només en el mercat català, així doncs, obrint nous mercats s'aconseguiria augmentar la venda de càterings i, al mateix temps, s'aconseguiria un major resultat positiu per la seva venda.

També s'han pres decisions pel control dels costos tant variables com fixos atribuïbles i comuns que sorgeixen de l'activitat del restaurant Empòrium. D'aquesta manera, dels costos variables més importants per tots els períodes analitzats els quals varien en funció de la demanda de cada servei s'ha decidit controlar els més importants que fan referència al cost de la compra de matèries primeres com el peix, la carn, la verdura i la fruita, com també els referents al pa i oli, als bolets i als formatges. Mitjançant el control d'aquests i la seva reducció, el restaurant podria obtenir uns marges contribució més amplis, sobretot, en el servei de menú diari, el qual comporta problemes per l'obtenció posterior de marges nets positius. Aquest control s'hauria de materialitzar a l'hora de realitzar les compres on els responsables de l'establiment haurien de controlar i intentar reduir els costos per compres a través de negociacions amb els comercials i cercant sempre un cost més baix sense renunciar a la qualitat de la matèria primera. També s'ha considerat oportú preveure en el preu de venda dels diferents serveis un augment referent al cost de pa i oli, ja que anualment suposa un cost anual de 6.027 euros. Aquest cost podria ésser cobert amb un augment de 0,60 euros sobre el preu de venda dels serveis consumits per cada comensal ja que l'empresa pot realitzar augments de preus perquè els preus respecte la competència són més baixos; d'aquesta manera, aquest cost per pa i oli no suposaria cap cost per l'empresa.

Pel què fa als costos fixos atribuïbles es poden prendre mesures per la seva reducció i control ja que afecten significativament als ingressos derivats de l'activitat del restaurant. Aquests costos afecten de forma estacional als resultats d'explotació del restaurant ja que hi ha grans diferències en els resultats durant els diferents períodes. Aquestes diferències provenen de l'existència d'una estructura de costos fixos atribuïbles que és regular durant tot l'any fet que fa que durant els períodes de menys ingressos s'obtinguin uns resultats positius més baixos. Així, doncs, s'ha decidit actuar per evitar que existeixin unes diferències tant grans entre els diferents períodes



prenent mesures sobretot per controlar i disminuir els costos fixos atribuïbles que fan referència al personal, encara que formin part de l'estructura operativa del restaurant. D'aquesta manera, durant els períodes de menys ingressos el restaurant treballarà per reduir aquests costos realitzant jornades laborals pels treballadors de menys hores degut a la menor demanda, fet que es traduirà en un menor cost fix atribuïble, i segurament en un resultat positiu més ampli. El personal que es veurà afectat per aquesta reducció de l'horari laboral serà el personal de menys importància en les tasques operatives del restaurant com pot ésser el personal de comptabilitat i el personal de neteja, els quals poden ésser substituïts eventualment pel personal de direcció i gestió de l'establiment i pel personal del departament de sala i cuina. Aquesta eliminació de llocs de treball suposaria un estalvi de 2.219,87 euros durant el període de menys producció pel restaurant que és el període bimensual febrer – març, fet que comportaria obtenir un resultat d'explotació positiu més ampli.

D'altra banda, pel que fa als costos fixos comuns es poden prendre mesures pel seu control i reducció sobretot en els costos més rellevants els quals sorgeixen del subministrament de gas ciutat i electricitat. També es poden prendre mesures en els costos derivats dels serveis bancaris i els interessos bancaris els quals al final de l'any són molt significatius i caldria controlar-los i reduir-los prenent mesures com per exemple un control sobre les pòlisses de crèdit i els interessos bancaris derivats d'aquestes i dels crèdits. Al mateix temps, existeixen altres costos fixos comuns de difícil reducció com les primes d'assegurances i altres serveis com l'assessoria i el servei d'escombraries els quals presenten una estructura més o menys fixa en l'empresa durant cada període. Finalment, un altre cost fix comú molt important és el cost derivat de les reparacions i conservació el qual suposa unes quantitats monetàries importants en cada període; no obstant això, és difícil de controlar degut a la seva poca previsibilitat. Així, aquest últim cost suposa una quantitat monetària anual i per a cada període molt elevada, el qual s'hauria d'intentar gestionar d'alguna manera per poder reduir significativament els seus costos. Aquest control i gestió comportaria la realització d'un pla de control de la conservació i reparacions de les instal·lacions. Aquest pla comprendria unes accions preventives de conservació i reparacions que farien reduir sistemàticament els costos referents a conservació i reparacions ja que s'anticiparien a les avaries més comunes, malgrat això, no s'aconseguiria mai evitar reparacions i conservacions les quals no fossin previsibles.

També, s'ha pogut extreure la conclusió que el restaurant té una ocupació que es situa al voltant del 50% de la seva capacitat màxima. Aquesta taxa no és massa positiva ja que transmet que el restaurant no és prou eficient a l'hora d'ésser ocupat. D'aquesta

manera, el restaurant hauria de treballar per aconseguir que aquesta taxa s'apugés ja que amb la mateixa estructura operativa podria acollir més comensals fet que conduiria segurament a un augment dels ingressos en el restaurant.

Finalment, s'han considerat altres opcions per a obtenir més ingressos sense la necessitat d'haver de modificar l'estructura operativa i funcional del restaurant. D'aquesta reflexió ha sorgit l'opció d'obrir una nova línia de servei dins l'establiment referent a la venda de vins al públic, és a dir, integrar dins de l'establiment un nou servei de vinoteca. Mitjançant aquest servei s'aconseguirà un major dinamisme en la venda de vins de la bodega i al mateix temps obtenir uns beneficis addicionals, ja que aquest servei no comportaria cap més altre cost que el de la compra del material, ja que la venda la realitzaria el mateix sommelier del restaurant. D'aquesta manera, s'aconseguiria pel servei de beguda augmentar considerablement els seus ingressos. Així, l'empresa obriria una nova línia de servei com a un servei auxiliar per poder obtenir més ingressos.

## **5.7 Conclusions sobre l'acompliment dels objectius establerts pel desenvolupament de l'anàlisi econòmica**

Un cop exposades totes les conclusions i les preses de decisions referents a l'anàlisi econòmica del restaurant Empòrium es pot afirmar que s'ha donat resposta a tots els objectius establerts en l'inici de l'anàlisi econòmica. Aquests objectius han estat diversos i se'ls ha donat resposta a través del desenvolupament d'una metodologia basada en l'anàlisi econòmica de l'empresa fent referència sempre als objectius determinats inicialment al capítol introductori d'aquest treball.

Aquests objectius han estat dividits en un objectiu principal i sis objectius complementaris els quals s'han complert per poder donar resposta a l'objectiu principal de l'anàlisi econòmica.

L'objectiu principal, doncs, s'ha assolit a través de la realització d'una anàlisi econòmica basada en la comptabilitat de costos i utilitzant el mètode de càlcul de costos anomenat *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*. Aquesta anàlisi econòmica ha permès, doncs, poder determinar el cost derivat de l'activitat de l'empresa, i la rendibilitat de cada producte de l'empresa. Al mateix temps s'ha desenvolupat una anàlisi de la producció de l'empresa fet que ha permès determinar els períodes de màxima producció, els serveis de més producció i les principals característiques productives de cada servei del restaurant durant els diferents períodes de temps.

Per altra banda, es pot afirmar que els sis objectius complementaris prèviament establerts en l'inici de l'anàlisi econòmica s'han assolit. Gràcies, doncs, a aquests objectius complementaris s'ha pogut assolir l'objectiu principal.

El primer objectiu complementari que s'ha assolit ha estat el desenvolupament d'un estudi i una anàlisi de l'estructura operativa de l'empresa. Aquest estudi i anàlisi ha permès determinar l'estructura de l'empresa i les tasques operatives que s'hi desenvolupen durant la seva activitat diària.

El segon objectiu complementari que s'ha assolit ha estat el desenvolupament d'una anàlisi de la procedència dels clients. A través d'aquesta anàlisi s'ha pogut determinar quins són els mercats del restaurant Empòrium.

El tercer objectiu complementari que s'ha assolit ha estat el desenvolupament de l'anàlisi de l'entorn competitiu de l'empresa. A través d'aquesta anàlisi s'ha pogut determinar quins són els competidors actuals i potencials de l'establiment, i els seus avantatges i desavantatges envers el restaurant Empòrium.

El quart objectiu complementari que s'ha complert ha estat la realització d'una classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium. Aquesta classificació i assignació dels costos referents al restaurant Empòrium ha permès obtenir uns resultats reals i objectius els quals s'han utilitzat en el desenvolupament del mètode cost i l'anàlisi econòmica.

El cinquè objectiu complementari assolit ha estat la realització d'unes conclusions de les diferents anàlisis realitzades en l'anàlisi econòmica del restaurant Empòrium. Aquestes conclusions han permès determinar i exposar els trets més rellevants que formen part de l'activitat real de l'empresa. Mitjançant aquestes conclusions s'han pogut desenvolupar unes decisions estratègiques per un millor funcionament de l'empresa.

El sisè i darrer objectiu complementari que s'ha assolit ha estat el desenvolupament d'un conjunt de decisions estratègiques les quals s'han fonamentat en els resultats i les conclusions obtingudes en l'anàlisi econòmica de l'empresa. Aquestes decisions estratègiques que s'han exposat s'han considerat cabdals per poder ajudar a l'empresa a esdevenir més competitiva en termes econòmics.

## 6 BIBLIOGRAFIA

### *Lectures*

AMAT I SALAS, Joan M. (1992). *Contabilidad de Costes*. 4a ed. Barcelona: Ediciones Gestión 2000, S.A.

AMAT, Oriol; SOLDEVILA, Pilar (1998). *Comptabilitat i gestió de costos*. Barcelona: Edicions de la Universitat Oberta de Catalunya: Gestió 2000, S.A.

ARANDA HIPÓLITO, Angel – W. (1991). *Contabilidad analítica*. 2a ed. Madrid: Editorial Síntesis, S.A. (Gestión turística).

ARANDA HIPÓLITO, Angel – W. (1994). *Gestión técnico – económica de hoteles*. Madrid: Editorial Centro de Estudios Ramón Areces, S.A. (Colección de estudios turísticos).

BLANCO IBARRA, Felipe (1991). *Contabilidad analítica*. 2a ed. Madrid: Ediciones Deusto, S.A.

BLANCO IBARRA, Felipe (1999). *Contabilidad de costes y analítica de gestión para las decisiones estratégicas*. 7a ed. Bilbao: Ediciones Deusto, S.A.

GRIMA TERRÉ, Joan – David; TENA MILLÁN, Joaquín (1987). *Análisis y formulación de estrategia empresarial*. 2a ed. Barcelona: Editorial Hispano Europea, S.A.

HORNGREN, Charles T.; FOSTER, George; DATAR, Srikant M. (2001). *Contabilidad de costos: un enfoque gerencial*. 10a ed. Madrid: Pearson Prentice Hall, S.A.

JARILLO, José - Carlos (1992). *Dirección estratégica*. 2a ed. Madrid: McGraw-Hill. (Serie McGraw-Hill de Management).

KAPLAN, Robert S; COOPER, Robin (1999). *Coste y Efecto. Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000, S.A.

PORTER, Michael E. (1994). *Estrategia competitiva: Técnicas para el Análisis de los Sectores Industriales y de la Competencia*. 18a ed. Mèxic: Compañía Editorial Continental, S.A.

REQUENA RODRÍGUEZ, José María; MIR ESTRUCH, Fernando; VERA RÍOS, Simón (2002). *Contabilidad de costes y de gestión: Cálculo, análisis y control de costes para la toma de decisiones*. Barcelona: Editorial Ariel, S.A. (Ariel Economía).

ROCA MAJÓ, Joan; MATEU MARTÍNEZ, Rosa; TORRAS I CONANGLA, Montserrat (2001). *Diccionari d'Economia i Gestió*. Barcelona: Universitat Politècnica de Catalunya i Enciclopèdia Catalana, S.A. (Col·lecció Ciència i Tecnologia).

ROSANAS MARTÍ, Josep Maria (2001). *Contabilidad de costes para toma de decisiones*. 3a ed. Bilbao: Desclée de Brouwer, S.A. (Biblioteca de gestión).

#### *Recursos electrònics*

(Consulta en línia des del setembre del 2008 fins al febrer del 2009).

- Web d'estadística oficial de Catalunya: [www.idescat.cat](http://www.idescat.cat).
- Web del municipi de Castelló d'Empúries: [www.castello.cat](http://www.castello.cat).
- Web del restaurant Mas Pau: [www.maspau.com](http://www.maspau.com).
- Web del restaurant Empordà: [www.hotelemporda.com](http://www.hotelemporda.com).
- Web del restaurant el Roser 2: [www.elroser2.com](http://www.elroser2.com).
- Web del restaurant els Pescadors: [www.restaurantelspescadors.com](http://www.restaurantelspescadors.com).

- Web del restaurant Gala: [www.hotelsolixent.com](http://www.hotelsolixent.com).
- Web del restaurant la Fornal dels Ferrers: [www.lafornal.com](http://www.lafornal.com).
- Web del restaurant la Reina de Port-Lligat: [www.port-lligat.net/reina/](http://www.port-lligat.net/reina/).
- Web de la guia *Lo mejor de la gastronomía*: [www.lomejordelagastronomia.com](http://www.lomejordelagastronomia.com).
- Web de la guia *Repsol*: [www.guiarepsol.com](http://www.guiarepsol.com).
- Web de la *Via Michelin*: [www.viamichelin.es](http://www.viamichelin.es).
- Web del restaurant Empòrium: [www.emporiumhotel.com](http://www.emporiumhotel.com).

#### *Altres recursos*

- Apunts de l'assignatura de comptabilitat. Curs acadèmic 2006-2007.
- Apunts de l'assignatura d'organització i gestió d'empreses. Curs acadèmic 2007 – 2008.
- Apunts de l'assignatura de gestió de la rendibilitat. Curs acadèmic 2008 – 2009.
- Comptabilitat interna del restaurant Empòrium de l'any 2008.
- Documentació cedida per l'ajuntament de Castelló d'Empúries referent als sectors econòmics de Castelló d'Empúries.