

# *Sistemas de costos de calidad para establecimientos de alojamiento turístico\**

Morillo M., Marysela C.

**Morillo M., Marysela C.**

M.Sc. en Administración. Doctoranda del Programa en formación, empleo y desarrollo regional

Universidad de los Andes  
Venezuela

morillom@ula.ve

Recibido: 07-05-2009  
Revisado: 06-12-2009  
Aceptado: 26-03-2010

Usualmente son muchos los esfuerzos en los servicios turísticos, y en particular en los establecimientos de alojamiento, por mejorar o mantener la calidad como arma competitiva. Sin embargo, tales esfuerzos pueden menoscabar los resultados operativos de dichas organizaciones. El presente trabajo tiene por objetivo presentar un bosquejo del sistema de costos de calidad en estas organizaciones. A partir de un diseño de investigación documental, se halla que los sistemas de costos de calidad son adaptables a los establecimientos de alojamiento turísticos. Además, se concluye que dada la complejidad y amplitud del concepto de calidad del servicio y de los procesos de prestación del servicio, la mayoría de costos en que se incurre en dichas organizaciones deben ser clasificados como costos de calidad a ser monitoreados a los fines de decidir sobre las políticas y acciones de la calidad del servicio.

**Palabras clave:** Costos, calidad, servicios turísticos y alojamiento.

*RESUMEN*

Usually there are many efforts in the tourist services, and in particular in the lodging establishments, to improve or to maintain the quality as a competitive weapon. However, such efforts can reduce the operative results of these organizations. The aim of this work is to present an outline of the quality cost system in these organizations. Starting from a design of documentary research, the quality cost system in relation to the tourist lodging establishments is found out. In addition, due to the complexity and extent of the concept of quality of the service and the processes of assistance of service, most of the taking costs in these organizations must be classified as costs of quality to be follow up to decide about the policies and actions related to the service quality is concluded.

**Key words:** Costs, quality, tourist services and lodging.

*ABSTRACT*

\* Resultado parcial del Trabajo de Ascenso para la Categoría de Asociado, presentado por la autora, y financiado por el CDCHT de la Universidad de Los Andes (ULA), bajo el código N° E – 2895-07-09-D.

## 1. Introducción

Para Hoffman y Bateson (2002), el sector servicios en la actualidad domina la economía desplazando al sector industrial, pues el primero no sólo ha aumentado en número, sino también en tamaño, en consecuencia, absorbiendo una gran masa de empleos que han sido descartados por los sectores tradicionales (agricultura y manufactura). Según Díaz *et al.*, (2006:274) "Posiblemente una de las formas más certeras para caracterizar el estadio del desarrollo de las sociedades en la actualidad es atender al grado de tercerización de sus economías."

Ciertamente, de acuerdo a Ginebra y Arana (1999), existe una relación entre el nivel de desarrollo de las naciones y la parte de la población ocupada en el sector servicios, motivado a la incorporación de la robótica y la automatización en los procesos productivos de los primeros sectores de la economía, los cuales han desplazado la mano de obra. Por ejemplo, para el año 1990, 30% de la población económicamente activa (PEA) de los Estados Unidos (EEUU), estaba empleada en los servicios; mientras que, entre los años 1984 y 1990, la PEA ocupada en la agricultura bajó de 42% a sólo 3%. Mundialmente, para el año 1990 el sector servicios ocupó a 133 millones de personas, lo cual representa 60% de la PEA de la Comunidad Europea (CE), mientras que el nivel de ocupación del sector industrial para el año 1990 había disminuido hasta representar 32% de la PEA de la CE. En Venezuela, según las cifras emitidas por el Banco Central de Venezuela (2008), para los últimos años el PIB generado por dicho sector (transporte y almacenamiento, comercio, electricidad y agua, comunicaciones, instituciones

financieras y seguros, servicios inmobiliarios y seguros), superó al generado por el sector minero (no petrolero), manufacturero y de construcción, es decir, que medido a través del PIB, la actividad de servicios venezolano es el más importante después del petrolero.

Dentro del sector servicios destacan las actividades turísticas, de considerable relevancia económica y social, comparable con cualquier otra. La misma ha llegado a todos los rincones del planeta impulsada por la vertiginosa velocidad de los adelantos tecnológicos reflejados en sofisticados medios de comunicación y transporte (Organización Mundial del Turismo, 2006).

Los servicios de alojamiento, recreación, transporte, comunicaciones y restauración, son considerados componentes del sistema turístico; sin embargo, sobre el de alojamiento recae una responsabilidad superior ya que de acuerdo a la cantidad y calidad de servicios ofrecidos depende la cantidad de visitantes, la duración de su estadía y la garantía de su regreso al destino o localidad. Además, influye en la propagación de la buena imagen del destino turístico, trayendo esto como consecuencia un considerable incremento en los niveles de empleo e ingreso de divisas y, a su vez, mejor calidad de vida de la ciudad receptora (Álvarez, Díaz y Álvarez, 2001). Por ello, de acuerdo a Oreja (2000), el servicio de alojamiento constituye un soporte estratégico de gran importancia en la actividad turística. Eso significa que del éxito del servicio de alojamiento dependerá en buena medida el éxito de todo el destino turístico, de ahí que la competitividad de los establecimientos de alojamiento de turismo no es sólo una cuestión estratégica, sino también una necesidad de supervivencia frente a la globalización,

sobre todo para las pequeñas empresas. Por lo tanto, se puede afirmar que el estudio del mismo es vital para determinar y abordar los problemas de toda la actividad turística.

Asimismo, el éxito de los servicios de alojamiento depende de la calidad de éstos como base primordial de la entera satisfacción de sus visitantes. Ciertamente, debido al cambio de la era local a la global, la competencia está basada en la calidad del servicio, expresada esta última en factores como servicios personalizados, rápidos, seguros y múltiples atracciones.

Los niveles de calidad en el servicio de alojamiento son elevados cuando los servicios percibidos por el cliente superan las expectativas de éste, lo cual es considerado como una calidad excesiva o un derroche de calidad. También, pueden presentar déficit de calidad, al ser las percepciones del cliente sobre el servicio inferiores a los niveles de sus expectativas. En esta última circunstancia, se requiere diseñar políticas orientadas a la satisfacción de los clientes en cuanto a seguridad, tangibilidad y otros aspectos. Se debe cuidar que dichas medidas o acciones no sean excesivas dentro de la estructura de costos de dichas empresas, ya que podrían reducir drásticamente su rentabilidad, poniendo así en peligro su supervivencia y crecimiento.

Igualmente, cuando en los establecimientos de alojamiento existen niveles favorables de la calidad del servicio, en éstos generalmente existen numerosas políticas y acciones en pro de esa condición, diseñadas bien sea por los mismos empresarios de manera empírica o basada en estudios de mercado. Estos propietarios y gerentes generalmente son muy conscientes

y sensibles en cuanto a la calidad del servicio y se preocupan continuamente por ella.

De lo anterior se desprende que los establecimientos pudieran estar incurriendo en elevados costos innecesarios asociados a la calidad del servicio, dado que rebasan las expectativas de sus clientes (calidad en exceso). Es decir, que sus clientes podrían estar satisfechos con menos esfuerzos y, por ende, con menos inversiones en costos de calidad. Por su parte, los establecimientos que ofrecen un servicio de poca calidad pudieran emprender acciones de mejora del servicio desmesurada o exagerada. En ambas circunstancias la posición financiera de la empresa expresada en su rentabilidad, niveles de solvencia y eficiencia en el uso de activos, podría verse deprimida dada las elevadas inversiones y costos asociados que requieren ser financiados para poder brindar un mejor servicio al cliente. Por esa razón, los establecimientos de alojamiento turísticos requieren controlar sus costos, los cuales están asociados en su mayoría a su gestión de calidad.

Para efectuar el control de costos es imprescindible su previa medición. Ramírez (2004), y Lovelock y Wirtz (2008), afirman que no se puede controlar eficientemente lo que no se puede medir. También, Mila (1999) y Morillo (2006), argumentan que los proveedores de servicio de alojamiento turístico requieren de información constante y confiable que permita conocer las deficiencias y detalles del servicio como aspecto indispensable para mejorar la calidad del mismo e influenciar sobre algunos factores claves. Paradójicamente, Maldonado (1992), Sanz (1992), Torres (2002), Marcuzzi (2003), Mila (1999), Morillo (2006) y Vilorio (1993), sostienen que la mayoría

de los establecimientos de alojamiento no posee información exacta y precisa acerca de cuánto sería el costo de brindar dicha calidad. Indudablemente que esto limita la correcta operatividad y la toma de decisiones acertada en cuanto a productos, procesos y clientes con relación a costos y utilidad. Generalmente, estos establecimientos manejan una información contable básica que le permite estar al día con las exigencias de la ley (Marcuzzi, 2003), pero carecen de la información necesaria para su planificación estratégica y sistematizada que les posibilite la correcta estructuración y distribución de inversiones con el fin de generar la mayor satisfacción a sus visitantes, al menor costo y con el mayor rendimiento operacional.

Un sistema de información cuantitativo que pudiera contribuir con una equilibrada gestión de calidad del servicio (sin derroches o déficit), y sin poner en peligro la posición financiera de la empresa, es un sistema de costos de calidad. Este sistema es una herramienta administrativa que proporciona a la alta gerencia la identificación, clasificación, cuantificación monetaria y la jerarquización de las erogaciones por concepto de las acciones realizadas por la empresa hacia la prestación de servicios de calidad (Colunga y Saldierna, 1998).

Por otra parte, de acuerdo a Hansen y Mowen (2003), la continua expansión de las actividades de servicio, que presiona a su vez la productividad y competencia, ha contribuido a que la gerencia de las organizaciones de servicio sean más conscientes de la importancia de la información contable suministrada por los sistemas de administración de costos contemporáneos para la planeación, toma de decisiones y el control. Sin embargo, según

estos autores, tal concientización también debe ser impulsada por la aplicación de las herramientas de dichos sistemas de administración de costos a las particularidades de las organizaciones de servicio, producto de las peculiares características distintivas de dichas organizaciones.

## **2. Generalidades de la calidad del servicio y los sistemas de costos de calidad**

La Organización Internacional para la Estandarización (International Organization for Standardizing, Normas ISO 8420:1994), define la calidad como todas las propiedades, características o cualidades de un producto o servicio que satisfacen las necesidades expresadas o implícitas del consumidor o usuario, aplicando estos elementos a todos los sectores económicos. En este sentido, para Reeves & Vendar, (1994) y Evans & Lindsay (1999), la calidad está determinada por el cliente de acuerdo al uso pretendido, a sus necesidades y deseos. Eso quiere decir que está definida e impulsada por el cumplimiento de las expectativas de los clientes donde se deben considerar factores subjetivos, actitudes, comportamientos, juicios de los usuarios del servicio y la existencia de clientes internos y externos.

Bajo el enfoque de la calidad de los servicios, en las organizaciones especialmente turísticas, Díaz *et al*, (2006), explican que se detecta una importante relación entre la empresa y el cliente dado que este último se halla presente en el proceso de prestación del servicio al manifestar su deseo sobre el servicio que espera adquirir y, en consecuencia, éste debe adaptarse e incluso modificarse durante el proceso de prestación del mismo.

Específicamente, al plantearse un

control de calidad en un establecimiento de alojamiento, las expectativas del cliente se centrarán en el confort, limpieza y prestación esmerada del servicio. Los responsables departamentales son los responsables de cómo se ofrece el servicio en relación al silencio en las habitaciones y áreas comunes, a la ausencia de olores, a la dedicación del personal, al cumplimiento de compromisos, a la perfección en la entrega de la habitación, etc. (Sánchez, 2002). Adicionalmente, la calidad del alojamiento depende de la destreza y habilidad del equipo humano, puesto que unas buenas instalaciones o unas habitaciones lujosas no garantizan por sí solas el éxito de la empresa (Musa y Sanchis, 1993).

Como consecuencia, cabe destacar que los establecimientos turísticos deben prestar atención al cliente y, por tanto, necesitan información sobre sus necesidades, gustos, costumbres, entre otras. Esta información debe reflejarse internamente en los procesos como estándares o patrones de prestación del servicio. De esta forma el concepto de calidad de los servicios incrementa la competitividad de los establecimientos en el mercado.

Para lograr una mejora notable en el funcionamiento de la organización del servicio orientado a la calidad (descubrimiento y seguimiento de expectativas y necesidades del consumidor, diseño y funcionamiento de estándares de servicio), se hace imprescindible la implantación de un sistema de contabilidad apropiado que elabore, analice y comunique la información necesaria en el que esté incluido el factor calidad. Es decir, la necesidad primordial de la dirección de los establecimientos de alojamientos radica en obtener información relevante que permita

una visión de su funcionamiento como soporte en el proceso de toma de decisiones, tanto a nivel global de la empresa, como a nivel de sección o departamento.

Los sistemas de costos de calidad permiten evaluar financieramente los avances de los programas de mejora en el logro de la calidad, también permiten evaluar monetariamente las áreas de oportunidad en la mejora continua. Adicionalmente, los sistemas de costos de calidad suelen ser usados como herramientas para guiar las decisiones del uso de los recursos, pues ayudan a detectar las acciones más convenientes a seguir para mejorar la calidad, o que acciones no tomar y dedicar dichos recursos hacia otros fines o acciones dentro de la estructura de costos e inversión. Todo esto orientado hacia la optimización de los esfuerzos de la empresa en pro de los niveles de calidad, competitividad y permanencia en el mercado.

Aunque estos datos pueden ser suministrados por la contabilidad de costos convencional, las nuevas tendencias de la misma contenidas en los sistemas de administración de costos contemporáneos lo tratan de desarrollar.

Es importante destacar que los sistemas de costos de calidad deben estar centralizados en la dirección o unidad de finanzas de la organización, la cual recaba información de costos asociados a la calidad en todas las áreas de la organización (recursos humanos, prestación del servicio y ventas), a los fines de cuantificar monetariamente las acciones vinculadas a la calidad y generar el reporte de costos en esa área para informar a la gerencia. Luego de analizar el reporte mencionado, se identifican y jerarquizan las acciones para la prudente autorización de los recursos y

así ejecutar o continuar ejecutando dichas acciones (Colunga y Saldierna, 1998).

### **2.1. Costos de calidad en establecimientos de alojamiento turístico**

Antes de iniciar la descripción del funcionamiento de un sistema de costos de calidad, considerado un componente importante de los sistemas de administración de costos contemporáneos, y en este caso adecuado para los establecimientos de alojamiento turístico, el mismo se debe definir y clasificar.

Uno de los pioneros en el tema de la calidad de bienes y servicios Crosby (1989), afirma que la calidad no tiene costo, es gratis, lo que induce a pensar que los costos asociados a la calidad son aquellos en los que incurre la empresa al tratar de alcanzar o no determinados niveles de calidad. De allí que autores como Hansen y Mowen (2003), definan los costos de calidad como todos los que surgen por la baja calidad existente y que se hacen necesarios para alcanzar calidad. En otras palabras, Garbey (2002), los define como los costos que se asumen para asegurar una calidad satisfactoria y dar confianza de ello, así como las pérdidas sufridas cuando no se obtiene la calidad satisfactoria.

Para Hansen y Mowen (2003), y Ramírez (2004), todos los costos involucrados en el logro de la calidad pueden ser directos, ocultos y diversos, de acuerdo al tipo de proceso productivo. En realidad, según Gillezeau y Romero (2004), los costos que integran la calidad son inimaginables, algunos de ellos indetectables o de difícil acceso.

Sin embargo, para Figuerola (citado en Sánchez, 2002), los elementos del sistema de costos de calidad en los establecimientos de

alojamiento turísticos, en torno a los cuales se identifican los costos de calidad, pueden ser: la existencia de defectos o errores en la prestación del servicio, la realización del control durante el proceso de prestación del servicio y no a posteriori, la reinicialización del proceso (cuando se ha observado una falla y se hace para corregir la repetición del defecto y la eliminación de una tendencia peligrosa), y la observación visual o automática. A partir de estos elementos, autores como Colunga Saldierna (1998), Hansen y Mowen (2003) y Ramírez (2004), explican que los costos de calidad pueden clasificarse para los establecimientos de alojamiento turístico, al igual que para otras empresas, en: costos de prevención, costos de evaluación, costos de fallas internas y externas. Estos costos se originan como consecuencia de las actividades de prevención y de evaluación que la empresa realiza, así como en los errores cometidos detrás y delante del cliente o cuando se preste el servicio.

Adicionalmente, Garbey (2002), indica que los costos de prevención y evaluación pueden caracterizarse como controlables, ya que cualquier empresa puede decidir la cantidad de recursos que está dispuesta a invertir en relación a este concepto. Por ejemplo, una empresa puede decidir que estos costos sean muy reducidos, en cuyo caso no efectúa ningún tipo de tarea de prevención ni de evaluación; o, por el contrario, puede elevarlos tanto como quiera. El problema surge al pretender definir hasta que nivel los costos de calidad son rentables.

Por otra parte, los alojamientos son organizaciones del servicio, oferentes de productos que son intangibles, perecederos y heterogéneos, cuyo éxito depende de la

satisfacción del cliente, que a su vez viene determinada por la calidad que éste perciba. El servicio brindado al cliente comienza desde que éste recibe información sobre el servicio a disfrutar (promoción), hasta que el cliente recibe el saludo de despedida en su lugar de origen (servicio postventa), incluyendo todas las actividades tras bastidores (preparación de alimentos, supervisión de habitaciones y otros). De allí se deduce que gran parte de sus costos operativos están asociados indiscutiblemente hacia la satisfacción del cliente, es decir, a la calidad del servicio.

## 2.2. Sistemas de costos de calidad

Los sistemas de costos de calidad son técnicas contables y herramientas administrativas que proporcionan a la alta dirección los datos que le permiten identificar, clasificar, cuantificar monetariamente y jerarquizar los costos asociados a la calidad de la organización. Todo ello con el objetivo de medir en términos económicos las áreas de oportunidad y el impacto monetario de los avances del programa de mejoras que implementa la organización, y así optimizar los esfuerzos por lograr mejores niveles de calidad, de costos y/o de servicios que incrementen su competitividad y afirmen su permanencia en el mercado.

Para Garbey (*op. cit*), cada sistema de costos de calidad debe ser para la organización que lo implemente como un traje a la medida. La implementación de un sistema de costos de calidad se realiza teniendo en cuenta varios factores, entre los cuales destacan: las características del producto o servicio, la complejidad del proceso, el cliente al que está dirigido y el avance alcanzado por la organización en el proceso

de mejora de la calidad. Por esa razón, el autor propone algunos pasos para el diseño de un sistema de costos de calidad adaptado a las particularidades de un establecimiento de alojamiento turístico. Dichos pasos se describen a continuación:

La **planificación**, es la primera tarea a realizar para la aplicación de un sistema de costos de calidad; la misma implica realizar un cronograma en el que se definen las fechas y la secuencia de cada una de las tareas a seguir. También se debe capacitar al personal, dado que los informes financieros asociados a la calidad del servicio provienen de diversas áreas de la empresa y es recomendable aprovechar los roles de todas las áreas; también se requiere convencer al área financiera de la necesidad del cálculo de los costos de calidad.

Un segundo paso consiste en **seleccionar un área de prueba**, como la sección o departamento de recepción, la misma debe ser autónoma, dado que permite evaluar el impacto de los costos sobre las ventas; además debe poseer una buena base de datos sobre los costos de prestación del servicio, una dirección abierta a nuevas ideas y cambios, y ser un área que requiera mejorar la calidad. Posteriormente, el sistema de costos de calidad diseñado para el área seleccionada deberá generalizarse a toda la organización.

En tercer lugar, se debe **analizar un diagrama de procesos claves**. En este sentido, un grupo de trabajo conjuntamente con el responsable del área de prueba deberá realizar el análisis de los procesos claves del departamento o área seleccionada para determinar los elementos que serán incluidos en el cálculo de los costos de calidad, es decir, los recursos consumidos en los esfuerzos

para la prestación de servicios de calidad, así como de las fallas de la misma. De acuerdo a especialistas en gestión de servicios y gestión de organizaciones turísticas, existen varias formas de identificar los procesos claves para la prestación de servicios de calidad en los cuales se consumen costos asociados a la calidad básicamente de prevención y evaluación, tales como: los mapas de momentos de la verdad, la identificación de las cinco dimensiones del servicio, las cinco brechas de la calidad en los servicios y otros.

Los autores Alberche (1992), Ginebra y Arana (1999) y Díaz *et al.* (2006), proponen un estudio minucioso del ciclo del servicio turístico, el cual puede ser usado como un diagrama de procesos claves denominado **mapa de los momentos de la verdad** o de contactos. Estos procesos ponen en evidencia momentos claves en el cual la subjetividad del usuario juega un gran papel, y a su vez, el proveedor del servicio puede elegir lo que debe o no debe ver el cliente, tal como lo expone Kotler *et al.* (2005). Este estudio del ciclo del servicio se constituye, según Walter (1991), en una revisión crítica del servicio desde la perspectiva del cliente, quien acompañará al gerente del servicio y al empleado para que ayude a percibir a estos dos últimos lo que realmente sucede y lo que no debería pasar en los momentos de la verdad; también ayuda a descubrir donde existe mayor vulnerabilidad y donde se producen los atascos. Se trata, según Ginebra y Arana (1999) y Díaz *et al.* (2006), de un mapa donde lo importante es identificar y describir los contactos con el cliente (personal o telefónico), desde la solicitud de información hasta la despedida como momentos importantes para la percepción de la calidad

de los servicios. Este seguimiento se relaciona con los procesos y el personal interno, así se define lo percibido por el cliente y esto ayuda a la implementación de programas de gestión y todo un plan que cubra el máximo de detalles inesperados y que servirán como fuente confiable para la capacitación de los empleados. Todo lo descrito anteriormente se considera totalmente válido para la actividad turística. En este aspecto, Díaz *et al.* (2006), se centran en la prestación de servicios turísticos. Además, en cada una de estas etapas se deben identificar los recursos consumidos, con la finalidad de identificar los costos asociados a la prestación de servicios de calidad.

Otra forma de identificar los costos asociados a la calidad en los servicios, es a partir de los **cinco criterios** o dimensiones percibidas por el cliente de las cuales depende la calidad de los servicios turísticos, como son tangibilidad, empatía, seguridad o garantía, respuesta o responsabilidad, y confiabilidad. Estos criterios, al ser notados favorablemente por el cliente, aseguran que los servicios sean de calidad. Dichos criterios han sido identificados al realizarse extensas investigaciones en este sector, actividad llevada a cabo por Zeithaml, Parasuraman y Berry, (1993). De esta forma, todas las actividades y tareas implementadas para crear un clima de seguridad, responsabilidad, confianza, empatía y tangibilidad adecuada, se consideran cometidos necesarios y que consumen costos, para poder alcanzar la calidad del servicio.

Asimismo, los autores Pride y Ferrel (1997), Evans & Lindsay (1999) y Ginebra y Arana (1999), proponen una serie de pasos básicos los cuales ayudan a garantizar un servicio de alta calidad y que, por supuesto,



**Cuadro 1**  
**Informe de costos de calidad**

Costos de prevención:	Bs.	% de costos de calidad	% del nivel de costos totales	% del nivel de ventas
Selección e inducción del personal				
Capacitación del personal				
Limpieza de habitaciones y demás áreas				
Costos de lavandería				
Reemplazo de uniformes y lencería				
Diseño y actualización de recetas estándar				
Investigación de mercados				
Mantenimiento de instalaciones				
Almacenamiento de alimentos y bebidas				
Registro de clientes (entrada y salida)				
Base de datos del servicio y de clientes				
Sub total:				
Costos de evaluación:				
Inspección de alimentos, bebidas y otros materiales				
Supervisión de habitaciones y demás áreas				
Supervisión del cumplimiento de recetas estándar				
Servicios de vigilancia				
Sub total:				
Costos de fallas internas:				
Servicio de planta eléctrica.				
Mantenimiento correctivo de instalaciones y equipos				
Alimentos, bebidas y otras materiales desperdiciados				
Ausentismo				
Extravíos o pérdidas de lencería, vajillas y otros				
Sub total:				
Costos de fallas externas:				
Descuentos especiales por recuperación del servicio				
Obsequios e indemnizaciones				
Demandas legales				
Tiempo de espera para el cliente				
Cientes insatisfechos				
Registro y procesamiento de reclamos de clientes				
Sub total:				
Total costos de calidad:				

**Fuente:** Elaboración propia, a partir de datos tomados de Colunga (1998), Ramírez (2004) y Garbey (2002).

consumen recursos. Estos pasos, denominados las **cinco brechas de la calidad en los servicios**, consisten en la comprensión de las necesidades de los clientes, el establecimiento de las especificaciones de los clientes o la vinculación entre las necesidades del cliente y los procesos de diseño, prestación y entrega del servicio, el desempeño de los empleados y el manejo de las expectativas del servicio.

Aparte de identificar los momentos o procesos claves del servicio, se deben reconocer una serie de actividades o detalles presentes en los establecimientos de alojamiento y que se realizan con la finalidad de agradar al cliente o agregar valor a los servicios. Así lo corrobora Opaschowski (2001), al considerar que el sector turístico se ocupa de actividades de recreación donde el turista se encuentra en la búsqueda de emociones distintas, por lo tanto, se deben cumplir las expectativas del cliente, satisfacer sus necesidades psicológicas (sentirse reconocido, apreciado e importante), se requiere asombrar o encantar al cliente más allá de lo esperado, a través de gratificantes emocionantes; todo ello, con miras a lograr la calidad en el servicio y ser competitivo. En otras palabras, de acuerdo a Müller (2003), se deben complacer las necesidades o motivos manifiestos de los clientes (alimentarse, dormir o trasladarse) por lo que además de proporcionárseles alimentos, entre otros, se les debe escuchar con atención, demostrarles aprecio, respeto e interés por satisfacerles. Estos detalles pudieran generar costos asociados a la calidad del servicio, tales como servicios de refrigerios y atenciones a los clientes que esperan, obsequios, ambientes musicales, decoración, entretenimiento, tiempo del personal de atención al cliente y

otras.

Un cuarto paso consiste en *clasificar los elementos del costo de calidad*, relativa al área de prueba seleccionada, a los procesos claves y/o dimensiones de calidad del servicio; clasificándolos en prevención, evaluación, fallas internas y fallas externas (Cuadro 1). Lo anterior, de acuerdo a Colunga y Saldierna (1998) y Garbey, (2002), se consigue mediante la técnica de torbellino de ideas donde intervienen miembros del grupo de trabajo, del área y de los procesos claves. Éstos sugerirán los costos que deben incluirse en el sistema de costos de calidad.

Los costos de prevención son los referidos a actividades que tratan de evitar la mala calidad de los servicios. Todas estas actividades consumen generalmente una serie de factores, algunos de estos conceptos pueden encontrarse registrados en la contabilidad general del establecimiento. Generalmente, estos costos están asociados al diseño de estándares o procedimientos de prestación del servicio y la comprensión de las necesidades de los clientes. También están asociados, como lo confirman Evans & Lindsay (1999), a la tecnología de la información (computación, la comunicación, procesamiento de datos y demás convertidores de la información), que aceleran el trabajo cuando se procesan altos volúmenes de información en tiempo real. Esta automatización mejora la calidad, productividad y por ende la competitividad del servicio, gracias a la rapidez y consistencia de las transacciones y el comportamiento y desempeño de los trabajadores.

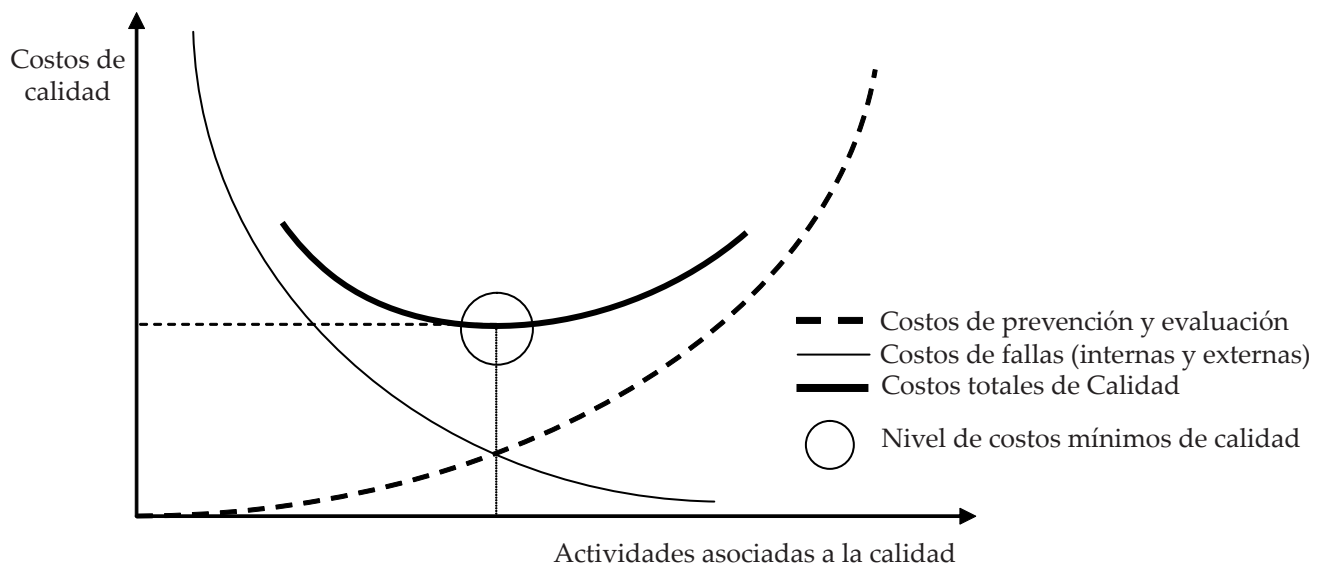
Los costos de evaluación o medición contemplan los de análisis e inspección para garantizar que los procesos o servicios cumplan con todas las normas de calidad

establecidas por la empresa, con el objetivo de satisfacer al cliente (externo o interno). Esta comprobación exige desarrollar actividades que habitualmente están registradas en la contabilidad general del establecimiento, las mismas incluyen los costos asociados a la supervisión de habitaciones y demás áreas del establecimiento antes de que las mismas sean usadas por los clientes (salarios del jefe de pisos y de conserjes, entre otros).

Al considerar que la prestación del servicio contempla la participación del cliente en todo el proceso o en gran parte del mismo y que ello desencadena una alta heterogeneidad en el servicio, en el mismo hay espacios para los errores o fallas. Lo que quiere decir que resulta prácticamente imposible asegurar la prestación de un servicio libre de errores, así lo aseguran autores como Pride y Ferrel (1997) y Evans & Lindsay (1999), al expresar que es difícil la prestación constante de un servicio de calidad excepcional, sin errores, y recomiendan estrategias para recuperar el

servicio (reemplazos, acciones de emergencia y otros), lo cual implica evidentemente costos de fallas.

Los costos de fallas, son los que podrían ser evitados si la empresa prestara servicios de calidad, por ello son denominados costos de no calidad. Dependiendo del momento en que se detectan, pueden dividirse en costos de fallas internas, que son los que se descubren antes de la entrega al cliente, tales como los de mantenimiento correctivo de la planta eléctrica; mientras que los costos por fallas externas son los detectados después que el cliente ha recibido el servicio, o que han sido percibidos por el cliente, como, por ejemplo, la ubicación del huésped en la habitación equivocada u omisión de una reservación, lo cual genera tiempo de espera, descuentos o indemnizaciones al mismo. También deben considerarse como costos de fallas externas el que se genera por los retrasos en la entrega del servicio al cliente, ya que son causa de insatisfacción del mismo.



**Gráfico 1. Comportamiento de los costos de calidad.** Fuente: Elaboración propia, con base en datos tomados de Hansen y Mowen (2003) y Ramírez (2004).

Para Garbey (2002), gran parte de los costos por fallas externas son categorizados además como intangibles, es decir, aquellos que deben ser estimados subjetivamente, entre estos la desmotivación del personal, clientes insatisfechos, pérdida de imagen y clientes. En términos cuantitativos, la importancia relativa de los costos intangibles es mayor que la de los costos tangibles agudizados porque los mismos se sitúan en la parte oculta de la empresa y son ignorados por los sistemas convencionales de contabilidad. De ahí que, en la utilización y análisis de los costos de calidad es más importante la coherencia que la exactitud, por cuanto muchas de la cifras reportadas están basadas en conceptos intangibles, los cuales son cuantificados a partir de estimaciones para ser ilustrados ante los tomadores de decisiones internos.

Luego, el quinto paso apunta al ***establecimiento de los elementos de entradas y salidas al sistema y de los registros primarios y estadísticos***, considerando la clasificación realizada en el paso anterior, posteriormente se deben establecer los formatos de salida como los informes de desempeño que reflejen el cálculo de los costos de la calidad clasificados en prevención, evaluación, fallas internas y fallas externas, el cual deberá ser revisado periódicamente en detalle (Cuadro 1). Este informe, deberá resumir en unidades monetarias los costos de calidad y no calidad de la organización. Para Colunga y Saldierna (1998), las erogaciones categorizadas pueden ser desglosadas con la finalidad de facilitar la toma de decisiones sobre las actividades asociadas a la calidad del servicio. Por ejemplo, los costos asociados a la capacitación podrían ser separados en costos de capacitación en idiomas, trabajo

en equipo, etiqueta y protocolo, manejo de equipos y otros.

Un análisis detallado de los costos de calidad pudiera indicar que dicho informe abarca la totalidad o gran parte de los costos incurridos para la prestación del servicio, agrupados de forma distinta. Lo anterior, obedece a que todas las actividades internas o del proceso de prestación del servicio de la organización deben apuntar a la calidad, desde la adquisición de los materiales y la contratación de mano de obra hasta las actividades asociadas al post-servicio o comunicación posterior con el cliente.

Para Colunga y Saldierna (*op. cit*), presentar de forma comparativa los costos de calidad en la últimas columnas del Cuadro 1, permite formarse una idea más completa del nivel de los costos asociados a la calidad de los servicios en la empresa.

El siguiente paso es la ***automatización del sistema***, mediante algunas técnicas de computación - como hojas de cálculo -, para luego comenzar el *período de prueba* o lapso durante el cual se acumularán y presentarán los costos de calidad.

De acuerdo a numerosos especialistas en sistemas de costos de calidad, como Colunga y Saldierna (*op. cit*), Hansen y Mowen (2003) y Ramírez (2004), existe una serie de tendencias dentro de cada una de las categorías de los costos de calidad que deben ser estudiados para disminuir la totalidad de los mismos, o para determinar el nivel óptimo de costos (Gráfico 1).

Respecto al comportamiento de costos de calidad, es necesario reflexionar que los costos de prevención y evaluación están asociados a la calidad del servicio, presentes precisamente cuando se desarrollan

actividades encaminadas al desarrollo y mantenimiento de servicios de calidad. Mientras que cuando la empresa no tiene controles y actividades encaminadas a la calidad o las mismas no son eficientes, se experimentan los denominados costos de fallas (internas y externas) las cuales son costos de no calidad. En estas circunstancias, la lógica apunta hacia un comportamiento de ambos grupos de costos inversamente proporcional según sean los esfuerzos realizados para la calidad del servicio. Esto significa que una empresa empieza a sentir los efectos de las actividades de prevención y evaluación después de haber implementado un programa de calidad total, también observa como se incrementan las inversiones destinadas a la prevención y evaluación de la calidad, y, al mismo tiempo, se van reduciendo sus costos de la no calidad o de fallas, por cuanto estos últimos disminuyen en la medida en que se incrementan los costos de calidad.

La determinación de los costos de calidad óptimos, como lo establecen Hansen y Mowen (2003), es análogo al cálculo del lote óptimo de compra a partir del comportamiento de los costos asociados al inventario, o de la ubicación del punto mínimo de la función del costo total de almacenamiento. Para Ramírez (2004), esta perspectiva trata de localizar un nivel de calidad aceptable donde se deben realizar esfuerzos para prevenir y detectar errores, en tanto que los decrecimientos de los costos de fallas sean mayores que los incrementos de los costos de calidad (prevención y evaluación). Sin embargo, esta perspectiva ilustrada en el gráfico 1 se ha suavizado al demostrarse que los costos de prevención y evaluación se reducen a medida que se alcanzan niveles

elevados de calidad, al igual que los costos por fallas. Es decir, en principio puede que los costos de prevención y evaluación se incrementen pero, posteriormente, cuando la empresa desarrolle una cultura de calidad total o de cero defectos, ambos costos disminuirán. Por ejemplo, se ahorrarán costos de adiestramiento del personal, diseño de procedimientos y manuales debido al capital intelectual acumulado. También se evitarán los costos asociados a la publicidad, dada la imagen y prestigio de la empresa.

Independientemente del enfoque de calidad otorgado (modelo cero defectos o de calidad aceptable), los informes presentados por los sistemas de costos de calidad permiten que la dirección conozca y evalúe los beneficios que se obtienen de un proceso de mejoras, a partir no sólo de la reducción de errores sino también de la reducción de costos. Esto se debe a que generalmente la dirección da más valor a un informe sobre calidad basado en la disminución de costos que a otro basado en la disminución de fallas. En otras palabras, permite a la gerencia tener una visión completa en términos monetarios de lo que le cuesta la falta o los niveles de calidad de la organización, conocer la magnitud del tema de la calidad, determinar con precisión las áreas de oportunidad y evaluar monetariamente los resultados de los esfuerzos en la mejora continua o la medida de las mejoras realizadas, así como fundamentar económicamente la necesidad de hacer bien el trabajo al calcular el ahorro por trabajar sin reprocesos o errores.

### **3. Conclusión**

A partir de lo expuesto, se puede afirmar que gran cantidad de los principios y

planteamientos de la contabilidad de costos y de gestión contenidos en los sistemas de administración de costos contemporáneos, específicamente los sistemas de costos de calidad, son de perfecta aplicación en los procesos de prestación de servicio de los establecimientos de alojamiento turísticos, sin distinción de su dimensión o magnitud. Todo ello a los fines de la determinación de los costos incurridos por servicio prestado y la generación de información con fines de planificación, control y toma de decisiones.

Los sistemas contables deben aportar información para el desarrollo o mantenimiento de estrategias a largo plazo a partir de diferenciación (servicios de calidad), o de ventajas en costos reflejados en tarifas o precios. Debido a factores asociados a la competencia o de nuevas alternativas de alojamiento que condicionan el proceso de fijación de precios, la ventaja de diferenciación se perfila como principal, incluso por encima de la ventaja en costos.

Respecto al sistema de costos de calidad, se puede afirmar que gran parte de los costos de un establecimiento de alojamiento pueden ser considerados como de calidad, dada la complejidad de la variable calidad en la actividad turística, dependiente y presente en todos los aspectos de la prestación del servicio. Sin embargo, estos costos de prestación del servicio al ser considerados y procesados a través de un sistema de costos de calidad pueden presentarse en informes adecuados, clasificados estos en costos de prevención, prueba, y de fallas internas y externas, para los diversos centros de costos que prestan sus servicios en el establecimiento con fines de análisis, que dirijan y controlen los esfuerzos gerenciales en la prestación de servicios de

calidad y mejora continua.

A partir del proceso de prestación de servicios, el cual refleja elevada particularidad, con escasas posibilidades de consenso sobre los diferentes procesos productivos, se debe considerar que cualquier método que involucre dicho proceso requerirá la adaptación a cada caso particular por cuanto no hay dos negocios exactamente iguales y, por tanto, no puede describirse un sistema de costos que resulte totalmente adaptable para todos. En consecuencia, las clasificaciones y los reportes de costos de calidad a utilizar en cada caso deberán ser aquellos que mejor se adapten al negocio u objeto de estudio, es decir, a las necesidades de información de cada establecimiento para poder obtener la misma de forma precisa.

#### 4. Referencias

- Albercht, Karl. (1992). *La excelencia en el servicio*. México: Norma
- Álvarez, José; Díaz, Flora y Álvarez, I. (2001). *El Sistema Canario de Innovación y el Sector Turístico*. España: Editado por la Fundación FYDE- Caja Canarias.
- Banco Central de Venezuela (2008). *Producto Interno Bruto por Clase de Actividad Económica*. [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.bcv.org.ve/excel /5\\_2\\_4.xls?id=332](http://www.bcv.org.ve/excel /5_2_4.xls?id=332) [Consultado: 2009, Marzo, 18].
- Colunga, Carlos; Saldierna, Arturo. (1998). *Los Costos de la Calidad*. México: Panorama Editorial.
- Crosby, Philip. (1989). *La Calidad no Cuesta*. USA: McGraw Hill.
- Díaz, Flora, Álvarez, José; González, Olga, Jiménez, Victoria, Bethencourt, María, Vera, José, Fernández, Carlos,

- Clivaz, Christophe, y Matos-Wasem, Rafael. (2006). *Política Turística: La Competitividad y Sostenibilidad de los Destinos*. España: Editorial Tirant Lo Blanch.
- Evans, James & Lindsay, Williams. (1999). *The Management and Control of Quality*. (4ta. ed). New York USA: South Western College Publishing.
- Garbey, Norge (2002). *Sistema de Costo de Calidad para Instalaciones Turísticas*. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.gestiopolis1.com/recursos/documentos/archivodocs/definanzas/finno2/siscostocalidad.zip> [Consultado: 2008, Marzo, 20].
- Gillezeau, Patricia y Romero, Samuel. (2004). *Sistemas de Costos de Calidad como Proceso de Mejoramiento Continuo*. Revista Agora, N° 13, (17 42).
- Ginebra, Joan; Arana, Rafael. (1999). *Dirección por Servicios. La única reingeniería. La otra calidad*. México: Limusa Noriega Editores.
- Hansen, Don; Mowen, Maryanne. (2003). *Administración de Costos. Contabilidad y Control*. México: International Thomson Editores, S.A.
- Hoffman, Douglas; Bateston, John. (2002). *Fundamentos de Marketing de Servicios. Conceptos, estrategias y casos*. (2ª. ed.). México: Internacional Thomson Editores, S.A.
- Organización Internacional para la Estandarización (International Organization for Standardizing - ISO 8402:1994). *Administración y Aseguramiento de Calidad*. Vocabulario. Extraído el 22 de agosto del 2007, desde la base de datos de la Organización Mundial del Turismo (OMT).
- Kotler, Philip, Bowen, John y Makens, James. (2005). *Marketing para hotelería y Turismo*. (3ª. ed.) México: Prentice-Hall.
- Lovelock, Christopher y Wirtz, Jochen. (2008). *Mercadotecnia de Servicios*. (6ta. ed.). España: Prentice Hall.
- Maldonado, Ricardo. (1992). *Control de Costos y Estudios de Calidad. Casos Concretos*. Trabajo de Grado de Técnico Superior en Hotelería y Servicio de la Hospitalidad no publicado. Colegio Universitario Hotel Escuela de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Marcuzzi, Marino. (2003). *Análisis de los Sistemas de Contabilidad General en las Empresas Hoteleras de Tres Estrellas*. Municipio Libertador del Estado Mérida. Trabajo de Grado de Maestría no publicado. Universidad de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Mila, Carmen. (1999). *Los Servicios ofrecidos por los Hoteles Tres Estrellas y su Influencia en el Retorno del Turista*. Trabajo de Grado de Maestría no publicado. Universidad de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Morillo, Marysela. (2006). *Análisis de la Calidad del Servicio Hotelero desde la Perspectiva del Huésped. Caso: Hoteles de Turismo del Municipio Libertador del Estado Mérida*. Trabajo no publicado, Centro de Investigaciones y Desarrollo Empresarial. Universidad de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Müller, Enrique. (2003). *Cultura de Calidad de Servicio*. México: Trillas.
- Musa, S. y Sanchis, J. (1993). *La determinación de los precios de alojamiento en la industria*

- hotelera. *Estudios Turísticos. Instituto de Estudios Turísticos D.G. de Política Turística*, N° 117, (49- 60).
- Opaschowski, H. W. (2001). *Tourismus im 21. Jahrhundert, das gekaufte paradies*, B.A.T. Freizeit-Forschungsinstitut GmbH, Hamburg Germany.
- Oreja Rodríguez, Juan. (2000). *Análisis Estratégico de la Empresa Hotelera en Canarias*. En M. Melchior (Comp.), *Turismo en Canarias*, (195 235). España: Gobierno de Canarias, FYDE Caja Canarias, e Instituto Universitario de la Empresa de la Universidad de La Laguna.
- Organización Mundial del Turismo –OMT-. (2006). *2007 to be fourth year of sustained growth*. Departamento de Prensa y Comunicaciones de la OMT. [Documento en línea]. Disponible en: <http://www.unwto.org/newsroom/Releases/2006/november/barometer06.htm>. [Consultado: 2008, Marzo, 20].
- Pride, W. y Ferrell. (1996). *Marketing. Conceptos y Estrategias*. (9ª ed.). México: McGraw-Hill.
- Ramírez, David. (2004). *Contabilidad Administrativa*. (6ª ed.). México: McgrawHill.
- Reeves, C. & Bednar, D. (1994). *Defining quality: Alternatives and implications*. *Academy of Management Review*. 19, (14 49).
- Rubio Misas, María. (Junio - 1995). *Los sistemas de costes basados en la actividad. Una aplicación a la empresa hotelera*. *Actualidad financiera*, 25, (863 874).
- Sánchez, Victoria. (2002). *La Propuesta A.B.C. Aplicada al Sector Hotelero*. Tesis Doctoral, Universidad de Rovira Virgili (URV), Departamento de Gestión de Empresas. [Documento en línea]. Disponible en: [http://www.tesisenxarxa.net/TESIS\\_URV/AVAILABLE/TDX-0120103-084747/](http://www.tesisenxarxa.net/TESIS_URV/AVAILABLE/TDX-0120103-084747/) [Consultado 2008, Enero, 14].
- Sanz, Alberto. (1992). *Incidencia de la Información de Costos en la Gerencia de alimentos y bebidas en el Hotel Intercontinental de Valencia*. Trabajo de Grado de Técnico Superior en Hotelería y Servicio de la Hospitalidad no publicado. Colegio Universitario Hotel Escuela de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Torres, Nilva. (2002). *Control de Costos. Principal problema en la Toma de Decisiones de la Gerencia de la Hospitalidad*. Trabajo de Grado de Técnico Superior en Hotelería y Servicio de la Hospitalidad, no publicado. Colegio Universitario Hotel Escuela de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Viloria, Norka. (1993). *La Gerencia en los Hoteles tres Estrellas ubicados en la Ciudad de Mérida*. Trabajo de Maestría, no publicado. Universidad de Los Andes. Mérida Venezuela.
- Walker, Denis. (1991). *El Cliente es lo primero*. (2ª. ed.) Madrid: Díaz de Los Santos.
- Zeithaml, Valarie, Parasuraman, A. y Berry, Leonard. (1993). *More on Improving Service Quality Measurement*. *Journal of Relating*, 69, (140 147).