

Treball de final de carrera

Convocatòria de juny 2009

Anàlisi econòmica en un establiment hotel·ler per a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas de l'hotel Empòrium

Alumne: Joan Jordà i Giró

Tutor: Antoni de Pàdua Puig-Pey Saurí

Índex

0 INTRODUCCIÓ	7
0.1 Motivació de l'estudi	7
0.2 Objectius de l'estudi	8
0.3 Rellevància de l'estudi	9
0.4 Presentació de les etapes del treball	10
0.5 Metodologia i fonts utilitzades	11
1 MARC TEÒRIC	12
1.1 La comptabilitat de costos en les empreses	12
1.2 Evolució i desenvolupament de la comptabilitat de costos	12
1.3 Noves tendències en el càlcul i gestió de costos	13
1.3.1 Costos de qualitat i de no qualitat	13
1.3.2 Costos de la gestió mediambiental	14
1.3.3 Tècniques de reducció de costos	14
1.3.4 La problemàtica de la inflació en el càlcul de costos	15
1.4 Classificació de costos	15
1.5 Els sistemes d'anàlisi de costos	18
1.5.1 El mètode de cost complet o <i>full costing</i>	19
1.5.2 El mètode de <i>direct costing</i>	20
1.5.3 El mètode d' <i>activity based costing</i> (ABC)	24
1.6 La gestió de costos per a la presa de decisions	25
1.6.1 La fixació de preus de venda	26
1.6.2 La decisió de fabricar o subcontractar	26
1.6.3 Eliminació d'una part de l'empresa	26
1.6.4 La substitució d'equips productius	26
1.6.5 Limitacions de les dades de costos a l'hora de prendre decisions	27
1.7 Estratègia competitiva empresarial	27
1.7.1 El concepte d'estratègia competitiva empresarial	27
1.7.2 La formulació d'una estratègia competitiva	28
1.7.3 Les estratègies competitives genèriques	29
2 METODOLOGIA	30
2.1 Consideracions metodològiques per a l'elaboració de l'anàlisi de gestió de costos de l'hotel Empòrium	30
2.2 Anàlisi estructural i operativa de l'empresa	31
2.3 Anàlisi de l'entorn	32
2.3.1 Anàlisi dels competidors	32
2.3.2 Anàlisi dels competidors actuals	32
2.3.3 Anàlisi dels competidors potencials	33
2.4 Anàlisi percentual de la procedència de clients	34
2.5 Metodologia per a l'anàlisi i determinació dels costos	35
2.5.1 Classificació i assignació de costos	35
2.5.2 Aplicació del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	41
2.6 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa	43
2.6.1 Anàlisi del líndar de rendibilitat	43
2.6.2 Anàlisi de la contribució dels productes i serveis de l'hotel Empòrium	44
2.6.3 Anàlisi de la composició de la producció d'habitacions	47
2.6.4 Anàlisi de la producció de minibar a les habitacions	50
2.6.5 Anàlisi de la producció d'esmorzar	50
2.7 Presa de decisions a través de la gestió de costos	51
2.7.1 Anàlisi de la fixació de preus de venda	51
2.7.2 Anàlisi de la decisió de fabricar o subcontractar	52
2.7.3 Anàlisi de l'eliminació d'una part de l'empresa	52

3 PRESENTACIÓ DE L'OBJECTE D'ESTUDI	53
3.1 L'empresa	53
3.1.1 La història de l'hotel Empòrium	53
3.1.2 Castelló d'Empúries	54
3.1.3 Horaris i obertura a l'activitat	55
3.1.4 Els productes i serveis de l'hotel Empòrium	55
3.2 Anàlisi estructural i operativa de l'empresa	58
3.2.1 Estructura operativa de l'empresa	58
3.2.2 Divisió i funcions departamentals	59
3.3 Les temporades en l'activitat de l'hotel	63
3.4 Anàlisi percentual de la procedència de clients	63
3.5 Anàlisi de l'entorn	65
3.5.1 Anàlisi dels competidors actuals	65
3.5.2 Anàlisi dels competidors potencials	70
4 PRESENTACIÓ DELS RESULTATS OBTINGUTS	74
4.1 Classificació i assignació de costos	74
4.1.1 Costos de personal	74
4.1.2 Costos d'immobilitzat	81
4.1.3 Costos de subministres i serveis externs	82
4.1.4 Costos de materials i productes	84
4.1.5 Costos de bancs	88
4.1.6 Costos per tributs i taxes	88
4.2 Aplicació del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	91
4.2.1 Aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	91
4.2.2 Aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	92
4.2.3 Aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	94
4.2.4 Aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	95
4.3 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa	97
4.3.1 Anàlisi del llinar de rendibilitat	97
4.3.2 Anàlisi de la contribució dels productes i serveis de l'hotel Empòrium	100
4.4 Anàlisi de la composició de la producció d'habitacions	102
4.5 Anàlisi de la producció de minibar a les habitacions	124
4.6 Anàlisi de la producció d'esmorzar	124
5 CONCLUSIONS I RECOMANACIONS	126
5.1 Conclusions de la presentació de l'objecte d'estudi	126
5.1.1 Conclusió de l'estructura operativa de l'empresa	126
5.1.2 Conclusió sobre la divisió i funcions departamentals	127
5.1.3 Conclusió de la procedència de clients	128
5.1.4 Conclusió de l'anàlisi de l'entorn	129
5.1.5 Conclusió dels competidors actuals	129
5.1.6 Conclusió dels competidors potencials	130
5.2 Conclusió de l'aplicació del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	131
5.2.1 Conclusió de l'aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	131
5.2.2 Conclusió de l'aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	132

5.2.3 Conclusió de l'aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i>	134
5.2.4 Conclusió de l'aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	135
5.2.5 Conclusions finals de l'aplicació del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixes directes</i>	137
5.3 Conclusions de les altres anàlisis econòmiques de l'empresa	138
5.3.1 Conclusió de l'anàlisi del llinar de rendibilitat.....	139
5.3.2 Conclusió de la contribució dels productes i serveis de l'hotel Empòrium.	141
5.3.3 Conclusió de la composició de la producció d'habitacions.....	143
5.4 Presa de decisions a través de la gestió de costos	147
5.5 Conclusió sobre l'acompliment dels objectius de l'estudi.....	150
6 BIBLIOGRAFIA.....	152

Índex d'il·lustracions

Il·lustració 1. Mapa de comarques. Font: www.gencat.cat	54
Il·lustració 2. Mapa de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat	54
Il·lustració 3. Mapa de carrers de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat	54
Il·lustració 4. Gràfic sobre la procedència de clients per tipologia de canal. Font: elaboració pròpia.....	64
Il·lustració 5. Plànol de Figueres. Font: www.pueblos-espana.org	66
Il·lustració 6. Mapa de carrers de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat	68
Il·lustració 7. Plànol de Figueres. Font: www.pueblos-espana.org	69
Il·lustració 8. Plànol de Figueres. Font: www.pueblos-espana.org	70
Il·lustració 9. Mapa de situació de Fortià. Font: www.crae.com	71
Il·lustració 10. Mapa de carrers de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat	72
Il·lustració 11. Gràfic d'habitacions venudes per mesos durant l'any 2008. Font: elaboració pròpia.....	103
Il·lustració 12. Composició de la producció o ocupació d'habitacions per mesos. Font: elaboració pròpia.....	105
Il·lustració 13. Gràfic sobre l'evolució de la producció d'habitacions per tipologia. Font: elaboració pròpia.....	106
Il·lustració 14. Gràfic d'habitacions venudes per mesos durant l'any 2008. Font: elaboració pròpia.....	143
Il·lustració 15. Gràfic sobre producció d'habitacions per tipologia. Font: elaboració pròpia.....	144

Índex de taules

Taula 1. Determinació del cost de personal en euros. Font: elaboració pròpia.....	37
Taula 2. Determinació del cost de personal del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.....	37
Taula 3. Cost del departament de pisos per cada tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.....	38
Taula 4. Cost en euros dels productes de minibar per unitat de minibar. Font: elaboració pròpia.....	39
Taula 5. Cost de minibar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.	39

Taula 6. Cost de material i productes del servei d'esmorzars per persona en euros. Font: elaboració pròpia.....	40
Taula 7. Cost del servei d'esmorzar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia. .	40
Taula 8. Cost d'amenities per període i tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.....	40
Taula 9. Taula bimensual i anual de costos i resultats dels productes i serveis de l'hotel Empòrium en euros. Font: elaboració pròpia.....	42
Taula 10. Tarifes de preus de l'hotel Empòrium en euros. Font: hotel Empòrium.....	57
Taula 11. Tarifes de preus de client d'empresa en euros. Font: hotel Empòrium.	57
Taula 12. Taula sobre procedència de clients per tipologia de canal. Font: elaboració pròpia.....	64
Taula 13. Taula sobre procedència de clients per nacionalitats. Font: elaboració pròpia.	65
Taula 14. Tarifes de preus de l'hotel Empordà en euros. Font: www.hotelemporda.com	67
Taula 15. Tarifes de preus de l'hotel Canet en euros. Font: www.hotelcanet.com	68
Taula 16. Tarifes de preus de l'hotel Bon Retorn en euros. Font: www.hotelbonretorn.com	69
Taula 17. Tarifes de preus de l'hotel Sidorme en euros. Font: www.sidorme.com	71
Taula 18. Tarifes de preus de Ca la Maria del Marquès en euros. Font: www.calamariadelmarques.com	72
Taula 19. Tarifes de preus de Casa Clara en euros. Font: www.casaclara.es	73
Taula 20. Cost de personal anual en euros. Font: elaboració pròpia.....	75
Taula 21. Cost de personal del període bimensual de febrer i març en euros. Font: elaboració pròpia.....	76
Taula 22. Cost de personal del període bimensual de juliol i agost en euros. Font: elaboració pròpia.....	77
Taula 23. Cost de personal del període bimensual de setembre i octubre en euros. Font: elaboració pròpia.....	77
Taula 24. Cost anual del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.	78
Taula 25. Cost anual del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.....	78
Taula 26. Cost bimensual de febrer i març del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.....	79
Taula 27. Cost bimensual de febrer i març del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.	79
Taula 28. Cost bimensual de juliol i agost del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.....	79
Taula 29. Cost bimensual de juliol i agost del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.	80
Taula 30. Cost bimensual de setembre i octubre del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.....	80
Taula 31. Cost bimensual de setembre i octubre del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.	80
Taula 32. Costos de subministres i serveis externs per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.....	82
Taula 33. Cost de materials i productes del minibar per habitació en euros. Font: elaboració pròpia.....	85
Taula 34. Cost de minibar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.	85
Taula 35. Cost de material i productes del servei d'esmorzar per persona en euros. Font: elaboració pròpia.....	86
Taula 36. Cost del servei d'esmorzar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.	86

Taula 37. Cost d'amenities per tipus d'habitació i període en euros. Font: elaboració pròpia.....	87
Taula 38. Cost d'altres materials i productes per període en euros. Font: elaboració pròpia.....	87
Taula 39. Cost de bancs per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.....	88
Taula 40. Aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros. Font: elaboració pròpia.	92
Taula 41. Aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros. Font: elaboració pròpia.....	94
Taula 42. Aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros. Font: elaboració pròpia.....	95
Taula 43. Aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos <i>direct costing desenvolupat amb costos fixos directes</i> en euros. Font: elaboració pròpia.....	97
Taula 44. Llindar de rendibilitat anual per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.....	98
Taula 45. Llindar de rendibilitat del període bimensual de febrer i març per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.	98
Taula 46. Llindar de rendibilitat del període bimensual de juliol i agost per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.	99
Taula 47. Llindar de rendibilitat del període bimensual de setembre i octubre per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.	99
Taula 48. Anàlisi anual de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.....	100
Taula 49. Anàlisi del període bimensual de febrer i març de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.	101
Taula 50. Anàlisi del període bimensual de juliol i agost de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.	101
Taula 51. Anàlisi del període bimensual de setembre i octubre de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.	102

0 INTRODUCCIÓ

0.1 Motivació de l'estudi

El treball de final de carrera que es presenta a continuació, es desenvolupa amb l'objectiu d'establir unes decisions estratègiques en una empresa hotelera a través de l'anàlisi econòmica aplicant un model de determinació de costos anomenat *direct costing*.

D'aquesta manera, es proposa una eina estratègica que permeti a l'empresa objecte d'estudi d'obtenir una informació al màxim de real sobre les diferents variables econòmiques que afecten a la seva activitat per poder prendre decisions a curt termini i obtenir una màxima rendibilitat.

Actualment, és necessari que les empreses de qualsevol àmbit empresarial, tant sigui turístic, com és el cas, com no, disposin de sistemes d'informació per tal d'avaluar i controlar l'eficiència dels diferents productes i serveis que conformen la seva oferta al mercat objectiu. Aquests sistemes d'informació han de proporcionar una visió global de tots els processos productius que es duen a terme a l'empresa per tal de prendre decisions correctes. Aquesta avaluació de les variables que afecten a les empreses durant el seu dia a dia conforma una part molt important de la seva activitat empresarial. Malgrat això, no es duu a terme freqüentment a les empreses petites i mitjanes del sector hotel·ler, fet que m'ha motivat a desenvolupar aquest treball. És per aquest motiu, que es va decidir realitzar una anàlisi dels costos de l'hotel Empòrium, la unitat de negoci d'hotel de l'empresa Empòrium, propietat de la meua família, per tal d'obtenir una eina estratègica i econòmica per a la presa de decisions a curt termini a través d'una anàlisi econòmica. Aquesta eina es desenvoluparà per tal d'obtenir una màxima rendibilitat i competitivitat dins del segment de mercat en el qual l'hotel Empòrium es troba.

Per acabar, una altra motivació que m'ha encaminat a la realització d'aquest treball és la inquietud que des de que vaig iniciar els meus estudis de batxillerat tinc envers la comptabilitat i l'economia, que malgrat tot i fer la diplomatura de turisme on hi ha assignatures referents a l'economia i la comptabilitat, he volgut desenvolupar i ampliar els meus coneixements en aquesta matèria. Així doncs, aquest treball també forma part d'un repte personal de consolidació de coneixements, alguns adquirits a la diplomatura que he cursat durant els darrers tres anys i d'altres que he adquirit al llarg del desenvolupament d'aquest treball.

0.2 Objectius de l'estudi

L'estudi que es desenvoluparà en aquest treball que tot seguit es presenta té diferents objectius que es desprenen de l'anàlisi econòmica d'un establiment hotel·ler i de la finalitat d'obtenir una informació rellevant per a la presa de decisions a curt termini. Així doncs, identifiquem uns objectius principals i uns objectius complementaris o objectius secundaris.

Primerament podem identificar un objectiu principal, el qual és el primer objectiu que ens proposem amb l'elaboració d'aquest treball. El primer objectiu principal que es planteja és l'anàlisi de l'estructura de costos que presenta l'hotel Empòrium a través de la comptabilitat de costos. D'altra banda, també es vol analitzar la rendibilitat i la contribució que té cada producte i servei de l'hotel Empòrium en la seva activitat econòmica a través de l'elaboració d'un sistema de determinació de costos anomenat *direct costing desenvolupat amb costos directes fixes* amb les dades comptables extretes de la comptabilitat de l'any 2008 que va presentar l'hotel Empòrium. En segon terme, trobem un segon objectiu principal d'aquest treball que es deriva de l'anàlisi econòmica de l'empresa. Aquest és l'anàlisi de la producció de l'hotel Empòrium, en la qual es voldrà obtenir una informació real sobre la producció tant d'habitacions com també de serveis que ofereix l'empresa. D'altra banda, es voldrà obtenir informació sobre la contribució de cada tipologia de client en l'activitat de l'hotel tant en unitats monetàries com en unitats físiques d'habitacions.

En segon lloc, trobem altres objectius. Aquests objectius complementen als objectius principals, ja que aquests proporcionen una informació cabdal per tal d'obtenir unes dades fiables i que no condueixin a la redundància.

Així doncs, atenent als objectius marcats per l'anàlisi econòmica de l'empresa podem trobar un primer objectiu que té com a finalitat determinar quina és l'estructura operativa de l'empresa a través de la teoria plantejada per Aranda (1994).

Tot seguit, un segon objectiu planteja analitzar l'entorn que envolta l'empresa. Aquest té la finalitat d'identificar els seus competidors tant actuals com potencials i saber quines són les seves característiques. D'altra banda, amb aquest objectiu perseguim determinar i obtenir una visió sobre quin és el posicionament actual de l'empresa dins del segment de mercat en el qual es troba i prendre decisions en funció de la seva posició.

D'altra banda, també es té com a tercer objectiu, obtenir una informació sobre quina és la procedència dels clients de l'hotel Empòrium per tal d'establir estratègies competitives i incidir en els diferents mercats que afecten a l'activitat de l'hotel.

El quart objectiu complementari que establim és determinar i assignar les diferents tipologies de cost per tal d'obtenir una estructura de costos per poder desenvolupar eficaçment el mètode de determinació de costos que serà establert durant el treball i per l'anàlisi econòmica de l'empresa.

Per acabar, el cinquè i últim objectiu que es deriva de l'anàlisi de totes les dades obtingudes a través de l'anàlisi que es durà a terme, és l'elaboració d'unes conclusions i recomanacions que ens determinaran la presa de decisions que ha de dur a terme l'empresa.

No obstant això, per poder assolir tots els objectius que s'han esmentat i marcat, caldrà realitzar una bona estructuració dels estats comptables de l'empresa per tal d'obtenir un estudi fiable, ja que el producte i servei turístic és molt complex degut a que hi intervenen molts elements.

0.3 Rellevància de l'estudi

La rellevància de l'estudi analític econòmic de l'hotel Empòrium rau en la necessitat per part de l'empresa objecte d'aquest estudi d'obtenir una eina estratègica que analitzés econòmicament la seva activitat per tal de poder prendre unes decisions a curt termini per augmentar la seva competitivitat i rendibilitat dins del seu segment de mercat. Això és degut a què, durant els darrers anys, hi ha hagut una tendència de creixement en el sector turístic en tot l'estat espanyol que ha fet que sorgís un moviment d'especialització i competitivitat de les empreses turístiques que s'ha anat accentuant progressivament. Així doncs, és de gran rellevància obtenir una eina de control de costos per poder tenir una visió més ampla de l'activitat de l'empresa, i així posicionar-se en el mercat turístic com a una empresa amb una bona salut econòmica i estable. Aquesta eina o sistema d'anàlisi de cost serà una aplicació tècnica encaminada a conèixer els costos dels diferents objectes de cost i determinar el resultat del període analitzat. No obstant això, aquests sistemes plantegen segons Amat i Soldevila (1998) un seguit de dubtes sobre la seva fiabilitat i capacitat d'explicar la realitat que té la informació que es desprèn de la comptabilitat de costos. Per tant, la presa de decisions a través de la gestió de costos presenta certes limitacions, una de les quals és la determinació de l'efecte que té o no la presa d'una decisió dins d'una estratègia empresarial.

0.4 Presentació de les etapes del treball

Per aconseguir els objectius proposats, el treball s'ha estructurat en cinc etapes entre les quals podem diferenciar: marc teòric, metodologia, presentació de l'objecte d'estudi, presentació dels resultats obtinguts, i conclusions i recomanacions.

En la primera fase, el marc teòric, s'ha dut a terme una explicació teòrica a través de la literatura sobre la comptabilitat de costos i l'anàlisi econòmica dels diferents punts que es tractaran en el treball i es desenvoluparan en l'apartat de presentació dels resultats obtinguts. També s'ha presentat els diferents models d'anàlisi de costos, la gestió dels costos per a la presa de decisions i l'estratègia competitiva empresarial.

En la segona etapa del treball, s'ha desenvolupat la metodologia que s'emprarà per l'estudi dels objectius d'aquest treball. En primer lloc s'ha dut a terme unes consideracions metodològiques per l'elaboració de l'anàlisi de gestió de costos. Tot seguit s'explica com es duran a terme les diferents anàlisis que ens conduiran a l'obtenció dels resultats que seran analitzats i avaluats.

En la tercera etapa, composta per la presentació de l'objecte d'estudi s'elabora una presentació de l'empresa amb una anàlisi estructural i operativa. Tot seguit es descriuen les temporades que afecten l'activitat de l'empresa, es duu a terme una anàlisi de la procedència dels clients i una anàlisi de l'entorn de l'empresa.

En la quarta etapa del treball es desenvolupa la presentació dels resultats obtinguts. Aquests seguiran les pautes metodològiques establertes anteriorment en l'apartat metodològic i en aquest es presentarà els resultats obtinguts realitzant una descripció de les dades que es desprenen a través d'un text explicatiu, representacions gràfiques i taules de resultats.

Per acabar, en la darrera etapa de l'estudi sobre l'anàlisi econòmica en un establiment hotel·ler per a la presa de decisions es realitzarà unes conclusions i unes recomanacions sobre les dades obtingudes en la presentació de l'objecte d'estudi i de la presentació dels resultats obtinguts, així determinant una estratègia que conduirà a prendre unes decisions determinades per tal d'obtenir els objectius fixats. També es durà a terme una conclusió i valoració sobre l'acompliment dels objectius fixats a l'apartat introductori del treball.

0.5 Metodologia i fonts utilitzades

Pel desenvolupament d'aquest treball de final de carrera s'ha realitzat una metodologia, la qual es desenvolupa al llarg del capítol 2 del treball, on es determina com es realitzaran totes les anàlisis, classificacions, assignacions i accions que conformen el treball i es materialitzaran en la presentació de l'objecte d'estudi i la presentació dels resultats obtinguts.

D'altra banda, al mateix temps hi ha hagut un profund estudi de les diferents fonts literàries de diferents autors sobre l'anàlisi econòmica de les empreses, la comptabilitat de costos i la competitivitat empresarial per tal d'obtenir el màxim de coneixements per poder desenvolupar d'una manera amena, clara i estructurada els diferents objectius marcats anteriorment. D'altra banda, també s'ha cercat informació dels estats comptables de l'empresa analitzada per poder realitzar un estudi profund per arribar als objectius prèviament establerts. Per acabar, també s'ha consultat material docent de les assignatures de comptabilitat, organització i gestió d'empreses, i gestió de la rendibilitat de la diplomatura de turisme. Així doncs, podem sintetitzar la cerca de fonts d'informació en:

- La recopilació de literatura de diferents autors sobre l'anàlisi econòmica d'una empresa, la comptabilitat de costos i la competitivitat empresarial.
- La cerca de material comptable sobre l'hotel Empòrium.
- La consulta de material docent de les assignatures de comptabilitat, organització i gestió d'empreses, i gestió de la rendibilitat de la diplomatura de turisme.

Un cop establerta la cerca de les fonts d'informació podem anomenar els principals autors consultats al llarg d'aquest treball a través de les seves obres literàries. Aquests han estat Grima i Tena (1987); Amat i Soldevila (1998); Aranda (1994); Porter (1994); Horngren, Foster i Datar (2001); i Requena, Mir i Vera (2002).

1 MARC TEÒRIC

1.1 La comptabilitat de costos en les empreses

La comptabilitat de costos, també coneguda com a comptabilitat analítica, es centra en el càlcul de costos dels serveis o productes que ofereix una empresa. És una de les parts de la comptabilitat de gestió i els seus objectius es centren bàsicament en l'obtenció d'informació a curt termini per:

- Calcular els costos de les diferents parts de l'empresa i dels productes que s'obtenen.
- Conèixer el cost de cada etapa del procés productiu de la cadena de valor de l'empresa.
- Valorar les existències.
- Analitzar el procés de generació del resultat comptable.
- Contribuir al control i reducció de costos.
- Prendre decisions estratègiques.

La comptabilitat de costos recull tots els costos existents a l'empresa i en realitza una assignació als diferents departaments, productes o clients. Aquesta assignació es pot realitzar de forma objectiva i sense repartiments, anomenada afectació; o després d'un procés de repartiment de costos entre diferents departaments, anomenat imputació.

1.2 Evolució i desenvolupament de la comptabilitat de costos

El desenvolupament de la comptabilitat de costos és pot considerar relativament recent. Malgrat això, aquesta ha sofert una evolució, que d'acord amb el que Horngren, Foster i Datar (2001) diuen, es desglossa en quatre fases:

- Fase de la *veritat absoluta*. Aquesta fase és utilitzada fins el 1960, es parteix del supòsit que l'exactitud dels costos és un objectiu realista, es pretén calcular els costos amb la màxima precisió possible.
- Fase de la *veritat condicional*. Aquesta fase es va utilitzar durant la dècada dels anys seixanta. Té com a principi que la informació de costos no pot ser exacta, i la comptabilitat s'adreça a obtenir una informació més especialitzada d'acord amb el tipus de decisió que es vol avaluar.

- Fase de la *veritat costosa*. Aquesta fase és utilitzada durant la dècada dels setanta. El cost de la informació és il·limitat.
- Fase de la *veritat realitzada*. És la fase en la qual ens trobem avui en dia. El sistema de costos s'orienta a facilitar una informació útil per controlar l'organització de l'empresa.

1.3 Noves tendències en el càlcul i gestió de costos

Darrerament han sorgit noves tendències en el càlcul i la gestió de costos d'una empresa. Entre aquestes tendències hi trobem la comptabilitat dels costos de qualitat i de no qualitat, els costos de gestió mediambiental, la reducció de costos i la inflació.

1.3.1 Costos de qualitat i de no qualitat

Els costos de qualitat neixen de l'afany per part de l'empresa d'implantar programes de qualitat o qualitat total per poder satisfer les necessitats dels seus clients i obtenir al mateix temps una màxima motivació i satisfacció dels treballadors. El càlcul d'aquests costos permeten avaluar els programes de millora de qualitat. El coneixement d'aquests costos és una eina que ajuda a detectar les àrees amb més problemes dins d'una empresa, com també poder justificar certes accions de qualitat i poder-les mesurar.

Així doncs, segons Amat i Soldevila (1998) existeixen diferents costos de qualitat com:

- Costos d'obtenció de qualitat: Aquests costos són aquells costos que es deriven de les actuacions de prevenció i d'avaluació que contempla un pla de qualitat que realitza l'empresa. Aquests són controlables ja que l'empresa pot decidir fins a quin lílndar està disposada a suportar aquest tipus de cost.
- Costos de fallades: Aquests costos es deriven directament de la no qualitat, no conformitat o mala qualitat del producte o servei que presta l'empresa al seu client. Aquests normalment disminueixen a mesura que augmenta el temps des que l'empresa ha realitzat la implantació d'un pla de qualitat. Aquestes fallades poden provocar reclamacions dels clients, d'altres no provoquen reclamacions però els clients les perceben, i per acabar, fallades que no són percebudes pels clients però generen costos a l'empresa. Les dues primeres s'anomenen fallades externes i la tercera s'anomena fallada interna.

Els costos de fallades generen uns costos tangibles i intangibles. Els costos tangibles són aquells que es poden calcular amb uns criteris convencionals i normalment van acompanyats d'un desembors en efectiu per part de l'empresa. Per altra banda, els costos intangibles són aquells que es calculen a través d'uns criteris subjectius.

1.3.2 Costos de la gestió mediambiental

Actualment s'està generant informació, segons Amat i Soldevila (1998), sobre la gestió mediambiental, la qual fa referència a les inversions, els ingressos i als costos. D'aquesta manera entenem que:

- Les inversions mediambientals són el conjunt d'immobilitzats que l'empresa adquireix per tal de disminuir l'impacte mediambiental.
- Els ingressos mediambientals són aquells que l'empresa rep a través de la política mediambiental que realitza.
- Els costos mediambientals són aquells que es produeixen a causa de la gestió mediambiental de l'empresa.

1.3.3 Tècniques de reducció de costos

Una de les estratègies davant de la competència es centra en les tècniques de reducció de costos. Aquesta reducció de costos es pot realitzar a través de diferents mesures que afecten al balanç de situació o al compte de pèrdues i guanys.

Pel què fa a les mesures que estan estretament vinculades al balanç de situació trobem:

- Reducció d'actiu.
- Política de subcontractació.
- Reducció de l'actiu circulant a través de tècniques de reducció d'assistència.
- Reducció del cicle de maduració del producte, és a dir, es redueix el termini que passa des de l'adquisició de les primeres matèries fins la seva venda.
- Reducció de l'actiu fix utilitzant la figura del lloguer envers de la compra.
- Mesures de *cash management* o gestió de tresoreria.
- Reducció de saldos de clients.

- Reducció del cost del passiu.

Les mesures relacionades amb el compte de pèrdues i guanys són:

- Augment d'ingressos.
- Reducció del cost dels materials i d'estructura.
- Eliminació d'activitats que no aporten cap valor.
- Estalvi de moviments innecessaris.

1.3.4 La problemàtica de la inflació en el càlcul de costos

La problemàtica de la inflació en el càlcul de costos afecta a productes amb un cicle de caràcter llarg, és a dir, aquells productes que el seu cicle de producció i venda s'allarga durant diversos exercicis econòmics. En aquest cas, si existeix una inflació elevada que afecta aquests productes, i s'utilitza un cost històric, aquest pot ésser enganyós per a la informació de l'empresa. D'aquesta manera, la inflació afecta a la fiabilitat de la informació que subministren els costos anuals, i per tant, poden deixar d'ésser fiables i útils en el procés de control i presa de decisions de l'empresa.

1.4 Classificació de costos

Segons Amat i Soldevila (1998) l'objectiu que persegueix una empresa per poder realitzar el càlcul de costos, la presa de decisions o bé el control de les despeses és la identificació dels costos. Els costos es poden classificar de diverses maneres:

- Càlcul de costos:
 - Per naturalesa :
 - a) Primeres matèries i altres aprovisionaments: Es calcula realitzant la multiplicació entre la quantitat consumida pel preu. La quantitat consumida inclou les disminucions que es produeixen a causa del procés de fabricació, aquestes es poden considerar separades i posar-les al pèrdues i guanys. També es pot considerar pèrdues de material, que novament es comptaran al pèrdues i guanys. Pel què fa al preu, aquest inclou el que factura el proveïdor a l'empresa més els costos

addicionals que es produeixen fins que els béns són al magatzem. Durant aquest període les matèries primeres poden haver experimentat algun canvi de preu, en aquest cas, existeixen diferents tipus de valoració:

- FIFO: El valor de les unitats consumides corresponen a les primeres matèries que van entrar al magatzem.
- LIFO: El valor de les unitats consumides és el corresponent a les últimes que van entrar al magatzem.
- HIFO: El valor de les unitats consumides és el corresponent a les de preu més elevat que han entrat al magatzem.
- Mitjana: El valor de les unitats consumides correspon a la mitjana de totes les unitats que hi ha hagut al magatzem durant un període.
- NIFO: El valor de les unitats consumides correspon al valor de reposició.
- Estàndard: El valor de les unitats consumides es fixa abans de l'inici de l'exercici comptable corresponent.

- b) Serveis exteriors: El cost es calcula a través de les factures dels subministradors.
- c) Personal: El càlcul del cost de personal comprèn els salaris, la seguretat social, plans de pensions, vestuaris, primes i altres. Aquest es realitza a través del cost/hora d'una persona.
- d) Financers: Aquests costos cal periodificar-los per tal d'assignar-los a la part corresponent en els diferents períodes.
- e) Amortitzacions i provisions: S'intenta realitzar una estimació raonable dels consums i les pèrdues de valor que s'han produït als actius corresponents.
- f) Costos d'oportunitat: Els costos d'oportunitat es valoren a través d'una base de preus de mercat dels *inputs* consumits.

- Per funció
 - a) Aprovisionament.
 - b) Producció.
 - c) Comercialització.

- d) Administració.
 - e) Investigació i desenvolupament.
 - f) Direcció.
- Directes i indirectes:
 - a) Els costos directes: Els costos directes són aquells que es poden assignar de manera directa a l'objectiu de cost.
 - b) Els costos indirectes: Els costos indirectes són aquells que necessiten diferents criteris de repartiment subjectius per poder ser assignats.
- Costos de producte i costos del període:
 - a) Costos del producte: Els costos del producte són els costos vinculats a les primeres matèries, la mà d'obra directa i altres costos directes. També s'imputen normalment els costos indirectes de fabricació.
 - b) Costos del període: Són els costos relacionats amb el funcionament de l'empresa.
- Presa de decisions:
 - Costos variables i fixos:
 - a) Els costos fixos: Són aquells costos que no tenen una relació, en general, directa amb el volum d'activitat. Aquests no varien encara que es produeixin canvis en el volum d'activitat.
 - b) Els costos variables: Són aquells que depenen del volum d'activitat que es preveu que s'assolirà en l'activitat. Aquests poden variar de manera directament proporcional amb el volum de l'activitat, de manera progressiva o bé de manera degressiva.
 - c) Els costos semifixos: Els costos semifixos són aquells costos de caràcter fix que creixen a salts a mesura que es va assolint determinats nivells d'activitat.
 - d) Els costos semivariables: Els costos semivariables són aquells que estan formats per un fix i un variable.

- Costos d'oportunitat: Aquests costos es refereixen a consums reals però no es facturen ni es paguen.
- Costos històrics i costos futurs:
 - a) Els costos històrics: Els costos històrics són els que s'han produït en el passat, aquests són de gran utilitat per avaluar accions passades.
 - b) Els costos futurs: Els costos futurs són un tipus de cost que encara no s'han produït i que es calculen per tal d'anticipar els successos que hi pot haver a l'empresa i prendre les decisions adients.
- Costos rellevants: Els costos rellevants són un tipus de costos relatius al futur, que poden estar afectats per la decisió que s'està avaluant.
- Costos enfonsats: Els costos enfonsats són un tipus de cost que no es poden modificar.
- Costos marginals: És l'augment de cost que es produeix si es fabrica o es ven una unitat addicional d'*output*.
- Costos incrementals o diferencials: Els costos incrementals o diferencials són l'augment de cost que es produeix si es fabrica o es ven un conjunt addicional d'unitats d'*output*.
- Control de costos:
 - Costos controlables: Es tracta d'un cost que pot ser modificat pel seu responsable.
 - Costos incontrolables: Es tracta d'un cost que no pot ser modificat pel seu responsable.

1.5 Els sistemes d'anàlisi de costos

Els sistemes d'anàlisi de costos, entenent com a cost "el valor del consum d'*inputs* que cal per poder produir uns *outputs*", segons Amat i Soldevila (1998: 21); són tècniques

encaminades a donar a conèixer els costos dels diferents objectes de cost i determinar el resultat del període analitzat. Aquests sistemes utilitzats dependran de diverses variables que afecten a l'empresa com per exemple les seves característiques, el sector d'activitat en el qual opera, els objectius que es volen assolir, la informació necessària i disponible, i el cost que es vulgui suportar per realitzar el sistema de cost. Els sistemes de costos es poden classificar atenent a diferents criteris:

- a) Segons la part dels costos que s'imputen als productes:
 - Costos parcials: S'imputa una part dels costos de l'empresa.
 - Costos complets: S'imputa la totalitat dels costos. Hi ha diferents tipus, dels quals el més destacat és el sistema per seccions.

- b) Segons si els càlculs es realitzen a partir de dades previsionals o bé a partir de dades reals:
 - Costos històrics: Els càlculs es fan després, un cop es disposa de suficients dades reals sobre el període que s'analitza.
 - Costos estàndard: Els càlculs es fan abans, prenent com a base les previsions per l'exercici.

- c) Segons si interessa imputar els costos a comandes específiques o no:
 - Costos per comanda: Les comandes concretes són els destinataris dels costos.
 - Costos per procés: Els costos s'imputen a cadascuna de les etapes del procés de fabricació.

1.5.1 El mètode de cost complet o *full costing*

El mètode de cost complet o *full costing* segons Amat (1992) és un model de càlcul de costos que permet conèixer els costos totals dels serveis o departaments d'una empresa.

Primerament s'ha de dividir l'empresa per seccions. Tot seguit s'ha d'assignar i imputar els costos que s'han produït durant un període determinat a les diferents seccions que formen l'empresa segons diferents criteris d'assignació, si no existeix cap secció on imputar-ho es crea una secció de costos generals. D'aquesta manera, s'obté l'estadística de costos, i es pot conèixer el cost total de cada secció de l'empresa. Seguidament, s'assignen els costos de les seccions auxiliars a les seccions principals,

segons Amat (1992), entenent com a secció principal aquella secció que ofereix els serveis directament als clients que recíprocament comporta una facturació; i secció auxiliar com aquella secció que recolza a les seccions principals. Tot seguit, s'ha de determinar la unitat de servei o unitat d'obra de cada secció que és la unitat de mesura de la seva activitat. Un cop s'ha determinat les unitats de servei de cada secció, s'ha de dividir els costos totals de cada secció principal per les unitats de servei que s'han ofert durant el període considerat, així s'obté el cost de cada servei.

Amb aquest sistema de càlcul de cost, podem conèixer els costos de cada secció i els costos de cada servei que ofereix l'empresa. Malgrat això, aquest sistema presenta uns inconvenients segons Aranda (1994) que es resumeixen en:

- Per realitzar aquest sistema d'anàlisi de costos s'ha de desenvolupar una divisió de l'empresa i les seves operacions, la qual comporta una gran complexitat i al mateix temps comporta uns elevats costos d'implantació.
- Aquest sistema no deixa d'ésser subjectiu a l'hora de fixar sistemes de classificació i distribució dels costos indirectes.
- A través d'aquest model és difícil determinar objectivament els preus de cost dels serveis o productes que s'obtenen. Això és degut a què juntament amb aquests costos i els generats per l'empresa s'incorporen altres costos d'estructura que no són originats per l'empresa.
- No genera prou informació per l'empresa per establir estratègies empresarials adequades.

1.5.2 El mètode de *direct costing*

El mètode de *direct costing* segons Aranda (1994) estableix que el preu de cost d'un servei ve determinat per la suma dels costos variables en el període considerat. D'aquesta manera, el cost que s'obté és un preu mig que té el seu origen en la següent relació:

$$\text{Preu de cost} = \frac{\text{Cost variable}}{\text{Nº de serveis produïts}}$$

La diferència entre els ingressos per vendes i els preus de cost proporciona el benefici brut o marge de contribució, del qual es cobriran els costos fixos i per altra banda, s'obtindrà un marge net com a resultat de la diferència entre el marge de contribució i els costos fixos.

Comparant els preus unitaris de cada servei i el preu de venda respectiu, es pot analitzar els beneficis o pèrdues que proporcionen cada servei de l'empresa.

Així doncs, trobem diferents tipus de sistemes de càlcul de costos variables segons Requena, Mir i Vera (2002). En primer lloc trobem el *direct costing simple*, el *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes*, el *direct costing desenvolupat amb centres de cost*, i el *direct costing desenvolupat amb costos predeterminats*.

- El *direct costing simple*: El *direct costing simple* es basa en la discriminació dels costos fixes i variables, exclouent els costos fixes del càlcul del cost dels productes, els quals incorporen tant sols els costos variables. Per diferència entre els ingressos per vendes de serveis del període i els costos variables de la producció es determinen els marges individuals, anomenats marges de contribució, els quals són utilitzats per cobrir els costos fixes. Per acabar, el resultat de l'empresa s'obté de la diferència entre el marge de contribució total i el cost fix total del període. D'aquesta manera, s'esquematitza així:

$\text{Marge de contribució de serveis} = \text{Ingressos per vendes de serveis} - \text{Costos variables de la producció}$

$\text{Resultat de l'empresa} = \text{Marge brut de serveis} - \text{Costos fixos totals}$
--

- El *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes*: El *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes* es tracta d'una variant del *direct costing desenvolupat* que és una evolució del *direct costing simple*. En aquest sistema s'incorpora un pas intermedi entre el marge de contribució i el resultat de l'empresa, anomenat marge net. Aquest és un indicador que determina amb més precisió l'aportació d'un producte o un grup de productes al resultat del període obtingut. Aquest pot discriminar els costos fixes en costos fixes comuns i costos fixes específics. Així doncs, entenem com a marge net la diferència entre el marge de contribució i els costos fixes específics.

$\text{Marge de contribució de serveis} = \text{Ingressos per vendes de serveis} - \text{Costos variables d'obtenció de serveis venuts}$
--

$\text{Marge net} = \text{Marge contribució} - \text{Costos fixos directes o específics}$

- El *direct costing desenvolupat amb centres de cost*: El *direct costing desenvolupat amb centres de cost* és una vessant del *direct costing* en la qual hi ha unes diferències en el procés de classificació dels costos. Aquests són classificats en costos directes o indirectes respecte l'objecte de càlcul que es considera, i en si té un comportament de fix o variable en relació al portador considerat. Així doncs, aquest sistema diferencia entre:
 - Costos variables directes.
 - Costos variables indirectes.
 - Costos fixes directes.
 - Costos fixes indirectes.

Aquest es localitza en els centres de cost dels costos variables indirectes. En aquest procés es duu a terme una modificació de la seqüència de càlcul que determina el resultat intern del període i condueix a l'obtenció dels marges intermedis previstos.

Aquest sistema va sorgir per l'afany de cercar uns criteris objectius per a l'assignació dels costos variables indirectes als productes, i a la necessitat de donar resposta als requeriments derivats de l'exercici de control de gestió.

- El *direct costing desenvolupat amb costos predeterminats*: Es tracta d'un perfeccionament del *direct costing* que té com a objectiu proporcionar informació útil per avaluar l'activitat desenvolupada en relació a la que està programada. Aquest es basa en el sistema de costos predeterminats. Aquest sistema de costos predeterminats es caracteritza pel càlcul dels consums físics i monetaris que s'han d'avaluar per a la fabricació o prestació d'un producte o servei. Tot seguit, es desenvolupa el procés productiu, les magnituds històriques o reals i són comparades amb les magnituds predeterminades, així obtenint com a resultat les desviacions que expressen el comportament dels diferents òrgans de l'empresa. Aquest sistema té les següent particularitats:
 - L'anàlisi de les desviacions en costos indirectes es veu simplificada a mesura que els costos fixes són exclosos de l'estructura del cost del producte, és a dir, es prescindeix de la localització en centres de cost.
 - La predeterminació de les magnituds s'estén en els costos i ingressos. Pren rellevància les desviacions que permeten avaluar

els diversos marges que l'empresa ha assolit durant el període de càlcul.

D'altra banda, aquest sistema, del qual hem explicat les diferents variants que existeixen, planteja avantatges i inconvenients, ja que no hi ha cap mètode en comptabilitat que sigui la eina perfecta per a reflectir la realitat empresarial. Malgrat això, segons Aranda (1994), el *direct costing* és un mètode que facilita la major part de la informació per tal que l'empresa pugui prendre decisions en un ordre adequat per a un millor funcionament de la seva activitat. D'aquesta manera, els avantatges que ofereix són:

- La seva aplicació i adaptació és senzilla, ja que no requereix càlculs complexos per imputar els costos indirectes.
- Realitza una relació directe entre els costos i la producció dels serveis, les vendes i els resultats obtinguts.
- En funció del nivell de producció permet conèixer l'evolució dels costos del procés productiu.
- Possibilita la programació lineal de la producció.
- Evita que s'imputin la totalitat dels costos fixos en la producció d'un període determinat.
- Distingeix els diferents serveis de l'empresa, fet que possibilita una millor orientació de la política comercial de l'empresa.
- Permet el càlcul de marges individuals de forma precisa i immediata.
- Es tracta d'un mètode compatible amb el mètode de seccions i de cost estàndard.

D'altra banda, aquest mètode presenta uns inconvenients:

- Exigeix una distinció entre costos fixes i variables que pot arribar a ésser arbitrària, i que pot variar depenent dels resultats obtinguts.
- Per tal de controlar millor els costos indirectes és recomanable combinar aquest mètode amb un altre.
- No proporciona la suficient informació per poder prendre decisions a llarg termini.

1.5.3 El mètode d'*activity based costing* (ABC)

El mètode d'*activity based costing* segons Amat i Soldevila (1998) es tracta d'un model o mètode de càlcul de cost que té en compte que l'activitat és la causant de la producció de costos, i que els productes consumeixen activitats.

L'assignació de costos en el sistema de ABC es realitza normalment de dues maneres:

- a) L'assignació de costos es comença cercant els costos als corresponents centres de costos. Posteriorment, els costos de les seccions o centres de costos es reparteixen entre les activitats que es fan a cada secció. Finalment, aquests s'assignen als diferents productes o objectius de cost, atenent als inductors dels costos.
- b) En determinades empreses els costos indirectes s'imputen a les activitats a través d'agrupacions de costos o *cost pools*. En aquest cas, el procés es realitza sense passar per les seccions. Aquestes agrupacions de costos estan relacionades directament amb les activitats, i s'utilitzen per localitzar costos indirectes en relació amb els productes o altres objectius de costos.

Així doncs, el concepte d'activitat segons Amat i Soldevila (1998: 134) es defineix com "el conjunt de tasques que generen costos i que estan orientades a obtenir un *output* per tal d'eleva el valor afegit de l'organització". Aquestes activitats poden ésser fàcilment confoses per tasques, en principi una activitat està integrada per un conjunt de tasques i aquesta genera un *output*. Les activitats d'una empresa es poden classificar segons les seves funcions dins l'empresa en les quals s'inclouen activitats relacionades amb la investigació i desenvolupament, logística, producció, comercialització, administració i direcció; o bé d'acord amb la relació que tenen amb els productes o serveis que produeix o comercialitza. En aquest cas diferenciarem entre activitats principals, les quals estan estrictament relacionades amb els productes o serveis; i les activitats auxiliars, les quals donen suport a les activitats principals.

Un altre punt que aporta el mètode ABC fa referència en la manera de mesurar l'activitat, la qual es realitza a través dels inductors de costos o *cost drivers*. Aquests són els causants dels costos o els factors de variabilitat dels costos.

Aquest model presenta uns avantatges i uns inconvenients que en ambdós casos són diversos. Així doncs, els avantatges del mètode d'*activity based costing* són:

- Permet calcular de manera més precisa els costos, sobretot els relacionats amb determinats costos indirectes de fabricació, comercialització i administració de l'empresa.

- Aporta més informació sobre els costos de les activitats que es realitzen a l'empresa.
- Identifica els productes, clients i altres objectius de cost que no són rendibles.
- Permet relacionar els costos amb les seves causes.
- És aplicable a tota mena d'organitzacions empresarials.

Malgrat això, aquest presenta uns inconvenients que són els següents:

- Certs costos indirectes d'administració, direcció i comercialització són difícils d'imputar a les activitats.
- Es pot encarir i complicar la seva aplicació com a sistema de càlcul de costos si es seleccionen massa activitats.
- Pot descartar allò que és adequat del sistema de costos vigent.
- Requereix un cert temps per poder-lo implantar.
- Pot generar una gran complexitat en determinades empreses si no es simplifiquen les activitats i els inductors pel càlcul de costos.

Per acabar, els productes o serveis que són més ben tractats pels sistemes de costos basats en volum tenen resultats més desfavorables en l'aplicació del càlcul de costos per activitats. Tot i això, és recomanable la seva utilització per a empreses que treballen amb marges reduïts o tenen un pes més significatiu de costos indirectes.

1.6 La gestió de costos per a la presa de decisions

La presa de decisions a través de les dades de costos s'ha d'avaluar des de la perspectiva de curt termini segons Amat i Soldevila (1998). La major part de les decisions que prenen les empreses requereixen per poder-les avaluar unes dades de la comptabilitat de costos. Hi ha diverses decisions que poden prendre les empreses com per exemple la fixació de preus de venda, la substitució d'equips productius, l'eliminació d'una part de l'empresa o bé la decisió de fabricar o subcontractar.

1.6.1 La fixació de preus de venda

La decisió de fixació d'un preu de venda és una decisió de màrqueting, malgrat això, no s'ha de deixar de tenir en compte les dades sobre costos. El preu ha de tenir en compte que ha de cobrir les despeses totals, però per aprofundir més per tal de conèixer millor tots els diferents components del cost total cal considerar el cost variable i el cost objectiu.

1.6.2 La decisió de fabricar o subcontractar

Aquesta decisió ve determinada per la comparació entre els costos que deixaria de suportar l'empresa si externalitzés una activitat amb el preu que ofereix el subcontractista. D'altra banda, també s'han de considerar factors estratègics com la qualitat del producte com també la garantia que ofereix el subcontractista.

1.6.3 Eliminació d'una part de l'empresa

L'eliminació d'una part de l'empresa contempla l'avaluació de si és convenient o no de deixar de produir certs productes, treballar amb uns clients determinats i eliminar un canal de distribució, zona de vendes o centre de producció. En tot cas, quan es vol estudiar l'eliminació d'algun d'aquests punts cal avaluar els canvis que comporta aquesta presa de decisió i com afecta als altres segments de l'empresa.

1.6.4 La substitució d'equips productius

Quan es vol realitzar la substitució d'un equip productiu per un de nou, primerament s'ha de realitzar un estudi que compari l'estalvi en costos amb el cost d'adquisició entre el nou equip i l'antic que té l'empresa. Per acabar, d'aquest s'ha de deduir els ingressos per la venda de l'equip vell de producció.

1.6.5 Limitacions de les dades de costos a l'hora de prendre decisions

Sempre es plantegen dubtes sobre la fiabilitat i la capacitat d'explicar la realitat que té la informació que es desprèn de la comptabilitat de costos. És cert que hi ha certs aspectes que són difícils de quantificar, i de retruc de mesurar. D'aquesta manera, la presa de decisions a través de la gestió de costos presenta certes limitacions, una de les quals és la determinació de l'efecte que té o no la presa d'una decisió dins d'una estratègia empresarial. Per acabar, també existeixen limitacions pel que fa a com es mesura la realitat, ja que els criteris emprats són fàcilment discutits pels usuaris d'aquesta informació. Així doncs, la informació comptable en la presa de decisions és relativa.

1.7 Estratègia competitiva empresarial

L'aplicació de les estratègies empresarials a una empresa millora la seva gestió des de diverses vessants. En primer lloc, ajuda a cercar i a detectar noves oportunitats dins del mercat. En segon lloc, contribueix a la identificació de problemes i amenaces a llarg termini. Finalment, ajuda a assignar els recursos i a millorar les funcions d'integració, coordinació i control de l'empresa.

1.7.1 El concepte d'estratègia competitiva empresarial

Una primera definició d'una estratègia empresarial segons Grima i Tena (1987) és el producte d'un acte creatiu, innovador, lògic i aplicable que genera un conjunt d'objectius, d'assignació de recursos i de decisions que fan que l'empresa arribi a una fita determinada on desenvoluparà una organització i un procés de gestió més eficaç i òptim. Tot seguit, trobem una segona definició, la qual és esmentada per Porter (1994) i considera que una estratègia competitiva és la realització d'accions ofensives o defensives que duu a terme una empresa per crear una posició defensable en un sector per fer front a les cinc forces competitives amb èxit i obtenir així un rendiment superior sobre la inversió que ha dut a terme. Les cinc forces competitives que esmenta Porter (1994) són els nous ingressos, les amenaces de substitució, el poder negociador dels compradors, el poder negociador dels proveïdors i la rivalitat entre els competidors.

1.7.2 La formulació d'una estratègia competitiva

La formulació d'una estratègia competitiva comença amb la identificació i l'avaluació de la posició en què es troba actualment l'empresa. Aquesta avaluació consta de diversos elements que s'han d'analitzar com les responsabilitats i pressions socials, l'entorn competitiu, els recursos que té l'empresa des d'una perspectiva competitiva que mostri els punts dèbils i forts d'aquesta, i els valors, creences i coneixements que tenen els membres que formen els cos directiu de l'empresa.

Un cop realitzada aquesta etapa analítica, es pot arribar a diversos resultats. En primer lloc, de l'anàlisi de l'entorn competitiu i dels recursos de l'empresa s'obtenen dades relacionades amb les oportunitats i amenaces, i també dels punts forts i dèbils que presenta l'empresa. D'aquesta manera, s'arriba a una visió global que permet veure els recursos de què disposa l'empresa com també els riscos que pot afrontar. En segon lloc, de les responsabilitats i pressions socials es desprenen unes restriccions de caràcter global i externes. I per últim, de les actituds i valors de l'equip directiu en neix una coalició de força per poder prendre decisions i així arribar als objectius marcats per l'empresa.

Quan ja s'han assolit aquest conjunt d'elements esmentats anteriorment, l'alta direcció decideix l'estratègia que l'empresa adoptarà i desenvoluparà, la qual suposarà una modificació de diversos aspectes tant a nivell d'organització com de l'entorn que té l'empresa per tal d'assolir una posició competitiva més avantatjosa. Aquesta nova estratègia competitiva desembocarà en nous resultats econòmics que a priori han d'ésser més beneficiosos per l'empresa, un increment de les vendes o una millor rendibilitat. D'altra banda, també podrà desembocar a noves polítiques orientades a fer més forta l'empresa.

El procés de formulació d'una estratègia segons Grima i Tena (1987) per ésser ben executat ha d'acomplir diferents característiques:

- a) Ha d'ésser creatiu.
- b) Ha de tenir un caràcter d'investigació.
- c) Ha d'ésser pràctic.

Així doncs, s'ha de tenir una actitud innovadora la qual precisa d'una captació de nova informació per tal d'ésser utilitzada per a la millora del posicionament de l'empresa dins del seu segment de mercat. Aquesta ha d'ésser analitzada des d'una perspectiva objectiva i amb rigor per obtenir els objectius de l'empresa.

1.7.3 Les estratègies competitives genèriques

Porter (1994) parla que les empreses poden defensar la seva posició d'una manera estable a través de diverses accions per tal de desmarcar-se dels seus competidors. Aquestes accions que duen a terme es coneixen com a estratègies competitives genèriques com són el lideratge en costos, la diferenciació i l'alta segmentació.

- El lideratge en costos: Aquesta estratègia es centra en la reducció de costos, un control rigorós dels costos i de les despeses indirectes, evitar comptes marginals, i minimitzar els costos amb la investigació i desenvolupament. D'aquesta manera, s'obtenen rendiments més alts respecte els competidors del segment. Aquest lideratge en costos condueix a diferents riscos. En primer lloc, suposa que l'empresa hagi de suportar càrregues importants per mantenir la seva posició. Així doncs, l'empresa veu com la seva capacitat per veure possibles canvis al seu producte es converteixen en nul·les degut a què està centrada en el control de costos. D'altra banda, és víctima de la inflació de preus i per tant, veu com el diferencial en preus es retalla. Per acabar, l'empresa ha de realitzar un aprenentatge ràpid i fàcil als seus nous empleats fet que comporta un cost molt elevat.
- Diferenciació: La diferenciació com a estratègia competitiva s'entén com la creació d'un producte que és percebut en el mercat com quelcom únic. Aquesta estratègia permet que l'empresa tingui un aïllament en el mercat i una menor sensibilització al preu per part dels seus clients. Per contra, la diferenciació impedeix que l'empresa tingui una alta participació en el mercat. També fa que l'empresa davant de la diferència de costos entre els competidors de cost baix sacrifiqui algunes de les seves característiques, serveis o imatges per obtenir uns estalvis. Per acabar, l'empresa és víctima d'imitadors a mesura que el sector madura, que limiten la diferenciació percebuda.
- Alta segmentació: L'alta segmentació és una estratègia genèrica que consisteix en centrar-se en un segment de mercat o una àrea geogràfica determinada. Aquesta estratègia té diversos riscos, primerament trobem que els competidors troben submercats dins del segment que l'empresa està explotant provocant que l'empresa se'n vagi. També fa que dins del mercat o segment de mercat objectiu hi hagi diversos productes o serveis desitjats. Per acabar, la diferència de costos entre els competidors i l'empresa centrada en un mercat s'amplien, provocant que els avantatges que suposadament té una empresa centrada en un mercat objectiu desapareguin.

2 METODOLOGÍA

2.1 Consideracions metodològiques per a l'elaboració de l'anàlisi de gestió de costos de l'hotel Empòrium

Per a l'elaboració de l'anàlisi de gestió de costos de l'hotel Empòrium es prendrà en consideració una metodologia determinada per tal de cercar una anàlisi que permeti copsar i identificar les variables que ens ajudaran a crear una eina empresarial per poder prendre una sèrie de decisions estratègiques de futur.

- En primer lloc, es realitzarà una presentació de l'objecte d'estudi per tal d'identificar l'empresa a la qual s'està realitzant l'estudi. Aquesta presentació constarà d'una breu història de l'empresa, una situació física, una descripció dels horaris i obertura a l'activitat, una presentació dels productes que ofereix i els seus preus, una anàlisi de l'estructura operativa de l'empresa, una anàlisi de l'entorn on es troba l'empresa des de la perspectiva competitiva, i una anàlisi percentual de la procedència dels clients de l'hotel.
- L'anàlisi econòmica es realitzarà de manera bimensual, és a dir, es prendran les dades en grup de dos mesos. Aquests mesos seran representatius de les tres temporades a les quals està subjecte l'activitat de l'hotel, la qual s'esmentarà a l'objecte d'estudi. D'aquesta manera, per representar la temporada baixa hem escollit els mesos de febrer i març; per representar la temporada mitja hem escollit els mesos de setembre i octubre; i per representar la temporada alta hem escollit els mesos de juliol i agost.
- L'avaluació dels costos es realitzarà a través de dades de costos històrics de l'any 2008, ja que d'aquesta manera s'analitzaran dades d'un mateix exercici econòmic i així s'obtindran uns resultats més realistes i entenedors.
- El mètode que serà utilitzat per les diverses virtuts que aporta per avaluar i quantificar el cost dels productes de l'hotel Empòrium serà el *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*.
- L'assignació de costos s'esmentarà a l'apartat d'assignació de costos, la qual, tot i que és relativament subjectiva s'intentarà realitzar de manera objectiva i detallada.
- Es durà a terme el càlcul de diferents ràtios i taxes econòmiques referents a la producció dels diferents productes de l'hotel per tal d'obtenir informació sobre la composició de la producció per prendre decisions en l'activitat de l'hotel.

- Per acabar es desenvoluparan diferents accions estratègiques empresarials a través de les dades obtingudes que s'exposaran al capítol 5 en les conclusions i recomanacions, les quals tindran una relació amb el marc teòric explicat anteriorment i les anàlisis realitzades.

2.2 Anàlisi estructural i operativa de l'empresa

L'anàlisi estructural i operativa d'una empresa analitza l'organització interna de l'empresa i la seva estructura. Segons Aranda (1994) és l'anàlisi de tots els elements que formen l'empresa, definint les seves interrelacions jeràrquiques i les funcions específiques de cadascun d'aquests elements.

Aquesta estructura interna de l'empresa està representada a través d'una representació gràfica que s'anomena organigrama. A través d'aquesta representació es pot observar les dependències horitzontals (funcionals) i les dependències verticals (jeràrquiques). D'altra banda, les organitzacions es classifiquen entre verticals o altes, i horitzontals o planes, en funció del grau de jerarquització que existeix en aquestes. Dit això, entenem les primeres com a organitzacions amb un gran nombre de nivells jeràrquics amb una gran descentralització del poder i un organigrama d'estructura vertical o alt. Pel contrari, les segones són unes organitzacions on hi ha més divisió de treball i especialització, amb una estructura de l'organigrama més baix i planer, provocant així una gran departamentalització de l'empresa.

Les estructures organitzatives més habituals i conegudes a les empreses són:

- a) Organització lineal o jeràrquica.
- b) Organització funcional.
- c) Organització lineal amb *staff*.
- d) Organització multidivisional.
- e) Organització matricial.

Les estructures operatives o organitzatives més típiques a una empresa hotelera de les anteriorment esmentades són les de tipus lineal o jeràrquica, i del tipus lineal amb *staff* degut a que les característiques que presenten afavoreixen més la seva implantació. Malgrat això, totes les organitzacions esmentades anteriorment presenten virtuts i inconvenients en diferents nivells.

L'objectiu de l'anàlisi estructural i operatiu de l'hotel Empòrium és determinar quina estructura operativa, és a dir, quina organització d'empresa té l'empresa objecte

d'estudi d'aquest treball. D'aquesta manera es realitzarà una anàlisi realista i detallada de les característiques descrites anteriorment. D'altra banda, per complementar aquesta anàlisi també es realitzarà una anàlisi de la divisió i funcions departamentals que formen l'estructura operativa de l'empresa amb una descripció de les funcions dels diferents departaments determinant el nombre d'empleats que el formen, les hores laborals que treballen, el seu salari i les característiques del lloc de treball.

2.3 Anàlisi de l'entorn

2.3.1 Anàlisi dels competidors

L'anàlisi dels competidors es centra en quatre parts segons Grima i Tena (1987). En primer lloc, s'ha de determinar els competidors que existeixen a l'actualitat; en segon lloc, s'ha de determinar els competidors potencials; tot seguit, s'ha de determinar els objectius futurs d'aquests competidors; i per acabar, s'ha de realitzar una anàlisi sobre els punts forts i dèbils dels competidors tant actuals com potencials.

2.3.2 Anàlisi dels competidors actuals

En l'anàlisi dels competidors actuals s'utilitzarà el concepte de grups estratègics, el qual va ésser introduït per Hunt segons Grima i Tena (1987), i les barreres de mobilitat. D'aquesta manera, un cop determinada la utilització de grups estratègics que tindrà el seu punt d'anàlisi en l'estratègia que duen a terme les empreses i els seus objectius; i de barreres de mobilitat a través de les quals les empreses no poden passar d'un grup estratègic a un altre, es seguirà amb l'anàlisi descriptiva dels competidors actuals de l'empresa. Aquesta anàlisi descriptiva estarà composta per:

- Tipologia d'empresa.
- Situació física de l'empresa.
- Categoria de l'establiment.
- Una descripció del producte que ofereixen.
- Utilització de canals de distribució.
- Preus del producte.
- Una descripció de les fortaleeses i febleses.

Un cop analitzades aquestes dades, obtindrem les dades suficients per poder conèixer profundament el competidor actual de l'empresa.

2.3.3 Anàlisi dels competidors potencials

Els competidors potencials són aquelles empreses que reuneixen unes característiques que fan que la seva entrada al mercat sigui possible en qualsevol moment. Les característiques d'aquestes empreses són:

- Una empresa és proveïdora o clienta de l'altra.
- Una empresa que gràcies a la utilització dels seus punts forts en un mercat determinat obté en el nou sector una posició avantatjosa.
- Una empresa que per raons estratègiques creix i decideix invertir realitzant una diversificació empresarial en diversos sectors.

D'aquesta manera, l'anàlisi dels competidors potencials es realitzarà atenent als criteris d'identificació d'un competidor potencial. Així doncs, primerament es realitzarà una identificació de les empreses que tenen un paper rellevant dins del sector com a competidors potencials. Un cop identificats els competidors potencials, es realitzarà una descripció sobre aquests. Aquesta descripció constarà de:

- Tipologia d'empresa.
- Situació física de l'empresa.
- Una descripció del producte que ofereixen.
- Utilització de canals de distribució.
- Preus del producte.
- Una descripció de les fortaleces i febleses.

Quan s'hagi realitzat la descripció d'aquests competidors potencials s'obtindrà unes dades sobre els competidors potencials. Aquestes dades derivades de l'anàlisi ens transmetran una informació clau per conèixer quins competidors potencials es troben en el mercat. D'aquesta manera, l'empresa podrà tenir un coneixement més profund sobre quins són els competidors potencials als quals ha de parar més atenció i quines són les seves intencions i plans de futur.

2.4 Anàlisi percentual de la procedència de clients

L'anàlisi percentual de la procedència de clients té el seu objectiu en desenvolupar estratègies comercials orientades a adreçar l'activitat de l'hotel al client objectiu que aportí més ingressos a l'empresa, i al mateix temps explorar nous mercats.

D'aquesta manera, l'anàlisi percentual de la procedència de clients es durà a terme a partir de la metodologia emprada per Aranda (1994). Així doncs, primerament s'identificaran els canals de procedència dels clients. Els canals de procedència de clients de l'hotel Empòrium són:

- 1) Client particular. El client particular és aquell que duu a terme la seva pròpia reserva o bé la realitza quan arriba a l'establiment.
- 2) Client habitual. El client habitual és aquell client que realitza diferents estàncies a l'hotel. Aquest normalment té un preu amb un percentatge de descompte sobre la tarifa oficial de preus.
- 3) Client d'empresa. El client d'empresa es aquell que són empleats d'altres empreses i s'allotgen a l'hotel. Aquest normalment té un preu amb un percentatge de descompte sobre la tarifa oficial de preus.
- 4) Client d'agència. El client d'agència és aquell tipus de client que contracta el producte d'habitacions a través d'una agència de viatges. Aquest normalment té un preu amb un percentatge de descompte sobre la tarifa oficial de preus.

Un cop haguem quantificat aquests clients, es durà a terme una classificació per nacionalitats de clients. Aquest recompte es durà a terme amb unitats físiques d'habitacions i també en percentatge respecte el total.

L'objectiu d'aquesta anàlisi és obtenir una informació fiable i real sobre la procedència dels clients de l'hotel Empòrium al llarg d'un any, per poder realitzar a l'apartat de conclusions i recomanacions unes estratègies orientades a maximitzar l'activitat productiva de l'hotel a través de la incidència als mercats que suposen sobre el total la major participació a l'activitat de l'hotel.

2.5 Metodologia per a l'anàlisi i determinació dels costos

2.5.1 Classificació i assignació de costos

La classificació dels costos que suporta l'activitat de l'hotel Empòrium la podem estructurar en cinc famílies diferents segons la seva naturalesa. Així doncs, distingirem entre les següents famílies de costos:

- Costos de personal.
- Costos d'immobilitzat.
- Costos de subministres i serveis externs.
- Costos de materials i productes.
- Costos de bancs.
- Costos per tributs i taxes.

Un cop definits els diferents costos que afecten a l'activitat de l'hotel Empòrium, aquests s'han d'assignar mitjançant un model d'assignació de costos. De models d'assignació de costos n'existeixen diversos, els quals cadascun d'ells realitza una assignació i tractament dels costos diferent, arribant a un resultat diferent en cada cas. El model d'assignació de costos que seguirem en l'estudi de l'objecte tractat serà el model d'assignació de costos parcials que Requena, Mir i Vera (2002) esmenten. Aquest model contempla la distinció de l'estructura de costos en dos categories de costos que engloben tots els factors que intervenen en l'activitat empresarial de l'empresa. D'aquesta manera, es distingeixen entre costos variables i costos d'estructura o fixes:

- Costos variables: Són aquells que varien en funció del volum de producció.
- Costos d'estructura o fixes: Són aquells que no es veuen influenciats per les variacions quantitatives de l'activitat productiva de l'empresa.

Un cop definits els dos tipus de costos que contempla aquest model d'assignació de costos, aquest ens condueix a imputar de forma individual els costos variables; i els costos d'estructura o fixes ens els fa tractar de manera global respecte el conjunt de la unitat econòmica, ja que aquests es mantenen invariables davant de qualsevol modificació del volum de producció de l'empresa.

A partir d'aquesta assignació es pot determinar el marge de contribució de cada producte o servei a través de la diferència entre els ingressos i els costos variables

que poden ser atribuïts a aquest. Tot seguit, es pot dur a terme el càlcul del resultat global que s'obté a través dels costos d'estructura.

Amb aquest sistema d'assignació de costos a través de costos parcials segons Requena, Mir i Vera (2002) es pot dur a terme un càlcul dels costos unitaris d'una manera menys subjectiva. Al mateix temps, permet una major constància dels costos en ésser limitats els seus components a aquells que varien segons els volums de producció.

L'assignació de costos que es durà a terme a l'hotel Empòrium al llarg d'aquest treball es realitzarà individualment per a cada servei i producte que ofereix aquest establiment als seus clients. Primer de tot, es durà a terme una classificació dels costos de cada servei o producte segons la seva naturalesa, fet esmentat a l'apartat teòric del treball, i posteriorment es durà a terme la seva assignació mitjançant el mètode d'assignació de costos que ha estat escollit i explicat en aquest cas. Totes les dades de costos seran extretes directament de la comptabilitat de l'hotel Empòrium referent a l'any 2008.

Així doncs, un cop classificades les diferents famílies de costos que afecten a l'activitat de l'hotel Empòrium i descrit el sistema d'assignació de costos que emprarem, descriurem i assignarem els diferents costos que conformen l'activitat hotelera de l'objecte d'estudi. Abans però, s'ha de tenir en compte que l'hotel Empòrium és una unitat de negoci de l'empresa Empòrium, la qual compta amb una cafeteria i un restaurant dins la mateixa estructura. És per aquest motiu que hi ha certs costos que no poden ésser assignats fàcilment, així doncs, esmentada aquesta problemàtica, creiem convenient que alguns tipus de costos que més endavant descriurem siguin atribuïts en funció d'un percentatge referent als ingressos de l'hotel. Tot seguit, es realitzarà una descripció de les cinc famílies de costos existents i la seva assignació:

- Costos de personal. El cost del personal representa una de les partides de costos més importants d'un establiment hotelier degut a la gran mobilitat dels treballadors, ja que és un sector amb una estacionalitat molt marcada. Un cop descrit això, podem determinar els costos de la partida de personal. Aquests costos es calcularan de forma bimensual i anual, així, d'aquesta manera podrem obtenir una anàlisi evolutiva d'aquesta tipologia de costos i podrem realitzar una imputació dels costos als productes o serveis que produeixen el personal. Aquests estaran formats pel cost d'uniformes del personal, el salari amb seguretat social dels empleats i la dieta. En aquest cas, al tractar-se d'un hotel, existeixen diferents departaments que poden ser assignats a determinats productes i d'altres que no. Així doncs, trobem que el cost de personal de pisos i el cost de personal d'aliments i begudes poden ser atribuïts a uns productes o

serveis determinats, així doncs, el cost de personal de pisos el podem assignar als diferents tipus d'habitació en funció de l'ocupació d'aquestes en cada període analitzat; i el cost de personal d'aliments i begudes el podem atribuir al servei d'esmorzars. D'altra banda, trobem que el cost de personal de recepció i de personal de bugaderia no pot ésser atribuït directament a un producte o servei concret, d'aquesta manera, hem cregut convenient considerar-los com a costos fixos comuns. D'aquesta manera, aquests seran repartits en funció del consum que hi hagi en cada període analitzat. Per poder realitzar el càlcul d'aquests costos s'emprarà la següent taula:

Departament	Categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos						
Recepció						
Aliments i begudes						
Bugaderia						

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

Pel que fa al cost del departament de pisos, al ésser atribuïble a cada tipus d'habitació, realitzarem una anàlisi més detallada a través de la següent taula:

Departament	Categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos						
Total						

Taula 2. Determinació del cost de personal del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.

Producte	Ocupació	Percentatge d'ocupació	Cost pel departament per producte
Tipus d'habitació			
Total			

Taula 3. Cost del departament de pisos per cada tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia

- **Costos d'immobilitzat.** Els costos d'immobilitzat es classifiquen bàsicament en els costos de dotació d'amortització dels actius de l'empresa. Aquests costos són fixos i no són atribuïbles fàcilment degut a la naturalesa de l'establiment, que anteriorment hem esmentat. D'aquesta manera, aquests han estat atribuïts segons els ingressos de la unitat de negoci de l'hotel i posteriorment han estat periodificats pels dies que l'empresa té l'activitat oberta, ja que l'empresa objecte d'estudi forma part d'un empresa que té dos altres unitats de negoci a part de l'hotel.
- **Costos de subministres i serveis externs.** Aquesta partida de costos està formada pels diferents serveis externs i subministres que consumeix l'hotel en la seva activitat empresarial. En aquest cas que ens ocupa, considerarem el subministrament elèctric, el subministrament d'aigua, el consum de gas ciutat, el telèfon i fax, el transport, els serveis de la gestoria laboral i fiscal, les primes d'assegurances, la publicitat, el servei d'escombraries, la quota de prevenció de riscos laborals, i les tasques de reparació i conservació. Aquests costos són costos fixos comuns i degut a la seva naturalesa no són atribuïbles a cap producte en concret. Aquests costos han rebut un tractament de repartiment diferent. Així doncs, pel que fa al subministrament d'aigua, electricitat, gas ciutat, telèfon i fax, el transport, el servei d'escombraries, la publicitat, i les tasques de reparació i conservació s'han assignat en funció dels consums de cada període que es deriven de la comptabilitat de l'empresa. Encanvi, els serveis de gestoria laboral i fiscal, les primes d'assegurança i la quota de prevenció de riscos laborals s'han periodificat segons els dies que l'hotel està obert.

- Costos de materials i productes. Els costos de materials i productes de l'establiment objecte d'estudi d'aquest treball són classificats en diferents grups. D'aquesta manera, distingim entre els costos de material d'oficina, els costos dels productes de neteja, costos de producte de minibar, costos d'aliments i begudes per a esmorzars, costos de productes d'amenties d'habitacions, i costos de llenceria, roba i teles. Aquests costos tenen diferents naturaleses. En primer lloc, els costos de minibar, amenities i d'aliments i begudes per esmorzars són costos variables i són assignables a cada tipus de producte o servei que ofereix l'hotel. Així doncs, els costos de minibar són assignables al tipus d'habitació suite, habitació doble superior i habitació individual superior. Aquests són repartits en funció dels consums que tenen lloc a cadascun d'aquests productes al llarg de cada període analitzat. D'altra banda, s'ha de tenir en compte que aquest servei té un cost inicial que serà calculat de la següent manera:

Primera matèria	Preu unitari	Quantitat per minibar	Cost per minibar
Productes minibar			
Total			

Taula 4. Cost en euros dels productes de minibar per unitat de minibar. Font: elaboració pròpia.

Els costos de minibar seran analitzats per cada període a través de la següent taula:

Tipus d'habitació	HS	HDS	HIS	Total
Anyal				
Període febrer i març				
Període juliol i agost				
Període setembre i octubre				

Taula 5. Cost de minibar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.

Pel que fa als costos d'aliments i begudes per a esmorzars, són repartits en funció del consum de cada període analitzat, aquests costos d'aliments i begudes per a esmorzars són els mateixos per cada persona que consumeix

aquest servei. D'aquesta manera, els costos seran assignats a través de la següents taules per cada període, les quals consideren el cost dels productes que s'ofereixen i el personal fix que realitza i atén l'esmorzar:

Primera matèria	Preu unitari	Quantitat per persona	Cost per persona
Producte			
Total			

Taula 6. Cost de material i productes del servei d'esmorzars per persona en euros.

Font: elaboració pròpia.

Cost servei d'esmorzar	Anual	Període de febrer i març	Període de juliol i agost	Període de setembre i octubre
Cost servei d'esmorzar				
Cost de personal				

Taula 7. Cost del servei d'esmorzar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.

Pel que fa als costos de productes d'amenities seran repartits en funció dels consums de cada període. Aquests es calcularan a través de la següent taula per cada període analitzat:

Tipus d'habitació	HS	HDS	HIS	HDE	HIE
Període febrer i març					
Període juliol i agost					
Període setembre i octubre					

Taula 8. Cost d'amenities per període i tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.

En segon lloc, trobem costos fixes comuns que no poden ésser atribuïts a cap producte en concret. Aquest és el cas dels costos dels productes de neteja, els costos de material d'oficina i els costos de llenceria, roba i teles, els quals són repartits segons el consum que tenen en cada període analitzat.

- **Costos de bancs.** Els costos de bancs estan formats pels diferents costos que es desenvolupen com a conseqüència de la intervenció d'una entitat bancària en qualsevol activitat de l'hotel. Aquests estan formats pels interessos bancaris, els serveis bancaris i similars, i les comissions de targeta de crèdit. Aquests són variables al llarg de l'exercici econòmic i degut a la seva naturalesa són difícilment imputables a un producte o servei determinat de l'hotel. Així doncs, els considerem costos fixos comuns i aquests seran repartits en funció dels consums que tenen en cada període.
- **Costos per tributs i taxes.** Els costos per tributs i taxes estan formats per l'impost de béns immobles (IBI), les càrregues de l'ajuntament d'escombraries, les taxes de la Cambra de Comerç i les taxes de la Generalitat. Aquests costos per tributs i taxes són uns costos fixos comuns que no poden ser atribuïts a cap producte ni servei concret de l'activitat que desenvolupa l'hotel Empòrium. D'altra banda, aquests han estat assignats en funció dels ingressos de la unitat de negoci d'hotel, degut a la naturalesa de l'empresa que anteriorment s'ha esmentat, i han estat periodificats al llarg de l'any segons els dies que l'hotel té oberta la seva activitat.

2.5.2 Aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

El sistema d'anàlisi de costos que s'ha escollit és el *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes, el qual, com s'ha vist en l'apartat teòric és una variant més desenvolupada del *direct costing*.

L'elecció d'aquest sistema d'anàlisi de costos de l'empresa ha estat motivada pels diferents avantatges i inconvenients que aquest sistema planteja, ja que malgrat que no hi ha cap mètode en comptabilitat que sigui la eina perfecta per a reflectir la realitat empresarial, aquest és un mètode que facilita una informació més verídica per tal que l'empresa pugui prendre decisions ordenadament per a un millor funcionament de la seva activitat.

Així doncs, tal i com ja s'ha vist en el marc teòric, la seva aplicació i adaptació és senzilla. Realitza una relació directa entre els costos i la producció dels serveis, les vendes i els resultats obtinguts. D'altra banda, un punt interessant és la distinció que realitza dels diferents serveis de l'empresa, fet que possibilita una millor orientació de

la política comercial de l'empresa. Això, permet el càlcul de marges individuals de forma precisa i immediata. Per una altra banda, ens permet conèixer l'evolució dels costos del procés productiu en funció del nivell de producció. També evita que s'imputin la totalitat dels costos fixos en la producció d'un període determinat. No obstant això, aquest exigeix una distinció entre costos fixos i variables, la qual pot ésser fins i tot arbitrària. Per acabar, no proporciona la suficient informació per poder prendre decisions a llarg termini.

Tot seguit durem a terme l'anàlisi de costos i resultats dels productes i serveis de l'hotel Empòrium. En aquest cas, aquesta anàlisi es durà a terme anualment i bimensualment, tal i com s'ha esmentat en les consideracions metodològiques prèvies, i es durà a terme per cada producte i servei que l'hotel Empòrium ofereix. D'aquesta manera, es considerarà els següents productes i serveis:

- Habitació suite (HS).
- Habitació doble superior (HDS).
- Habitació individual superior (HIS).
- Habitació doble estàndard (HDE).
- Habitació individual estàndard (HIE).
- Esmorzar (E).

Un cop establerts els productes i serveis que seran objecte d'anàlisi, la taula que s'utilitzarà per la seva anàlisi és la següent:

Productes	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E
(+) <i>Ingressos per vendes</i>						
(-) <i>Costos variables</i>						
(=) <i>Marge contribució</i>						
(-) <i>Costos fixos atribuïbles</i>						
(=) <i>Marge net</i>						
(-) <i>Costos fixes comuns</i>						
(=) <i>Resultat</i>						

Taula 9. Taula bimensual i anual de costos i resultats dels productes i serveis de l'hotel Empòrium en euros. Font: elaboració pròpia.

Un cop s'hagin atribuït els costos i ingressos per cada producte o servei s'obtindrà un marge de contribució i un marge net per cada producte o servei que permet saber com

contribueix cadascun d'aquests sobre el resultat del període. Tot seguit, durem a terme el càlcul del resultat, aquest resultat s'entén com:

$$\text{Resultat} = \text{Ingressos per vendes} - (\text{costos variables} + \text{costos fixos atribuïbles} + \text{costos fixos comuns})$$

2.6 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa

Les altres anàlisis econòmiques que es duren a terme a l'empresa hotel Empòrium són l'anàlisi del llindar de rendibilitat, l'anàlisi de la contribució de cada producte i servei, i un estudi de la composició de la producció dels diferents productes i serveis que ofereix l'hotel Empòrium. Aquestes anàlisis es realitzaran de manera anual i bimensual, tal i com s'ha esmentat anteriorment en les consideracions metodològiques.

2.6.1 Anàlisi del llindar de rendibilitat

El llindar de rendibilitat relaciona els costos fixos amb els costos variables, o el volum de producció i beneficis en un període determinat. Aranda (1994) el defineix com aquell punt on els ingressos per vendes dels serveis cobreixen el total de costos fixos i els costos variables dels serveis que s'han venut.

Així doncs, el llindar de rendibilitat és el volum de vendes en el qual s'igualen els ingressos i els costos d'una empresa. A partir d'aquest punt, la venda de qualsevol servei o producte ja comença a produir beneficis, sempre que el preu de venda al públic sigui superior al cost de producció que vindrà determinat pel mètode *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*.

El llindar de rendibilitat, doncs, s'expressa de la següent manera:

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

Per altra banda, es calcularà el llindar de rendibilitat global per l'hotel, el qual s'expressa de la següent manera:

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

En el cas que ens ocupa, existeixen diferents productes amb costos variables diferents. Això, segons Amat i Soldevila (1998), suposa una problemàtica per aplicar la fórmula del llindar de rendibilitat, ja que cal que hi hagi una sola taxa de costos variables sobre vendes.

Per poder resoldre aquesta problemàtica, existeixen diferents procediments:

- Calculant la mitjana dels costos variables sobre les vendes tenint en compte una determinada participació de cada producte sobre les vendes totals.
- Calculant el llindar de rendibilitat, considerant-lo com un interval, en el qual el punt màxim es produeix quan només es ven el producte que suporta més costos variables; i el punt mínim es produeix si es ven només els productes que suporten menys costos variables.

2.6.2 Anàlisi de la contribució dels productes i serveis de l'hotel Empòrium

Tot seguit calcularem els marges de contribució corresponents als diferents tipus d'habitació de manera individual, i al servei d'esmorzar. Mitjançant aquest càlcul podrem deduir la relació que existeix entre el marge de contribució i els ingressos per cada producte o servei de l'hotel. En el cas de les habitacions del tipus suite, doble superior i individual superior, els ingressos per aquest producte inclou l'ingrés per servei de minibar, ja que són el tipus d'habitacions que tenen aquest servei. Aquest es realitzarà per cada producte i servei de manera anual i bimensual:

Marge de contribució d'habitació suite

$$\text{Marge de contribució d'habitació suite} = \frac{\text{Marge de contribució}}{\text{Ingressos per habitació suite}} \cdot 100$$

Marge de contribució d'habitació doble superior

$$\text{Marge de contribució d'habitació doble superior} = \frac{\text{Marge de contribució}}{\text{Ingressos per habitació doble superior}} \cdot 100$$

Marge de contribució d'habitació individual superior

$$\text{Marge de contribució d'habitació individual superior} = \frac{\text{Marge de contribució}}{\text{Ingressos per habitació individual superior}} \cdot 100$$

Marge de contribució d'habitació doble estàndard

$$\text{Marge de contribució d'habitació doble estàndard} = \frac{\text{Marge de contribució}}{\text{Ingressos per habitació doble estàndard}} \cdot 100$$

Marge de contribució d'habitació individual estàndard

$$\text{Marge de contribució d'habitació individual estàndard} = \frac{\text{Marge de contribució}}{\text{Ingressos per habitació individual estàndard}} \cdot 100$$

Marge de contribució de servei d'esmorzar

$$\text{Marge de contribució de servei d'esmorzar} = \frac{\text{Marge de contribució}}{\text{Ingressos per servei d'esmorzar}} \cdot 100$$

D'altra banda, també realitzarem el càlcul del marge net de cada producte o servei que produeix l'hotel Empòrium. En aquest cas, tal i com hem realitzat anteriorment, realitzarem el càlcul de forma anual i bimensual per cada producte i servei. Així doncs, el marge net es calcularà de la següent manera:

Marge net d'habitació suite

$$\text{Marge net d'habitació suite} = \frac{\text{Marge de net}}{\text{Ingressos per habitació suite}} \cdot 100$$

Marge net d'habitació doble superior

$$\text{Marge net d'habitació doble superior} = \frac{\text{Marge de net}}{\text{Ingressos per habitació doble superior}} \cdot 100$$

Marge net d'habitació individual superior

$$\text{Marge net d'habitació individual superior} = \frac{\text{Marge net}}{\text{Ingressos per habitació individual superior}} \cdot 100$$

Marge net d'habitació doble estàndard

$$\text{Marge net d'habitació doble estàndard} = \frac{\text{Marge net}}{\text{Ingressos per habitació doble estàndard}} \cdot 100$$

Marge net d'habitació individual estàndard

$$\text{Marge net d'habitació individual estàndard} = \frac{\text{Marge net}}{\text{Ingressos per habitació individual estàndard}} \cdot 100$$

Marge net de servei d'esmorzar

$$\text{Marge net de servei d'esmorzar} = \frac{\text{Marge net}}{\text{Ingressos per servei d'esmorzar}} \cdot 100$$

2.6.3 Anàlisi de la composició de la producció d'habitacions

En una empresa hotelera la seva principal producció es centra en la venda del producte habitacions. Això no significa que no existeixin altres produccions que contribueixin als ingressos de l'empresa hotelera, però la principal font d'ingressos prové de la venda d'habitacions.

Un cop establerta la importància de l'ocupació de les habitacions dins l'activitat d'un hotel es pot dur a terme una anàlisi en termes físics i monetaris d'aquesta producció.

Abans, però, cal dir que aquesta anàlisi es durà a terme a través de dades anuals referents a l'exercici econòmic de l'any 2008, i es realitzaran anàlisis bimensuals i una anàlisi anual, tal i com s'ha esmentat en les consideracions metodològiques, per tal d'obtenir una anàlisi comparativa entre mesos o temporades més real.

Així doncs, primerament calcularem la taxa d'ocupacions d'habitacions de manera anual i bimensual. Per poder dur a terme aquesta anàlisi sobre la taxa d'ocupació de les habitacions de l'hotel objecte d'estudi, primer de tot considerarem la capacitat d'ocupació màxima anual i dels períodes bimensuals considerats, els quals seran el període de febrer i març, el període de juliol i agost, i el període de setembre i octubre. Un cop esmentades les ocupacions màximes, amb les dades obtingudes de l'hotel sobre les ocupacions en cada període analitzat realitzarem el càlcul de la taxa d'ocupació d'habitacions anuals i bimensuals de l'hotel Empòrium. Aquest càlcul tindrà en compte els dies treballats durant l'any i de cada període analitzat, fet que s'explicarà més endavant en el capítol 3 on s'analitzen els horaris i l'obertura de l'activitat de l'establiment. Per realitzar aquesta anàlisi, utilitzarem la taxa d'ocupació d'habitacions. Aquesta taxa es formula de la següent manera:

- Taxa d'ocupació d'habitacions. Aquesta taxa relaciona el total d'habitacions ocupades respecte les habitacions que es disposen durant un període determinat.

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions} = \frac{\text{Habitacions ocupades}}{\text{Habitacions disponibles}} \cdot 100$$

L'objectiu d'aquesta anàlisi, tal i com s'ha dit anteriorment en els objectius del treball a l'apartat introductori, és establir diferents estratègies i decisions estratègiques al capítol 5 de conclusions i recomanacions, ja que d'aquestes dades es desprendran diferents informacions i realitats d'una gran rellevància.

Tot seguit, es realitzarà una altra anàlisi. Aquesta es centrarà en l'anàlisi dels diferents tipus d'habitacions que té l'hotel Empòrium. L'objectiu d'aquesta anàlisi és observar quin és el producte d'habitació més venut en els diferents períodes, ja que cadascun d'ells pateixen una evolució al llarg de l'any. Primerament es determinarà els diferents tipus d'habitació que té l'hotel i es realitzarà una representació gràfica sobre la seva evolució al llarg de l'any. Tot seguit, tal i com es realitzarà en l'anterior anàlisi, es determinarà de manera anual i bimensual les ocupacions màximes de cada tipus d'habitació per tal de dur a terme una relació entre ocupacions màximes i ocupacions reals. Un cop realitzades les consideracions anteriors calcularem la taxa d'ocupació anual de les habitacions. Durem a terme aquest càlcul a través de la taxa d'ocupació per tipus d'habitació analitzat. La taxa esmentada es calcula de la següent forma:

- Taxa d'ocupació per tipus d'habitació. Aquesta taxa relaciona el total d'habitacions d'una tipologia que són ocupades respecte les habitacions de la mateixa tipologia que es disposen.

$$\text{Taxa d'ocupació per tipus d'habitació} = \frac{\text{Habitacions ocupades}}{\text{Habitacions disponibles}} \cdot 100$$

Tot i que hem esmentat anteriorment que l'hotel té diferents productes, és interessant esmentar, els diferents tipus d'habitació que té l'hotel per tal de poder realitzar més correctament aquesta taxa d'ocupació per tipus d'habitació. Així doncs, dit això, l'hotel té cinc tipus d'habitació diferents que estan formades per l'habitació suite, l'habitació doble superior, l'habitació individual superior, l'habitació doble estàndard i l'habitació individual estàndard.

D'altra banda, també és interessant realitzar una anàlisi d'ocupació d'habitacions anual i bimensual per tipus de clients per tal d'obtenir una xifra real d'ocupació per cada canal de client que té l'hotel. Entenem com a canal de client els diferents tipus de clients que té l'hotel, en aquest cas distingim entre client particular, client habitual, client d'empresa o client d'agència, els quals ja han estat descrits anteriorment. Tal i com hem realitzat en altres anàlisis, abans de començar a realitzar els càlculs, haurem de realitzar diferents consideracions. Aquestes determinaran per cada canal de client les seves ocupacions tant anuals com dels períodes considerats. Un cop determinades les ocupacions podrem començar a realitzar els càlculs per determinar l'ocupació d'habitacions per tipus de client. Aquesta es calcularà a través de la taxa d'ocupació d'habitacions per tipus de client, que es formula de la següent manera:

- Taxa d'ocupació d'habitacions per tipus de client. Aquesta taxa relaciona el total d'habitacions que ha ocupat un client determinat sobre el total d'habitacions ocupades durant el període analitzat.

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per tipus de client} = \frac{\text{Habitacions ocupades per tipus de client}}{\text{Habitacions ocupades del període}} \cdot 100$$

A continuació durem a terme les anàlisis monetàries de la producció d'habitacions que anteriorment hem esmentat. D'aquesta manera, en primer lloc realitzarem el càlcul dels ingressos mitjos d'habitacions per tipus de clients i tot seguit realitzarem el càlcul dels ingressos mitjos per tipus d'habitació ocupada.

Un cop esmentat això, el càlcul dels ingressos d'habitacions per tipus de clients tindrà en compte, com anteriorment hem fet, els diferents tipus de clients que té l'hotel, a més a més, aquest ingrés està compost pel preu de l'habitació i el consum dels serveis que hi ha a cada tipus d'habitació, és a dir, els ingressos de minibar. Així doncs, realitzarem un càlcul per clients particulars, un per clients habituals, un per clients d'empresa i per acabar, un per clients d'agència. Aquesta anàlisi té com a objectiu identificar quin client aporta més ingressos a l'empresa a través de l'ocupació d'habitacions d'aquests, per aquest motiu es realitzarà de forma anual i bimensual. Per poder calcular aquest ingrés mig, utilitzarem la ràtio d'ingrés mig per habitació per tipus de client.

- Ràtio d'ingrés mig d'habitacions per tipus de client. Aquesta ràtio permet determinar quin és l'ingrés mig per habitacions atenent al tipus de client al qual es realitza l'anàlisi. D'aquesta manera, es podrà valorar quin ingrés suposa sobre les habitacions cada tipus de client.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig d'habitacions per tipus de client} = \frac{\text{Total ingressos habitacions de clients}}{\text{Total habitacions de clients}}$$

La última anàlisi que realitzarem dins de l'anàlisi de la producció d'habitacions és, tal i com hem esmentat abans, l'anàlisi de l'ingrés mig per tipus d'habitació. Per poder realitzar aquesta anàlisi tindrem en compte els diferents tipus d'habitació que ofereix l'hotel, és a dir, l'habitació suite, l'habitació doble superior, l'habitació individual superior, l'habitació doble estàndard i l'habitació individual estàndard, i les seves respectives ocupacions i els ingressos generats per cadascuna d'elles. Aquesta anàlisi es realitzarà, tal i com hem anat realitzant amb anterioritat, de forma anual i bimensual,

per tal de poder observar l'evolució d'aquests ingressos mitjos al llarg de l'any a través dels períodes més representatius de la producció d'habitacions. Hem de tenir en compte que hi ha tres tipus d'habitació que tenen un servei de minibar el qual genera uns ingressos addicionals, aquests es troben considerats en els ingressos d'aquest tipus d'habitació per cada període. L'eina utilitzada per dur a terme aquesta anàlisi és la ràtio d'ingrés mig per tipus d'habitació.

- Ràtio d'ingrés mig per tipus d'habitació. Aquesta ràtio permet determinar l'ingrés mig que proporciona cada tipus d'habitació relacionat amb la seva ocupació.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per tipus d'habitació} = \frac{\text{Total d'ingressos tipus d'habitació}}{\text{Habitacions ocupades del tipus analitzat}}$$

2.6.4 Anàlisi de la producció de minibar a les habitacions

Segons Aranda (1994) existeixen altres produccions de serveis dins d'un hotel a part de la producció d'habitacions. Una d'aquestes produccions és la de minibar de les habitacions. Aquest tant sols es troba a les habitacions superiors, és a dir, a l'habitació doble superior i a l'habitació individual superior, i a la suite de l'hotel. D'aquesta manera, és interessant saber quins ingressos suposa sobre el total d'habitacions venudes que compten amb minibar la producció d'aquest servei, així doncs, la ràtio que ens avaluarà aquest ingrés serà la ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació.

- Ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació. Aquesta eina ens proporciona l'ingrés que produeix cada habitació que compta amb aquest servei.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació} = \frac{\text{Total ingressos minibar}}{\text{Total habitacions ocupades amb minibar}}$$

2.6.5 Anàlisi de la producció d'esmorzar

L'anàlisi de la producció d'esmorzar es realitzarà amb l'objectiu de saber quins ingressos aporta la producció del servei d'esmorzars sobre el total de clients que acull l'hotel durant tot un any. Aquesta anàlisi es realitzarà de manera anual ja que volem obtenir un ingrés mig que sigui representatiu sobre la producció d'aquest servei. Per

poder saber quin és l'ingrés que aporta la realització de l'esmorzar a l'establiment objecte d'estudi, utilitzarem una eina de càlcul anomenada ràtio d'ingrés mig per esmorzars pel total de clients.

- Ràtio d'ingrés mig d'esmorzars pel total de clients. Aquesta ràtio ens relaciona els ingressos generats pels clients que consumeixen aquest servei d'esmorzar pel total de clients que té l'hotel.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig d'esmorzars pel total de clients} = \frac{\text{Total ingressos esmorzars}}{\text{Total clients de l'hotel}}$$

Un cop obtinguda la xifra d'ingrés que proporciona la realització d'aquest servei s'analitzarà i posteriorment es prendran decisions i es determinaran estratègies a l'apartat de conclusions i recomanacions.

2.7 Presa de decisions a través de la gestió de costos

La presa de decisions, tal i com s'esmenta a la bibliografia d'Amat i Soldevila (1998), requereix per efectuar-la una avaluació a través d'una informació que prové de la comptabilitat de costos. Hi ha diverses decisions que poden prendre les empreses a través de l'anàlisi de les dades que s'obtidran mitjançant les anàlisis proposades anteriorment. En el cas analitzat, es durà a terme una anàlisi de la fixació de preus de venda, una anàlisi de la decisió de fabricar o subcontractar, i una anàlisi sobre l'eliminació d'una part de l'empresa. D'altra banda, s'estudiarà la possibilitat d'establir estratègies competitives per aconseguir que l'empresa objecte d'estudi d'aquest treball obtingui una posició avantatjosa dins el seu mercat.

2.7.1 Anàlisi de la fixació de preus de venda

Per la fixació del preu de venda es tindrà en compte els diferents factors externs que afecten a l'hotel Empòrium, com ara els preus fixats per la competència actual de l'empresa, les possibles restriccions legals sobre l'establiment del preu i el preu que el client de l'establiment objecte d'aquest estudi està disposat a pagar.

2.7.2 Anàlisi de la decisió de fabricar o subcontractar

L'anàlisi sobre la decisió de fabricar o subcontractar un servei es durà a terme a través de la comparació de costos que desapareixen en cas que es subcontracti un producte o servei de l'hotel, amb el preu de l'empresa subcontractada. D'altra banda, també es considerarà que el producte o servei contractat mantingui els mateixos nivells de qualitat i ofereixi una plena garantia a llarg termini.

2.7.3 Anàlisi de l'eliminació d'una part de l'empresa

En aquest cas, l'anàlisi de l'eliminació d'una part de l'empresa la centrarem en la possible substitució d'algun producte que ofereix l'hotel per un altre o eliminar-lo. Aquest es realitzarà a través de l'anàlisi dels ingressos del producte en qüestió i la possible repercussió en el si de l'empresa objecte de l'estudi, és a dir, si contribueix als seus beneficis o produeix pèrdues.

3 PRESENTACIÓ DE L'OBJECTE D'ESTUDI

3.1 L'empresa

3.1.1 La història de l'hotel Empòrium

L'hotel Empòrium és un hotel de categoria dues estrelles situat a la vila comtal de Castelló d'Empúries situada al bell mig de la plana de l'Alt Empordà. Aquest establiment va ser fundat el 6 de juny de l'any 1965 per Salvador Vidal i Ayter i la seva muller, Cinta Carreras, coincidint amb l'expansió del turisme a l'estat Espanyol i sobretot a la Costa Brava, durant el denominat *boom turístic* dels anys seixanta. No obstant això, la família ja tenia experiència en el sector de serveis i de l'hostaleria, ja que havien regentat dos establiments de bar, un a Cadaqués i l'altre a Castelló d'Empúries. L'activitat de l'hotel va començar com a un hostel de 32 habitacions. Poc temps després va ésser reconvertit en un hotel d'una estrella. Durant aquests primers anys només va romandre obert durant els estius. Durant els anys 80 es va ampliar l'hotel fins a 48 habitacions, degut a la gran demanda d'habitacions i es va començar a obrir durant tot l'any, ja que hi havia un flux d'habitacions ocupades prou elevat per poder tenir obert l'establiment durant tot l'any. L'any 1988, el nét del fundador de l'establiment, en Salvador Jordà i Vidal es va fer càrrec de l'empresa familiar després d'haver cursat estudis universitaris. A partir d'aquest moment va començar una nova etapa dins de l'empresa caracteritzada per la constant renovació de l'edifici, de l'oferta de productes i la millora de la qualitat del servei prestat als clients. L'any 1998 es va construir la suite i diverses habitacions de tipus superior per preparar l'hotel per dur a terme una requalificació i adequar-se a les necessitats dels clients. L'any 2002 es va construir l'ascensor i l'hotel va dur a terme el procés de requalificació de categoria així obtenint la categoria de dues estrelles. L'any 2005, es va construir una sala noble a la tercera planta de l'hotel com a commemoració del seu 40è aniversari anomenada Sala Salvador i Cinta. Actualment, l'hotel Empòrium està treballant profundament les noves tecnologies aplicades a l'hoteleria per tal d'obtenir més afluència de clients durant tot l'any i afrontar els nous reptes de futur que es presenten.

3.1.2 Castelló d'Empúries

L'hotel Empòrium es troba situat a la població de Castelló d'Empúries al carrer Santa Clara número 31. Castelló d'Empúries és una localitat de la comarca de l'Alt Empordà amb una superfície aproximada de 41,84 km² i 11.653 habitants.



Il·lustració 1. Mapa de comarques. Font: www.gencat.cat.



Il·lustració 2. Mapa de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat.



Il·lustració 3. Mapa de carrers de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat.

Es tracta d'una vila tradicionalment agrària amb explotacions d'agricultura de secà i de regadiu, i explotacions ramaderes de bestiar boví, ja que s'hi desenvolupa una notable indústria làctica. Actualment, el pes del món agrari al poble ha cedit protagonisme a

l'economia del sector terciari, la qual es centra en la indústria turística degut al seu llegat històric i patrimonial, els recursos naturals dels Aiguamolls de l'Empordà i la marina d'Empuriabrava. D'aquesta manera, Castelló d'Empúries és una destinació turística situada a la Costa Brava, al nord-est de Catalunya, que per la seva situació geogràfica i la seva demografia ofereix un producte molt complet i diferenciats, el qual es divideix en tres eixos, esmentats anteriorment: el centre històric, el parc dels Aiguamolls de l'Empordà i la marina d'Empuriabrava.

L'estructura econòmica de Castelló d'Empúries segons una font de l'Ajuntament de Castelló d'Empúries es troba dividida en tres sectors en els quals hi trobem un total de 743 empreses. El sector primari que comprèn activitats relacionades amb l'agricultura i la ramaderia, aquest sector és força minoritari representant el 2,15342031% sumant un total de 16 empreses que s'hi dediquen. Pel què fa a les empreses que es dediquen al sector secundari representen el 7,402422611% del total d'empreses, essent un total de 55 empreses. Finalment pel què fa a sector serveis representen el 90,44414536%, essent un total de 672 empreses.

3.1.3 Horaris i obertura a l'activitat

L'hotel Empòrium és un establiment que roman obert al públic des de les 6:30 del matí fins a les 23:00 hores sense tancar la seva activitat durant aquesta franja horària. Pel que fa a l'obertura de l'activitat, l'hotel Empòrium roman obert al públic els set dies de la setmana, degut a aquesta circumstància, les festes del personal de l'establiment són rotatives per no entorpir l'activitat de l'hotel, i els propietaris de l'establiment realitzen les tasques del personal vacant per festa laboral.

L'activitat de l'hotel es perllonga al llarg de l'any amb un període de 31 dies de vacances que corresponen a un nombre de 18 i 13 dies en dos trams diferents de l'any, un corresponent al mes d'octubre i l'altre durant el mes de gener.

3.1.4 Els productes i serveis de l'hotel Empòrium

Els productes que ofereix l'hotel Empòrium als seus clients es basen principalment en un producte d'allotjament de qualitat a un preu competitiu d'acord amb la qualitat oferta. D'aquesta manera, a la cartera de productes que ofereix l'hotel Empòrium s'hi distingeixen principalment tres famílies de producte:

- Habitació suite.
- Habitació superior.
- Habitació estàndard.

Dins d'aquests productes trobem unes habitacions d'ús individual tant del tipus superior com del tipus estàndard. Així doncs, la cartera de producte de l'hotel Empòrium està formada pels següents productes d'allotjament:

- Habitació suite. Es tracta d'una habitació que es troba a la primera planta de l'hotel. Disposa d'un llit de matrimoni, una sala d'estar dins del dormitori, un escriptori, un minibar complet, caixa de seguretat, climatització, televisió, telèfon i un ampli bany amb banyera d'hidromassatge, vàter, bidet, dos lavabos i un assecador de cabell.
- Habitació doble superior. Es tracta d'un tipus d'habitació que pot oferir un llit de matrimoni o dos llits individuals. Disposen d'escriptori, minibar complet, caixa de seguretat, climatització, televisió, telèfon i un bany equipat amb banyera, bidet, lavabo i assecador de cabell.
- Habitació individual superior. És un tipus d'habitació que ofereix un llit individual. Aquestes habitacions disposen d'escriptori, minibar complet, caixa de seguretat, climatització, televisió, telèfon i un bany equipat amb dutxa, bidet, lavabo i assecador de cabell.
- Habitació doble estàndard. Es tracta d'un tipus d'habitació que disposa d'un llit de matrimoni o de dos llits individuals. L'equipament de l'habitació és una televisió, un telèfon, un escriptori i un bany amb banyera, bidet, lavabo i vàter.
- Habitació individual estàndard. L'habitació individual estàndard és un tipus d'habitació que disposa d'un llit individual. L'equipament de l'habitació està format per una televisió, un telèfon, un escriptori i un bany amb dutxa, bidet, lavabo i vàter.

Les tarifes de preus de les diferents habitacions de l'hotel Empòrium són:

	Temporada baixa	Temporada mitja	Temporada alta
Suite	102 €	108 €	114 €
Doble superior	78 €	87 €	93 €
Doble estàndard	65 €	74 €	80 €

Individual superior	46 €	49 €	52 €
Individual estàndard	40 €	43 €	46 €

Taula 10. Tarifes de preus de l'hotel Empòrium en euros. Font: hotel Empòrium.

D'altra banda, existeixen altres preus per diferents tipus de clients, ja que l'hotel Empòrium compta amb diferents tipologies de clients. Així doncs, aquest preu és un preu que es desprèn d'un percentatge de descompte sobre el preu que està fixat a la tarifa de preus. D'aquesta manera, les agències de viatges compten durant tot l'any amb un descompte del 10% sobre els preus de la tarifa; els clients habituals gaudeixen d'un descompte sobre el preu establert del 5%; i el client d'empresa tenen uns preus fixats al llarg de l'any que són els següents:

	Preu habitació
Suite	72 €
Doble superior	59 €
Doble estàndard	43 €
Individual superior	45 €
Individual estàndard	37 €

Taula 11. Tarifes de preus de client d'empresa en euros. Font: hotel Empòrium.

D'altra banda, l'hotel ofereix amb el producte d'habitació diferents serveis complementaris com l'esmorzar que està compost per cada persona per un plat de formatges i embotits artesans, pa de llenya de Castelló d'Empúries, un iogurt de llet de vaca de la granja Tramuntana, dues confitures, un paquet de cereals, un suc de taronja natural, una peça de fruita natural, un cafè i una infusió. Aquest esmorzar té un preu de 9 euros per persona.

L'hotel, a part d'oferir el producte d'habitació, també ofereix diferents serveis com el minibar que tant sols el disposen les habitacions de tipus superior i suite, aquest minibar està compost per una bossa de patates, un paquet de cacauets, dues ampolles d'aigua, dues ampolles d'aigua Sant Pelegrino, dues llaunes de coca-cola, dues cerveses, set suc de fruita, una llauna d'olives, dues ampolles petites de whisky i dues ampolles benjamin de cava. D'altra banda, també s'ofereix el servei d'internet sense fils *WIFI*, sala noble, televisió, connexió a internet des d'un ordinador fix a través de monedes, telèfon intern i extern, aire climatitzat a les habitacions superiors i suite,

facilitat d'enviar documents de tot tipus a través de fax o via e-mail com també d'impressió de documents, ascensor panoràmic, premsa i revistes internacionals, canal satèl·lit digital, servei de bugaderia, servei d'informació i programació d'excursions i visites, i accessos habilitats per a persones amb minusvalies.

3.2 Anàlisi estructural i operativa de l'empresa

3.2.1 Estructura operativa de l'empresa

L'estructura organitzativa que forma l'hotel Empòrium és una estructura d'organització lineal o jeràrquica. L'hotel Empòrium té una organització amb un alt nivell de jerarquització, entenent el terme jerarquia com l'ordre o disposició de categories i poders tal i com diu Aranda (1994). Això és degut a què hi ha un gran nombre de nivells jeràrquics. Per altra banda, és una organització que presenta una estructura horitzontal i plana degut a què hi ha una gran departamentalització de l'empresa i hi existeix una gran especialització en les tasques de cada departament, malgrat que el departament de direcció i gestió tingui una condició més extensa i no tant especialitzada dins de l'empresa.

L'hotel Empòrium, esmentant aquestes característiques, forma part d'una estructura operativa del tipus organització lineal o jeràrquica. Normalment, aquest tipus d'estructura segons diu Aranda (1994) l'adopten la major part de les empreses mitjanes o petites. Això és degut a que cada nivell que forma l'organització només depèn i rep ordres del nivell superior a ell, i així successivament fins arribar a la cúpula de l'empresa, en aquest cas el departament de gestió i direcció. D'aquesta manera, les comunicacions i ordres tenen una direcció en un sol sentit, és a dir, un sentit ascendent cap a la cúpula de l'empresa. Les relacions de poder i les responsabilitats de tots els elements estan clarament determinades.

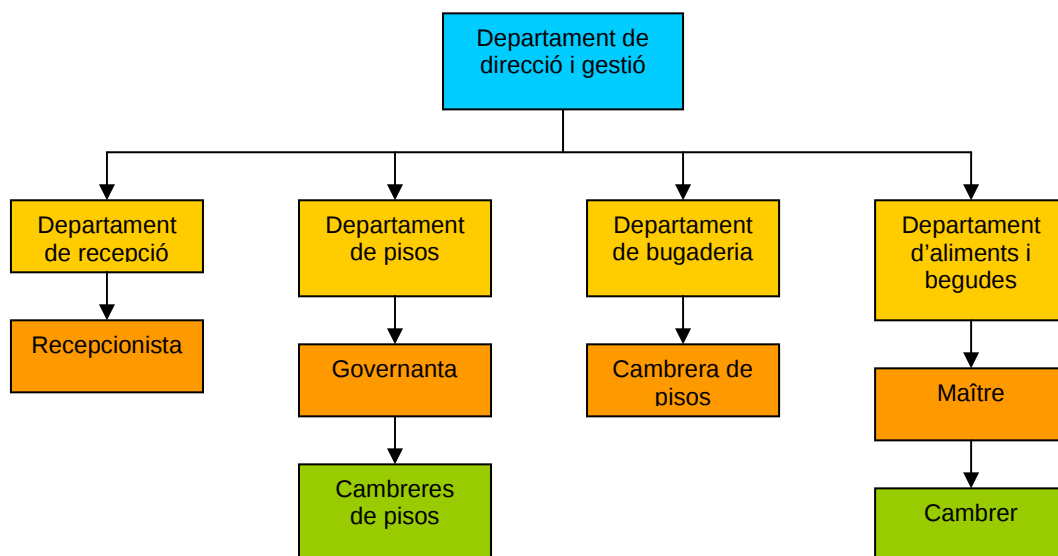
Aquest sistema presenta unes virtuts i uns inconvenients. En primer lloc, les virtuts d'aquest sistema organitzatiu són:

- L'autoritat i les responsabilitats a cada àrea de l'empresa estan definides i establertes clarament.
- Tots els integrants de l'empresa coneixen el màxim responsable de cada departament.
- Els canals d'autoritat i d'informació estan clarament establerts i definits.

Pel què fa als inconvenients són:

- Existència de persones claus a cada nivell de l'organització.
- No permet una gran especialització ni la divisió de treball.
- Si no existeixen persones amb un alt grau d'especialització en cada tasca provoca un alt grau de deficiència productiva.
- No és aplicable a empreses de grans dimensions.

Un cop establerts els punts claus que determinen l'estructura operativa de l'hotel Empòrium, la representació gràfica de l'estructura descrita anteriorment és:



3.2.2 Divisió i funcions departamentals

· Departament de direcció i gestió

El departament de direcció i gestió de l'hotel Empòrium està format per en Salvador Jordà i l'Elena Giró, és a dir dues persones físiques que exerceixen la funció de director i gerent de l'empresa. Les principals funcions que realitza aquest departament són:

- Gestionar l'empresa dia a dia.
- Preveure i conduir el futur de l'empresa.
- Relacionar-se amb ens administratius i privats aliens a l'empresa.
- Preveure i planificar inversions.

- Coordinar i dirigir tots els departaments amb les corresponents operacions.
- Ocupar-se de tots els assumptes i problemes vinculats a l'empresa.
- Contractar el personal.
- Dur a terme la comptabilitat de l'empresa.
- Realitzar les tasques dels diferents membres dels departaments quan realitzin la seva festa setmanal.

En aquest departament hi treballen un total de dues persones, les quals tenen una formació formada per estudis universitaris vinculats amb el món empresarial, essent diplomats en ciències empresarials. Aquests treballen durant 14 hores al dia, és a dir, setmanalment treballen durant 72 hores. Aquests, són els propietaris de l'explotació i no tenen una remuneració econòmica especificada en la comptabilitat de l'hotel Empòrium.

· Departament de recepció

El departament de recepció està encapçalat per una recepcionista. Aquesta depèn directament de les ordres que rep del departament de direcció i gestió, ja que moltes tasques del departament de direcció i gestió es deriven cap a aquest departament de recepció. Les principals funcions que duu a terme aquest departament són:

- Gestionar i controlar les reserves.
- Dur a terme les entrades i sortides de clients.
- Atendre els clients durant la seva estada a l'hotel.
- Atendre possibles problemes o danys derivats de l'estada dels clients a l'hotel.
- Atendre i realitzar les comunicacions mitjançant la telefonia, la xarxa d'internet o via fax. Tant de forma interna com externa.
- Organitzar i gestionar excursions als clients que així ho demanin.
- Realitzar la facturació diària de l'hotel.
- Gestionar els albarans i factures amb proveïdors i clients.
- Gestionar les habitacions.
- Facturar i cobrar els serveis i productes de l'hotel.

En aquest departament hi treballa una persona, la qual està diplomada en turisme per la Universitat de Girona. Treballa 12 hores al dia donant unes 72 hores a la setmana. Està retribuïda amb 1.200 euros al mes.

· Departament de pisos

El departament de pisos està dirigit per una governanta. Aquesta persona duu a terme les tasques d'organització i optimització del temps de les neteges als pisos, és a dir, a les habitacions i a les zones nobles, i també duu a terme tasques de supervisió que garanteixin un correcte estat tant visual com també el confort dels pisos i habitacions de l'hotel. No obstant això, aquesta governanta també realitza tasques de neteja, cosa que no li pertocaria segons el seu nivell professional. En aquest departament hi podem trobar les següents funcions:

- Gestionar i controlar la neteja de les habitacions i pisos de l'hotel.
- Revisar la tasca realitzada per les cambreres d'habitacions.
- Informar al departament de direcció i gestió de possibles desperfectes i avaries en les instal·lacions de l'hotel.
- Controlar el minibar i els seus consums.
- Controlar la llenceria i roba de les habitacions.
- Tenir una bona comunicació amb el departament de recepció.

Aquest departament té una plantilla que varia al llarg de l'any tot i que sempre hi ha una cambrera de pisos i una governanta fixa. Aquestes no tenen uns estudis específics en la seva feina però si que compten amb una gran experiència professional en les tasques que realitzen. El seu horari laboral comença a les nou del matí quan comencen a netejar les zones nobles de l'hotel, i al voltant de les 10:30 del matí comencen a netejar les habitacions fins a les quatre de la tarda quan acaben la jornada laboral, així doncs, treballen vuit hores al dia i un total aproximat de 48 hores setmanals. La seva retribució econòmica varia, la governanta és retribuïda amb 1100 euros i les cambreres de pisos amb 850 euros. Durant els dos períodes amb menys ocupació de l'hotel hi ha una plantilla formada per 1 governanta i 1 cambrera de pisos, però durant el juliol i l'agost hi ha dos membres més dins d'aquest departament, aquests són cambreres de pisos amb un salari de 850 euros i la mateixa jornada laboral.

· Departament de bugaderia

El departament de bugaderia està encapçalat per una cambrera de pisos. Aquesta és la màxima responsable de les tasques de neteja de llenceria i roba de l'hotel i d'optimitzar cada dia la bugada. En aquest departament hi podem trobar les següents funcions:

- Portar un control del magatzem d'aprovisionament de roba i de material pel seu rentat.
- Controlar els utensilis i productes de neteja personal oferts per l'hotel.
- Dur a terme la neteja de la llenceria i roba de les habitacions i optimitzar aquesta tasca.
- Dur a terme una acurada anàlisi de la roba per tal d'obtenir una bugada correcte i que respecti al màxim la durabilitat de la roba a través de la utilització de mètodes i productes de neteja de roba adequats.

Està format per una cambrera de pisos la qual no té cap qualificació acadèmica. No obstant això, té una gran experiència en dur a terme tasques en aquest departament. La cambrera de pisos treballa durant vuit hores al dia en el tram horari entre les 11 del matí fins a les 6 de la tarda. Pel que fa la nòmina de la cambrera de pisos és de 850 euros.

· Departament d'aliments i begudes

El departament d'aliments i begudes de l'hotel Empòrium es troba situat a la sala d'esmorzars que està situada a la primera planta de l'hotel. La responsabilitat d'aquest departament recau sobre la figura del màitre el qual dirigeix el cambrer que duu a terme diferents accions. El departament en qüestió té les següents funcions que són:

- Atendre els clients que realitzen l'esmorzar a l'hotel.
- Trametre al departament de recepció les dades dels clients que no consten en el llistat de previsió d'esmorzars diari.
- Dur a terme el control de magatzem del departament d'aliments i begudes.
- Preparar tots els ingredients de l'esmorzar.

En aquest departament hi treballa un màitre que té una formació professional en hosteleria. Aquest treballa en el tram horari que va des de les 7 del matí fins a les 11 del matí en el qual es troba oberta la sala d'esmorzars, i llavors dedica tres hores a realitzar tasques de preparació i recollida dels esmorzars i de la sala. D'aquesta manera, treballa aproximadament unes 48 hores a la setmana. La seva retribució econòmica és de 1.000 euros. Aquest departament durant el període de juliol i agost té un membre més de personal que té la categoria laboral de cambrer. Aquest té la mateixa jornada laboral que el màitre i té un salari de 850 euros.

3.3 Les temporades en l'activitat de l'hotel

L'anàlisi de les temporades en l'activitat de l'hotel forma un punt clau de l'activitat anual de l'establiment. Això és degut a què l'hotel es troba en una zona de segona línia de mar i és víctima d'una estacionalitat molt marcada centrada als mesos d'estiu, és a dir, la màxima ocupació d'habitacions té lloc durant els mesos de juliol i agost.

Les temporades afecten a l'establiment en relació a l'import en què ven els seus productes, és a dir, depenent de la temporada de l'any, un producte que ofereix l'empresa tindrà un preu o un altre. Aquesta relació va directament relacionada amb la relació demanda-oferta. Als mesos d'estiu quan hi ha una demanda més elevada els preus dels productes són més elevats i als mesos amb menys ocupació hotelera, doncs, els preus són més accessibles. D'aquesta manera, trobem que l'establiment objecte d'estudi d'aquest treball treballa a través de 3 temporades: temporada alta, temporada mitja i temporada baixa. Tot seguit descriurem els períodes que comprenen les temporades. La temporada baixa engloba el període comprès entre el 14-01 fins al 19-06, i del 1-11 fins al 31-12; la temporada mitja engloba el període comprès pels dies 20-06 fins al 1-07, i del 1-09 fins al 13-10; i temporada alta comprèn el període format pels dies 1-07 fins al 31-08.

3.4 Anàlisi percentual de la procedència de clients

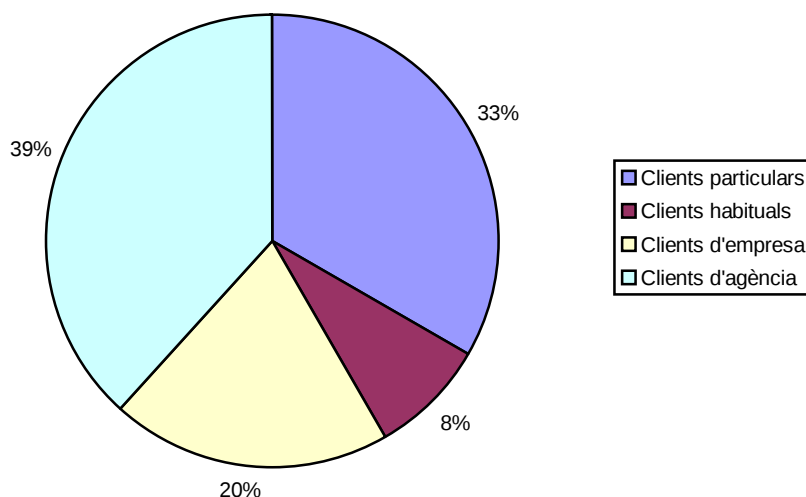
L'anàlisi percentual de la procedència de clients es realitzarà analitzant per una banda la procedència dels clients per la tipologia de canal pel qual provenen, és a dir, si són clients particulars, clients habituals, clients d'empresa o clients d'agència; i tot seguit, es durà a terme una anàlisi dels clients per nacionalitats. Aquesta anàlisi es realitzarà sobre el total d'habitacions venudes o produïdes durant un any.

Primerament, abans de començar a analitzar la procedència de clients per tipologia de canals, cal esmentar que l'hotel Empòrium té una composició de la producció d'habitacions anual de 1.730 habitacions, les quals estan repartides al llarg de l'any.

Un cop esmentat això, l'anàlisi percentual de la procedència de clients per la seva tipologia es realitzarà tenint en compte el volum de producció de l'hotel Empòrium al llarg de l'any. Així doncs, seguint la metodologia emprada per Aranda (1994), l'anàlisi anual de la procedència de clients per la seva tipologia és:

Tipologia de clients	Número d'habitacions	Percentatge
Clients particulars	588	33,99%
Clients habituals	145	8,38%
Clients d'empresa	339	19,6%
Clients d'agència	658	38,03%
Total	1.730 habitacions	100%

Taula 12. Taula sobre procedència de clients per tipologia de canal. Font: elaboració pròpia.



Il·lustració 4. Gràfic sobre la procedència de clients per tipologia de canal. Font: elaboració pròpia.

Pel que fa a l'anàlisi percentual de clients segons la seva nacionalitat trobem diferents nacionalitats que han consumit el producte d'habitació de l'hotel Empòrium. Aquesta està formada per les següents nacionalitats i el nombre d'habitacions que han ocupat són:

Nacionalitat de clients	Número d'habitacions	Percentatge
Alemanya	17	0,982658959%
Algèria	1	0,057803468%
Argentina	3	0,173410404%

Àustria	4	0,231213872%
Bèlgica	53	3,007945516%
Canadà	2	0,113507378%
Espanya	1.229	71,04046243%
Estats Units	5	0,289017341%
França	313	18,09248555%
Gàmbia	1	0,057803468%
Holanda	29	1,676300578%
Irlanda	2	0,113507378%
Itàlia	34	1,965317919%
Mali	3	0,173410404%
Marroc	5	0,289017341%
Moldàvia	1	0,057803468%
Polònia	6	0,346820809%
Portugal	3	0,173410404%
Regne Unit	5	0,289017341%
Rússia	2	0,113507378%
Ucraïna	12	0,693641618%
Total	1.730 habitacions	100%

Taula 13. Taula sobre procedència de clients per nacionalitats. Font: elaboració pròpia.

3.5 Anàlisi de l'entorn

3.5.1 Anàlisi dels competidors actuals

Tal i com s'ha esmentat en la metodologia del treball, l'anàlisi dels competidors actuals que tot seguit es mostrarà es troba subjecte al concepte de grups estratègics i barreres de mobilitat. Els grups estratègics que existeixen són:

- Hotels de caire familiar. Es tracta d'una tipologia d'hotel que el seu servei es basa en un tracte càlid i familiar, el qual fa sentir als clients com si l'hotel fos una extensió de la seva casa.
- Hotels de negocis. Es tracta d'un tipus d'hotel que es troba normalment a la ciutat i ofereix uns serveis adaptats per poder realitzar activitats de negocis.

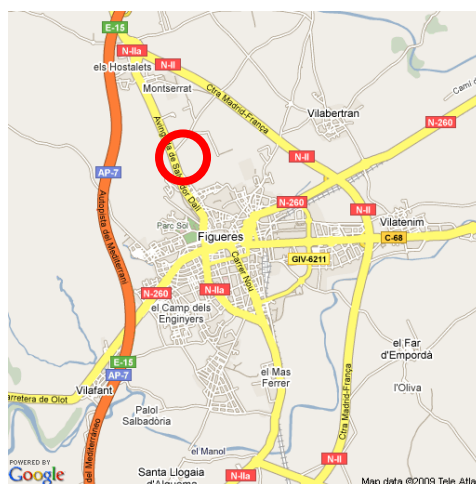
- Hotels vacacionals. Es tracta d'uns hotels que els seus serveis s'orienten a un tipus de client que el seu objectiu és passar les seves vacances.

Per altra banda, s'han considerat com a barreres estratègiques les estrelles amb les quals estan qualificats els establiments d'acord amb els criteris de la generalitat de Catalunya, d'aquesta manera, trobem 5 categories diferents:

- Hotel d'una estrella.
- Hotel de dues estrelles.
- Hotel de tres estrelles.
- Hotel de quatre estrelles.
- Hotel de cinc estrelles.

D'aquesta manera, analitzant l'activitat de l'hotel Empòrium es desprèn que es tracta d'un hotel de caire familiar de dues estrelles, amb unes instal·lacions confortables i modernes malgrat ésser d'una categoria de dues estrelles, una situació física excel·lent i uns serveis extensos. Un cop esmentats aquests elements descriptius, els competidors actuals de l'hotel Empòrium es troben tant a l'àmbit local, és a dir, a Castelló d'Empúries, com també a nivell de comarca, és a dir, dins de l'Alt Empordà. Així doncs, els següents establiments que són descrits segons el sistema esmentat a l'apartat metodològic del treball són els competidors actuals:

- Hotel Empordà. Es tracta d'un hotel de caire familiar que es troba a la ciutat de Figueres, a les afores, concretament a l'avinguda Salvador Dalí de Figueres.



Il·lustració 5. Plànol de Figueres. Font: www.pueblos-espana.org.

Aquest hotel està catalogat com un hotel de tres estrelles. Ofereix un producte d'allotjament de gran qualitat i amb unes instal·lacions renovades l'any 2005 per tal de fer més confortables les habitacions. El producte d'habitacions està format per 42 habitacions de les quals 3 són suites i les altres 39 habitacions són habitacions individuals executives, habitacions dobles executives, habitacions dobles superior, i habitacions individuals superior. Aquestes habitacions estan equipades amb aire climatitzat, calefacció, telèfon, televisió amb canal satèl·lit, minibar, caixa forta, doble coixí, connexió gratuïta amb WIFI, sabatilles, banyeres d'hidromassatge, amenities i assecador de cabell. Les tarifes de preus de les habitacions són:

Temporada	01/01 a 30/06 – 01/09 a 31/12	01/07 – 31/08
Individual executiva	85,60 €	104,86 €
Individual superior	96,30 €	116,63 €
Doble executiva	102,72 €	121,98 €
Doble superior	114,49 €	134,82 €
Suite	160,50 €	197,95 €

Taula 14. Tarifes de preus de l'hotel Empordà en euros. Font:

www.hotelemporda.com.

El preu de l'esmorzar és de 11,77 euros.

Pel que fa a la distribució dels productes de l'hotel Empordà, aquest utilitza la xarxa d'internet a través del seu web oficial per mostrar els seus productes, realitza també una distribució a través de portals d'agències com booking i blau verd hotels. Per últim, aquest també divulga el seu producte a través de revistes i guies d'hotels.

L'hotel Empordà és un competidor de l'hotel Empòrium perquè ofereix un producte de gran qualitat a una ciutat com és Figueres a través d'un tracte càlid i familiar amb el client. D'altra banda, les instal·lacions de l'hotel són de recent remodelació i totes compten amb aire climatitzat i serveis que no ofereix l'hotel Empòrium. Per acabar, l'hotel Empordà té unes febleses respecte l'hotel

Empòrium que es centren en el preu final del seu producte, que per mitjana és gairebé el doble que el de l'hotel Empòrium.

- Hotel Canet. Es tracta d'un hotel de caire familiar que es troba a la població de Castelló d'Empúries dins del nucli antic, concretament a la plaça de la pilota.



Il·lustració 6. Mapa de carrers de Castelló d'Empúries. Font: www.castellodempuries.cat.

Aquest hotel té la categoria de dues estrelles i té en total 28 habitacions. El producte que ofereix l'hotel Canet es basa en tres tipus d'habitació, la primera és una habitació individual, l'altre és una habitació doble i per acabar una habitació doble suite. Ofereix a totes les habitacions televisió, telèfon, bany i aire climatitzat. Els preus d'aquests productes són els mateixos per tot l'any i són els següents:

Preus any 2009	
Habitació individual	45 €
Habitació doble	70 €
Habitació suite	120 €

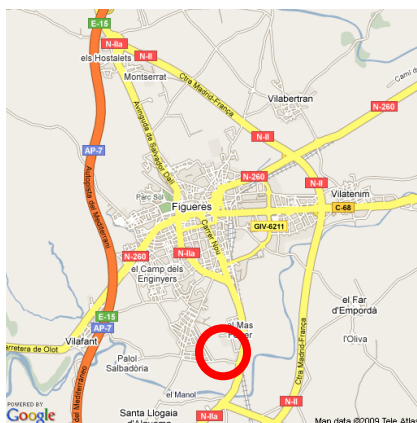
Taula 15. Tarifes de preus de l'hotel Canet en euros. Font: www.hotelcanet.com.

D'altra banda cal destacar que ofereix un servei de pensió que val 12 euros, el llit supletori que costa 20 euros i els bressols 10 euros.

Els canals de distribució que utilitza aquest hotel per poder arribar al seu client són la xarxa d'internet a través de la seva pròpia web, d'agències i del portal d'internet de booking, i també a través de guies d'hotels d'àmbit local i comarcal. L'hotel Canet té sobre l'hotel Empòrium unes fortaleses que recauen en que totes les habitacions que ofereix com a producte tenen aire climatitzat i

durant tot l'any l'hotel Canet disposa d'uns preus més accessibles per tot el públic. Per contra, l'hotel Canet envers l'hotel Empòrium no té les instal·lacions tant ben equipades i ofereix menys serveis.

- Hotel Bon Retorn. Es tracta d'un hotel de caire familiar que es troba a les afores de Figueres, al quilòmetre 3 de la carretera Nacional.



Il·lustració 7. Plànol de Figueres. Font: www.pueblos-espana.org.

És un hotel de tres estrelles que compta amb 50 habitacions, de les quals 40 són dobles i 10 són habitacions especials. L'hotel compta amb dos tipus d'habitació: habitació doble especial i habitació doble confort. Aquestes habitacions tenen un bany complet, televisió, minibar, telèfon i climatització. D'altra banda, l'hotel ofereix altres serveis com una piscina, pàrquing, garatge, servei de restaurant i cafeteria. Les tarifes de preus del producte habitacions és:

	Temporada alta	Temporada mitja	Temporada baixa
Habitació doble especial	111 €	99 €	89 €
Habitació doble confort	89 €	78 €	69 €

Taula 16. Tarifes de preus de l'hotel Bon Retorn en euros. Font: www.hotelbonretorn.com.

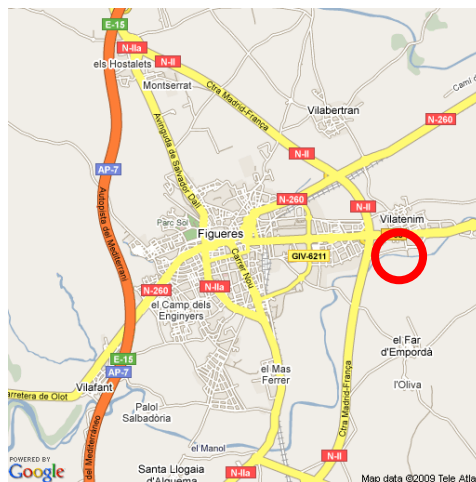
La comercialització del producte allotjament de l'hotel Bon Retorn es duu a terme mitjançant canals de distribució semblants als altres competidors. D'aquesta manera, en primer lloc distribueix el seu producte a través de la seva

pàgina web, tot seguit també distribueix el seu producte a través de portals i agències on-line i a través de guies específiques d'hotels. Pel que fa als punts forts respecte l'hotel Empòrium, novament, s'ha d'esmentar que ofereix algun servei que no ofereix l'hotel Empòrium com és la piscina i la climatització a totes les habitacions de l'hotel. Per contra, l'hotel Empòrium ofereix més confort i més serveis de qualitat a l'hotel.

3.5.2 Anàlisi dels competidors potencials

L'anàlisi dels competidors potencials, tal i com s'ha esmentat anteriorment a la metodologia del treball, és l'anàlisi dels establiments que ofereixen un producte d'allotjament d'hotel o bé un producte que pot ésser substitutiu d'aquest. Així doncs, a l'àrea d'influència de l'hotel Empòrium es poden detectar alguns competidors potencials amb un producte d'hotel de baix cost i les cases rurals, les quals ofereixen un producte d'allotjament i s'adapten a les noves tendències del mercat. D'aquesta manera, un cop esmentat els diferents tipus de competidors potencials, es durà a terme una descripció tal i com s'ha esmentat en l'apartat metodològic:

- Hotel Sidorme. Es tracta d'un hotel de baix cost que es troba situat al polígon industrial de Vilatenim.



Il·lustració 8. Plànol de Figueres. Font: www.pueblos-espana.org.

És un hotel de dues estrelles amb un total de 80 habitacions de diferents tipus. Aquest hotel segueix la filosofia d'hotel *bed&breakfast*. Les habitacions que ofereix són de dos tipus, una és l'habitació twin i l'altre és l'habitació doble. Aquestes estan equipades amb uns amplis banys, televisió LCD, un escriptori,

dos llits i connexió gratuïta de WIFI. Les tarifes de preus del producte habitacions són:

Tarifa any 2009	
Habitació doble	48 €
Habitació twin	54 €

Taula 17. Tarifes de preus de l'hotel Sidorme en euros. Font: www.sidorme.com.

La comercialització del producte d'allotjament de l'hotel Sidorme de Figueres es basa en la xarxa d'internet a través del seu web corporatiu i els portals i agències on-line. Pel que fa als punts forts respecte l'hotel Empòrium, s'ha d'esmentar que es tracta d'una oferta hotelera de la mateixa categoria, és a dir, de dues estrelles i ofereix un producte que compta amb uns preus més accessibles. No obstant això, aquest establiment no ofereix uns serveis tant confortables ni de la mateixa qualitat com els que ofereix l'hotel objecte d'estudi d'aquest treball.

- Ca la Maria del Marquès. Es tracta d'un establiment de turisme rural que es troba a la població de Fortià.



Il·lustració 9. Mapa de situació de Fortià. Font: www.crae.com.

És un establiment de turisme rural que el seu producte es basa en el lloguer total d'una casa de poble independent. La casa compta amb una sala d'estar

menjador, tres dormitoris, dos banys i una cuina equipada. També ofereix llençols, tovalloles i calefacció. Les tarifes de preus del producte són:

	Temporada alta	Temporada baixa
Cap de setmana (fins a 7 persones)	350 €	350 €
Una setmana (fins a 7 persones)	1000 €	800 €

Taula 18. Tarifes de preus de Ca la Maria del Marquès en euros. Font:
www.calamariadelmarques.com.

La comercialització del producte d'allotjament de Ca la Maria del Marquès es realitza a través del seu propi web i canals de distribució especials de les cases rurals d'arreu de l'estat espanyol. Pel que fa als punts forts respecte l'hotel Empòrium, és que ofereix un producte diferent al producte d'hotel amb uns serveis semblants, encara que no hi hagin els mateixos serveis que pot oferir un hotel, i a uns preus molt competitius respecte l'hotel Empòrium. Els punts febles es troben en els diferents serveis que ofereix la casa rural respecte als serveis que ofereix un hotel.

- Casa Clara. Es tracta d'una casa rural que es troba al bell mig de la vila de Castelló d'Empúries, concretament al carrer Carbonar número 12.



Il·lustració 10. Mapa de carrers de Castelló d'Empúries. Font:
www.castellodempuries.cat.

Aquesta casa rural compta amb onze habitacions que es classifiquen en habitació doble estàndard, habitació doble deluxe, habitació triple deluxe i habitació family suite. Ofereix a totes les habitacions televisió, telèfon, bany i aire climatitzat. Els preus dels productes d'allotjament d'aquest establiment de turisme rural es divideixen en temporada baixa i alta, i són els següents:

	Temporada alta	Temporada baixa
Habitació doble estàndard	72 €	48 €
Habitació doble deluxe	80 €	64 €
Habitació triple deluxe	120 €	96 €
Habitació family suite	160 €	128 €

Taula 19. Tarifes de preus de Casa Clara en euros. Font: www.casaclara.es.

Els canals de distribució que utilitza aquesta casa rural per poder arribar al seu client són la xarxa d'internet a través del seu web, d'agències i portals d'internet especialitzats en turisme rural com és el cas de Top Rural i també a través de guies d'àmbit local i comarcal. La Casa Clara té sobre el producte de l'hotel Empòrium unes fortaleeses que es recolzen sobre les noves tendències i canvi d'hàbits de vacances dels turistes que cada cop busquen nous tipus d'allotjament per substituir els hotels. També té algun producte que és més accessible que el de l'hotel Empòrium. Per contra, la Casa Clara envers l'hotel Empòrium no té les instal·lacions tant ben equipades i ofereix menys serveis.

4 PRESENTACIÓ DELS RESULTATS OBTINGUTS

4.1 Classificació i assignació de costos

Els costos que es desprenen de l'activitat de l'hotel Empòrium es classifiquen, tal i com s'ha esmentat en l'apartat metodològic en sis famílies diferents que són les següents:

- Costos de personal.
- Costos d'immobilitzat.
- Costos de subministres i serveis externs.
- Costos de materials i productes.
- Costos de bancs.
- Costos per tributs i taxes.

Aquests costos han estat analitzats de manera anual i bimensual pels períodes compresos entre el mes de febrer i març, juliol i agost, i setembre i octubre. Així doncs, a continuació realitzarem la presentació dels resultats obtinguts d'aquests costos per les diferents famílies i pels diferents períodes analitzats.

4.1.1 Costos de personal

El cost del personal és una partida de costos, que tal i com hem esmentat amb anterioritat té una gran rellevància dins l'estructura de costos d'un establiment hotelier degut a la gran mobilitat dels treballadors, ja que és un sector amb una estacionalitat molt marcada. Aquests costos es calcularan de forma bimensual i anual degut a l'objectiu d'analitzar l'evolució d'aquest cost dins l'empresa objecte d'estudi, fet que ja hem explicat a la metodologia del treball.

Els costos de personal estan formats pel cost d'uniformes del personal, el salari amb seguretat social dels empleats i la dieta. Cal destacar, que en el cost anual s'ha contemplat el salari anual amb paga doble en els treballadors que treballen durant tot un exercici econòmic. En aquest cas, al tractar-se d'un hotel, existeixen diferents departaments que poden ser assignats a determinats productes i d'altres que no. Així doncs, trobem que el cost de personal de pisos i el cost de personal d'aliments i begudes poden ser atribuïts a uns productes o serveis determinats, així doncs, el cost de personal de pisos el podem assignar als diferents tipus d'habitació en funció de

l'ocupació d'aquestes en cada període analitzat; i el cost de personal d'aliments i begudes el podem atribuir al servei d'esmorzars. D'altra banda, trobem el cost de personal de recepció i de personal de bugaderia que no pot ésser atribuït directament a un producte o servei concret, d'aquesta manera, hem cregut convenient considerar-los com a costos fixos comuns.

Esmentades les anteriors consideracions, el cost anual de personal està compost per quatre departaments que cadascun d'aquests engloben diferents categories laborals, les quals tenen al mateix temps diferents retribucions salarials. Així doncs, podem diferenciar entre governanta, cambrera de pisos, maître i cambrer. Cadascun d'aquests comporta una despesa d'uniforme que està comptabilitzada anualment, i també hi ha una despesa de dieta, la qual és el producte entre el cost per dieta per treballador entre els dies que han treballat al llarg de l'any. Cal tenir en consideració que dins del departament de pisos hi ha dos cambreres de pisos que treballen tant sols els mesos de juliol i agost, i per tant no tenen un salari anual amb paga doble amb seguretat social i la dieta és imputada pels dies que han treballat; succeeix el mateix en el departament d'aliments i begudes en el cas del cambrer, el qual treballa durant el període esmentat anteriorment. D'aquesta manera, els costos de personal estan distribuïts de la següent manera:

- Període anual

Departament	Categoria laboral	Salari anual amb seguretat social	Salari anual amb paga doble amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	13.200,00 €	2.200,00 €	45,00 €	526,00 €	15.971,00 €
	Cambrera de pisos	13.600,00 €	1.700,00 €	135,00 €	720,00 €	16.155,00 €
Recepció Aliments i begudes	Recepcionista	14.400,00 €	2.400,00 €	110,00 €	526,00 €	17.436,00 €
	Maître	12.000,00 €	2.000,00 €	84,00 €	526,00 €	14.610,00 €
	Cambrer	1.700,00 €		84,00 €	97,00 €	1.881,00 €
Bugaderia	Cambrera de pisos	10.200,00 €	1.700,00 €	45,00 €	526,00 €	12.471,00 €
Total		65.100,00 €	10.000,00 €	503,00 €	2.921,00 €	143.624,00 €

Taula 20. Cost de personal anual en euros. Font: elaboració pròpia.

Podem observar que la xifra total de cost de personal és de 143.624 euros, dels quals el departament que comporta més despeses és el de pisos degut a tenir més persones dins la seva estructura. D'altra banda, si desglossem els diferents costos totals anuals podem observar que l'uniforme suposa 503 euros de cost, la dieta 2.921 euros de cost, els salaris anuals amb seguretat social 65.100 euros, i amb paga doble suposen 75.100 euros. Pel que fa als costos de personal dels departament de pisos és de

32.126 euros dels quals 1.246 euros són costos de dieta, 180 euros d'uniformes i 30.700 euros de salaris. El departament de recepció suposa un cost de 17.436 euros dels quals 526 euros corresponen a despeses de dietes, 110 euros d'uniforme i 16.800 euros de salari. El departament d'aliments i begudes comporta 16.491 euros de cost de personal que es desglossa en 623 euros de dieta, 168 euros d'uniforme i 15.700 euros de salaris. Per acabar, el departament de bugaderia suposa 12.471 euros de costos dels quals 526 euros corresponen a dieta, 45 euros d'uniforme i 11.900 euros de salaris.

Pel que fa als períodes bimensuals analitzats, s'ha dut a terme l'anàlisi de costos de personal de tots els departaments existents a través de les dades de cada període. D'aquesta manera, s'ha diferenciat els costos de personal entre salari amb seguretat social, la dieta la qual és el resultat del producte entre el cost de dieta per dia i persona, que és de 2 euros, pels dies que s'han treballat, i per acabar el cost d'uniforme, el cost del qual ha estat periodificat pels dies treballats per cada empleat. D'aquesta manera, hem obtingut les següents taules:

- Període bimensual de febrer i març

Departament	Categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	1	2.200,00 €	6,26 €	93,00 €	2.299,26 €
	Cambrera de pisos	1	1.700,00 €	6,26 €	93,00 €	1.799,26 €
Recepció	Recepcionista	1	2.400,00 €	15,31 €	93,00 €	2.508,31 €
Aliments i begudes	Maître	1	2.000,00 €	11,69 €	93,00 €	2.104,69 €
Bugaderia	Cambrera de pisos	1	1.700,00 €	6,26 €	93,00 €	1.799,26 €
Total			10.000,00 €	45,80 €	465,00 €	10.510,80 €

Taula 21. Cost de personal del període bimensual de febrer i març en euros. Font: elaboració pròpia.

El cost de personal d'aquest període és de 10.510,80 euros. En aquest cas podem veure que el departament que comporta un cost més elevat és el de recepció degut sobretot al salari que té la recepcionista. D'altra banda, la resta de departaments tenen uns costos similars. Cal destacar que el cost per dieta del personal és de 465 euros, és a dir, 93 euros per cada treballador. Per acabar, els salaris suposen 10.000 euros i el cost d'uniforme 45,80 euros.

- Període bimensual de juliol i agost

Departament	Categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	1	2.200,00 €	6,53 €	97,00 €	2.303,53 €
	Cambrera de pisos	3	5.100,00 €	96,53 €	194,00 €	5.390,53 €
Recepció	Recepcionista	1	2.400,00 €	15,97 €	97,00 €	2.512,97 €
Aliments i begudes	Maître	1	2.000,00 €	12,20 €	97,00 €	2.109,20 €
	Cambrer	1	1.700,00 €	84,00 €	97,00 €	1.881,00 €
Bugaderia	Cambrera de pisos	1	1.700,00 €	6,53 €	97,00 €	1.803,53 €
Total			15.100,00 €	221,77 €	679,00 €	16.000,77 €

Taula 22. Cost de personal del període bimensual de juliol i agost en euros. Font: elaboració pròpia.

El cost de personal d'aquest període és superior a l'anterior període, principalment per l'augment de personal en el departament de pisos, i del departament d'aliments i begudes. El cost de personal apuja a 16.000,77 euros. Això suposa que els costos per dietes i els costos per uniformes també incrementin, així doncs, respectivament són de 679 euros i de 221,77 euros. Per acabar, els salaris representen 15.100 euros de despeses.

- Període bimensual de setembre i octubre

Departament	Categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	1	2.200,00 €	4,58 €	68,00 €	2.272,58 €
	Cambrera de pisos	1	1.700,00 €	4,58 €	68,00 €	1.772,58 €
Recepció	Recepcionista	1	2.400,00 €	11,20 €	68,00 €	2.479,20 €
Aliments i begudes	Maître	1	2.000,00 €	8,55 €	68,00 €	2.076,55 €
	Cambrer	1	1.700,00 €	84,00 €	97,00 €	1.881,00 €
Bugaderia	Cambrera de pisos	1	1.700,00 €	6,53 €	97,00 €	1.803,53 €
Total			10.000,00 €	33,49 €	340,00 €	10.373,49 €

Taula 23. Cost de personal del període bimensual de setembre i octubre en euros.

Font: elaboració pròpia.

El cost de personal d'aquest període és semblant al del període de febrer i març, degut a la mateixa estructura de personal. Les variacions que es poden veure venen conduïdes pels dies que l'hotel té la seva explotació oberta, que varia de 46,5 dies a 34 dies, fet que suposa una variació en els costos que es periodifiquen com són el d'uniforme i el de dieta. El cost de personal és de 10.373,49 euros dels quals 10.000 euros corresponen als salaris, 33,49 euros als uniformes i 340 euros a les dietes.

Tot seguit, tal i com s'ha esmentat a l'apartat metodològic realitzarem una anàlisi dels costos de personal de pisos pels diferents tipus d'habitació a les quals es pot atribuir aquest cost. Així doncs, per tal de determinar quin cost de personal de pisos suposa la neteja de cada tipus d'habitació hem cregut convenient realitzar l'assignació a través de cost total de personal de pisos de cada període i relacionant-ho amb el grau d'ocupació de cada producte d'habitació existent. Aquest repartiment s'ha realitzat de manera anual i bimensual, i és el següent:

- Anual

Departament	Categoria laboral	Salari anual amb seguretat social	Salari anual amb paga doble amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	13.200,00 €	2.200,00 €	45,00 €	526,00 €	15.971,00 €
	Cambrera de pisos	13.600,00 €	1.700,00 €	135,00 €	720,00 €	16.155,00 €
Total		26.800,00 €	3.900,00 €	180,00 €	1.246,00 €	32.126,00 €

Taula 24. Cost anual del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.

Producte	Ocupació	Percentatge ocupació	Cost departament per producte
Habitació suite	60	3,47%	1.114,20 €
Habitació doble superior	295	17,05%	5.478,13 €
Habitació individual superior	114	6,59%	2.116,97 €
Habitació doble estàndard	1032	59,65%	19.164,18 €
Habitació individual estàndard	229	13,24%	4.252,52 €
Total	1730	100%	32.126,00 €

Taula 25. Cost anual del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.

Podem determinar a través de l'anterior taula que el cost de personal de pisos és de 32.126 euros. Aquest cost es reparteix pels diferents tipus d'habitació en funció de la seva ocupació. Així doncs, trobem que el tipus d'habitació que suporta més costos de personal de pisos és la doble estàndard amb 19.164 euros, seguit de la doble superior amb 5.478,13 euros, de la individual estàndard amb 4.252,52 euros, la individual superior amb 2.116,97 euros i la suite amb 1.114,20 euros.

- Període bimensual de febrer i març

Departament	Categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	1	2.200,00 €	6,26 €	93,00 €	2.299,26 €
	Cambrera de pisos	1	1.700,00 €	6,26 €	93,00 €	1.799,26 €
Total			3.900,00 €	12,53 €	186,00 €	4.098,53 €

Taula 26. Cost bimensual de febrer i març del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.

Producte	Ocupació	Percentatge ocupació	Cost departament per producte
Habitació suite	8	6,96%	285,12 €
Habitació doble superior	13	11,30%	463,31 €
Habitació individual superior	1	0,87%	35,64 €
Habitació doble estàndard	78	67,83%	2.779,87 €
Habitació individual estàndard	15	13,04%	534,59 €
Total	115	100%	4.098,53 €

Taula 27. Cost bimensual de febrer i març del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.

De la taula anterior sobre els costos de personal de pisos del període de febrer i març podem determinar que el cost ha estat de 4.098,53 euros. Aquest cost és variable per cada tipus d'habitació en funció de la seva ocupació. D'aquesta manera, l'habitació que ha suportat més costos és l'habitació doble estàndard amb 2.779,87 euros, degut sobretot a què és l'habitació que té més oferta de l'hotel. Tot seguit la segueix l'habitació individual estàndard amb 534,59 euros, l'habitació doble superior amb 463,31 euros, l'habitació suite amb 285,12 euros i per acabar, l'habitació individual superior amb 35,64 euros.

- Període bimensual de juliol i agost

Departament	categoria laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	1	2.200,00 €	6,53 €	97,00 €	2.303,53 €
	Cambrera de pisos	3	5.100,00 €	96,53 €	212,00 €	5.408,53 €
Total			7.300,00 €	103,07 €	309,00 €	7.712,07 €

Taula 28. Cost bimensual de juliol i agost del departament de pisos en euros. Font: elaboració pròpia.

Producte	Ocupació	Percentatge ocupació	Cost departament per producte
Habitació suite	31	3,02%	233,02 €
Habitació doble superior	166	16,18%	1.247,76 €
Habitació individual superior	89	8,67%	668,98 €
Habitació doble estàndard	592	57,70%	4.449,85 €
Habitació individual estàndard	148	14,42%	1.112,46 €
Total	1026	100%	7.712,07 €

Taula 29. Cost bimensual de juliol i agost del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.

Podem determinar a través de la taula referent al període de juliol i agost que durant aquest període hi va haver uns costos de personal de pisos de 7.712,07 euros. Aquests han estat imputats als diferents tipus d'habitació en funció de la seva ocupació durant el període. Així doncs, trobem que l'habitació suite va suportar uns costos de 233,02 euros, l'habitació doble superior de 1.247,76 euros, l'habitació individual superior de 668,98 euros, l'habitació doble estàndard de 4.449,85 euros, i l'habitació individual estàndard de 1.112,46 euros.

- Període bimensual de setembre i octubre

Departament	ategoría laboral	Persones	Salari amb seguretat social	Uniforme	Dieta	Total
Pisos	Governanta	1	2.200,00	4,58	68,00	2.272,58
	Cambrera de pisos	1	1.700,00	4,58	68,00	1.772,58
Total			3.900,00	9,16	136,00	4.045,16

Taula 30. Cost bimensual de setembre i octubre del departament de pisos en euros.

Font: elaboració pròpia.

Producte	Ocupació	Percentatge ocupació	Cost departament per producte
Habitació suite	4	3,10%	125,43
Habitació doble superior	19	14,73%	595,80
Habitació individual superior	5	3,88%	156,79
Habitació doble estàndard	86	66,67%	2.696,77
Habitació individual estàndard	15	11,63%	470,37
Total	129	100%	4.045,16

Taula 31. Cost bimensual de setembre i octubre del departament de pisos per tipus d'habitació en euros. Font: elaboració pròpia.

L'últim període analitzat és el període format pel mes de setembre i octubre. En aquest període es van registrar uns costos totals de 4.045,16 euros. Aquests van estar repartits de la següent manera en funció de l'ocupació de cada tipus d'habitació. D'aquesta manera, l'habitació suite va tenir un cost de 125,43 euros, l'habitació doble superior de 595,80 euros, l'habitació individual superior de 156,79 euros, l'habitació doble estàndard de 2.696,77 euros, i l'habitació individual estàndard de 470,37 euros.

4.1.2 Costos d'immobilitzat

Els costos d'immobilitzat que hem analitzat en aquest cas es centren en els costos de dotació d'amortització dels actius de l'empresa que estan comptabilitzats a la comptabilitat de l'hotel Empòrium. Tal i com hem esmentat anteriorment, aquests són uns costos fixos comuns, i han estat assignats segons els ingressos d'aquesta unitat de negoci i posteriorment els hem periodificat pels dies treballats per cada període analitzat. Així doncs, trobem que la xifra anual, de 334 dies treballats, d'aquest cost és de 5.941,975 euros. Per obtenir el resultat dels diferents períodes que volem analitzar hem de periodificar el cost anual. Si realitzem aquesta periodificació obtenim un resultat de 17,79034431 euros per dia. Un cop obtinguda aquesta xifra podem realitzar l'anàlisi pels diferents períodes:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost dotació d'amortització} = 60 \times 17,79034431 = 1.067,42 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost dotació d'amortització} = 62 \times 17,79034431 = 1.103,00 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost dotació d'amortització} = 43 \times 17,79034431 = 764,98 \text{ euros}$$

4.1.3 Costos de subministres i serveis externs

Els costos de subministres i serveis externs estan formats pels diferents serveis externs i subministres que l'hotel Empòrium consumeix. D'aquesta manera, trobem que els diferents costos de subministres i serveis externs estan formats pel subministrament elèctric, el subministrament d'aigua, el consum de gas ciutat, el telèfon i fax, el transport, els serveis de la gestoria laboral i fiscal, les primes d'assegurances, la publicitat, el servei d'escombraries, la quota de prevenció de riscos laborals, i les tasques de reparació i conservació.

Un cop considerats els diferents costos de subministres i serveis externs cal destacar que tots són fixos i comuns ja que no són atribuïbles a cap producte en concret. D'altra banda, els diferents costos han rebut un tractament diferent d'assignació. D'aquesta manera, trobem que els costos de subministrament d'aigua, electricitat, gas ciutat, telèfon i fax, el transport, el servei d'escombraries, la publicitat, i les tasques de reparació i conservació s'han assignat en funció dels consums de cada període que consten en la comptabilitat de l'empresa, és a dir, el cost dels diferents períodes bimensuals i l'annual. D'aquesta manera tenim els següents costos:

	Annual	Febrer i març	Juliol i agost	Setembre i octubre
Subministrament d'aigua	1.980,20 €	277,23 €	72,08 €	198 €
Subministrament de gas ciutat	4.705,85 €	1.778,42 €	1.802,32 €	1.314,90 €
Subministrament d'electricitat	4.807,08 €	466,59 €	1.302,71 €	964,46 €
Telèfon i fax	2.010,14 €	130,15 €	518,30 €	254,43 €
Transport	351,39 €	51,46 €	32,28 €	43,29 €
Servei d'escombraries	1.387,59 €	193,30 €	411,75 €	176,79 €
Publicitat	282,76 €	16,25 €	22,98 €	23,11 €
Reparació i conservació	7.219,77 €	277,67 €	2.363,70 €	906,28 €

Taula 32. Costos de subministres i serveis externs per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.

Els serveis de gestoria laboral i fiscal, les primes d'assegurança i la quota de prevenció de riscos laborals s'han periodificat segons els dies que l'hotel té la seva activitat

oberta, és a dir, hem de periodificar el cost anual pels dies que es treballa per cada període.

Els serveis de gestoria laboral i fiscal representen anualment un cost de 989,92 euros que periodificat per 334 dies que treballa l'empresa resulta un cost de 2,96 euros. Un cop esmentat això, podem realitzar l'anàlisi de cost de servei de gestoria laboral i fiscal durant els diferents períodes:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost gestoria laboral i fiscal} = 60 \times 2,96 = 177,83 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost gestoria laboral i fiscal} = 62 \times 2,96 = 183,75 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost gestoria laboral i fiscal} = 43 \times 2,96 = 127,44 \text{ euros}$$

Les primes d'assegurances representen anualment un cost de 1.189,47 euros. Aquest cost si el periodifiquem per 334 dies que treballa l'empresa resulta un cost de 3,56 euros. Calculat aquest cost diari, podem realitzar el cost per cada període analitzat:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost primes d'assegurances} = 60 \times 3,56 = 213,67 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost primes d'assegurances} = 62 \times 3,56 = 220,79 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost primes d'assegurances} = 43 \times 3,56 = 153,14 \text{ euros}$$

Per acabar, calcularem el cost de la quota de prevenció de riscos laborals, la qual és de 120,86 euros anuals. Aquest cost si el periodifiquem pels dies treballats durant l'any per l'hotel Empòrium, podem observar que suposa un cost de 0,36 euros diaris. Un cop determinat el cost diari d'aquest servei podem determinar el cost per cada període de la quota de prevenció de riscos laborals. Així doncs, el cost per cada període és el següent:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost quota de prevenció de riscos laborals} = 60 \times 0,36 = 21,6 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost quota de prevenció de riscos laborals} = 62 \times 0,36 = 22,32 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost quota de prevenció de riscos laborals} = 43 \times 0,36 = 15,48 \text{ euros}$$

4.1.4 Costos de materials i productes

Els costos de materials i productes que fa front l'hotel Empòrium són agrupats en costos de material d'oficina, costos de productes de neteja, costos de producte de minibar, costos d'aliments i begudes per a esmorzars, costos de productes d'amenities d'habitacions i costos de llenceria, roba i teles.

Primerament, realitzarem l'assignació dels costos de minibar, els quals són atribuïbles a les habitacions que compten amb aquest servei. Aquest servei de minibar té un cost inicial que és el següent:

Productes	Preu unitari	Quantitat per minibar	Cost
Ampolla benjamin de cava	3,75 €	2	7,50 €
Ampolleta de Whisky	2,00 €	2	4,00 €
Llauna de cervesa Mahou	0,80 €	2	1,60 €
Coca cola	0,60 €	2	1,20 €
Aigua Mineral sense gas Font Vella	0,20 €	2	0,40 €
Aigua Mineral Sant Pelegrino	1,00 €	2	2,00 €

Sucs de fruita granini	0,65 €	7	4,55 €
Llauna d'olives farcides d'anxoves	0,40 €	1	0,40 €
Paquet de cacauets	0,30 €	1	0,30 €
Patates Lay's Artesanas	0,30 €	1	0,30 €
Total			22,25 €

Taula 33. Cost de materials i productes del minibar per habitació en euros. Font: elaboració pròpia.

D'aquesta taula, es desprèn que el cost inicial per cada minibar és de 22,25 €. Un cop determinat aquest cost, cal analitzar els costos que es desprenen del consum d'aquest servei durant els diferents períodes que s'han esmentat en l'apartat metodològic, és a dir, durant l'any i durant els períodes bimensuals. Així doncs, el cost de minibar durant cada període ha estat el següent:

	HS	HDS	HIS	Total
Anual	208,35 €	599,50 €	102,50 €	910,35 €
Període febrer i març	21,69 €	26,65 €	0 €	48,34 €
Període juliol i agost	125,75 €	302,75 €	31,65 €	460,15 €
Període setembre i octubre	11 €	53,60 €	9,85 €	74,45€

Taula 34. Cost de minibar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.

Un cop exposats els costos de minibar per cada període i per cada tipus d'habitació podem observar que el tipus d'habitació que suposa més costos de minibar és l'habitació doble superior amb 599,50 euros degut a què hi ha més habitacions d'aquest tipus ocupades que no de suite al llarg de l'any. D'altra banda, podem observar també, que el període de juliol i agost és el període on es produeixen més costos de minibar, concretament 460,15 euros degut a la gran ocupació de les habitacions equipades amb aquest servei.

Tot seguit, analitzarem els costos d'aliments i begudes per esmorzars, els quals són atribuïbles al servei d'esmorzar. En primer lloc, determinarem el cost per cada client que compra aquest servei a l'hotel. Aquest cost tindrà en compte el preu unitari, la quantitat de productes alimentaris per persona i el seu cost. Així doncs, aquest és el següent:

Productes	Preu unitari	Quantitat per esmorzar	Cost per esmorzar
Plat de formatges i embotits	2,43 €	1	2,43 €
Pa de llenya de Castelló d'Empúries	0,30 €	1	0,30 €
Iogurt de llet de vaca de la Granja Tramuntana	0,25 €	1	0,25 €
Confitures	0,25 €	2	0,50 €
Paquet petit de cereals	0,45 €	1	0,45 €
Suc de taronja natural	0,65 €	1	0,65 €
Fruita natural	0,25 €	1	0,25 €
Cafè	0,27 €	1	0,27 €
Infusió	0,47 €	1	0,47 €
Total			5,57 €

Taula 35. Cost de material i productes del servei d'esmorzar per persona en euros.

Font: elaboració pròpia.

D'aquesta taula, es desprèn que el cost per persona de cada esmorzar és de 5,57 euros. Si volem saber els costos d'aquest servei durant els períodes bimensuals i durant l'any 2008, haurem de saber el nombre total d'esmorzars de cada període i realitzar el producte pel cost d'un esmorzar. D'altra banda, hem d'imputar el cost de personal de begudes i aliments que atén els esmorzars. D'aquesta manera, trobem que els costos d'esmorzar es reparteixen de la següent manera:

Cost servei d'esmorzar	Anual	Període de febrer i març	Període de juliol i agost	Període de setembre i octubre
Cost servei d'esmorzar	15.451,18 €	395,47 €	9.201,64 €	913,48 €
Cost de personal	16.491 €	2.104,69 €	3.990,20 €	2.076,55 €
Total	31.942,18 €	2.500,16 €	13.191,84 €	2.990,03 €

Taula 36. Cost del servei d'esmorzar per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.

Podem observar de les dades que es desprenen de l'anterior taula que el període on hi ha més costos per servei d'esmorzar és el període comprès entre el juliol i l'agost degut a la major afluència de clients a l'hotel i a la conseqüent major ocupació. Els costos anuals de servei d'esmorzars són de 31.942,18 euros, els costos del període de febrer i març són de 2.500,16 euros, els costos del període de juliol i agost són de 13.191,84 euros, i pel període de setembre i octubre són de 2.990,03 euros.

Pel que fa als costos d'amenities, aquests seran repartits en funció dels costos de cada període i de cada tipus d'habitació. Cal dir, que el cost per una habitació doble és de 3 euros i per una habitació individual és de 1,5 euros. Així doncs, durem a terme

aquesta anàlisi a través de la següent taula en la qual analitzarem el tres períodes bimensuals i l'anyal:

	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	Total
Anual	135 €	630 €	151 €	2.916 €	277,5 €	4.109,5 €
Període febrer i març	18 €	30 €	1,5 €	162 €	16,5 €	228 €
Període juliol i agost	72 €	360 €	105 €	1.680 €	180 €	2.397 €
Període setembre i octubre	9 €	42 €	7,5 €	228 €	18 €	304,5 €

Taula 37. Cost d'amenities per tipus d'habitació i període en euros. Font: elaboració pròpia.

D'aquesta repartició dels costos d'amenities per tipus d'habitació i per període analitzat podem observar que el cost total d'aquest servei que ofereix l'hotel és de 4.109,5 euros. El cost més alt té lloc durant el període de juliol i agost amb 2.397 euros i la tipologia d'habitació que realitza més consum és l'habitació doble estàndard, degut sobretot a què hi ha més nombre d'aquest tipus d'habitació que la resta de tipus d'habitacions, i per tant la seva ocupació és més alta al llarg de l'any.

Per acabar, realitzarem l'anàlisi dels costos fixos comuns, els quals no poden ésser atribuïts a cap producte en concret. Aquests són els costos relacionats amb els materials d'oficina, els productes de neteja i la llenceria, roba i teles. Aquests han estat extrets dels costos de cada període.

	Anual	Febrer i març	Juliol i agost	Setembre i octubre
Material d'oficina	906,37 €	120,38 €	256,12 €	128,1 €
Productes de neteja	2.548,50 €	191,71 €	682,4 €	335,8 €
Llenceria, roba i teles	1.240,93 €	170,32 €	270,21 €	189,02 €

Taula 38. Cost d'altres materials i productes per període en euros. Font: elaboració pròpia.

En la repartició dels costos podem observar que totes les tipologies de costos esmentades anteriorment, que en són tres, augmenten durant el període de juliol i agost, fet que ve donat per l'augment d'ocupació i per tant, l'augment de despeses. D'altra banda, podem observar que els altres costos es mantenen pràcticament iguals durant els dos períodes formats pels mesos de febrer i març, i setembre i octubre,

malgrat que hi hagi un augment dels costos de productes de neteja durant el període de setembre i octubre, degut al tancament per vacances del local, en el qual es realitzen neteges generals més curoses que les ordinàries o diàries.

4.1.5 Costos de bancs

Els costos de bancs estan formats pels diferents costos que es produeixen a conseqüència d'una activitat on una entitat bancària hi intervingui. En el cas analitzat, aquests costos, tal i com hem esmentat en l'apartat metodològic estan compostos pels interessos bancaris, els serveis bancaris i similars, i les comissions de targeta de crèdit. Aquests són uns costos comuns i són variables al llarg de l'any. Així doncs, els considerem costos fixos comuns i en cada període analitzat hi ha uns costos diferents que són els següents, els quals han estat extrets de la comptabilitat de l'empresa objecte d'estudi:

	Anual	Febrer i març	Juliol i agost	Setembre i octubre
Interessos bancaris	4.599,73 €	559,44 €	559,44 €	559,44 €
Serveis bancaris i similars	646,39 €	90,59 €	135,77 €	117,93 €
Comissions de targeta de crèdit	685,06 €	467,23 €	252,38 €	112,09 €

Taula 39. Cost de bancs per períodes en euros. Font: elaboració pròpia.

4.1.6 Costos per tributs i taxes

Els costos per tributs i taxes estan formats per diferents tributs i taxes que han estat esmentats en l'apartat metodològic. Aquests són uns costos fixos comuns que no poden ser atribuïts a cap producte ni servei concret de l'activitat que desenvolupa l'hotel Empòrium. D'altra banda, cal destacar que per poder ésser assignats d'una manera objectiva s'ha hagut de realitzar un repartiment en funció dels ingressos de la unitat de negoci d'hotel, degut a la naturalesa de l'empresa que anteriorment s'ha esmentat, aquest repartiment considera que l'activitat de l'hotel pel total d'ingressos és el 23,48306916%. Posteriorment han estat periodificats al llarg de l'any segons els

dies que l'hotel té oberta la seva activitat per tal de poder calcular el cost per tributs i taxes en els diferents períodes.

D'aquesta manera, l'impost de béns immobles (IBI) és de 1.067,195123 euros anuals. Si periodifiquem aquest import pels dies que l'empresa roman activa, que són 334 dies, trobem que suposa un cost de 3,195194979 euros per dia.

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost IBI} = 60 \times 3,195194979 = 191,71 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost IBI} = 62 \times 3,195194979 = 198,10 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost IBI} = 43 \times 3,195194979 = 137,39 \text{ euros}$$

Les càrregues de l'ajuntament tenen un import anual de 290,1098364 euros. Si periodifiquem aquesta xifra pels dies d'activitat de l'establiment que són 334 dies, obtenim un cost diari de 0,868592324 euros. Un cop sabem aquest cost diari, podem desxifrar el cost per cada període considerat en la metodologia del treball:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost càrregues escombraries} = 60 \times 0,868592324 = 52,12 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost càrregues escombraries} = 62 \times 0,868592324 = 53,85 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost càrregues escombraries} = 43 \times 0,868592324 = 37,35 \text{ euros}$$

Les taxes de la Cambra de Comerç per escombraries tenen un import anual de 9,005757024 euros. Si periodifiquem aquesta xifra pels dies que l'establiment té oberta l'activitat, obtenim un cost diari de 0,026963344 euros. Un cop sabem aquest cost diari, podem establir el cost per cada període considerat en la metodologia del treball:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost taxa Cambra de Comerç} = 60 \times 0,026963344 = 1,62 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost taxa Cambra de Comerç} = 62 \times 0,026963344 = 1,67 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost taxa Cambra de Comerç} = 43 \times 0,026963344 = 1,16 \text{ euros}$$

Les taxes de la Generalitat sumen un import anual de 90,73388263 euros. Si realitzem la periodificació d'aquest cost pels dies que treballa l'empresa objecte d'estudi d'aquest treball obtenim un cost diari de 0,271658331 euros. Un cop sabem aquest cost diari, podem desxifrar el cost per cada període considerat en la metodologia del treball:

- Període febrer i març: 60 dies treballats.

$$\text{Cost taxes de la Generalitat} = 60 \times 0,271658331 = 16,30 \text{ euros}$$

- Període juliol i agost: 62 dies treballats.

$$\text{Cost taxes de la Generalitat} = 62 \times 0,271658331 = 16,84 \text{ euros}$$

- Període setembre i octubre: 43 dies treballats.

$$\text{Cost taxes de la Generalitat} = 43 \times 0,271658331 = 11,68 \text{ euros}$$

4.2 Aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

El sistema d'anàlisi de costos escollit per analitzar els costos de l'hotel Empòrium és el *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes, el qual, s'ha descrit com es desenvoluparà en l'apartat metodològic. Aquest mètode d'anàlisi de costos es realitzarà anualment i de manera bimensual pels períodes del mes de febrer i març, juliol i agost, i setembre i octubre.

4.2.1 Aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

La taula que s'ha obtingut de l'aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes és la següent:

Productes	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Total
(+) Ingressos	6.870,75 €	26.569,25 €	6.063,75 €	67.414,00 €	10.470,00 €	24.966,00 €	142.353,75 €
(-) Costos variables	343,35 €	1.229,50 €	254,00 €	2.916,00 €	277,50 €	15.451,18 €	20.471,53 €
Amenities	135,00 €	630,00 €	151,50 €	2.916,00 €	277,50 €		4.110,00 €
Minibar	208,35 €	599,50 €	102,50 €				910,35 €
Plat de formatges i embotits						6.740,82 €	6.740,82 €
Pa de llenya de Castelló d'Empúries						832,20 €	832,20 €
logurt de llet de vaca de la Granja Tramuntana						693,50 €	693,50 €
Confitures						1.387,00 €	1.387,00 €
Paquet petit de cereals						1.248,30 €	1.248,30 €
Suc de taronja natural						1.803,10 €	1.803,10 €
Fruita natural						693,50 €	693,50 €
Cafè						748,98 €	748,98 €
Infusió						1.303,78 €	1.303,78 €
(=) Marge de contribució	6.527,40 €	25.339,75 €	5.809,75 €	64.498,00 €	10.192,50 €	9.514,82 €	121.882,22 €
(-) Costos fixos atribuïbles	1.114,20 €	5.478,13 €	2.116,97 €	19.164,18 €	4.252,52 €	16.491,00 €	48.617,00 €
Cost de personal de pisos	1.114,20 €	5.478,13 €	2.116,97 €	19.164,18 €	4.252,52 €		32.126,00 €
Cost de personal d'aliments i begudes						16.491,00 €	16.491,00 €
(=) Marge net	5.413,20 €	19.861,62 €	3.692,78 €	45.333,82 €	5.939,98 €	-6.976,18 €	73.265,22 €
(-) Costos fixos comuns							72.978,04 €
Cost de personal de recepció							17.436,00 €
Cost de personal de bugaderia							12.471,00 €

Primes d'assegurances							1.189,47 €
Interessos bancaris							4.599,73 €
Serveis bancaris i similars							646,39 €
Comissions de targeta de crèdit							685,06 €
Publicitat							282,76 €
Subministres d'aigua							1.980,20 €
Subministres de gas ciutat							4.705,85 €
Subministres d'electricitat							4.807,08 €
Telèfon							2.010,14 €
Servei d'escombraries							1.387,59 €
Transports							351,39 €
Reparacions i conservació							7.219,77 €
Assessoria							989,92 €
Material d'oficina							906,37 €
Productes de neteja							2.548,50 €
Llenceria, roba i teles							1.240,93 €
Prevenió de riscos laborals							120,86 €
Dotació per amortització							5.941,98 €
Càrregues ajuntament d'escombraries							290,11 €
Cambra de Comerç							9,01 €
Taxes Generalitat							90,73 €
IBI							1.067,20 €
(=) Resultat							287,18 €

Taula 40. Aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat* amb costos fixes directes en euros. Font: elaboració pròpia.

4.2.2 Aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat* amb costos fixes directes

La taula que s'ha obtingut de l'aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat* amb costos fixes directes és la següent:

Anàlisi econòmica en un establiment hotel·ler per a la presa de decisions: aplicació pràctica en el cas de l'hotel Empòrium

Productes	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Total
(+) Ingressos	842,25 €	1.070,25 €	59,00 €	3.786,00 €	567,00 €	639,00 €	6.963,50 €
(-) Costos variables	39,60 €	56,65 €	1,50 €	162,00 €	16,50 €	395,47 €	671,72 €
Amenities	18,00 €	30,00 €	1,50 €	162,00 €	16,50 €		228,00 €
Minibar	21,60 €	26,65 €	0,00 €				48,25 €
Plat de formatges i embotits						172,53 €	172,53 €
Pa de llenya de Castelló d'Empúries						21,30 €	21,30 €
Iogurt de llet de vaca de la Granja Tramuntana						17,75 €	17,75 €
Confitures						35,50 €	35,50 €
Paquet petit de cereals						31,95 €	31,95 €
Suc de taronja natural						46,15 €	46,15 €
Fruita natural						17,75 €	17,75 €
Cafè						19,17 €	19,17 €
Infusió						33,37 €	33,37 €
(=) Marge de contribució	802,65 €	1.013,60 €	57,50 €	3.624,00 €	550,50 €	243,53 €	6.291,78 €
(-) Costos fixes atribuïbles	285,12 €	463,31 €	35,64 €	2.779,87 €	534,59 €	2.104,69 €	6.203,22 €
Cost de personal de pisos	285,12 €	463,31 €	35,64 €	2.779,87 €	534,59 €		4.098,53 €
Cost de personal d'aliments i begudes						2.104,69 €	2.104,69 €
(=) Marge net	517,53 €	550,29 €	21,86 €	844,13 €	15,91 €	-1.861,16 €	88,56 €
(-) Costos fixes comuns							10.840,58 €
Cost de personal de recepció							2.508,31 €
Cost de personal de bugaderia							1.799,26 €
Primes d'assegurances							213,67 €
Interessos bancaris							559,44 €
Serveis bancaris i similars							90,59 €
Comissions de targeta de crèdit							467,23 €
Publicitat							16,25 €
Subministres d'aigua							277,23 €
Subministres de gas ciutat							1.778,42 €
Subministres d'electricitat							466,59 €
Telèfon							130,15 €
Servei d'escombraries							193,30 €
Transports							51,46 €
Reparacions i conservació							277,67 €
Assessoria							177,83 €
Material d'oficina							120,38 €
Productes de neteja							191,71 €
Llenceria, roba i teles							170,32 €
Prevenió de riscos laborals							21,60 €
Dotació per amortització							1.067,42 €

Càrregues ajuntament d'escombraries							52,12 €
Cambra de Comerç							1,62 €
Taxes Generalitat							16,30 €
IBI							191,71 €
(=) Resultat							-10.752,02 €

Taula 41. Aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros. Font: elaboració pròpia.

4.2.3 Aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*

La taula que s'ha obtingut de l'aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* és la següent:

Productes	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Total
(+) Ingressos	3.760,00 €	15.648,75 €	4.732,50 €	44.656,00 €	7.382,00 €	14.868,00 €	91.047,25 €
(-) Costos variables	197,75 €	662,75 €	136,65 €	1.680,00 €	180,00 €	9.201,64 €	12.058,79 €
Amenities	72,00 €	360,00 €	105,00 €	1.680,00 €	180,00 €		2.397,00 €
Minibar	125,75 €	302,75 €	31,65 €				460,15 €
Plat de formatges i embotits						4.014,36 €	4.014,36 €
Pa de llenya de Castelló d'Empúries						495,60 €	495,60 €
Iogurt de llet de vaca de la Granja Tramuntana						413,00 €	413,00 €
Confitures						826,00 €	826,00 €
Paquet petit de cereals						743,40 €	743,40 €
Suc de taronja natural						1.073,80 €	1.073,80 €
Fruita natural						413,00 €	413,00 €
Cafè						446,04 €	446,04 €
Infusió						776,44 €	776,44 €
(=) Marge de contribució	3.562,25 €	14.986,00 €	4.595,85 €	42.976,00 €	7.202,00 €	5.666,36 €	78.988,46 €
(-) Costos fixos atribuïbles	233,02 €	1.247,76 €	668,98 €	4.449,85 €	1.112,46 €	3.990,20 €	11.702,27 €
Cost de personal de pisos	233,02 €	1.247,76 €	668,98 €	4.449,85 €	1.112,46 €		7.712,07 €
Cost de personal d'aliments i begudes						3.990,20 €	3.990,20 €
(=) Marge net	3.329,23 €	13.738,24 €	3.926,87 €	38.526,15 €	6.089,54 €	1.676,16 €	67.286,19 €
(-) Costos fixos comuns							15.519,28 €
Cost de personal de recepció							2.512,97 €

Cost de personal de bugaderia							1.803,53 €
Primes d'assegurances							220,79 €
Interessos bancaris							559,44 €
Serveis bancaris i similars							135,77 €
Comissions de targeta de crèdit							252,38 €
Publicitat							22,98 €
Subministres d'aigua							792,08 €
Subministres de gas ciutat							1.802,32 €
Subministres d'electricitat							1.302,71 €
Telèfon							518,30 €
Servei d'escombraries							411,75 €
Transports							32,28 €
Reparacions i conservació							2.363,70 €
Assessoria							183,75 €
Material d'oficina							256,12 €
Productes de neteja							682,40 €
Llenceria, roba i teles							270,21 €
Prevenió de riscos laborals							22,32 €
Dotació per amortització							1.103,00 €
Càrregues ajuntament d'escombraries							53,85 €
Cambra de Comerç							1,67 €
Taxes Generalitat							16,84 €
IBI							198,10 €
(=) Resultat							51.766,91 €

Taula 42. Aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros. Font: elaboració pròpia.

4.2.4 Aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*

La taula que s'ha obtingut de l'aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* és la següent:

Productes	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Total
(+) Ingressos	461,50 €	1.717,75 €	271,50 €	4.946,00 €	601,00 €	1.476,00 €	9.473,75 €
(-) Costos variables	20,00 €	95,60 €	17,35 €	228,00 €	18,00 €	913,48 €	1.292,43 €
Amenities	9,00 €	42,00 €	7,50 €	228,00 €	18,00 €		304,50 €
Minibar	11,00 €	53,60 €	9,85 €				74,45 €
Plat de formatges i embotits						398,52 €	398,52 €
Pa de llenya de Castelló d'Empúries						49,20 €	49,20 €
Iogurt de llet de vaca de la Granja Tramuntana						41,00 €	41,00 €
Confitures						82,00 €	82,00 €
Paquet petit de cereals						73,80 €	73,80 €
Suc de taronja natural						106,60 €	106,60 €
Fruita natural						41,00 €	41,00 €
Cafè						44,28 €	44,28 €
Infusió						77,08 €	77,08 €
(=) Marge de contribució	441,50 €	1.622,15 €	254,15 €	4.718,00 €	583,00 €	562,52 €	8.181,32 €
(-) Costos fixes atribuïbles	125,43 €	595,80 €	156,79 €	2.696,77 €	470,37 €	2.076,55 €	6.121,71 €
Cost de personal de pisos	125,43 €	595,80 €	156,79 €	2.696,77 €	470,37 €		4.045,16 €
Cost de personal d'aliments i begudes						2.076,55 €	2.076,55 €
(=) Marge net	316,07 €	1.026,35 €	97,36 €	2.021,23 €	112,63 €	-1.514,03 €	2.059,61 €
(-) Costos fixes comuns							10.823,61 €
Cost de personal de recepció							2.479,20 €
Cost de personal de bugaderia							1.772,58 €
Primes d'assegurances							153,14 €
Interessos bancaris							559,44 €
Serveis bancaris i similars							117,93 €
Comissions de targeta de crèdit							112,09 €
Publicitat							23,11 €
Subministres d'aigua							198,00 €
Subministres de gas ciutat							1.314,90 €
Subministres d'electricitat							964,46 €
Telèfon							254,43 €
Servei d'escombraries							176,79 €
Transports							43,29 €
Reparacions i conservació							906,28 €
Assessoria							127,44 €
Material d'oficina							128,10 €
Productes de neteja							335,38 €
Llenceria, roba i teles							189,02 €
Prevenió de riscos laborals							15,48 €

Dotació per amortització							764,98 €
Càrregues ajuntament d'escombraries							37,35 €
Cambra de Comerç							1,16 €
Taxes Generalitat							11,68 €
IBI							137,39 €
(=) Resultat							-8.764,00 €

Taula 43. Aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en euros. Font: elaboració pròpia.

4.3 Altres anàlisis econòmiques de l'empresa

Les altres anàlisis econòmiques que es realitzaran sobre l'empresa hotel Empòrium estaran formades per l'anàlisi del llindar de rendibilitat, l'anàlisi de la contribució de cada producte i servei, i l'estudi de la productivitat dels diferents productes i serveis de l'hotel Empòrium. Aquesta anàlisi es realitzarà de manera anual i bimensual, tal i com s'ha esmentat anteriorment a l'apartat metodològic.

4.3.1 Anàlisi del llindar de rendibilitat

El llindar de rendibilitat tal i com hem explicat a l'apartat teòric relaciona els costos fixos amb els costos variables, o el volum de producció i beneficis en un període determinat. Aranda (1994) el defineix com aquell punt on els ingressos per vendes dels serveis cobreixen el total de costos fixos i els costos variables dels serveis que s'han venut.

D'aquesta manera, entenem com a llindar de rendibilitat el volum de vendes en el qual s'igualen els ingressos i els costos d'una empresa. A partir d'aquest punt, la venda de qualsevol servei o producte ja comença a produir beneficis, sempre que el preu de venda al públic sigui superior al cost d'obtenció, determinat en aquest cas pel mètode del *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*.

El llindar de rendibilitat, doncs, s'expressa de la següent manera:

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

Per altra banda, es calcularà el llindar de rendibilitat global per l'hotel, el qual s'expressa de la següent manera:

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

Tot seguit, calcularem el llindar de rendibilitat de cada producte durant cada període analitzat, tal i com hem considerat a la metodologia del treball. Primerament, calcularem el llindar de rendibilitat de l'any 2008, tot seguit el del període de febrer i març, el del període de juliol i agost, i per acabar el del període de setembre i octubre. Un cop esmentat l'ordre que seguirem, exposem els resultats obtinguts:

- Anual

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Llindar de rendibilitat	1.172,80 €	5.743,94 €	2209,53 €	20030,61 €	4.368,30 €	43.270,85	142.018,33

Taula 44. Llindar de rendibilitat anual per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.

El llindar de rendibilitat anual de l'habitació suite ens diu que els ingressos que cobreixen els costos fixos atribuïbles i els costos variables és de 1.172,80 euros. Pel que fa al tipus d'habitació doble superior és de 5.743,94 euros; per l'habitació individual superior és de 2.209,53 euros; per l'habitació doble estàndard és de 20.030,61 euros; per l'habitació individual estàndard és de 4.368,3 euros; i pel servei d'esmorzar és de 43.270,85 euros. També podem determinar que l'hotel, considerant els costos fixos comuns, ha d'ingressar 142.018,33 euros per tal de cobrir els costos fixos i els costos variables.

- Període bimensual de febrer i març

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Llindar de rendibilitat	299,18 €	489,21 €	36,57 €	2.904,14 €	550,61 €	5.522,52 €	18.863,42 €

Taula 45. Llindar de rendibilitat del període bimensual de febrer i març per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.

El llindar de rendibilitat dels diferents productes del període bimensual de febrer i març en el qual els ingressos cobreixen els costos fixos atribuïbles i els costos variables és

per l'habitació suite de 299,18 euros; per l'habitació doble superior és de 489,21 euros; per l'habitació individual superior és de 36,57 euros; per l'habitació doble estàndard és de 2.904,14 euros; per l'habitació individual estàndard és de 550,61 euros; i pel servei d'esmorzar és de 5.522,52 euros. L'hotel per tal de cobrir els costos fixos i els costos variables, considerant els costos fixos comuns, ha d'ingressar 18.863,42 euros.

- Període bimensual de juliol i agost

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Llindar de rendibilitat	245,95 €	1.302,94 €	688,87 €	4.623,80 €	1.140,26 €	10.469,91 €	31.377,33 €

Taula 46. Llindar de rendibilitat del període bimensual de juliol i agost per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.

El llindar de rendibilitat del període bimensual de juliol i agost per l'habitació suite en el qual els ingressos cobreixen els costos fixos atribuïbles i els costos variables és 245,95 euros. Pel que fa al tipus d'habitació doble superior és 1.302,94 euros; per l'habitació individual superior és 688,87 euros; per l'habitació doble estàndard és 4.623,80 euros; per l'habitació individual estàndard és 1.140,26 euros; i pel servei d'esmorzar és 10.469,91 euros. L'hotel ha d'ingressar 31.377,33 euros, considerant els costos fixos comuns, per tal de cobrir els costos fixos i els costos variables.

- Període bimensual de setembre i octubre

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Llindar de rendibilitat	131,11 €	630,91 €	167,49 €	2.827,09 €	484,89 €	5.448,68 €	19.622,23 €

Taula 47. Llindar de rendibilitat del període bimensual de setembre i octubre per producte i servei en euros. Font: elaboració pròpia.

Tal i com hem dit, el llindar de rendibilitat és el total d'ingressos necessaris per cobrir els costos fixos atribuïbles i els costos variables. Així doncs, el llindar de rendibilitat de l'habitació suite durant el període de setembre i octubre és de 131,11 euros; per l'habitació doble superior és de 630,91 euros; per l'habitació individual superior és de 167,49 euros; per l'habitació doble estàndard és de 2.827,09 euros; per l'habitació individual estàndard és de 484,89 euros; i pel servei d'esmorzar és de 5.448,68 euros. L'hotel per tal de cobrir els costos fixos i els costos variables, considerant els costos fixos comuns, ha d'ingressar 19.622,23 euros.

4.3.2 Anàlisi de la contribució dels productes i serveis de l'hotel Empòrium

Tot seguit calcularem els marges de contribució corresponents als diferents tipus d'habitació de manera individual, i al servei d'esmorzar. Mitjançant aquest càlcul podrem deduir la relació que existeix entre el marge de contribució i els ingressos per cada producte o servei de l'hotel. En el cas de les habitacions del tipus suite, doble superior i individual superior, els ingressos per aquest producte inclou l'ingrés per servei de minibar, ja que són el tipus d'habitacions que tenen aquest servei. Aquest es realitzarà anualment i bimensualment per cada producte i servei. D'altra banda, també realitzarem el càlcul del marge net de cada producte o servei que produeix l'hotel Empòrium. En aquest cas, tal i com hem realitzat anteriorment realitzarem el càlcul de forma anual i bimensual per cada producte i servei:

- Anual

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Marge de contribució	6.527,40 €	25.339,75 €	5.809,75 €	64.498,00 €	10.192,50 €	9.514,82 €	121.882,22 €
%	95,00%	95,37%	95,81%	95,67%	97,35%	38,11%	85,62%
Marge net	5.413,20 €	19.861,62 €	3.692,78 €	45.333,82 €	5.939,98 €	-6.976,18 €	73.265,22 €
%	78,79%	74,75%	60,90%	67,25%	56,73%	-27,94%	51,47%

Taula 48. Anàlisi anual de la contribució dels productes i serveis en euros. Font:

elaboració pròpia.

De les dades anteriorment exposades referents al marge de contribució i al marge net de cada producte i servei que ofereix l'hotel Empòrium al llarg de l'any, podem observar que l'habitació individual estàndard és l'habitació que contribueix més als ingressos de l'empresa amb un marge de contribució del 97,35%. Si deduïm els costos fixos atribuïbles observem que l'habitació suite és la que contribueix més amb un 78,79%. Aquest producte el segueix l'habitació doble superior amb un 74,75%, l'habitació doble estàndard amb un 67,25%, l'habitació individual superior amb un 60,90%, i l'habitació individual estàndard amb un 56,73%. Aquest marge net, ens indica que el servei d'esmorzars, un cop atribuïts els costos fixos atribuïbles, en aquest cas els costos de personal d'aliments i begudes, es transforma en un servei que produeix pèrdues.

- Període bimensual de febrer i març

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Marge de contribució	802,65 €	1.013,60 €	57,50 €	3.624,00 €	550,50 €	243,53 €	6.291,78 €
%	95,30%	94,71%	97,46%	95,72%	97,09%	38,11%	90,35%
Marge net	517,53 €	550,29 €	21,86 €	844,13 €	15,91 €	-1.861,16 €	88,56 €
%	61,45%	51,42%	37,05%	22,30%	2,81%	-291,26%	1,27%

Taula 49. Anàlisi del període bimensual de febrer i març de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.

Durant el període de febrer i març el producte que té el marge de contribució més gran és l'habitació individual superior, és a dir, un cop deduïts els costos variables dels ingressos és el que proporciona més beneficis amb un 97,46%. Si realitzem el marge net, podem veure que aquesta tendència canvia novament, i assenyal·la, un cop deduïts els costos fixos atribuïbles, que l'habitació suite és la que proporciona més ingressos amb un 61,45%. Aquesta la segueix l'habitació doble superior amb un 51,42%, l'habitació individual superior amb un 37,05%, l'habitació doble estàndard amb un 22,30%, l'habitació individual estàndard amb un 2,81%, i ens indica que el servei d'esmorzar produeix pèrdues.

- Període bimensual de juliol i agost

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Marge de contribució	3.562,25 €	14.986,00 €	4.595,85 €	42.976,00 €	7.202,00 €	5.666,36 €	78.988,46 €
%	94,74%	95,76%	97,11%	96,24%	97,56%	38,11%	86,76%
Marge net	3.329,23 €	13.738,24 €	3.926,87 €	38.526,15 €	6.089,54 €	1.676,16 €	67.286,19 €
%	88,54%	87,79%	82,98%	86,27%	82,49%	11,27%	73,90%

Taula 50. Anàlisi del període bimensual de juliol i agost de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.

En el període de juliol i agost els diferents productes d'habitació tenen un marge de contribució semblant, degut a l'alta ocupació que hi ha a l'hotel durant aquest període. No obstant això, l'habitació que contribueix més als ingressos és l'habitació individual estàndard amb un 97,56%, novament el servei d'esmorzars és el que contribueix menys amb un 38,11%. Si deduïm els costos atribuïbles, és a dir, realitzem el càlcul del marge net, observem que l'habitació que ofereix una major contribució d'ingressos és l'habitació suite amb un 88,54%, seguit de l'habitació doble superior amb un 87,79%, l'habitació doble estàndard amb un 86,27%, l'habitació individual superior

amb un 82,98% i l'habitació individual estàndard amb un 82,49%. El servei d'esmorzars, contribueix de manera molt discreta en els ingressos de l'activitat.

- Període bimensual de setembre i octubre

Producte	HS	HDS	HIS	HDE	HIE	E	Global
Marge de contribució	441,50 €	1.622,15 €	254,15 €	4.718,00 €	583,00 €	562,52 €	8.181,32 €
%	95,67%	94,43%	93,61%	95,39%	97,00%	38,11%	86,36%
Marge net	316,07 €	1.026,35 €	97,36 €	2.021,23 €	112,63 €	-1.514,03 €	2.059,61 €
%	68,49%	59,75%	35,86%	40,87%	18,74%	-102,58%	21,74%

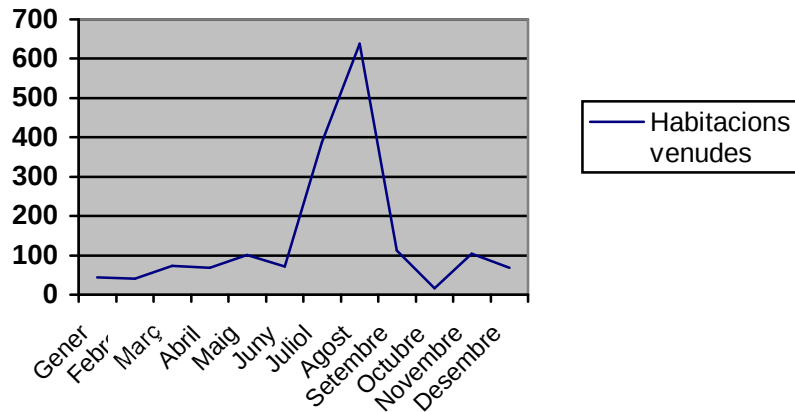
Taula 51. Anàlisi del període bimensual de setembre i octubre de la contribució dels productes i serveis en euros. Font: elaboració pròpia.

L'últim període analitzat és el període bimensual de setembre i octubre. En aquest període podem observar que el marge de contribució més alt és pel producte d'habitació individual estàndard amb un 97%, això és degut a la baixa ocupació d'aquest tipus d'habitació i als pocs costos que es poden imputar. Si deduïm els costos fixos atribuïbles, és a dir, calculem el marge net, l'habitació que contribueix més als ingressos és l'habitació suite amb un 68,49%, seguida de l'habitació doble superior amb un 59,75% i de l'habitació doble estàndard amb un 40,87%.

4.4 Anàlisi de la composició de la producció d'habitacions

A través de l'anàlisi de la producció d'habitacions de l'hotel Empòrium podrem saber la producció d'habitacions anual i bimensual de l'hotel per poder establir diferents estratègies i decisions estratègiques al capítol 5 de conclusions i recomanacions. Aquesta anàlisi seguirà l'estructura exposada a l'apartat metodològic.

D'aquesta manera, pel que fa a la composició de la producció anual, podem dir que durant l'any 2008 l'hotel Empòrium va produir en total 1.730 habitacions les quals es van repartir al llarg de l'any de forma irregular.



Il·lustració 11. Gràfic d'habitacions venudes per mesos durant l'any 2008. Font: elaboració pròpia.

Així doncs, podem veure, que de la representació gràfica de les habitacions venudes per mesos durant l'any 2008 a l'hotel Empòrium que hi ha una forta estacionalitat en la venda d'habitacions. Del gràfic representat es pot veure com el període comprès entre els mesos de juliol i agost hi ha una major ocupació d'habitacions, és a dir, la màxima producció o ocupació té lloc durant la temporada alta, és a dir, a l'estiu.

Tot seguit, realitzarem el càlcul de la taxa d'ocupació d'habitacions anuals i bimensuals de l'hotel Empòrium. Aquest càlcul ha pres en consideració els dies treballats durant l'any i de cada període analitzat, tal i com s'ha explicat al capítol 3 en l'apartat horaris i obertura de l'activitat, i les habitacions màximes que poden ésser ocupades durant cada període i any. D'aquesta manera, s'ha determinat que la capacitat d'ocupació d'habitacions màxima de l'hotel Empòrium és:

- Ocupació màxima anual: 12.730 habitacions.
- Ocupació màxima període febrer i març: 2.280 habitacions.
- Ocupació màxima període juliol i agost: 2.356 habitacions.
- Ocupació màxima període setembre i octubre: 1.634 habitacions.

Un cop esmentades aquestes dades, podem realitzar una anàlisi de l'ocupació d'habitacions respecte al màxim d'ocupació que pot haver en cada període. Per realitzar aquesta anàlisi utilitzarem la taxa d'ocupació d'habitacions.

- Taxa d'ocupació d'habitacions. Aquesta taxa relaciona el total d'habitacions ocupades respecte les habitacions que es disposen durant un període determinat.

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions} = \frac{\text{Habitacions ocupades}}{\text{Habitacions disponibles}} \cdot 100$$

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitacions} = \frac{1.730}{12.730} \cdot 100 = 13,59\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions del període febrer i març} = \frac{115}{2.280} \cdot 100 = 5,04\%$$

3. Període juliol i agost

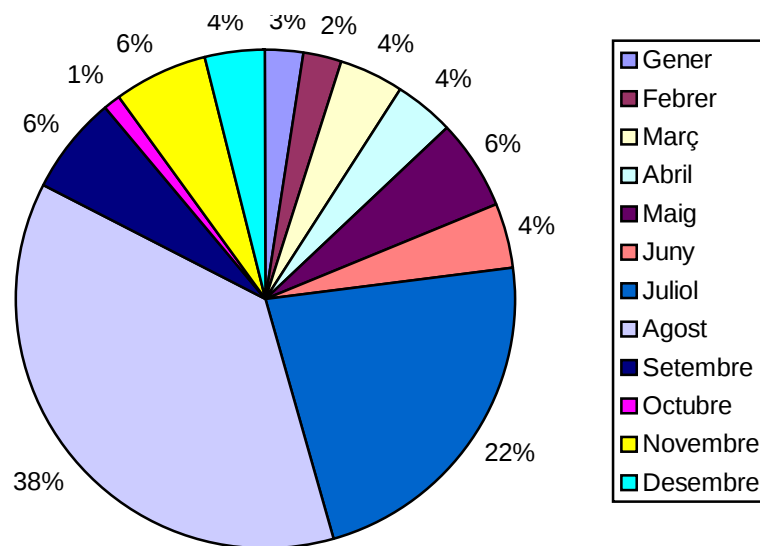
$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions del període juliol i agost} = \frac{1026}{2.356} \cdot 100 = 43,55\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions del període setembre i octubre} = \frac{129}{1.634} \cdot 100 = 7,89\%$$

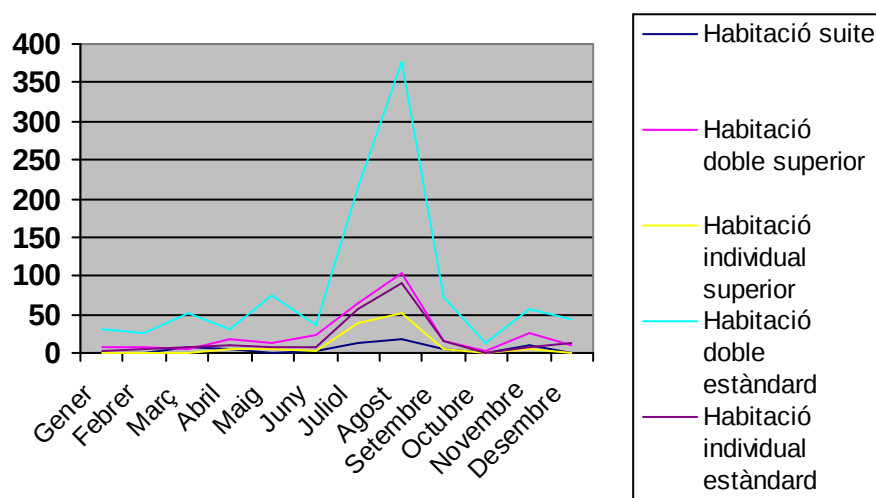
Un cop extretes les dades percentuals sobre les taxes d'ocupació anual i bimensuals es pot dir que l'hotel Empòrium va tenir una ocupació anual sobre la capacitat màxima d'ocupació d'un 13,59%. Aquesta ocupació, tal i com ja s'ha esmentat anteriorment és variable durant tot l'any, això també es reflecteix amb les dades percentuals despreses d'aquesta anàlisi. Aquestes dades condueixen a dir que la major part de la producció es centra durant el període de juliol i agost amb una ocupació del 43,55%, ja que l'ocupació del període del febrer i març és del 5,04% i del mes de setembre i octubre d'un 7,89%.

Un cop realitzada aquesta anàlisi bimensual, podem observar que l'activitat de l'hotel Empòrium pateix una forta estacionalitat centrada als mesos d'estiu, que corresponen a la temporada alta. Durant la resta de l'any, podem observar que en el període compost pels mesos de febrer i març hi ha una forta davallada de la ocupació, i que durant els mesos de setembre i octubre tampoc s'assoleixen unes ocupacions altes comparables amb les del període de juliol i agost. D'aquesta manera, podem dir que l'ocupació percentual de tot l'any es centra en un període de dos mesos format pel juliol i l'agost. Tot seguit es mostra la composició de la producció d'habitacions de manera percentual:



Il·lustració 12. Composició de la producció o ocupació d'habitacions per mesos. Font: elaboració pròpia.

A l'hotel Empòrium existeixen diferents tipus de productes d'habitacions. Aquest fet, fa que haguem de distingir entre habitació suite, habitació doble superior, habitació doble estàndard, habitació individual superior i habitació individual estàndard. D'aquesta manera, es pot realitzar l'anàlisi sobre quin dels productes esmentats anteriorment és el més venut en la producció d'habitacions de l'hotel, ja que durant l'any aquestes vendes pateixen una evolució:



Il·lustració 13. Gràfic sobre l'evolució de la producció d'habitacions per tipologia. Font: elaboració pròpia.

Un cop exposades les ocupacions d'habitacions per tipologia o la producció d'habitacions per tipologia al llarg d'un exercici econòmic, podem començar a realitzar l'anàlisi sobre la taxa d'ocupació d'habitació per cada tipus d'habitació existent. Per dur a terme aquesta anàlisi realitzarem una anàlisi per separat de cada tipus d'habitació en la qual s'analitzarà l'ocupació anual i dels períodes bimensuals de cada tipus d'habitació que té l'hotel, és a dir l'habitació suite, l'habitació doble superior, l'habitació individual superior, l'habitació doble estàndard i l'habitació individual estàndard. Abans, però, de realitzar aquesta anàlisi hem de considerar les ocupacions màximes que poden tenir cada tipus d'habitació al llarg d'un any i durant cada període bimensual, d'aquesta manera són les següents:

1. Habitació suite

- Ocupació màxima anual: 335 habitacions.
- Ocupació màxima període febrer i març: 60 habitacions.
- Ocupació màxima període juliol i agost: 62 habitacions.
- Ocupació màxima període setembre i octubre: 43 habitacions.

2. Habitació doble superior

- Ocupació màxima anual: 1.005 habitacions.
- Ocupació màxima període febrer i març: 180 habitacions.
- Ocupació màxima període juliol i agost: 186 habitacions.
- Ocupació màxima període setembre i octubre: 129 habitacions.

3. Habitació individual superior

- Ocupació màxima anual: 1.005 habitacions.
- Ocupació màxima període febrer i març: 180 habitacions.
- Ocupació màxima període juliol i agost: 186 habitacions.
- Ocupació màxima període setembre i octubre: 129 habitacions.

4. Habitació doble estàndard

- Ocupació màxima anual: 8.375 habitacions.
- Ocupació màxima període febrer i març: 1500 habitacions.
- Ocupació màxima període juliol i agost: 1550 habitacions.
- Ocupació màxima període setembre i octubre: 1075 habitacions.

5. Habitació individual estàndard

- Ocupació màxima anual: 2.010 habitacions.
- Ocupació màxima període febrer i març: 360 habitacions.
- Ocupació màxima període juliol i agost: 372 habitacions.
- Ocupació màxima període setembre i octubre: 258 habitacions.

Un cop considerades les ocupacions màximes, realitzarem el càlcul de la taxa d'ocupació per tipus d'habitació. Durem a terme aquest càlcul a través de la taxa d'ocupació anual del tipus d'habitació analitzat.

- Taxa d'ocupació per tipus d'habitació. Aquesta taxa relaciona el total d'habitacions d'una tipologia que són ocupades respecte les habitacions de la mateixa tipologia que es disposen durant un període determinat.

$$\text{Taxa d'ocupació per tipus d'habitació} = \frac{\text{Habitacions ocupades}}{\text{Habitacions disponibles}} \cdot 100$$

▪ Habitació suite

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitació suite} = \frac{60}{335} \cdot 100 = 17,91\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació suite període febrer i març} = \frac{8}{60} \cdot 100 = 13,33\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació suite període juliol i agost} = \frac{31}{62} \cdot 100 = 50\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació suite període setembre i octubre} = \frac{4}{43} \cdot 100 = 9,3\%$$

Les taxes d'ocupació de l'habitació suite ens mostren, tal i com hem anat veient, una irregularitat o variació de l'ocupació de l'hotel al llarg de l'any. La taxa d'ocupació anual ens mostra que s'ocupa un 17,91% del total màxim d'habitacions suite que poden ésser produïdes al llarg d'un exercici econòmic. D'altra banda, veiem com l'ocupació màxima d'habitacions, novament, recau en el període comprès entre el mes de juliol i agost amb un 50% d'ocupació del total possible d'aquest tipus d'habitació. En aquest tipus d'habitació, sorprèn que hi hagi una ocupació major durant el període de febrer i març amb un 13,33% en comparació amb el període de setembre i octubre, el qual té una ocupació del 9,3%.

- Habitació doble superior

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitació doble superior} = \frac{295}{1.005} \cdot 100 = 29,35\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació doble superior període febrer i març} = \frac{13}{180} \cdot 100 = 7,22\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació doble superior període juliol i agost} = \frac{166}{186} \cdot 100 = 89,25\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació doble superior període setembre i octubre} = \frac{19}{129} \cdot 100 = 14,73\%$$

L'ocupació al llarg de l'any de les habitacions dobles superiors és d'un 20,35% respecte al total que es pot produir. Analitzant les taxes bimensuals calculades veiem que hi ha una gran diferència d'ocupació del període juliol i agost amb un 89,25% respecte els altres dos períodes considerats, el primer d'ells amb un 7,22% d'ocupació i l'altre amb un 14,73% d'ocupació.

- Habitació individual superior

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitació individual superior} = \frac{114}{1.005} \cdot 100 = 11,34\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació individual superior període febrer i març} = \frac{1}{180} \cdot 100 = 0,55\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació individual superior període juliol i agost} = \frac{89}{186} \cdot 100 = 47,85\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació individual superior període setembre i octubre} = \frac{5}{129} \cdot 100 = 3,88\%$$

L'ocupació anual de les habitacions individuals superiors és d'un 11,34% respecte al màxim que pot ésser ocupat. Pel que fa a les ocupacions referents als períodes bimensuals veiem com el període de febrer i març té una ocupació molt baixa degut a la gairebé nul·la ocupació, tot seguit trobem l'ocupació del mes de juliol i agost que arriba a ésser gairebé la meitat de l'ocupació possible amb un 47,85%, i per acabar tenim un 3,88% d'ocupació durant el període format pel mes de setembre i octubre. Així doncs, es pot veure que, com a altres taxes d'ocupació anteriors, el període format pels mesos de juliol i agost té una ocupació més alta que la resta, és a dir, és on es concentra més la producció d'habitacions al llarg de l'any.

- Habitació doble estàndard

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitació doble estàndard} = \frac{1.032}{8.375} \cdot 100 = 12,32\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació doble estàndard període febrer i març} = \frac{78}{1.500} \cdot 100 = 5,2\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació doble estàndard període juliol i agost} = \frac{592}{1.550} \cdot 100 = 38,19\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació doble estàndard període setembre i octubre} = \frac{86}{1.075} \cdot 100 = 8\%$$

De l'anàlisi de les taxes que anteriorment hem calculat, podem veure com l'ocupació anual de les habitacions dobles estàndards a l'establiment objecte d'estudi és d'un 12,32%. Bimensualment, veiem que hi ha unes ocupacions poc rellevants entre els períodes de febrer i març, i setembre i octubre amb un 5,2% i un 8% d'ocupació d'habitacions respectivament, respecte l'ocupació del període de juliol i agost que compta amb una ocupació del 38,19%.

- Habitació individual estàndard

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitació individual estàndard} = \frac{229}{2.010} \cdot 100 = 11,39\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació individual estàndard període febrer i març} = \frac{15}{360} \cdot 100 = 4,17\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació individual estàndard període juliol i agost} = \frac{148}{372} \cdot 100 = 39,78\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitació individual estàndard període setembre i octubre} = \frac{15}{258} \cdot 100 = 5,81\%$$

Per acabar, les habitacions individuals estàndards presenten durant l'any una ocupació mitjana de l'11,39%. La taxa d'ocupació bimensual dels tres períodes presenta la seva màxima ocupació en el període de juliol i agost amb un 39,78%, seguit del període de setembre i octubre amb un 5,81%, i el període de febrer i març amb un 4,17% de producció d'habitacions.

De les anteriors taxes analitzades podem extreure uns resultats comuns que condueixen a dir que hi ha una mateixa tendència en tots els tipus d'habitació analitzades de tenir la màxima ocupació durant els mesos de juliol i agost, és a dir, hi ha una estacionalitat marcada en aquest període esmentat en el qual s'hi aglomera la major part de la producció anual d'habitacions i deixa entreveure que la major part d'ingressos de l'activitat de l'hotel provenen d'aquest període.

Tot seguit, realitzarem l'anàlisi d'ocupació d'habitacions anual i bimensual per tipus de clients per tal d'obtenir una xifra real d'ocupació per cada canal de client que té l'hotel, és a dir, segons si es tracta d'un client particular, un client habitual, un client d'empresa o un client d'agència. Aquests tipus de clients ja han estat descrits a l'apartat metodològic del capítol 2. Abans de començar a analitzar hem de considerar les

habitacions ocupades durant l'any i durant els períodes bimensuals treballats fins aquest moment per cada tipus de client. Així doncs, les habitacions ocupades per tipus de clients són:

1. Clients particulars

- Ocupació anual: 588 habitacions.
- Ocupació període febrer i març: 27 habitacions.
- Ocupació període juliol i agost: 394 habitacions.
- Ocupació període setembre i octubre: 50 habitacions.

2. Clients habituals

- Ocupació anual: 145 habitacions.
- Ocupació període febrer i març: 0 habitacions.
- Ocupació període juliol i agost: 95 habitacions.
- Ocupació període setembre i octubre: 23 habitacions.

3. Clients d'empresa

- Ocupació anual: 339 habitacions.
- Ocupació període febrer i març: 66 habitacions.
- Ocupació període juliol i agost: 6 habitacions.
- Ocupació període setembre i octubre: 51 habitacions.

4. Clients d'agència

- Ocupació anual: 658 habitacions.
- Ocupació període febrer i març: 22 habitacions.
- Ocupació període juliol i agost: 531 habitacions.
- Ocupació període setembre i octubre: 5 habitacions.

Un cop esmentades les ocupacions d'habitacions per cada tipus de clients, realitzarem l'anàlisi a través de l'ocupació del període d'habitacions amb l'ocupació d'habitació per tipus de client. D'aquesta manera, utilitzarem la taxa d'ocupació per tipus de client.

- Taxa d'ocupació d'habitacions per tipus de client. Aquesta taxa relaciona el total d'habitacions que ha ocupat un client determinat sobre el total d'habitacions ocupades durant el període analitzat.

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per tipus de client} = \frac{\text{Habitacions ocupades pel tipus de client}}{\text{Habitacions ocupades del període}} \cdot 100$$

- Clients particulars

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitacions per clients particulars} = \frac{588}{1.730} \cdot 100 = 33,99\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients particulars període febrer i març} = \frac{27}{115} \cdot 100 = 23,48\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients particulars període juliol i agost} = \frac{394}{1.026} \cdot 100 = 38,40\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients particulars període setembre i octubre} = \frac{50}{129} \cdot 100 = 38,76\%$$

L'ocupació d'habitacions per clients particulars al llarg de l'any és d'un 33,99% respecte el total d'habitacions que poden ésser ocupades. Analitzant les taxes bimensuals calculades es desprèn que durant l'any hi ha un flux regular de clients particulars respecte les habitacions que són ocupades. D'aquesta manera, trobem que durant el període de febrer i març l'ocupació és del 23,48%, durant el període de juliol i agost hi ha una ocupació del 38,40%, i per acabar durant l'últim període estudiat, els mesos de setembre i octubre, l'ocupació és del 38,76%.

- Clients habituals

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitacions per clients habituals} = \frac{145}{1.730} \cdot 100 = 8,38\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients habituals període febrer i març} = \frac{0}{115} \cdot 100 = 0\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients habituals període juliol i agost} = \frac{95}{1.026} \cdot 100 = 9,26\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients habituals període setembre i octubre} = \frac{23}{129} \cdot 100 = 17,83\%$$

Els clients habituals representen una ocupació d'habitacions del 8,38%, és a dir, no és un client gaire representatiu per l'estructura econòmica de l'empresa malgrat que contribueixi als seus ingressos. Durant el període de febrer i març no hi ha cap ocupació per part d'aquest client, durant el mes de juliol i agost hi ha una ocupació poc rellevant que es situa al 9,26% d'ocupació, i és durant el període de setembre i octubre on hi ha la màxima ocupació per part d'aquest tipus de client amb un 17,83%.

- Clients d'empresa

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitacions per clients d'empresa} = \frac{339}{1.730} \cdot 100 = 19,59\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients d'empresa període febrer i març} = \frac{66}{115} \cdot 100 = 57,39\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients d'empresa període juliol i agost} = \frac{6}{1.026} \cdot 100 = 0,58\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients d'empresa període setembre i octubre} = \frac{51}{129} \cdot 100 = 39,53\%$$

La tipologia de clients anomenats clients d'empresa, representen anualment per l'hotel Empòrium el 19,59% d'ocupació respecte les habitacions ocupades al llarg de l'any. La màxima ocupació d'aquest tipus de client es troba durant el període comprès pels mesos de febrer i març on hi ha un 57,39% d'ocupació. Tot seguit, el període que pren més consideració després d'aquest és el període de setembre i octubre amb un 39,53% d'ocupació. Per acabar, durant el període de juliol i agost hi ha la menor ocupació, coincidint suposadament amb les vacances de les empreses.

- Clients d'agència

1. Anual

$$\text{Taxa d'ocupació anual d'habitacions per clients d'agència} = \frac{658}{1.730} \cdot 100 = 38,03\%$$

2. Període febrer i març

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients d'agència període febrer i març} = \frac{22}{115} \cdot 100 = 19,13\%$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients d'agència període juliol i agost} = \frac{531}{1.026} \cdot 100 = 51,75\%$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Taxa d'ocupació d'habitacions per clients d'agència període setembre i octubre} = \frac{5}{129} \cdot 100 = 3,88\%$$

L'ocupació d'habitacions per clients d'agència durant l'any 2008 va representar un 38,03% del total d'habitacions ocupades. Durant el període comprès pels mesos de febrer i març hi va haver una ocupació del 19,13%, durant el període de juliol i agost aquesta ocupació va incrementar fins a un 51,75%, i durant el període de setembre i

octubre es va experimentar una forta davallada del percentatge d'ocupació situant-se amb un 3,88% d'ocupació.

A continuació, calcularem els ingressos per clients i habitacions ocupades per aquests. Aquest càlcul és interessant per tal de saber quins ingressos aporta cada client, ja que, tal i com s'ha esmentat a l'apartat de producte de l'hotel i de la composició de clients, cadascun d'aquests clients compren els productes i serveis que ofereix l'hotel Empòrium a un preu diferent. Per tant, dit això, cadascun d'aquests clients aporta una quantitat monetària diferent a l'establiment analitzat en aquest treball. Així doncs, tal i com s'ha explicat a l'apartat metodològic durem a terme una anàlisi anual i bimensual de la ràtio d'ingrés mig d'habitacions de cada tipus de client. Per realitzar aquest càlcul s'utilitzarà la ràtio d'ingrés mig per habitació per tipus de client.

- Ràtio d'ingrés mig d'habitacions per tipus de client. Aquesta ràtio permet determinar quin és l'ingrés mig per habitacions atenent al tipus de client al qual es realitza l'anàlisi. D'aquesta manera, es podrà valorar quin ingrés suposa sobre les habitacions cada tipus de client.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig d'habitacions per tipus de client} = \frac{\text{Total ingressos habitacions de clients}}{\text{Total habitacions de clients}}$$

- Clients particulars

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitacions de clients particulars} = \frac{46.391,75 \text{ €}}{588} = 78,89 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients particulars període febrer i març} = \frac{2.050 \text{ €}}{27} = 75,93 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients particulars període juliol i agost} = \frac{31.724,25 \text{ €}}{394} = 80,52 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients particulars període setembre i octubre} = \frac{3.786,75 \text{ €}}{50} = 75,74 \text{ €}$$

Les conclusions a les quals podem arribar un cop elaborada la ràtio d'ingrés mig per habitació de clients particulars és que durant l'any aquest tipus de client aporta a l'hotel Empòrium un ingrés mig de 78,89 euros. Si analitzem els períodes bimensuals calculats podem observar que els ingressos mitjos no baixen dels 75,74 euros i no sobrepassen els 80,52 euros. Cal destacar que el període on es generen més ingressos mitjos és al període comprès pels mesos de juliol i agost.

- Clients habituals

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitacions de clients habituals} = \frac{11.548,5 \text{ €}}{145} = 79,64 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients habituals període febrer i març} = \frac{0 \text{ €}}{0} = 0 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients habituals període juliol i agost} = \frac{7.516,25 \text{ €}}{95} = 79,12 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients habituals període setembre i octubre} = \frac{1.681,5 \text{ €}}{23} = 73,11 \text{ €}$$

Els ingressos mitjos d'habitacions de clients habituals és de 79,64 euros. Si analitzem més profundament, és a dir, si realitzem una anàlisi bimensual podem observar que durant el període de febrer i març no hi ha ingressos, durant el període de juliol i agost hi ha un ingrés mig de 79,12 euros, i durant l'últim període analitzat és de 73,11 euros.

- Clients d'empresa

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitacions de clients d'empresa} = \frac{14.294 \text{ €}}{339} = 42,17 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients d'empresa període febrer i març} = \frac{2.788 \text{ €}}{66} = 42,24 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients d'empresa període juliol i agost} = \frac{222 \text{ €}}{6} = 37 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients d'empresa període setembre i octubre} = \frac{2.173 \text{ €}}{51} = 42,61 \text{ €}$$

Un cop calculades les ràtios d'ingrés mig per habitacions de clients d'empresa, podem observar que l'ingrés mig anual és de 42,17 euros. Si analitzem aquests ingressos mitjos de manera bimensual, podem observar que durant el període comprès pel mes de febrer i març hi va haver un ingrés mig de 42,24 euros, aquest ingrés disminueix durant el període de juliol i agost amb 37 euros, i pren un valor similar al primer durant el període de setembre i octubre amb 42,61 euros.

- Clients d'agència

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitacions de clients d'agència} = \frac{45.153,5 \text{ €}}{658} = 68,62 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients d'agència període febrer i març} = \frac{1.486,5 \text{ €}}{22} = 67,57 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients d'agència període juliol i agost} = \frac{36.716,75 \text{ €}}{531} = 69,15 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitacions de clients d'agència període setembre i octubre} = \frac{356,5 \text{ €}}{5} = 71,3 \text{ €}$$

L'ingrés mig per habitacions de clients d'agència durant l'any 2008 és de 68,62 euros. Aquests ingressos durant el període bimensual analitzat de febrer i març tenen un valor de 67,57 euros, durant el període de juliol i agost és de 69,15 euros, i per acabar, durant el període de setembre i octubre és de 71,3 euros.

Tot seguit, realitzarem l'anàlisi de l'ingrés mig per tipus d'habitació. Novament, tal i com s'ha considerat anteriorment al capítol 2 en l'apartat metodològic, es realitzarà aquesta anàlisi tenint en compte els diferents tipus d'habitació amb la seva ocupació i els ingressos generats. D'altra banda, també cal considerar que aquesta anàlisi es realitzarà de manera anual i bimensual. L'eina utilitzada per dur a terme aquesta anàlisi és la ràtio d'ingrés mig per tipus d'habitació.

- Ràtio d'ingrés mig per tipus d'habitació. Aquesta ràtio permet determinar l'ingrés mig que proporciona cada tipus d'habitació relacionat amb la seva ocupació.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per tipus d'habitació} = \frac{\text{Total d'ingressos tipus d'habitació}}{\text{Habitacions ocupades del tipus analitzat}}$$

- Habitació suite

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitació suite} = \frac{6.870,75 \text{ €}}{60} = 114,51 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació suite període febrer i març} = \frac{842,25 \text{ €}}{8} = 105,28 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació suite període juliol i agost} = \frac{3.760 \text{ €}}{31} = 121,29 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació suite període setembre i octubre} = \frac{461,50 \text{ €}}{4} = 115,38 \text{ €}$$

Un cop realitzades les ràtios d'ingrés mig per habitació suite podem veure com aquest tipus d'habitació aporta un ingrés mig anual de 114,51 euros. Pel que fa als ingressos mitjos dels períodes bimensuals considerats, podem observar que durant el període de febrer i març hi ha un ingrés mig de 105,28 euros, durant el període de juliol i agost és de 121,29 euros, i per acabar, durant el període de setembre i octubre és de 115,38 euros. Així doncs, podem observar que el període que aporta més ingressos mitjos per aquest tipus d'habitació és el període on hi ha més ocupació d'habitacions, és a dir, el comprès pels mesos de juliol i agost, d'altra banda, podem deduir d'aquesta diferència d'ingrés mig, que durant el període de juliol i agost hi ha hagut un consum més alt del servei de minibar.

- Habitació doble superior

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble superior} = \frac{26.569,25 \text{ €}}{295} = 90,06 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble superior període febrer i març} = \frac{1.070,25 \text{ €}}{13} = 82,33 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble superior període juliol i agost} = \frac{15.648,75 \text{ €}}{166} = 94,27 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble superior període setembre i octubre} = \frac{1.717,75 \text{ €}}{19} = 90,41 \text{ €}$$

L'ingrés mig anual per l'habitació doble superior és de 90,06 euros. Pel que fa als ingressos mitjos dels períodes bimensuals analitzats, podem observar que el període on s'obté un ingrés mig més elevat és el de juliol i agost amb 94,27 euros, tot seguit ve el de setembre i octubre amb 90,41 euros, i el que aporta menys ingressos és el de febrer i març amb 82,33 euros. D'aquestes dades, podem observar novament que durant el període de juliol i agost hi ha un ingrés mig més alt, això és degut, tal i com hem esmentat anteriorment, a un major consum de servei de minibar i també a un preu de tarifa més alt.

- Habitació individual superior

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitació individual superior} = \frac{6.063,75 \text{ €}}{114} = 53,19 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació individual superior període febrer i març} = \frac{59 \text{ €}}{1} = 59 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació individual superior període juliol i agost} = \frac{4.732,50 \text{ €}}{89} = 53,17 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació individual superior període setembre i octubre} = \frac{271,50 \text{ €}}{5} = 54,3 \text{ €}$$

Realitzades les ràtios d'ingrés de l'habitació individual superior, podem observar que aquesta aporta un ingrés mig anual de 59 euros. Si realitzem la mateixa anàlisi de manera més profunda, trobem que el període de febrer i març aporta un ingrés mig de 59 euros, el de juliol i agost de 53,17 euros, i el període de setembre i octubre de 54,3 euros.

- Habitació doble estàndard

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitació doble estàndard} = \frac{67.414 \text{ €}}{1.032} = 65,32 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble estàndard període febrer i març} = \frac{3.786 \text{ €}}{78} = 48,54 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble estàndard període juliol i agost} = \frac{44.656 \text{ €}}{592} = 75,43 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació doble estàndard període setembre i octubre} = \frac{4.946 \text{ €}}{86} = 57,51 \text{ €}$$

De les ràtios calculades anteriorment es pot observar que l'ingrés mig per l'habitació doble estàndard durant l'any 2008 va ésser de 65,32 euros. Pel que fa als ingressos mitjos dels períodes bimensuals es percep unes grans variacions de preus, aquí incideix els diferents preus que hi ha en el producte analitzat ja que pels 4 tipus de client analitzat hi ha un preu diferent. En aquesta anàlisi es pot observar, sobretot, la gran influència del client d'empresa en aquest tipus d'habitació, fet que condiciona el preu i l'ingrés per aquest tipus d'habitació. D'aquesta manera, durant el període de febrer i març hi ha un ingrés de 48,54 euros, durant el període de juliol i agost és de 75,43 euros, i durant el període de setembre i octubre és de 57,51 euros.

- Habitació individual estàndard

1. Anual

$$\text{Ràtio d'ingrés mig anual per habitació individual estàndard} = \frac{10.470 \text{ €}}{229} = 45,72 \text{ €}$$

2. Període febrer i març

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació individual estàndard període febrer i març} = \frac{567 \text{ €}}{15} = 37,8 \text{ €}$$

3. Període juliol i agost

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació individual estàndard període juliol i agost} = \frac{7.382 \text{ €}}{148} = 49,88 \text{ €}$$

4. Període setembre i octubre

$$\text{Ràtio d'ingrés mig per habitació individual estàndard període setembre i octubre} = \frac{601 \text{ €}}{15} = 40,07 \text{ €}$$

En aquesta anàlisi sobre la ràtio d'ingrés mig per habitació individual estàndard, es pot veure que anualment aporta un ingrés mig de 45,72 euros. Si realitzem l'anàlisi bimensual, aquesta aportació d'ingressos també pateix unes variacions considerables, fet que segueix la mateixa tònica que en l'anàlisi de la ràtio d'ingrés mig de l'habitació doble estàndard, això és degut a què és l'habitació més ocupada pel tipus de client d'empresa. D'aquesta manera, obtenim pel període de febrer i març uns ingressos

mitjos de 37,8 euros, pel període de juliol i agost de 49,88 euros, i per acabar, pel període de setembre i octubre aporta uns ingressos mitjos de 40,07 euros.

4.5 Anàlisi de la producció de minibar a les habitacions

Tal i com ja s'ha esmentat en la metodologia del treball, segons Aranda (1994) existeixen altres produccions de serveis dins d'un hotel a part de la producció d'habitacions. D'aquesta manera, hem considerat la producció de minibar com un servei rellevant per la seva anàlisi pel que fa als ingressos que aporta en relació a les habitacions ocupades que tenen aquest servei, ja que només tres tipus d'habitació de l'hotel compten amb aquest servei. D'aquesta manera, per realitzar aquesta anàlisi utilitzarem una ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació.

- Ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació. Aquesta eina ens proporciona l'ingrés per cada habitació que compta amb aquest servei.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació} = \frac{\text{Total ingressos minibar}}{\text{Total habitacions ocupades amb minibar}}$$

$$\text{Ràtio d'ingrés mig de minibar per habitació} = \frac{2.052,75 \text{ €}}{469} = 4,38\text{€}$$

D'aquestes dades es desprèn que hi ha un ingrés mig de minibar per cada habitació ocupada de 4,38 euros.

4.6 Anàlisi de la producció d'esmorzar

La motivació d'aquesta anàlisi de la producció d'esmorzar és esbrinar quins ingressos aporta sobre el total de clients de l'hotel. D'aquesta manera, realitzarem aquesta anàlisi a través d'una eina que ja hem explicat a la metodologia, aquesta és la ràtio d'ingrés mig d'esmorzars pel total de clients de l'hotel.

- Ràtio d'ingrés mig d'esmorzars pel total de clients. Aquesta ràtio ens relaciona els ingressos generats pels clients que consumeixen aquest servei d'esmorzar pel total de clients que té l'hotel al llarg de l'any.

$$\text{Ràtio d'ingrés mig d'esmorzars pel total de clients} = \frac{\text{Total ingressos esmorzars}}{\text{Total clients de l'hotel}}$$

$$\text{Ràtio d'ingrés mig d'esmorzars pel total de clients} = \frac{24.966 \text{ €}}{3.108} = 8,03\text{€}$$

Del càlcul d'aquesta ràtio es desprèn que hi ha un 89,25% del total de clients que ocupen l'hotel al llarg de l'any, que són 3.108 clients, que consumeix el servei d'esmorzar. Aquest servei d'esmorzar produeix un ingrés de 24.966 euros tenint en compte que el seu preu és de 9 euros i el consumeix un total de 2.774 clients. Dit això, l'ingrés mig per esmorzar pel total de clients és de 8,03 euros.

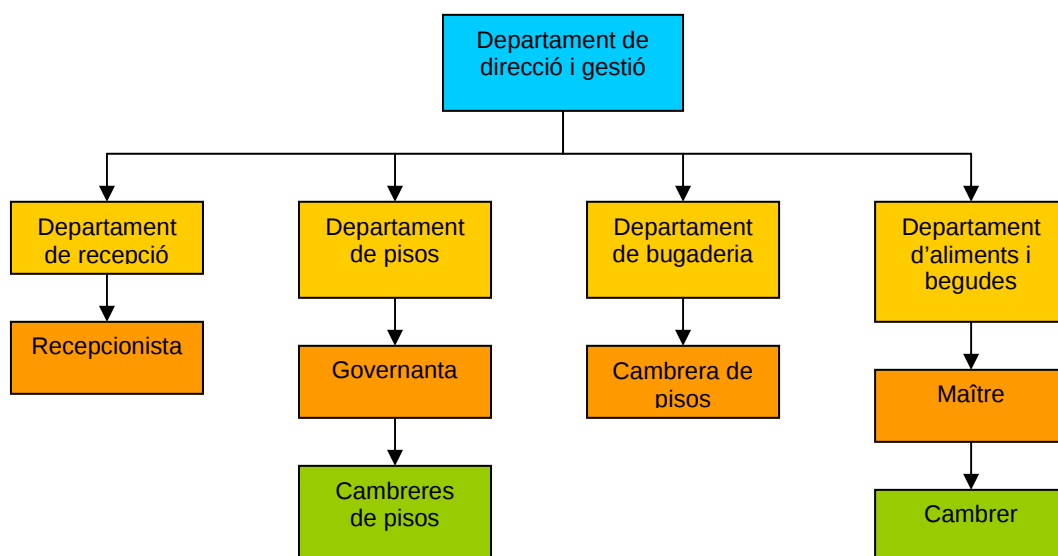
5 CONCLUSIONS I RECOMANACIONS

5.1 Conclusions de la presentació de l'objecte d'estudi

5.1.1 Conclusió de l'estructura operativa de l'empresa

L'hotel Empòrium té una estructura operativa de l'empresa que es coneix com a organització lineal o jeràrquica, és a dir, cada departament que forma l'empresa analitzada només rep ordres del nivell superior a ell, així successivament fins arribar a la cúpula directiva de l'empresa, en aquest cas el departament de direcció i gestió. L'hotel Empòrium presenta una organització amb un nivell alt de jerarquitització i presenta una estructura horitzontal i plana, atenent als fonaments teòrics de Aranda (1994), exposats a l'apartat metodològic del treball. Aquesta estructura que presenta es deu al fet que està formada per diferents departaments i aquests tenen una gran especialització en les tasques que han de desenvolupar. Malgrat això, existeix un departament que realitza diferents funcions depenent de la situació que es viu al dia a dia de l'empresa, aquest és el departament de direcció i gestió, el qual recolza tots els altres departaments.

Tal i com hem pogut veure, hi ha una comunicació lineal cap a un sentit, és a dir, cap a la cúpula de l'empresa fet que proporciona un major marge de maniobra davant de qualsevol fet. La representació gràfica d'aquesta estructura empresarial és:



5.1.2 Conclusió sobre la divisió i funcions departamentals

L'anàlisi dels departaments que formen l'hotel Empòrium i les seves funcions ens ha mostrat que l'empresa objecte d'estudi està formada per cinc departaments, els quals tenen unes funcions específiques. Aquests es diferencien en direcció i gestió, recepció, pisos, bugaderia, i aliments i begudes. Cadascun d'aquests departaments tenen un responsable i algun d'ells té més d'un empleat el qual rep les ordres del seu superior o del departament de direcció i gestió. Tot seguit realitzarem una síntesi de cada departament:

- Departament de direcció i gestió: Està format pels dos gerents de l'empresa. Aquests duen a terme tasques relacionades amb la gestió de l'empresa i la seva direcció. També tenen la missió de preveure i conduir el futur de l'empresa, relacionar-se amb ens administratius i privats aliats a l'empresa, preveure i planificar inversions, coordinar i dirigir tots els departaments amb les corresponents operacions, ocupar-se de tots els assumptes i problemes vinculats a l'empresa, contractar el personal, dur a terme la comptabilitat de l'empresa i realitzar les tasques dels diferents membres dels departaments quan realitzin la seva festa setmanal.

- Departament de recepció: Aquest departament està format per una recepcionista que duu a terme moltes tasques que provenen del departament de recepció. D'aquesta manera, les seves funcions són gestionar i controlar les reserves, dur a terme les entrades i sortides de clients, atendre els clients durant la seva estada a l'hotel, atendre possibles problemes o danys derivats de l'estada dels clients a l'hotel, atendre i realitzar les comunicacions, organitzar i gestionar excursions als clients, realitzar la facturació diària de l'hotel, gestionar els albarans i factures amb proveïdors i clients, gestionar les habitacions, i facturar i cobrar els serveis de l'hotel.

- Departament de pisos: Aquest departament és dirigit per una governanta. Aquesta duu a terme la gestió i el control de les habitacions. Aquest departament és el responsable de realitzar la neteja de les zones nobles i de les habitacions a través d'unes cambreres de pisos, les quals durant el període de juliol i agost en són tres, i durant la resta de l'any n'és una. No obstant això, la governanta també realitza tasques de neteja.

- Departament de bugaderia: El departament de bugaderia està encapçalat per una cambrera de pisos que és la responsable de realitzar les tasques de neteja de llenceria i roba de l'hotel i d'optimitzar cada dia la bugada. També porta un control del magatzem d'aprovisionament de roba i de material pel seu rentat, controla els utensilis i productes de neteja personal oferts per l'hotel i analitza la roba per tal de dur a terme una bugada correcta i que respecti al màxim la durabilitat de la roba.

- Departament d'aliments i begudes: El departament d'aliments i begudes està format per un maître, el qual és fix al llarg de l'any i un cambrer que s'incorpora al departament durant els mesos de juliol i agost coincidint amb la producció més alta d'esmorzars. Les funcions d'aquest departament es resumeixen en atendre els clients que realitzen l'esmorzar a l'hotel, trametre al departament de recepció les dades dels clients que no consten en el llistat de previsió d'esmorzars diari, dur a terme el control de magatzem del departament d'aliments i begudes, i preparar tots els components de l'esmorzar.

5.1.3 Conclusió de la procedència de clients

La procedència de clients de l'hotel Empòrium, com s'ha pogut veure a la presentació de l'objecte d'estudi en el capítol 3 del treball, s'ha analitzat a través d'una anàlisi des del punt de vista del tipus de client, i llavors des de la perspectiva de la nacionalitat d'aquest client que compra els productes i serveis de l'empresa atenent al nombre d'habitacions ocupades.

Si observem l'ocupació d'habitacions dels diferents tipus de clients, és a dir, dels clients particulars, els clients habituals, els clients d'empresa o els clients d'agència podem veure que el client de major aflluència a l'hotel és el client d'agència seguit del client particular. Aquest primer comporta un total de 658 habitacions ocupades, els clients particulars 588 habitacions ocupades, els clients d'empresa 339 habitacions ocupades i els clients habituals 145 habitacions ocupades. Així podem observar el gran pes que té els clients d'agència i els clients particulars dins l'ocupació de l'empresa i la conseqüent font d'ingressos.

Pel que fa a l'anàlisi de clients per nacionalitat, podem observar que el client espanyol, és a dir, el client nacional és bàsicament el més important dins la producció d'habitacions de l'hotel Empòrium amb un 71,04% del total d'habitacions ocupades, és

a dir, 1.229 habitacions ocupades al llarg de l'any de les 1.730 habitacions. Tot seguit, trobem que el següent mercat més important és el mercat francès amb un 18,09%, el mercat belga amb un 3%, i el mercat italià i holandès amb més d'un 1,5% d'ocupació. D'altra banda, podem observar una gran diversitat de mercats que intervenen en l'activitat de l'hotel analitzat, ja que trobem 16 nacionalitats diferents.

5.1.4 Conclusió de l'anàlisi de l'entorn

De l'anàlisi de l'entorn exposada en el capítol 3, en la presentació de l'objecte d'estudi, hem pogut determinar quins són els competidors actuals i els competidors potencials segons el concepte de grups estratègics i de barreres de mobilitat exposat per Grima i Tena (1987). Així doncs, en els dos apartats següents exposarem les conclusions a les quals ens ha conduït aquesta anàlisi envers els competidors, definida pels anteriors autors i aplicada a l'hotel Empòrium.

5.1.5 Conclusió dels competidors actuals

Els competidors actuals de l'hotel Empòrium es resumeixen a un nombre de tres, segons uns criteris ja esmentats a la metodologia del treball. D'aquesta manera, el competidor més directe de l'hotel Empòrium és l'hotel Canet, això és degut a la proximitat de l'establiment, les tarifes més reduïdes al llarg de l'any, uns serveis similars i amb totes les habitacions equipades amb equips d'aire climatitzat. Tot seguit, trobem dos altres competidors actuals, aquests pertanyen a la categoria d'hotel de tres estrelles. Aquests són l'hotel Empordà i l'hotel Bon Retorn de Figueres. Aquest primer compta amb uns serveis molt similars als de l'hotel Empòrium i un producte de gran qualitat, malgrat això, les seves tarifes de preus són superiors a les de l'hotel Empòrium. L'altre hotel, el Bon Retorn, compta amb uns serveis similars a l'hotel Empòrium, tot i que ofereix a totes les habitacions aire climatitzat. Aquest és l'únic dels competidors que compta amb servei de piscina a l'hotel i garatge, i té uns preus similars als de l'hotel Empòrium.

Així doncs, els competidors de l'hotel Empòrium compten amb unes instal·lacions similars a les de l'hotel analitzat. Un fet rellevant és que tots els competidors compten d'aire climatitzat a totes les seves habitacions cosa que l'hotel Empòrium només ofereix aquest servei a un tipus determinat d'habitacions de la seva oferta com a hotel.

Per altra banda, un dels competidors, concretament l'hotel Bon Retorn, ofereix dos serveis que el posen com a segon màxim competidor de l'hotel Empòrium ja que té piscina i un garatge, cosa que la resta de competidors no tenen. Per acabar, hem establert com a competidors actuals aquests tres hotels degut a què són els hotels de la zona d'influència de l'hotel analitzat que presenten un caràcter i uns serveis similars als de l'hotel Empòrium, és a dir, un hotel de caire familiar i un producte de gran qualitat.

5.1.6 Conclusió dels competidors potencials

Els competidors potencials de l'hotel Empòrium, a nivell comarcal, són tres. Aquests pertanyen a diferents productes d'allotjament, és a dir, un pertany a la tipologia d'hotel de baix cost i els altres a les cases rurals de poble. El primer, tal i com hem esmentat es tracta d'un hotel de baix cost, aquest es troba situat a Vilatenim, prop de Figueres i s'anomena hotel Sidorme; i les dues cases rurals o establiments de turisme rural, es troben un al poble de Fortià i l'altre al poble de Castelló d'Empúries, i s'anomenen respectivament Ca la Maria del Marquès i Casa Clara. Aquests han estat considerats competidors potencials degut a què ofereixen un producte d'allotjament perfectament substitutiu d'un hotel de dues estrelles, amb un producte de qualitat i un tracte familiar, malgrat que no ofereixin les comoditats que un hotel pot oferir. D'altra banda, el canvi sociocultural i econòmic de la societat ha conduït a despertar noves inquietuds en les estades vacacionals del turistes, buscant noves formes de vacances, bé des de la vessant del producte diferenciador, sensible i respectuós com és una casa rural; o bé des de la perspectiva d'un producte vacacional econòmic i amb els mateixos serveis i formes d'allotjar-se a un preu més accessible i barat. Un cop esmentat això, tot i que no es tracta del mateix tipus d'allotjament, trobem com l'hotel Sidorme ofereix un producte d'allotjament d'hotel de baix cost amb uns serveis bàsics de qualitat; d'altra banda, les cases rurals, Ca la Maria del Marquès i Casa Clara, respectivament ofereixen uns productes d'allotjament amb uns serveis diferents als d'un hotel però substitutius, malgrat no oferir les mateixes comoditats que hom pot trobar en un hotel però amb l'avantatge d'oferir un producte completament diferent.

5.2 Conclusió de l'aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

De l'aplicació del sistema d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*, un cop exposades les dades obtingudes al capítol 4 del treball de manera anual i dels períodes bimensuals considerats a la metodologia del treball, podem arribar a unes conclusions determinades que tot seguit descriurem.

5.2.1 Conclusió de l'aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

L'aplicació anual del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* i la classificació i assignació dels diferents costos que afecten a l'estructura econòmica de l'hotel Empòrium ens condueixen a establir una sèrie de consideracions, conclusions i recomanacions envers els costos que afecten a l'empresa objecte d'estudi d'aquest treball.

Primerament, els ingressos anuals de la unitat de negoci d'hotel són de 142.353,75 euros, els quals es troben repartits entre diferents productes i serveis que ofereix l'empresa. D'aquesta manera, l'habitació suite ingressa 6.870,75 euros, l'habitació doble superior 26.569,25 euros, l'habitació individual superior 6.063,75 euros, l'habitació doble estàndard 67.414 euros, l'habitació individual estàndard 10.470 euros i el servei d'esmorzar 24.966 euros. Els productes d'habitació es troben afectats per uns costos variables de minibar, en aquest cas de tres productes, i del cost variable d'amenities. Així doncs, podem dir que l'habitació suite té uns costos anuals de 135 euros d'amenities, i de 208,35 euros per minibar; l'habitació doble superior té uns costos anuals d'amenities de 630 euros i 599,5 euros de minibar; l'habitació individual superior suporta uns costos de 151,5 euros d'amenities i 102,5 euros de minibar; l'habitació doble estàndard suporta 2.916 euros d'amenities; i per acabar, l'habitació individual estàndard suporta 277,5 euros d'amenities. Pel que fa al servei d'esmorzar, suporta diferents costos variables que es troben estructurats en diferents costos atenent als diferents productes que s'ofereixen a l'esmorzar que el client pot adquirir a l'hotel. D'aquesta manera, podem dir que el plat de formatges i embotits al llarg de l'any comporta un cost de 6.740,82 euros de cost, el pa de llenya 832,20 euros, el iogurt natural 693,5 euros, les confitures 1.387 euros, els cereals 1.248,30 euros, el suc de taronja natural 1.803,10 euros, la fruita natural 693,50 euros, el cafè 748,98

euros i la infusió 1.303,78 euros. Si analitzem aquests costos podem arribar a la conclusió que dona un marge de contribució anual de 9.514,82 euros, fet que podria augmentar si realitzéssim una reestructuració d'aquest servei, que serà exposada a l'apartat de presa de decisions.

Pel que fa als costos fixes atribuïbles, podem observar que aquests es refereixen al cost de personal de pisos que pot ésser assignat a cada producte d'habitació en funció de la seva ocupació, i al cost de personal d'aliments i begudes el qual és assignat íntegrament al servei d'esmorzar. Podem dir, que l'habitació suite suporta un cost de personal de 1.140,20 euros, l'habitació doble superior 5.478,13 euros, l'habitació individual superior 2.116,97 euros, l'habitació doble estàndard 19.164,18 euros i l'habitació individual estàndard 4.252,52 euros. El servei d'esmorzar suporta un cost de personal de 16.491 euros, fet que desemboca a un marge net negatiu, cosa que els altres productes tenen un marge net positiu.

Tot seguit, trobem els costos fixes comuns, aquests es troben classificats en diferents famílies atenent al seu origen. Aquests suposen un cost total de 72.978,04 euros, dels quals els més destacables són novament els costos de personal que ha d'afrontar l'empresa per oferir els seus serveis malgrat tenir una ocupació baixa. Aquests costos de personal corresponen al cost de personal de recepció i de bugaderia els quals tenen un valor de 17.436 euros i 12.471 euros respectivament. Si analitzem la resta de costos, podem veure com els costos de subministres, i els costos de reparacions i conservació també desenvolupen un paper rellevant. Aquests ens condueixen a un resultat positiu de 287,18 euros degut sobretot a la gran quantitat de despeses de personal que ha de suportar l'empresa analitzada durant tot l'any fet que quedaria reduït aquest efecte si hi hagués una ocupació anual superior i regular semblant a la del període de juliol i agost, o bé s'eliminés algun departament de l'empresa i s'externalitzés la seva activitat per tal de reduir despeses.

5.2.2 Conclusió de l'aplicació en el període bimensual de febrer i març del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes*

De l'aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes* en el període bimensual de febrer i març podem arribar a diferents conclusions a través de l'estructura de costos que hem obtingut, el nivell d'ingressos i la seva afectació a l'estructura econòmica de l'hotel Empòrium.

Els ingressos per aquest període pels cinc productes d'allotjament diferents que ofereix l'hotel Empòrium són de 842,25 euros per l'habitació suite, l'habitació doble superior 1.070,25 euros, l'habitació individual superior 59 euros, l'habitació doble estàndard 3.786 euros, l'habitació individual estàndard 567 i el servei d'esmorzar 639 euros. Aquests productes es troben afectats, tal i com hem vist a l'anterior conclusió, per uns costos variables que varien en funció de l'ocupació i la utilització d'aquestes per part dels clients. En aquest període, els costos d'amenities i de minibar són poc rellevants degut a la baixa ocupació durant aquest període. D'aquesta manera, l'habitació suite té uns costos de 18 euros d'amenities, i de 21,60 euros per minibar; l'habitació doble superior té uns costos d'amenities de 30 euros i 26,65 euros de minibar; l'habitació individual superior suporta uns costos de 1,5 euros d'amenities i cap de minibar degut a l'ocupació gairebé nul·la d'aquesta habitació durant aquest període; l'habitació doble estàndard suporta 162 euros d'amenities; i per acabar, l'habitació individual estàndard suporta 16,5 euros d'amenities. Pel que fa al servei d'esmorzar suporta diferents costos variables que sumen un total de 395,47 euros. Aquests estan estructurats en diferents costos, els quals estan relacionats amb els productes que s'ofereixen en aquest servei. D'aquesta manera, podem dir que el plat de formatges i embotits té un cost de 172,53 euros de cost, el pa de llenya 21,30 euros, el iogurt natural 17,75 euros, les confitures 35,50 euros, el paquet de cereals 31,95 euros, el suc de taronja natural 46,15 euros, la fruita natural 17,75 euros, el cafè 19,17 euros i la infusió 33,37 euros. Tal i com hem esmentat anteriorment, aquest servei podria tenir una estructura de producte diferent per tal d'abaixar els costos per aquest servei i obtenir un marge de contribució més elevat amb la finalitat de no produir les pèrdues que tot seguit exposarem un cop atribuïm els costos de personal per aquest servei.

Els costos fixes atribuïbles durant aquest període són els mateixos que hem atribuït a l'anterior conclusió referent a l'any 2008, tot i això, les xifres varien en relació a aquest. D'aquesta manera, el cost de personal de pisos suma 4.098,53 euros, els quals es troben repartits en les diferents habitacions en funció de la seva ocupació. Trobem que l'habitació suite suporta un cost de personal de pisos de 285,12 euros, l'habitació doble superior 463,31 euros, l'habitació individual superior 35,64 euros, l'habitació doble estàndard 2.779,87 euros, i l'habitació individual estàndard 534,59 euros. El servei d'esmorzars suposa un cost de personal de 2.104,69 euros, és a dir, el salari del màître durant aquest període bimensual, el qual condueix a un marge net negatiu, cosa que els altres productes objecte d'estudi tenen un marge net positiu.

Per acabar, els costos fixos comuns que es poden atribuir durant aquest període bimensual són el mateixos que han estat atribuïts durant el període anual. Aquests presenten però diferents xifres totals. En aquest cas, el cost de personal, tant el referent a personal de recepció com al de bugaderia és el més rellevant amb xifres de 2.508,31 euros i 1.799,26 euros respectivament. També trobem altres costos remarcables com el gas ciutat, degut a què som en un període on hi ha unes despeses elevades de calefacció. Aquests costos sumen una xifra de 10.840,58 euros i condueixen a un resultat negatiu de 10.752,02 euros.

5.2.3 Conclusió de l'aplicació en el període bimensual de juliol i agost del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes*

L'aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixes directes* durant el període bimensual de juliol i agost ens condueix a considerar diferents conclusions de l'anàlisi de les dades de costos obtingudes de l'estructura de costos exposada al capítol 4.

Durant el període bimensual de juliol i agost els ingressos totals són de 91.047,25 euros. Aquests es troben repartits en 3.760 euros per l'habitació suite, 15.648,75 euros per l'habitació doble superior, 4.732,50 euros per l'habitació individual superior, 44.656 euros per l'habitació doble estàndard, 7.382 euros per l'habitació individual estàndard i 14.868 euros pel servei d'esmorzar. Es pot observar, que en aquest període hi ha uns ingressos superiors respecte el període que anteriorment hem exposat i que el que s'exposarà posteriorment. Això es degut a què es tracta del període amb una major afluència de turistes i per tant, d'una ocupació més alta. No obstant això, malgrat tenir uns grans ingressos, aquests reverteixen a uns costos variables més elevats, els quals varien per cada producte d'allotjament en funció de la seva ocupació. Així, l'habitació suite té uns costos de 72 euros d'amenities, i de 125,75 euros per minibar; l'habitació doble superior té uns costos d'amenities de 360 euros i 302,75 euros de minibar; l'habitació individual superior suporta uns costos de 105 euros d'amenities i 31,65 euros de cost de minibar; l'habitació doble estàndard suporta 1.680 euros d'amenities; i per acabar, l'habitació individual estàndard té un cost d'amenities de 180 euros. El servei d'esmorzar també suporta uns costos més elevats durant aquest període degut a l'afluència de clients. Aquests costos apugen a una xifra de 9.201,64 euros, dels quals els costos més remarcables, com hem esmentat en les anteriors conclusions són

el plat de formatges i embotits amb un cost de 4.014,36 euros, el suc de taronja natural amb 1.073,80 euros, les confitures amb 826 euros i les infusions amb 776,44 euros, la resta de productes produeixen uns costos al voltant dels 400 euros. En aquest període aquest servei, degut als majors ingressos amb els quals compta, produeix un marge de contribució més alt, cosa que contribueix a fer front els costos fixos atribuïbles.

Dit això, els costos fixos atribuïbles, els quals estan relacionats amb el personal del departament de pisos i el departament d'aliments i begudes, poden ésser imputables als diferents productes i serveis de l'hotel. Els costos referents al departament de pisos es troben repartits en 233,02 euros per l'habitació suite, 1.247,76 euros per l'habitació doble superior, 668,98 euros per l'habitació individual superior, 4.449,85 euros per l'habitació doble estàndard, i 1.112,46 euros per l'habitació individual estàndard. Aquests costos ens condueixen a uns marges nets positius. D'altra banda, els costos del departament d'aliments i begudes els quals s'imputen al servei d'esmorzars tenen un valor de 3.990,20 euros. Els costos de personal de pisos són superiors degut a que la plantilla durant aquest període experimenta un augment de personal fet que produeix un augment del cost de personal de gairebé 4.000 euros més, ja que durant aquest període es suporta un cost de 7.712,07 euros, succeeix quelcom similar en el departament d'aliments i begudes on s'incorpora un cambrer.

Per acabar, els costos fixos comuns durant aquest període sumen una xifra de 15.519,28 euros els quals condueixen a un resultat positiu de 51.766,91 euros. Els costos més destacables durant aquest període els trobem en les despeses de personal de recepció i de bugaderia amb uns valors de 2.512,97 euros i 1.803,53 euros respectivament. Tal i com hem esmentat en anterioritat, els subministres de gas i d'electricitat, i les despeses per reparacions i conservació tenen un paper rellevant en aquest període. Això és degut a la major ocupació de l'establiment fet que condueix a que les instal·lacions tinguin més desperfectes i un major manteniment.

5.2.4 Conclusió de l'aplicació en el període bimensual de setembre i octubre del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes*

L'aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* durant el període bimensual de setembre i octubre ens mostra una realitat semblant a la del període de febrer i març.

Durant aquest període bimensual de setembre i octubre hi ha uns ingressos de 9.473,75 euros. Aquests es troben repartits en 461,50 euros per l'habitació suite, 1.717,75 euros per l'habitació doble superior, 271,50 euros per l'habitació individual superior, 4.946 euros per l'habitació doble estàndard, 601 euros per l'habitació individual estàndard i 1.476 euros pel servei d'esmorzar. En aquest període es pot observar com els ingressos cauen respecte l'anterior període degut a la menor ocupació de l'hotel. Això es degut a què l'activitat de l'establiment es troba fortament estacionalitzada en els mesos de juliol i agost fet que s'hauria de reconduir.

Els costos variables per cada producte d'allotjament són més baixos degut al que hem esmentat abans. Així doncs, l'habitació suite té uns costos de 9 euros d'amenities, i de 11 euros per minibar; l'habitació doble superior té uns costos d'amenities de 420 euros i 53,60 euros de minibar; l'habitació individual superior suporta uns costos de 7,5 euros d'amenities i 9,85 euros de cost de minibar; l'habitació doble estàndard suporta 228 euros d'amenities; i finalment, l'habitació individual estàndard té un cost d'amenities de 18 euros. El servei d'esmorzar suporta uns costos totals de 913,48 euros per uns ingressos de 1.476 euros, el qual produeix un marge de contribució de 562,52 euros, un marge massa petit per poder obtenir beneficis un cop atribuïts els costos fixes atribuïbles. Els costos més remarcables d'aquest servei, seguint amb la mateixa tònica que anteriors anàlisis és que el plat de formatges i embotits és el cost més elevat amb 398,52 euros, tot seguit el suc de taronja natural, les confitures, les infusions i els cereals. Els altres costos es troben al voltant dels 40 euros.

Un cop esmentats els costos variables, podem observar els costos fixes atribuïbles que afecten a l'empresa durant aquest període. Aquests estan formats pel cost de personal de pisos i del departament d'aliments i begudes. El primer afecta a les habitacions i el segon afecta al servei d'esmorzars. Podem veure com els costos de personal es troben repartits al llarg d'aquest període en funció de l'ocupació de cada habitació. D'aquesta manera, trobem que l'habitació suite suporta un cost de personal de 125,43 euros, l'habitació doble superior de 595,80 euros, l'habitació individual superior de 156,79 euros, l'habitació doble estàndard de 2.696,7 euros, i l'habitació individual estàndard de 470,37 euros. Aquests costos de personal durant aquest període disminueixen degut a la reducció de plantilla de personal durant aquest període, el qual passa de 3 cambreres de pisos i una governanta a una governanta i una cambrera de pisos. El servei d'esmorzar suporta un cost de personal de 2.076,55 euros, aquest es veu disminuït degut a què el personal també disminueix a causa que la plantilla està formada només pel maître. Aquests costos ens condueixen en el cas

dels productes d'allotjament a uns marges nets positius malgrat ésser molt petits, i a un marge net negatiu en el cas del servei d'esmorzar.

Per acabar, els costos fixos comuns durant aquest període comprès pel mes de setembre i el mes d'octubre sumen una xifra de 10.823,61 euros. Els més remarcables són aquells que estan relacionats amb el cost de personal del departament de bugaderia i del departament de recepció amb uns valors de 1.772,58 euros i 2.479,20 euros respectivament. Tot seguit, trobem altres costos que són rellevants. Aquests són els costos referents als subministres, que novament són de cabal importància dins de l'estructura de costos fixos comuns ja que representen unes xifres molt elevades.

5.2.5 Conclusions finals de l'aplicació del mètode d'anàlisi de costos *direct costing* desenvolupat amb costos fixos directes

L'aplicació del mètode *d'anàlisi de costos direct costing desenvolupat amb costos fixos directes* en els diferents períodes considerats ens condueix a establir unes conclusions generals. Podem observar que hi ha tres períodes bimensuals diferents els quals presenten unes estructures diferents, és a dir, en cada període bimensual hi ha uns costos determinats i que s'han de fer front amb els ingressos que s'obtenen dels productes i serveis que l'hotel ven als seus clients. Tal i com hem vist, hi ha períodes bimensuals, principalment els períodes bimensuals de febrer i març, i de setembre i octubre on hi ha un resultat negatiu de l'exercici, no obstant això el període de juliol i agost presenta un resultat positiu, igual que el resultat anual.

Si ens endinsem en els costos variables podem observar que en tots els períodes el tipus d'habitació que suporta més costos d'amenities és l'habitació doble estàndard, fet que ve conduït per una major ocupació que la resta d'habitacions al llarg dels períodes considerats. Malgrat això, els costos d'amenities no representen una càrrega molt gran per les habitacions ja que es tracta de xifres molt baixes degut a que no tots els clients, segons del que es desprèn de les dades, gasten aquests productes. El cost de minibar, tal i com hem anat exposant al llarg del treball, afecta tant sols a tres tipus d'habitació, a l'habitació suite, l'habitació doble superior i a l'habitació individual superior. Aquests tenen una evolució al llarg de l'any, aquesta la podem relacionar directament amb l'ocupació de les habitacions, és a dir, com més ocupació d'habitacions més consums, i també segons l'època de l'any en què es realitza, ja que els costos de minibar són més alts al mes de juliol i agost que durant la resta de mesos.

Els costos variables del servei d'esmorzar durant l'any també pateixen una evolució, hi ha més costos quan més esmorzars es venen. D'altra banda, hi ha un cost que en cada anàlisi realitzat suposa una xifra amb molt de pes, és el cost del plat de formatges i embotits, el qual suposa una càrrega molt alta per aquest servei, fet que s'hauria de tenir en compte a l'apartat de presa de decisions que més endavant exposarem. Hem vist que aquest servei en tots els períodes menys en el període del juliol i l'agost presenta un marge de contribució positiu però baix, i un marge net negatiu. La raó del marge net negatiu recau en els costos fixos atribuïbles els quals superen els ingressos per aquest servei, fet que també s'hauria de plantejar en l'apartat de presa de decisions. D'altra banda, hem vist que els costos de personal de pisos estan estretament relacionats amb els ingressos per cada habitació, és a dir, estan estretament relacionats amb l'ocupació que té cada habitació al llarg de l'any. D'aquesta manera, el producte que suporta més costos fixos atribuïbles és l'habitació doble estàndard.

Per acabar, podem veure que els costos fixos comuns més remarcables estan relacionats amb els costos de personal de recepció i de bugaderia en tots els períodes analitzats. D'altra banda, uns altres costos rellevants són els costos que estan relacionats amb els subministres, ja que un hotel té una forta despesa d'aquests, sobretot quan hi ha plena ocupació o durant els mesos d'hivern per mantenir les instal·lacions a una temperatura correcta. Finalment, un altre tipus de cost que és important és el cost de reparacions i conservació, el qual hem pogut veure que augmenta quan hi ha més ocupació de l'hotel, degut sobretot a la major aflluència de gent i que les instal·lacions treballen a rendiments més alts dels habituals.

5.3 Conclusiones de les altres anàlisis econòmiques de l'empresa

Un cop realitzades les diferents anàlisis econòmiques a l'empresa objecte d'estudi d'aquest treball, l'hotel Empòrium, podem establir unes conclusions a través de l'obtenció i presentació dels resultats exposats anteriorment al capítol 4 del treball. Així doncs, durem a terme unes conclusions dels límits de rendibilitat, de l'anàlisi de la contribució de cada producte i servei, i de l'anàlisi de la composició de la producció de l'hotel Empòrium.

5.3.1 Conclusió de l'anàlisi del llinar de rendibilitat

El llinar de rendibilitat que hem presentat al capítol 4 ha estat elaborat anualment i periòdicament, analitzant els períodes de febrer i març, juliol i agost, setembre i octubre. Aquest llinar de rendibilitat varia al llarg dels períodes analitzats degut a la variabilitat de les vendes de l'hotel Empòrium, les quals estan subjectes a una estacionalitat del producte. D'aquesta manera, les conclusions que presentarem a continuació, segueixen el mateix esquema utilitzat en la presentació dels resultats obtinguts, i en elles conclourem els resultats obtinguts de l'any 2008 i dels diferents períodes analitzats.

Pel que fa al llinar de rendibilitat anual dels productes i serveis de l'hotel Empòrium podem observar que cada tipus de producte és diferent, això és degut als diferents costos fixos atribuïbles i costos variables que han de suportar, i als ingressos que s'han assolit durant aquest exercici per cobrir els anteriors costos. D'aquesta manera, l'habitació suite té un llinar de rendibilitat de 1.172,80 euros; l'habitació doble superior és de 5.743,94 euros; l'habitació individual superior és de 2.209,53 euros; l'habitació doble estàndard és de 20.030,61 euros; l'habitació individual estàndard és de 4.368,30 euros; i pel servei d'esmorzar és de 43.270,85 euros. El llinar de rendibilitat global de l'hotel és de 142.018,33 euros el qual s'assoleix ja que hi ha uns ingressos de 142.353,75 euros. Un cop exposats aquests llinars de rendibilitat podem observar, la variabilitat del llinar de rendibilitat que hem dit anteriorment. Això és degut a què les habitacions que tenen més ocupació tenen un costos més elevats de personal de pisos i de costos variables com ara minibar i amenities, encara que els ingressos siguin majors que les altres habitacions. Podem destacar l'elevat ingrés que el servei d'esmorzar requereix per cobrir els costos ja que es tracta d'un servei amb un alt cost de personal pel servei que han d'oferir i uns ingressos no massa destacables, aquest no és assolit ja que durant l'any té un ingrés de 24.966 euros. Per acabar, la resta de productes durant el període anual assoleixen els ingressos necessaris establerts pel llinar de rendibilitat.

Durant el període bimensual de febrer i març el llinar de rendibilitat dels diferents productes de l'hotel Empòrium en el qual els ingressos cobreixen els costos fixos atribuïbles i els costos variables és per l'habitació suite de 299,18 euros; per l'habitació doble superior és de 489,21 euros; per l'habitació individual superior és de 36,57 euros; per l'habitació doble estàndard és de 2.904,14 euros; per l'habitació individual estàndard és de 550,61 euros; i pel servei d'esmorzar és de 5.522,52 euros. El llinar de rendibilitat global per aquest període és de 18.863,42 euros el qual no s'assoleix ja

que els ingressos presenten un valor de 6.963,50 euros. Novament, podem veure que el servei que té el llindar de rendibilitat més alt és el servei d'esmorzar degut a les causes esmentades en l'anterior conclusió, aquest tampoc assoleix el llindar de rendibilitat, al contrari de la resta de productes, ja que té uns ingressos de 639 euros.

El llindar de rendibilitat del període comprès pel mes de juliol i agost segueix la mateixa tendència que hem anat explicant anteriorment. L'habitació suite té un llindar de rendibilitat de 245,95 euros; a l'habitació doble superior és de 1.302,94 euros; a l'habitació individual superior és 688,87 euros; a l'habitació doble estàndard és 4.623,80 euros; a l'habitació individual estàndard és 1.140,26 euros; i al servei d'esmorzar és 10.469,91 euros. El llindar de rendibilitat global per aquest període és 31.377,33 euros, en aquest cas sí que s'assoleix ja que hi ha uns ingressos de 91.047,25 euros. Un altre cop, el servei que té el llindar de rendibilitat més elevat és el d'esmorzars, tot i això, aquest disminueix respecte l'anterior període degut a que els ingressos per esmorzars durant aquest període són més alts i els costos de personal i dels productes d'esmorzar no són tant elevats pel nivell d'ingressos. En tots els casos, s'assoleix el llindar de rendibilitat ja que els ingressos reals són superiors a aquesta xifra del llindar de rendibilitat, i per tant els ingressos cobreixen els costos fixos atribuïbles i els costos variables.

Per acabar, durant el període bimensual de setembre i octubre el llindar de rendibilitat és per l'habitació suite de 131,11 euros; per l'habitació doble superior és de 630,91 euros; per l'habitació individual superior és de 167,49 euros; per l'habitació doble estàndard és de 2.827,09 euros; per l'habitació individual estàndard és de 484,89 euros; i pel servei d'esmorzar és de 5.448,68 euros. De nou, l'únic servei que no assoleix el llindar de rendibilitat és el servei d'esmorzars, ja que aquest té uns ingressos de 1.476 euros durant aquest període. El llindar global per aquest període és de 19.622,23 euros el qual no s'assoleix ja que els ingressos en aquest període tenen un valor de 9.473,75 euros.

Així doncs, per acabar, podem observar com el llindar de rendibilitat durant el període de juliol i agost és més elevat que la resta de períodes, això és degut, tal i com hem anat assenyalant, que com més costos atribuïbles i costos variables té un producte, més ingressos necessita per cobrir-los. En aquest període, tal i com hem vist en anteriors anàlisis de la composició de la producció, hi ha la màxima ocupació de l'hotel, també hi ha més costos perquè hi ha més plantilla de personal en el departament de pisos i en el departament d'aliments i begudes. No obstant això, tots els productes durant aquest període assoleixen el llindar de rendibilitat. Aquesta tendència no és repeteix en els altres períodes ja que el servei d'esmorzar tant en el

període anual com en els altres dos períodes de febrer i març, i de setembre i octubre, no assoleixen el llindar de rendibilitat degut als baixos ingressos i a uns costos tant fixes atribuïbles com variables molt elevats.

5.3.2 Conclusió de la contribució dels productes i serveis de l'hotel Empòrium

Un cop exposades les dades al capítol 4 d'aquest treball sobre l'hotel Empòrium podem establir unes conclusions sobre quin producte o servei contribueix més als ingressos de l'establiment analitzat. Cal recordar que l'empresa objecte d'estudi compta amb diferents productes entre els quals podem diferenciar habitacions i servei d'esmorzar. Per poder saber quin d'aquests diversos productes contribueix més als ingressos de l'empresa s'ha obtingut anteriorment les xifres dels marges de contribució i dels marges nets.

Així doncs, durant el període anual del 2008 que s'ha analitzat en el capítol 4 es desprèn que el producte amb un marge de contribució més elevat és l'habitació individual estàndard amb un 97,35%, la segueix l'habitació individual superior amb un 95,81%, l'habitació doble estàndard amb un 95,67%, l'habitació doble superior amb un 95,37%, i l'habitació suite amb un 95%. El servei d'esmorzar presenta un marge de contribució del 38%. Si deduïm els costos fixos atribuïbles, en aquest cas, els corresponents al personal del departament de pisos per les habitacions, i al personal d'aliments i begudes pel servei d'esmorzar, veiem com l'habitació suite és l'habitació que contribueix més als ingressos amb un 78,79%, seguida de l'habitació doble superior, l'habitació doble estàndard, l'habitació individual superior i l'habitació individual estàndard. Per acabar, podem dir que el servei d'esmorzar ens produeix pèrdues.

Durant el període bimensual de febrer i març el producte que té un marge de contribució més alt és l'habitació individual superior amb un 97,46%. Si restem els costos fixos atribuïbles a cada producte, és a dir, calculem el marge net, llavors veiem que l'habitació suite, novament, és el producte que ens proporciona més contribució d'ingressos. Aquesta la segueix l'habitació doble superior amb un 51,42%, l'habitació individual superior amb un 37,05%, l'habitació doble estàndard amb un 22,30% i l'habitació individual estàndard amb un 2,81%. De nou, el servei d'esmorzar proporciona pèrdues dins l'estructura de l'empresa.

El producte que contribueix més als ingressos, si només deduïm els costos variables durant el període bimensual de juliol i agost és l'habitació individual estàndard. Si

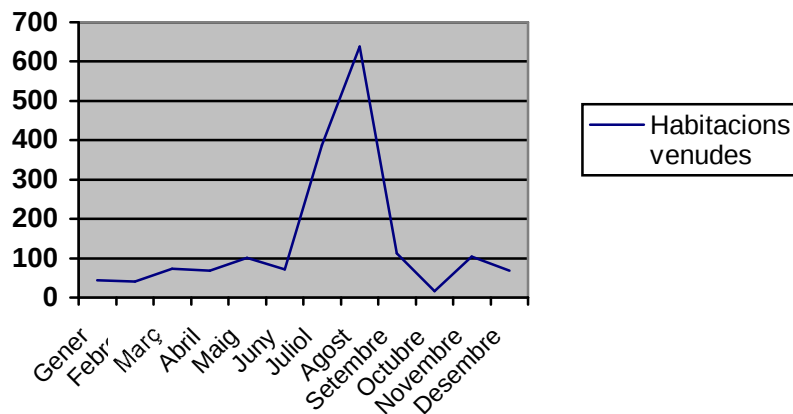
deduïm els costos fixos atribuïbles, observem que l'habitació que ofereix una major contribució d'ingressos és l'habitació suite amb un 88,54%, tal i com ha anat succeint anteriorment, la segueix l'habitació doble superior amb un 87,79%, l'habitació doble estàndard amb un 86,27%, l'habitació individual superior amb un 82,98%, i l'habitació individual estàndard amb un 82,49%. En aquest període el servei d'esmorzars contribueix discretament als ingressos de l'activitat.

En l'últim període analitzat, el període bimensual de setembre i octubre, el producte amb un marge de contribució més elevat és l'habitació individual estàndard amb un 97%, aquesta dada és enganyosa, ja que aquesta habitació durant aquest període no té una alta ocupació i per tant no té uns costos variables alts imputats. Si volem obtenir una dada més real, hem d'observar el marge net, en aquest cas un cop restats els costos fixos atribuïbles, relacionats amb costos de personal assignable a un producte, l'habitació suite és la que contribueix més als ingressos amb un 68,49%, seguida de l'habitació doble superior amb un 59,75%, de l'habitació doble estàndard amb un 40,87%, l'habitació individual superior amb un 35,86% i l'habitació individual estàndard amb un 18,74%. De nou, el servei d'esmorzar proporciona pèrdues a l'empresa durant aquest període.

D'aquesta manera, si realitzem una síntesi dels productes que contribueixen més als ingressos de l'hotel Empòrium podem observar que durant tots els períodes, l'habitació suite és l'habitació que contribueix més als ingressos amb uns marges nets entre el 80% i el 60%. Això és degut a què és una de les habitacions que és més ocupada al llarg de l'any i aporta més ingressos degut al seu preu de venda més alt i als seus serveis de minibar. D'altra banda, podem dir que el servei d'esmorzar és un servei deficitari dins l'estructura de productes de l'hotel Empòrium ja que presenta pèrdues al llarg de l'any menys al període de màxima ocupació on contribueix discretament als ingressos de l'empresa, això és degut a què els costos variables i fixes atribuïbles són al llarg de l'any més elevats que els ingressos per aquest servei, sobretot els costos fixos atribuïbles que estan formats pel cost de personal del departament d'aliments i begudes. Per aquest motiu, a l'apartat de presa de decisions que posteriorment presentarem, proposarem unes accions que puguin adreçar aquesta situació actual que presenta aquest servei, el qual pot ésser solucionat.

5.3.3 Conclusió de la composició de la producció d'habitacions

La composició de la producció d'habitacions de l'hotel al llarg de l'any 2008 va estar formada per 1.730 habitacions les quals van ésser produïdes al llarg de l'any. Aquesta s'estructura de la següent manera:

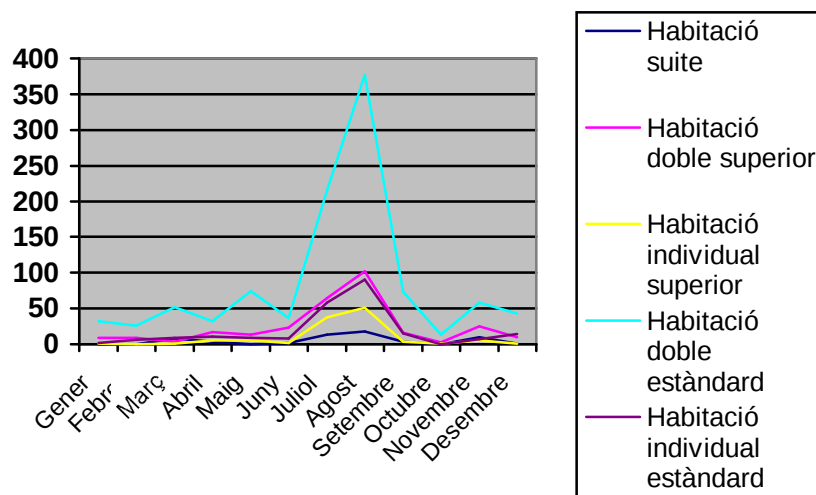


Il·lustració 14. Gràfic d'habitacions venudes per mesos durant l'any 2008. Font: elaboració pròpia.

Aquesta representació gràfica, ens mostra de forma visual que la producció d'habitacions es concentra bàsicament entre els mesos de juliol i agost. No obstant això, tal i com s'ha dut a terme al capítol 4 en l'anàlisi de la composició de la producció podem aprofundir més en quina és la taxa d'ocupació d'habitacions al llarg de l'any i durant uns períodes bimensuals que s'han considerat com a representatius de les tres temporades existents a l'estructura productiva de l'hotel Empòrium.

D'aquesta manera, obtenim que l'ocupació anual d'habitacions és del 13,59%. Aquesta ocupació durant el període de febrer i març és de 5,04%, ja que es van ocupar 115 habitacions de les 2.280 habitacions possibles. Durant el període de juliol i agost, aquest xifra d'ocupació d'habitacions va pujar fins gairebé al 50% degut a la gran demanda d'habitacions durant el període d'estiu, ja que l'hotel es troba a una zona on hi ha una estacionalitat molt marcada. Per acabar, durant el període bimensual de setembre i octubre torna a haver una ocupació molt baixa d'habitacions degut a què només es van produir 129 habitacions de les 1.634 possibles, així obtenint una taxa d'ocupació del 7,89%. Així doncs, podem dir, malgrat que anteriorment ja ho hem esmentat, que l'ocupació més alta d'habitacions, i per tant la major producció d'habitacions, té lloc entre els mesos de juliol i agost.

D'altra banda, aquesta ocupació d'habitacions engloba diferents tipus de producte, ja que l'hotel Empòrium, tal i com s'ha esmentat al llarg del treball, compta amb diferents tipus d'habitació, així distingint entre habitació suite, habitació doble superior, habitació individual superior, habitació doble estàndard i habitació individual estàndard. Aquestes presenten unes ocupacions variables al llarg de l'any. D'aquesta manera, anualment la representació esquemàtica de l'ocupació és:



Il·lustració 15. Gràfic sobre producció d'habitacions per tipologia. Font: elaboració pròpia.

D'aquesta representació gràfica, novament podem observar que durant el període comprès entre el mes de juliol i el mes d'agost és quan tots els tipus d'habitacions de l'hotel tenen una ocupació més alta, cal destacar l'habitació doble estàndard, també degut a què és l'habitació més nombrosa del conjunt d'habitacions.

L'habitació suite al llarg de l'any té una taxa d'ocupació sobre el total d'ocupació màxima del seu tipus del 17,91%. Aquesta taxa durant el període de febrer i març és del 13,33%, durant el període de juliol i agost és del 50% coincidint amb el període de major ocupació, i durant el període de setembre i octubre torna a baixar l'ocupació fins a un 9,3%. Així doncs, podem observar com l'habitació suite té una ocupació anual molt baixa, malgrat que té una ocupació del 50% durant el període de juliol i agost.

L'habitació doble superior presenta una ocupació anual del 20,35% sobre el total d'ocupació màxima d'aquest tipus d'habitació. Durant el període bimensual de febrer i març l'ocupació és del 7,22%, durant el juliol i l'agost és del 89,25%, i durant el setembre i octubre és del 14,73%. Podem observar que la major ocupació es concentra en el període de temporada alta amb gairebé un 90% d'ocupació d'aquest

tipus d'habitació, no obstant això; l'ocupació en els altres períodes analitzats és força baixa, i l'ocupació anual segueix la tendència baixa que seguia l'habitació suite.

Pel que fa l'ocupació anual de l'habitació individual superior podem observar que té una ocupació baixa d'un 11,34%. Aquesta ocupació durant el període de febrer i març és gairebé nul·la amb un 0,55%, degut a què aquest tipus d'habitació es va ocupar un cop. Durant el període de juliol i agost, l'ocupació torna a ésser alta amb un 47,85% i durant el període de setembre i octubre aquesta torna a baixar fins a un 3,88%.

El tipus d'habitació doble estàndard té una ocupació durant l'any del 12,32%. En els períodes bimensuals analitzats, l'ocupació més alta, que és d'un 38,19% correspon al període de juliol i agost. Novament, durant el període de febrer i març, i el període de setembre i octubre no hi ha una ocupació major al 8%.

Per acabar, l'ocupació anual de l'habitació individual estàndard és del 11,39%. En el període de febrer i març, i en el període de setembre i octubre hi ha una ocupació molt baixa entre el 4 i el 6%, mentres que en el període de juliol i agost s'arriba a unes xifres del 39,78% d'ocupació.

Així doncs, podem observar que l'ocupació anual d'habitacions de l'hotel per tipus d'habitació no sobrepassa el 20,35% i no baixa d'un 11,34%. No obstant això, l'ocupació de tots els tipus d'habitació es centra en el període de juliol i agost coincidint amb la màxima producció d'habitacions durant l'any. D'aquesta manera, podem afirmar que l'activitat de l'hotel objecte d'estudi es troba fortament estacionalitzada en els mesos d'estiu. D'altra banda, les habitacions que tenen una taxa d'ocupació anual més elevada són les habitacions suite i doble superior, malgrat la menor oferta d'habitacions al llarg de l'any, perquè són les habitacions menys nombroses, però són proporcionalment les més ocupades.

Tot i que sabem quina és l'ocupació de cada període i de cada tipus d'habitació, l'hotel compta amb diferents tipus de client els quals tenen unes ocupacions variables al llarg de l'any. Aquest tipus de clients els hem diferenciat entre:

- Clients particulars.
- Clients habituals.
- Clients d'empresa.
- Clients d'agència.

De les dades obtingudes de l'ocupació per cada tipus de client podem observar que els clients d'agència i els clients particulars són els que tenen una major ocupació de les habitacions de l'hotel al llarg de l'any. Tot i això, el segon és el que té una ocupació més regular entre els tres períodes bimensuals analitzats, ja que els clients d'agència

al mes de febrer i març tenen una ocupació al voltant del 19,13%, en el període de juliol i agost és del 51,75% i durant el període de setembre i octubre és el 3,88%. Pel que fa als clients habituals, aquests representen una ocupació anual del 8,38%, no massa representativa però contribueixen als ingressos de l'hotel, i els clients d'empresa representen un 19,59% amb una major concentració de l'ocupació en els mesos de febrer i març, i setembre i octubre, degut a què durant el període vacacional d'estiu no tenen una ocupació rellevant.

Els ingressos per cada tipus de client, degut a la seva variabilitat d'ocupació i també a les diferents taxes de preus a les quals estan subjectes són diferents. Així doncs, l'ingrés mig per clients particulars és de 78,89 euros. En els períodes bimensuals analitzats els ingressos mitjos no baixen dels 75,24 euros i no sobrepassen els 80,52 euros. Cal destacar que el període on es generen més ingressos mitjos és al període comprès pels mesos de juliol i agost degut a una major ocupació, a un major consum dels serveis de minibar de les habitacions ocupades que tenen aquest servei i també a una tarifa de preus més alta. Tot i que no és un dels tipus dels clients amb una major ocupació durant l'any, el tipus de client que aporta un ingrés mig més elevat és el client habitual, això és degut a què aquest tipus de client té la seva màxima ocupació durant el període de temporada alta i ocupa unes habitacions amb un preu més elevat. Tot seguit, el client d'agència és un client que aporta uns ingressos mitjos de 68,62 euros durant l'any. Per acabar, el client d'empresa tot i que aporta uns ingressos molt més inferiors als clients anteriorment esmentats, ingressa de mitjana uns 42,17 euros, degut a que tenen una tarifa molt més reduïda per tal d'incentivar l'ocupació durant els mesos de ocupació baixa per part d'aquest tipus de client. Gràcies a aquest tipus de client, durant la temporada baixa i mitja, l'hotel pot tenir uns ingressos regulars per habitacions.

Tal i com hem presentat en el capítol 4, també s'ha analitzat l'ingrés mig per tipus d'habitació. Aquest és variable al llarg de l'any i per cada tipus d'habitació, ja que cada habitació ofereix un tipus de comoditats, serveis i prestacions diferents a les altres. També aquestes estan subjectes a uns preus variables segons les temporades i també segons el tipus de client que les ocupen. Així doncs, l'habitació suite té un ingrés mig de 114,51 euros al llarg de l'any, podem veure una variació en els ingressos bimensuals on en el període de juliol i agost és de 121,29 euros, més elevada que la resta de l'any degut a un preu més elevat de l'habitació i també degut a uns ingressos més alts pel servei de minibar. L'habitació doble superior proporciona un ingrés mig anual de 90,06 euros. Aquests novament són més alts en el període de juliol i agost amb 94,27 euros degut a les causes que hem esmentat anteriorment amb l'habitació

suite. Malgrat això els ingressos durant la resta de l'any són alts encara que durant els mesos de febrer i març baixa fins a 82,33 euros degut a ésser temporada baixa. L'habitació individual superior suposa un ingrés mig anual de 59 euros, en aquest cas l'ingrés mig més alt és al període de febrer i març, això és degut a què durant el període de juliol i agost, i el període de setembre i octubre, on les tarifes són més altes, aquest tipus d'habitació és ocupat per un tipus de client, normalment client habitual o d'agència els quals tenen un preu més baix i per tant produeixen un ingrés més baix. L'habitació doble estàndard durant l'any aporta un ingrés mig de 65,32 euros, aquest durant el període de febrer i març és de 48,54 euros pel fet que és temporada baixa i l'ocupació d'aquest tipus d'habitació és majoritàriament de client d'empresa. Succeeix el mateix en el període de setembre i octubre, per contra del període de juliol i agost on l'ingrés mig és de 75,43 euros. Per acabar, l'habitació individual estàndard és un tipus d'habitació que aporta els ingressos més baixos dels productes de l'hotel amb 45,72 euros, això és degut a què és l'habitació amb una tarifa de preus més baixa i també perquè és un tipus d'habitació que és ocupada majoritàriament per clients d'empresa, és a dir, clients amb un preu més accessible. Això es veu palès en l'ingrés mig del període de febrer i març que és de 37,8 euros i en els ingressos mitjos del període de setembre i octubre que són de 40,06 euros. Pel que fa a la producció de minibar, aquest servei proporciona uns ingressos anuals de 2.052,75 euros que estan distribuïts al llarg de l'any i entre els tres tipus d'habitació que compten amb aquest servei. D'aquest servei s'obté un ingrés mig de 4,38 euros. Per acabar, la producció d'esmorzar durant l'any és de 2.774 clients que paguen un preu mig de 9 euros, aquest ingrés de 9 euros per esmorzar sobre el total de clients que allotja l'hotel al llarg de l'any suposa un ingrés de 8,03 euros.

5.4 Presa de decisions a través de la gestió de costos

Tal i com hem esmentat a l'apartat teòric i metodològic, la presa de decisions, com s'esmenta en la bibliografia d'Amat i Soldevila (1998), requereix per efectuar-la una avaluació a través d'una informació que prové de la comptabilitat de costos. D'aquesta manera, un cop obtingudes les dades necessàries de la comptabilitat de costos i altres dades referents a la producció de l'hotel Empòrium podem dur a terme diferents preses de decisions adreçades a maximitzar i a optimitzar l'actual activitat de l'empresa.

D'aquesta manera, podem determinar diferents estratègies per tal d'obtenir nous objectius a curt termini, ja que a llarg termini, tal i com hem esmentat en l'apartat teòric, l'anàlisi dels costos no és una eina prou eficaç.

Tal i com hem vist, es pot intervenir en diferents aspectes de l'empresa, tant a nivell de fixació de preus de venda, de decidir la subcontractació d'un servei o la fabricació, o l'eliminació d'una part de l'empresa. En primer lloc, es podria considerar una fixació de nous preus de venda a l'hotel Empòrium. No obstant això, del que s'ha després de l'anàlisi de l'entorn on s'ha identificat els diversos competidors tant potencials com actuals de l'empresa, podem arribar a la conclusió que l'empresa objecte d'estudi es troba en una bona situació pel que fa a la fixació dels preus ja que es troba al bell mig dels seus competidors, malgrat que alguns d'aquests tenen uns productes i serveis més assequibles per tot el públic. D'altra banda, amb l'anàlisi dels costos de l'hotel Empòrium i vista l'ocupació que té al llarg de l'any, no és gaire recomanable modificar la tarifa de preus degut a què durant el període d'estiu, juliol i agost, on hi ha una tarifa de preus més alta és on s'equilibra les pèrdues generades al llarg de l'any. No obstant això, si l'ocupació mitjana de l'hotel fos major, llavors podríem investigar i determinar preus més baixos ja que d'aquesta manera, es cobririen tots els costos que l'empresa hauria de suportar.

Un punt, que és potencialment determinant i efectiu per a la reducció dels costos i per a obtenir una major rendibilitat de l'activitat de l'empresa seria la subcontractació de la bugaderia de l'hotel. Aquest fet es deu a l'observació dels costos fixos comuns on podem observar que el cost de bugaderia suposa un cost molt alt de personal, com també de productes de neteja, malgrat que la comptabilitat de l'hotel no ens ha permès distingir-los entre els productes de bugaderia i els de pisos. Així doncs, aquesta decisió d'externalitzar aquesta activitat de l'hotel suposaria al llarg de l'any un estalvi, ja que l'empresa actualment suporta 12.471 euros de cost de bugaderia. Considerant un primer pressupost aproximat a través de les dades obtingudes de l'exercici de l'any 2008, el cost de bugaderia d'una empresa anomenada bugaderies i tintoreries El Cisne al llarg de l'any seria de 7.842,56 euros; també hem considerat una segona empresa per poder comparar pressupostos, aquesta és la bugaderia Llançà amb un cost de 6.342,20 euros. Un cop obtingudes aquestes dades podem veure com hi ha un estalvi real en el primer cas de 4.628,44 euros anuals, i en el segon cas de 6.128,8 euros. D'aquesta manera, la decisió d'externalitzar la bugaderia de l'empresa objecte d'estudi d'aquest treball tindria un efecte positiu sobre aquesta, ja que en ambdós pressupostos obtinguts hi ha un estalvi considerable de costos.

També, un cop analitzat l'ingrés mig de minibar, i el cost de minibar, podem determinar que aquest servei produeix uns ingressos que són correctes, malgrat això, creiem oportú disminuir l'oferta del minibar, el cost del qual és de 22,25 euros, i abaixar-lo fins a un preu de 15,6 euros, traient els cacauets, les olives farcides d'anxova, 3 suc de fruita granini i l'ampolla petita de whisky.

D'altra banda, un servei que es revisarà en el seu conjunt és el servei d'esmorzar. Tal i com hem vist, els costos variables i els costos fixes atribuïbles que afecten a aquest producte són molt alts i no condueixen a l'obtenció d'un benefici d'aquest servei un cop s'imputen. Primerament, el cost del personal que ha de preparar, atendre i servir el servei d'esmorzar que ofereix l'hotel és molt elevat. Aquest fet podria ésser solucionat amb un plantejament diferent de la jornada laboral de l'empleat o empleats, depenent de la temporada de l'any com hem pogut veure anteriorment. Així doncs, plantejaríem l'opció de reduir la jornada laboral d'aquest servei de les actuals vuit hores a 5 hores diàries, les quals conduirien a un salari més baix, i per tant a una càrrega salarial pel servei d'esmorzar més baixa que contribuiria a tenir uns resultats positius per aquest servei al llarg de l'exercici econòmic. Per acabar, també creiem que el cost de l'esmorzar de l'hotel s'hauria de reduir, degut a què d'aquesta manera es reduirien molts de costos. Així doncs, creiem oportú reduir l'oferta de l'esmorzar, és a dir, treure uns productes perquè aquest servei sigui rentable i no s'hagi d'eliminar degut a les pèrdues que produeix. Dels costos analitzats, hem pogut veure que al llarg dels períodes el cost més alt correspon al plat de formatges i embotits, el qual és de 2,43 euros, aquest es podria abaixar fins a 1,5 euros traient alguns tipus d'embotits però sense deixar d'oferir la qualitat que s'ofereix. D'altra banda, creiem que podríem canviar el suc de taronja natural, el qual té un cost molt alt, 0,65 euros el vas, per un suc de fruita de gran de qualitat en ampolla servit a taula que té un preu de 0,65 euros el litre. Per acabar, també rectificariem un punt de l'esmorzar en el qual es posa un cafè i una infusió, fet que causa uns costos innecessaris, ja que hi ha gent que només pren una de les dues coses. Degut a això, creiem convenient que s'ofereixi un cafè o una infusió.

Per acabar, hem vist en l'anàlisi de la composició de la producció que l'ocupació de l'hotel és bastant baixa al llarg de l'any i que aquesta es concentra majoritàriament en els mesos de juliol i agost. Això ens porta a dir que l'empresa ha de desestacionalitzar la seva activitat a través de diferents eines estratègiques. Primer de tot, ha de prendre una posició capdavantera entre els seus competidors. Per aquest motiu, una opció per fer front a la forta estacionalitat del fenomen turístic a la zona on es troba situat l'establiment, es centraria en el treball amb touroperadors especialitzats en turisme

ornitològic, el qual s'està desenvolupant darrerament gràcies a la gran projecció internacional dels aiguamolls de l'Empordà, sobretot durant l'hivern quan les aus migratòries arriben a la zona de l'Alt Empordà i coincidint amb la temporada baixa de l'hotel Empòrium. D'altra banda, també es podria especialitzar en turisme històric i cultural, ja que a la localitat de Castelló d'Empúries hi ha un gran llegat històric, i també a les viles circumdants. Finalment, hem pogut veure que l'empresa objecte d'estudi d'aquest treball té un mercat consolidat en el turista espanyol segons l'anàlisi percentual de la procedència de clients, ja que la major part dels seus clients provenen d'aquest país. No obstant això, es creu convenient treballar amb altres mercats per tal d'obrir noves quotes de mercat i així ampliar l'oferta de l'hotel Empòrium a un major nombre de clients i com a conseqüència incrementar els seus ingressos. Per aquest motiu s'hauria de treballar amb nous touoperadors que operin en altres països que siguin interessants per l'hotel Empòrium com ara el mercat belga o l'holandès, i treballin amb productes turístics que es desenvolupin a la zona d'influència de l'hotel objecte d'estudi.

5.5 Conclusió sobre l'acompliment dels objectius de l'estudi

Un cop exposades les conclusions referents als resultats obtinguts de l'estudi que s'ha realitzat al llarg d'aquest treball sobre l'empresa hotel Empòrium podem dir que s'han acomplert tots els objectius fixats a l'apartat d'objectius de la introducció del treball.

En primer lloc hem pogut obtenir una anàlisi clara i concisa de l'estructura de costos que presenta l'hotel Empòrium a través de la comptabilitat de costos. D'altra banda, també hem pogut analitzar la rendibilitat i la contribució de cada producte i servei de l'hotel a través de l'elaboració d'un sistema de costos anomenat *direct costing desenvolupat amb costos directes fixes* amb les dades comptables extretes de la comptabilitat de l'hotel Empòrium de l'any 2008.

En segon terme, s'ha analitzat la producció de l'hotel Empòrium de la qual hem obtingut una informació real sobre la producció tant d'habitacions com de serveis de l'empresa objecte d'estudi. També hem obtingut informació sobre la contribució de cada tipologia de client en l'activitat de l'hotel tant en unitats monetàries com en unitats físiques d'habitacions.

Tot seguit, els altres objectius complementaris fixats a l'apartat introductori també s'han acomplert. En primer lloc s'ha pogut determinar l'estructura operativa de l'empresa a través de la teoria plantejada per Aranda (1994). En segon lloc, també

s'ha pogut analitzar l'entorn que envolta l'empresa per tal d'identificar els seus competidors tant actuals com potencials i saber quines són les seves característiques. Gràcies a aquesta anàlisi hem pogut establir quina és la posició actual de l'empresa dins del segment de mercat en el qual es troba i prendre decisions en funció de la seva posició. Tot seguit, tal i com hem establert a l'apartat introductori en el tercer objectiu complementari, hem pogut identificar i analitzar la procedència dels clients de l'hotel Empòrium per tal d'establir estratègies competitives i incidir en els diferents mercats que afecten a l'activitat de l'hotel. D'altra banda, també s'ha assolit el quart objectiu complementari que està fixat a l'apartat introductori el qual incideix en la determinació i assignació de les diferents tipologies de cost per tal d'obtenir una estructura de costos per poder desenvolupar eficaçment el mètode de determinació de costos.

Per acabar, també s'ha assolit el cinquè objectiu complementari, l'objectiu d'establir unes conclusions i recomanacions a través de les dades obtingudes de les diferents anàlisis que ens han conduït a una presa de decisions que hem exposat anteriorment.

6 BIBLIOGRAFÍA

Lectures

AMAT I SALAS, Joan M. (1992). *Contabilidad de Costes*. 4a ed. Barcelona: Ediciones Gestión 2000, S.A.

AMAT I SALAS, Oriol (1993). *Contabilidad y finanzas de hoteles*. 2a 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: Edicions 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.

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 Análisi 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 març del 2009)

- Web de l'hotel Empòrium: www.emporiumhotel.com.
- Web de l'hotel Empordà: www.hotelemporda.com.
- Web de l'hotel Canet: www.hotelcanet.com.
- Web de l'hotel Bon Retorn: www.hotelbonretorn.com.
- Web de l'hotel Sidorme: www.sidorme.com.
- Web de Ca la Maria del Marqués: www.calamariadelmarques.com.
- Web de Casa Clara: www.casaclara.es.
- Web de crae: www.crae.com.
- Web del municipi de Castelló d'Empúries: www.castellodempuries.cat.
- Web de pueblos d'Espana: www.pueblos-espana.org.
- Web de la Generalitat de Catalunya: www.gencat.cat.

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.
- Informació comptable de l'exercici 2008 de l'hotel Empòrium.

- Informació cedida per l'ajuntament de Castelló d'Empúries sobre els sectors econòmics de Castelló d'Empúries.