

---

# ANÁLISIS DE LAS PRÁCTICAS DE CONTROL DE GESTIÓN EN EL ENOTURISMO: UN ESTUDIO EMPÍRICO EN ESTABLECIMIENTOS HOTELEROS DEL SUR DE GALICIA (ESPAÑA)

---

*ANALYSIS OF MANAGEMENT CONTROL PRACTICES IN THE WINE TOURISM INDUSTRY: AN EMPIRICAL STUDY IN HOTELS IN THE SOUTH OF GALICIA (SPAIN)*

---

## **Jacobo Gómez Conde**

Licenciado en Administración y Dirección de Empresas;  
IES de origen: Universidad de Vigo (España);  
Dirección: Edificio Xurídico Empresarial, Campus As Lagoas, s/n. CP 32004;  
E-mail: [jacobogomez@uvigo.es](mailto:jacobogomez@uvigo.es)

## **Maria Beatriz González Sánchez**

Doctora en Administración e Dirección de Empresas;  
IES de origen: Universidad de Vigo (España)  
Dirección: Edificio Xurídico Empresarial, Campus As Lagoas, s/n. CP 32004;  
E-mail: [bgonzale@uvigo.es](mailto:bgonzale@uvigo.es)

## **Ernesto López-Valeiras Sampedro**

Doctor en Administración e Dirección de Empresas;  
IES de origen: Universidad de Vigo (España);  
Dirección: Edificio Xurídico Empresarial, Campus As Lagoas, s/n. CP 32004.  
E-mail: [elvaleiras@uvigo.es](mailto:elvaleiras@uvigo.es)

Recebido: 13/04/2011 2ª versão: 31/08/2011  
Aprovado: 02/01/2012 Publicado: 27/06/2012

---

## RESUMO

El objetivo de este trabajo es analizar el grado de uso de las herramientas de control de gestión en los establecimientos hoteleros relacionados con el enoturismo. Para ello se estudian las variables que pueden tener impacto en el nivel de implantación de estas herramientas. En este estudio se utiliza una muestra de 66 hoteles localizados en dos áreas con gran tradición vitivinícola en España: Ribeiro y Monterrei. Los resultados obtenidos revelan la escasa implantación de las herramientas de control de gestión en estas organizaciones. Además tan sólo se encuentran relaciones directas entre el uso de un tipo de herramientas y el tamaño, la antigüedad y la complejidad del negocio. Los resultados obtenidos son los primeros obtenidos en relación a la forma en que estas herramientas de contabilidad y de gestión se utilizan en áreas geográficas con gran potencial de desarrollo en el enoturismo.

Palabras clave: Enoturismo; Control de gestión; Análisis empírico.

---

## ABSTRACT

*The aim of this paper is to analyse the extent to which management control tools are used in hotels within the wine tourism sector. The variables which have an impact on the level of implementation of these tools are also considered. This paper uses a sample of 66 hotels located in two areas with a long tradition of wine making in Spain: Ribeiro and Monterrei. The results obtained reveal the scant implementation of management control tools in these organizations. Our findings clearly indicate that there is only a direct link between the use of some kinds of tools and the size, age, and complexity of the company. The results obtained are the first of their kind to address the way in which these accounting and management tools are actually used in geographical areas with great potential for development in wine tourism.*

*Keywords: Wine tourism; Management control systems; Empirical analysis.*

## 1. INTRODUCCION

El turismo se configura como una de las industrias más importantes del mundo, tanto en términos de empleados como por sus efectos en el desarrollo social y económico de regiones o países (GARRIGÓS SIMÓN ET AL. 2008, JANG ET AL. 2008) y una de las de mayor crecimiento en las últimas décadas (CHU 2008). En este contexto, España se posiciona como uno de los principales destinos turísticos del mundo, situándose en los últimos años en segundo lugar en el ranking mundial, tanto de ingresos como en recepción de turistas extranjeros, ya que recibió en 2008 un total 57,4 millones de turistas extranjeros, lo que supone una cuota de mercado próxima al 7% mundial. Por su parte, Galicia en el año 2008 recibe alrededor de 935 mil turistas extranjeros, situándose como la novena comunidad española en el ranking (MINISTERIO DE INDUSTRIA, TURISMO Y COMERCIO 2009).

Los cambios que se están produciendo en los últimos años en la actividad turística, entre las cuales destacan el agotamiento del clásico turismo de sol y playa, la búsqueda de nuevas experiencias, la importancia actual que se le da a la naturaleza, el fraccionamiento de las vacaciones, el aumento del tiempo de ocio o la mejora de las comunicaciones, han permitido la aparición de nuevos modelos de ocio, como puede ser el enoturismo.

En este sentido, además de las propias características configuradoras de las empresas del sector turístico entre las que destacan la fuerte estacionalidad, el carácter intangible del output, la imposibilidad de almacenamiento, la importancia de la localización o la dependencia de los recursos humanos (ESCOBAR PÉREZ ET AL. 2001A), junto con los producidos en el entorno económico en general, ponen en duda la validez de los modelos tradicionales de gestión empresarial (ESCOBAR PÉREZ ET AL. 2001A, PAVLATOS ET AL. 2009).

Ante esta situación, parece importante suministrar de información relevante a los gestores de establecimientos turísticos como apoyo a su gestión y con el objetivo de mejorar sus niveles de éxito empresarial. Por todo ello, las herramientas de Control de Gestión resultan clave en la evaluación de la empresa y en la mejora de los procesos de toma de decisiones, particularmente en aquellas áreas que son de vital importancia para la consecución de objetivos.

En este trabajo estudiaremos si las empresas hoteleras relacionadas con el turismo enológico han adoptado Sistemas de Control de Gestión que sirvan de apoyo a la toma de decisiones. Además, se analizará la relación existente entre diversos recursos empresariales como el tamaño, la antigüedad y la complejidad del negocio con el grado de utilización de herramientas de Control de Gestión. Esta tarea se llevará a cabo con una muestra los hoteles, hostales y casas de turismo rural situadas en los ayuntamientos que componen la D.O. Ribeiro y D.O. Monterrei, ambas denominaciones de origen vitivinícolas situadas al sur de Galicia (España). Para acometer este objetivo, en primer lugar llevaremos a cabo un acercamiento al concepto de enoturismo, como rama del sector turístico. A continuación realizaremos una aproximación a la definición de Control de Gestión y sus herramientas. En un cuarto epígrafe explicaremos la metodología utilizada para llevar a cabo la recogida de información de la población objetivo y, a continuación, resumiremos los resultados obtenidos. Por último, en el apartado de conclusiones, expondremos una síntesis de las mismas.

## 2. ENOTURISMO: DELIMITACIÓN CONCEPTUAL Y CARACTERÍSTICAS

La importancia que ha adquirido el enoturismo en diversas zonas, tanto nacionales como internacionales, tal y como se ha puesto de manifiesto en países como Chile (EGAN ET AL. 2002, SHARPLES 2002), Hungría (SZIVAS 1999), Sudáfrica (BRUWER 2003) y en algunas zonas de España, como la Rioja (GILBERT 1992), Valencia (SALINAS RAMOS ET AL. 2005) o Priorato (ARMESTO

LÓPEZ ET AL. 2004) lo hace significativo de estudio. En todos ellos se aborda cómo el desarrollo de este producto turístico, gestionado en su mayor parte por pequeñas y medianas empresas, puede servir además de complemento a otras actividades en las zonas rurales, generando riqueza y creando puestos de trabajo (LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN ET AL. 2005).

Como parte fundamental del enoturismo aparecen las rutas turísticas enológicas, que se caracterizan por enlazar varios centros turísticos. Así, los componentes fundamentales de la experiencia de un turista en una ruta del vino son, entre otros, la visita a la bodega y el viñedo, asistencia a museos del vino, degustación de gastronomía propia de la zona y el alojamiento en lugares relacionados con esta temática (RAVENSCROFT ET AL. 2001).

Se trata por tanto de unir atractivos y ofertarlos convenientemente, para que la demanda pueda permanecer más tiempo en una región que si solamente se visitaba por un único motivo.

La ruta enológica trata de potenciar un territorio y a partir de él incluir los posibles recursos que sobre el espacio se sustenten. Podemos hablar entonces de un atractivo principal, la propia ruta del vino, de los servicios necesarios para llevarla a cabo y de una serie de recursos complementarios que forman el producto.

En este sentido, la creación de rutas de vino, y la correspondiente afluencia de turistas, pretende a su vez, lograr uno o más de los siguientes objetivos (HALL ET AL. 2000):

- Generar riqueza y empleo en estas zonas rurales.
- Contribuir a financiar el coste de las diferentes infraestructuras.
- Desarrollar otras actividades económicas.
- Crear una oferta lúdica para la comunidad local (por ejemplo, actividades recreativas) y un conjunto de servicios.
- Conservar los recursos medioambientales y culturales.

Todos ellos son factores básicos y fundamentales para un desarrollo armónico de las áreas en que estuvieran enclavadas y que debieran ser las grandes beneficiadas del crecimiento del turismo enológico. Existen numerosos autores que coinciden en que el turismo enológico puede jugar un importante papel en la dinamización económica de áreas poco desarrolladas pero con características idóneas para su implantación y crecimiento (BESTEIRO RODRÍGUEZ 2006).

En esta línea, España cuenta con una amplia tradición vitivinícola y recursos naturales que posibilitan el desarrollo del turismo con un fuerte componente cultural. Las zonas con historia en el mundo del vino disponen de los recursos imprescindibles para el desarrollo de negocios de enoturismo pero, además, son importantes las infraestructuras que dan apoyo a este sector. La más importante de ellas, dejando a un lado las propias bodegas, es la oferta hotelera.

Además, la oferta hotelera es realmente variada en esta zona y los estudios sobre sus características y peculiaridades son prácticamente inexistentes.

### **3. CONTROL DE GESTIÓN EN LAS EMPRESAS HOTELERAS**

El sector turístico ha tenido dos puntos de contacto con la contabilidad claramente diferenciados en España. Por un lado, con la Contabilidad Financiera a través del Plan General Contable y, por otro, con la Contabilidad de Gestión que se concretó, en el año 2005, en un documento de la serie Principios de Contabilidad de Gestión de la Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), en concreto el número 30 de título La Contabilidad de Gestión en las Empresas Hoteleras (AECA, 2005). Este último propone conceptos y modelos de Control de Gestión útiles para las empresas

de este sector. Este documento ha resultado innovador pues fue el primero en este ámbito contable en España de aplicación al sector hotelero.

En concreto, las empresas hoteleras tienen una serie de características que justifican el estudio realizado y la necesidad de incorporación de herramientas de Control de Gestión. Estas características se resumen en las siguientes (ESCOBAR PÉREZ ET AL. 2001B):

- El servicio que ofrecen las empresas hoteleras es perecedero.
- Simultaneidad entre la producción y el consumo del servicio ofrecido.
- Intensa relación de los recursos humanos de la empresa con los clientes.
- Gran variedad de productos y/o servicios ofrecidos y prestados al mismo tiempo.
- Disponibilidad horaria para la satisfacción de las necesidades de los clientes 24 horas al día.
- Actividad habitualmente estacional, tanto a lo largo del año como de la semana.
- Las múltiples fuentes de ingresos derivadas de las diferentes actividades ofrecidas por la empresa generan distintos rendimientos que la entidad debe controlar.

Si nos centramos en este último punto, no cabe duda que el alojamiento es el servicio principal de las empresas hoteleras y, por tanto, el que genera la mayor parte de los ingresos. Pero aún así, puede haber otros servicios complementarios tales como restauración, balneario o tiendas que justifique realizar un control de los ingresos, costes y márgenes por departamentos o unidades.

Las necesidades de información de una empresa hotelera se pueden clasificar en siete grandes grupos, que exponemos a continuación (CAMPA PLANAS ET AL. 2007):

- Sistema de gestión operativa, que son necesarios para la gestión de los recursos humanos, información financiera, logística y mantenimiento de las instalaciones.
- Sistemas de atención al cliente, que son los necesarios para la gestión y reserva de habitaciones, así como para la facturación y cobro de dichas estancias.
- Sistemas de maximización de ingresos para la gestión y venta de servicios accesorios a la facturación de las estancias, principalmente de restauración y actividades accesorias ofrecidas por el hotel.
- Gestión de relaciones con el cliente (también conocido por su acepción en inglés, *Customer Relationship Management, CRM*), muy relacionado con los dos anteriores, y que tiene como objetivo optimizar la gestión de las relaciones de la organización con los clientes, mejorando la eficiencia.
- Sistemas periféricos para la gestión, facturación y servicios anexos a la estancia, como la telefonía, TV, Internet, caja fuerte, etc.
- Infraestructura de comunicaciones, tanto de voz como de datos.
- Interconexiones, lo que permite la integración de todos los sistemas descritos mediante el intercambio de datos de la información generado por cada uno de ellos.

Los elementos integrantes del sistema de Control de Gestión en los que vamos a centrar el estudio son el proceso presupuestario en primer lugar, los indicadores de gestión en segundo y el nivel de desglose/agregación de ingresos por unidad de negocio, en tercer y último lugar.

La elaboración de presupuestos, así como el análisis de las desviaciones que de ellos se derivan, son herramientas propuestas, tanto en el documento de AECA (2005), como en otros trabajos, tales como el de Campa Planas y Sanchez Rebull (2007). En este sentido, pasaremos a analizar el proceso presupuestario, que tiene por objetivo anticiparse a la realidad financiera. Como en cualquier otro sector, la realización de presupuestos y planificaciones para los distintos departamentos de las empresas turísticas

resulta de interés si la información utilizada en la elaboración es fiable.

En el proceso presupuestario de un hotel se parte de una previsión de la ocupación y la capacidad para, con esos datos como base, determinar los correspondientes presupuestos de ventas, de costes y los estados contables previsionales. Una vez realizados los presupuestos, obtendremos la cuenta de resultados previsional, el presupuesto de tesorería, así como el balance de situación previsional. A esta fase de elaboración de los presupuestos le sigue una segunda, pero no menos importante, denominada de control presupuestario. En ella, se efectúa un estudio de los acontecimientos reales que se han producido en la empresa y sus resultados, éstos se comparan con los previstos y, a continuación, se procede a llevar a cabo el análisis de las desviaciones producidas.

Por otro lado, la siguiente herramienta que estudiaremos son los indicadores<sup>1</sup> de gestión que analizan y miden los factores o áreas clave, en este caso, en empresas del sector turístico (FERRER ET AL. 2004).

Estos indicadores se pueden clasificar en cinco tipologías (AECA, 2005): indicadores del mercado en el que actúa la empresa, indicadores económicos derivados de la explotación del negocio, indicadores financieros, indicadores de reservas e indicadores de recursos humanos. A continuación exponemos los indicadores más significativos del sector siguiendo a AECA (2005) y a Ferrer y Gamboa (2004).

**Tabla 1: Indicadores de gestión por tipologías**

Tipología	Indicador
<b>Indicadores de mercado</b>	Porcentaje de ocupación de los hoteles/empresas del sector turístico de la competencia
	Ingreso medio por habitación ocupada en las empresas de la competencia
	Tasa de desempleo
	Índice de precios al consumo
<b>Indicadores económicos derivados de la explotación del negocio</b>	Coefficiente de ocupación
	Ingreso por habitación ocupada
	Ingreso por habitación disponible
	Duración de la estancia media
	Número de entradas/salidas/no presentados
<b>Indicadores financieros</b>	Resultado operativo bruto por departamento
	Liquidez
	Endeudamiento
	Eficiencia operativa
<b>Indicadores de reservas</b>	Plazos de cobro, pago y existencias
	Reservas para el período x, y, z.
	Variación de las reservas para el período x, y, z
<b>Indicadores de recursos humanos y clientes</b>	Reservas rechazadas para el período x, y, z
	Nº de empleados a tiempo completo, parcial o en prácticas.
	Porcentaje de absentismo
	Análisis de la procedencia del cliente
	Análisis de la satisfacción del cliente

Fuente: elaboración propia con datos de AECA (2005) y Ferrer y Gamboa (2004)

Los indicadores han de presentarse con frecuencias que van desde la periodicidad diaria a la semanal y mensual. En cuanto a la información de frecuencia diaria<sup>2</sup> deberá ser obtenida de manera automática de los sistemas que posea la empresa, sobre todo para lograr una mayor seguridad y economicidad. Además, es necesario que la información llegue “a tiempo” a los encargados de la toma de decisiones.

Si hacemos referencia a los datos semanales, al igual que en los diarios, es muy importante que se genere información que aporte un valor añadido para la toma de decisiones, con lo que es importante la rapidez y el automatismo en la obtención de la información.

Por último, los informes de carácter mensual tienen las mismas características que los dos anteriores en cuanto a economicidad y rapidez, así como en la aportación que suponen en la toma de decisiones. Sin embargo, la diferencia fundamental con los informes semanales y diarios es que se incorporan ratios financieros, información de mercados y ratios no económicos.

Estas herramientas proporcionarán la información útil para la toma de decisiones. Sin embargo el grado de utilización también dependerá de otros factores, como la antigüedad, el tamaño o la complejidad del negocio (PAVLATOS ET AL. 2009).

En primer lugar, uno de los factores más analizados en la literatura es la antigüedad de la entidad y es, sin lugar a duda, uno de los factores que influyen en la configuración de la estructura organizativa y, por tanto, en el desarrollo y uso de las herramientas de control de gestión (MINTZBERG ET AL. 1996).

En este sentido Blanco Dopico *et al.* (1995) analizan, a través de un estudio empírico, el uso de las nuevas herramientas de control de gestión empresarial, relacionándolo, entre otras, con la antigüedad de la empresa y afirmando que a mayor longevidad, mayor será el uso de estas herramientas.

Sin embargo, Aiken y Hage (1971) encuentran en su estudio que cuanto más antigua es una empresa, más burocrática será su estructura y se situará en una situación menos receptiva a la innovación. En el mismo sentido, Pierce y Delbecq (1977) destacan que la existencia de una estructura humana permanente con ausencia de entrada de nuevos miembros durante un largo periodo de tiempo produce una disminución en la generación interna de ideas e innovaciones y, por tanto, de la utilización de nuevas herramientas de gestión. La variable utilizada para la medición de la edad empresarial es el número de años transcurridos desde su fundación.

La influencia de este factor nos ha llevado a plantear las siguientes hipótesis:

***Hipótesis 1:*** *El uso de las herramientas de control de gestión está relacionado con la antigüedad de la empresa.*

***Hipótesis 1a:*** *El uso de indicadores de gestión como herramienta de control de gestión está relacionado con la antigüedad de la empresa.*

***Hipótesis 1b:*** *El desglose de actividades como herramienta de control de gestión está relacionado con la antigüedad de la empresa.*

***Hipótesis 1c:*** *La confección de presupuestos como herramienta de control de gestión está relacionada con la antigüedad de la empresa.*

En segundo lugar, también el tamaño del establecimiento se entiende como una variable influyente, ya que según la dimensión de la empresa, requerirá herramientas de gestión adecuadas, pues los medios y las necesidades son diferentes (CLAVER ET AL. 2002, CHENHALL 2003). Pavlatos y Paggios (2009), apoyándose en Khandwalla (1972) aseguran que el tamaño es el factor que más se ha relacionado con la utilización de los sistemas de control de gestión, ya que, en cuanto las organizaciones empiezan a crecer, los administradores necesitan que la calidad y cantidad de información aumente.

De esta manera intentaremos analizar si existe algún tipo de relación entre el uso de las herramientas de control de gestión analizadas y su tamaño. Para medir el tamaño de los hoteles hemos utilizado el número de plazas de las que dispone, tal y como ya han hecho con anterioridad otros autores como Chung y Kalnins (2001) o Camisón Zornoza (2000).

Por ello, cabría esperar que:

**Hipótesis 2:** *El uso de las herramientas de control de gestión está relacionado con el tamaño de la empresa.*

**Hipótesis 2a:** *El uso de indicadores de gestión como herramienta de control de gestión está relacionado con el tamaño de la empresa.*

**Hipótesis 2b:** *El desglose de actividades como herramienta de control de gestión está relacionado con el tamaño de la empresa.*

**Hipótesis 2c:** *La confección de presupuestos como herramienta de control de gestión está relacionada con el tamaño de la empresa.*

Por último, la complejidad del negocio se ha entendido como un factor relevante para la toma de decisiones empresariales, que motiva el uso herramientas de gestión que permitan a los directivos enfrentar diferentes contextos de una forma más sencilla y obteniendo información de más calidad (COOPER ET AL. 1988). En este trabajo, siguiendo a Pavlatos y Paggios (2009), medimos la complejidad del negocio en función de los servicios que ofrece a sus clientes, es decir, además del propio alojamiento, qué otras actividades accesorias ofrece la empresa, por ejemplo, restaurante, lavandería o gimnasio.

En este sentido, conforme aumentan el número de actividades ofertadas por el establecimiento, es decir, su complejidad, el grado de utilización de las herramientas de control de gestión debería aumentar (MALMI 2000).

Basándonos en esta literatura que lo soporta, nos planteamos las siguientes hipótesis:

**Hipótesis 3:** *El uso de las herramientas de control de gestión está relacionado con la complejidad del negocio.*

**Hipótesis 3a:** *El uso de indicadores de gestión como herramienta de control de gestión está relacionado con la complejidad del negocio.*

**Hipótesis 3b:** *El desglose de actividades como herramienta de control de gestión está relacionado con la complejidad del negocio.*

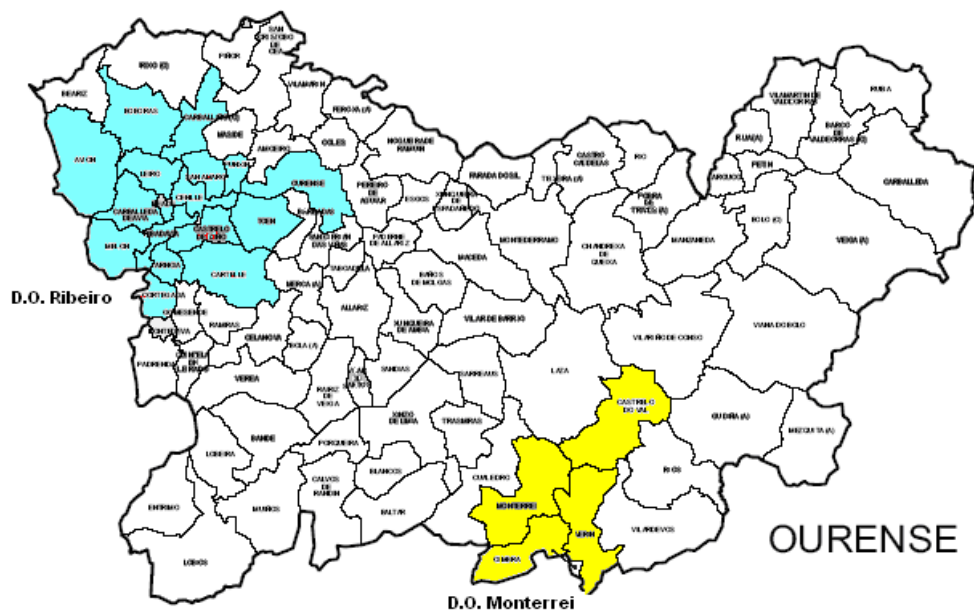
**Hipótesis 3c:** *La confección de presupuestos como herramienta de control de gestión está relacionada con la complejidad del negocio.*

#### 4. METODOLOGÍA

Como ya hemos dicho con anterioridad, el objetivo de este estudio es realizar un análisis del uso de las herramientas de control de gestión propuestas en los establecimientos hoteleros situados en los ayuntamientos de las D.O. vitivinícolas de Ribeiro y Monterrei, ambas al sur de Ourense (España) (Ver Figura 1).

Una primera relación de establecimientos nos fue proporcionada por la Cámara de Comercio de Ourense y recogía todas las empresas dadas de alta con los códigos CNAE (Clasificación Nacional de

Actividades Económicas) 1681 y 1682<sup>3</sup>. Esta relación se completó con datos extraídos desde la página Web de Turgalicia<sup>4</sup>.

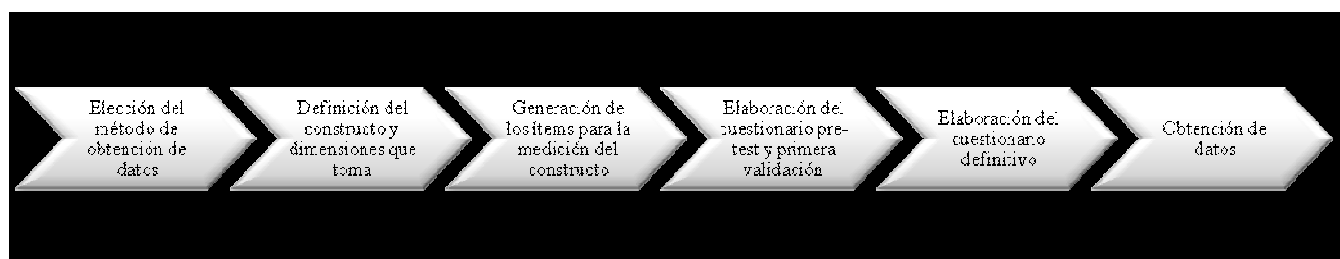


**Figura 1: Zona seleccionada para la muestra**

Fuente: elaboración propia

A continuación, vamos a explicar muy brevemente cómo se ha llevado a cabo el proceso que incluye todos los pasos hasta obtener el cuestionario defi

nitivo. El esquema que mostramos a continuación servirá de ayuda para seguir el modelo propuesto.



**Figura 2: Esquema del procedimiento para la elaboración de método de recogida de datos y medición de un constructo**

Fuente: adaptado de Camisón Zornoza y Cruz Ros (2008)

Hemos adaptado el método propuesto por Camisón Zornoza y Cruz Ros (2008) a nuestro estudio. Entre los distintos métodos de elección de datos, el que hemos escogido ha sido la encuesta que puede hacerse tanto por correo postal ó electrónico, teléfono o Internet, o incluso presencialmente. Según Dillman (2000) y Naranjo-Gil (2006), la principal diferencia que podemos encontrar entre estos distintos sistemas es la intensidad de contacto entre investigador y el encuestado. Las encuestas presenciales son las que ofrecen un contacto mayor con los encuestados, por lo tanto, también aumenta el sesgo potencial que



pueda añadir el entrevistador. Además, no permite alcanzar una muestra demasiado amplia, al contrario que el cuestionario escrito. Este último, por otro lado, cuenta con la ventaja de que requiere un coste de preparación del cuestionario y envío del mismo menor que la entrevista presencial y elimina el sesgo que pueda introducir el entrevistador. Entre estos dos sistemas se encuentra la encuesta telefónica, que ha sido la que hemos seleccionado para realizar este trabajo.

Una vez seleccionada la técnica de recogida de datos procedimos, en primer lugar, a definir el constructo que en este caso es el Control de Gestión. La delimitación de este concepto así como la aproximación teórica a las herramientas incluidas en él ya se ha llevado a cabo en el apartado anterior. A continuación procedimos a generar los ítems que nos permitieron medir el constructo. Para ello recogimos las propuestas aportadas por AECA (2005), Escobar Pérez y Lobo Gallardo (2001b), Kaplan y Norton (2000) y Naranjo-Gil (2006).

El cuestionario se estructuró en los siguientes bloques: datos de información general, cuestiones de control de gestión, herramientas de control de gestión y cuestiones específicas para cada una de ellas (presupuestos, indicadores de gestión, desglose de actividades, etc.).

La población se compone de 66 empresas, de las que 30 son hoteles y moteles, 16 son hostales y 20 casas de turismo rural (Ver Tabla 2 con resumen).

Tabla 2: Ficha técnica del estudio empírico sobre el grado de utilización de las herramientas de control de gestión

<b>Universo</b>	<b>Empresas del sector turístico, entendiendo por ello, hoteles, pensiones y casas de turismo rural situadas en los ayuntamientos que componen las D.O. vitivinícolas Ribeiro y Monterrei.</b>
<b>Obtención de información</b>	Encuesta telefónica
<b>Encuestado</b>	Gerente
<b>Población</b>	66 empresas
<b>Muestra</b>	53 empresas
<b>Fecha del trabajo de campo</b>	Mayo-Junio 2008

Se realizó, en una primera fase, un análisis descriptivo de los resultados obtenidos de las encuestas que se recoge en el siguiente epígrafe que hemos denominado “Análisis descriptivo preliminar”. Éste se completó, en una segunda fase, con la aplicación del análisis de varianza (ANOVA<sup>5</sup>, según terminología inglesa) con un nivel de significación del 5%. Para ello se utilizó el programa SPSS 19.0. Éste se expone pormenorizadamente en el epígrafe “Uso de las herramientas de Control de Gestión”.

## 5. RESULTADOS

### 5.1 Análisis descriptivo preliminar

De los 66 establecimientos clasificados como hoteles, hostales o casas de turismo rural, obtuvimos 58 observaciones, de las que 5 se consideraron nulas, ya que no aportaban toda la información necesaria. El índice de respuestas válidas, por tanto, superó el 80%, no detectándose diferencias significativas entre las tres categorías de establecimientos consideradas.

**Tabla 3: Respuestas por tipo de establecimiento**

<b>Tipos de establecimientos</b>	<b>Población</b>	<b>Muestra</b>	<b>%</b>
Hoteles	30	21	70%
Hostales	16	14	87,5%
Casa de Turismo rural	20	18	90%
<b>Total</b>	<b>66</b>	<b>53</b>	<b>80,3%</b>

A continuación analizamos algunas de las características de los establecimientos consultados. Incorporamos a nuestro estudio variables como: precio medio por habitación doble en temporada alta; número de plazas ofertadas; gasto anual en publicidad; antigüedad de los establecimientos; oferta de otras actividades distintas a la propia del alojamiento. Además, también se han utilizado distintos indicadores del calidad, tales como: Q<sup>6</sup> de calidad; disponibilidad de página Web y acuerdos de comercialización<sup>7</sup>.

**Tabla 4: Características de los establecimientos**

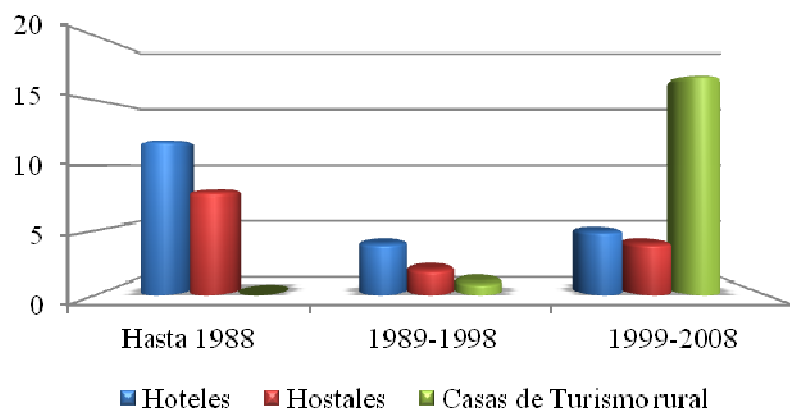
<b>Tipos de establecimientos</b>	<b>Precio medio (€)</b>	<b>Número medio de plazas</b>	<b>Gasto medio total en publicidad al año (€)</b>	<b>Gasto medio por plaza en publicidad al año (€)</b>
Hoteles	50,91	63,14	1.920,00	30,40
Hostales	29,57	19,57	921,43	47,08
Casa de Turismo rural	64,16	9,33	1.361,11	145,88
<b>Total</b>	<b>49,77</b>	<b>33,36</b>	<b>1.457,69</b>	<b>43,69</b>

Obsérvese como el precio medio es superior en las casas de turismo rural en relación al resto de establecimientos hoteleros. Además, se trata de entidades de pequeña dimensión en las que las plazas oscilan entre 5 y 20 pero, sin embargo, el esfuerzo económico en publicidad es importante dada la dimensión de la oferta de plazas (aprox. 146 € por plaza al año en una casa de turismo rural, frente a cerca de 30 € en hoteles).

**Tabla 5: Antigüedad de los establecimientos**

<b>Tipos de establecimientos</b>	<b>Fundado antes de 1988</b>	<b>Fundado entre 1989 y 1998</b>	<b>Fundado con posterioridad a 1999</b>	<b>Total</b>
Hoteles	12	4	5	21
Hostales	8	2	4	14
Casas de Turismo rural	0	1	17	18
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>7</b>	<b>26</b>	<b>53</b>

También analizamos la antigüedad para cada una de las categorías de establecimientos y detectamos como los hoteles cuentan, en su mayoría, con más de 20 años de antigüedad (el 57%) situación que se contrapone a la de las casas de turismo rural que prácticamente en su totalidad fueron fundadas en los últimos 10 años (Ver Figura 3).



**Figura 3: Establecimientos abiertos al público antes de 1988, entre 1989 y 1998 y después de 1999**

Fuente: elaboración propia

Además, consultamos sobre la disponibilidad de actividades accesorias a las propias de alojamiento, por un lado ofertadas directamente por el establecimiento -tales como restaurante, piscina, lavandería o bar- y, por otro, contratadas a otras empresas con las que se establecen convenios de colaboración -tales como balneario, visitas guiadas, actividades ecuestres, actividades de artesanía, Spa, etc., hasta un total de 20 distintas-. Los resultados se recogen en la siguiente tabla:

**Tabla 6: Oferta de actividades accesorias a la principal**

Tipos de establecimientos	Actividades propias (base 100)	Actividades contratadas (base 100)
Hoteles	41,90	6,19
Hostales	37,14	2,85
Casas de Turismo rural	13,33	1,66
<b>Media total</b>	<b>30,94</b>	<b>3,77</b>

Para la más fácil comprensión de los resultados obtenidos dada la amplitud de posibilidades, 25 en total, codificamos las respuestas en base 100, de tal modo que, por ejemplo, los hoteles ofertan de media un 42% de las actividades propias propuestas y un 6% de las contratadas. De igual modo se interpretarían los resultados obtenidos para hostales, casas de turismo rural y el total, en el que los datos están ponderados por el número de establecimientos de cada categoría.

**Tabla 7: Disponibilidad de Web, Q de calidad y acuerdos de comercialización**

Tipos de establecimientos	Página Web	Acuerdos de comercialización	Q de calidad
Hoteles	61,9%	42,9%	19%
Hostales	14,3%	28,6%	14,3%
Casas de Turismo rural	55,6%	55,6%	11,1%
<b>Media total</b>	<b>47,2%</b>	<b>43,4%</b>	<b>15,1%</b>

Con el objetivo de valorar la calidad de la oferta hemos querido saber también si los establecimientos tenían página Web, acuerdos de comercialización y Q de calidad. Excepto los hostales, el resto supera el 50% en cuanto a la disponibilidad de página Web propia. El mismo análisis lo llevamos a cabo con los acuerdos de comercialización y la Q de calidad.

Como ya hemos expuesto con anterioridad, el objetivo de nuestro trabajo es llevar a cabo el análisis del grado de utilización de las herramientas de control de gestión. En la tabla 8 mostramos los porcentajes obtenidos según la tipología del establecimiento. La confección de presupuestos tan sólo adquiere valores de importancia en los hoteles (un 38%) al igual que el desglose por unidades de negocio (un 57%) y el uso de indicadores de gestión (19%). A la vista de los resultados podemos constatar como la utilización de estas herramientas es escasa en el resto de establecimientos.

**Tabla 8: Uso de las herramientas de control de gestión según tipo de establecimiento**

<b>Tipos de establecimientos</b>	<b>Presupuestos</b>	<b>Desglose por unidades de negocio</b>	<b>Indicadores de Gestión (uso superior al 75% de los propuestos)</b>
Hoteles	38,1%	57,1%	19%
Hostales	7,1%	14,3%	7,1%
Casas de Turismo rural	5,6%	5,9%	16,7%
<b>Media total</b>	<b>18,9%</b>	<b>28,8%</b>	<b>15,1%</b>

A su vez, en la siguiente tabla exponemos los resultados obtenidos de analizar el uso de las herramientas de control de gestión según el tamaño de los establecimientos.

**Tabla 9: Uso de las herramientas de control de gestión según tamaño**

<b>Tamaño de los establecimientos</b>	<b>Presupuestos</b>	<b>Desglose por unidades de negocio</b>	<b>Indicadores de Gestión (uso superior al 75% de los propuestos)</b>
Menos 10 plazas	0%	11,1%	11,1%
Desde 10 hasta 30 plazas	14,3%	30%	14,3%
Más de 30 plazas	50%	50%	19%
<b>Media total</b>	<b>18,9%</b>	<b>28,8%</b>	<b>15,1%</b>

El uso de las tres herramientas a estudio, tanto presupuestos (50%), desglose por unidades de negocio (50%) e indicadores de gestión (19%), es más elevado en aquellas empresas de mayor tamaño, es decir, de más de 30 plazas. Destacamos que ninguno de los establecimientos de menos de 10 plazas realiza presupuestos, y tan sólo el 14% de los que tienen entre 10 y 30 plazas los hacen.

Asimismo, también llevamos a cabo un análisis del grado de utilización de las herramientas propuestas en función del año de fundación de las empresas, segmentando la muestra en tres grupos, las creadas antes de 1988, las que se fundaron entre 1989 y 1998 y las que lo hicieron con posterioridad a 1999.

**Tabla 10: Uso de herramientas de control de gestión segmentado por año de fundación**

<b>Período de fundación de los establecimientos</b>	<b>Presupuestos</b>	<b>Desglose por unidades de negocio</b>	<b>Indicadores de Gestión (uso superior al 75% de los propuestos)</b>
Hasta 1988	20%	40%	14,8%
Desde 1989 hasta 1998	42,9%	57,1%	15%
Desde 1999 hasta 2008	11,5%	12%	15,4%
<b>Media total</b>	<b>18,9%</b>	<b>28,8%</b>	<b>15,1%</b>

Cabe destacar el aumento del uso en el horizonte temporal que se comprende entre 1989 y 1998, con respecto al primero analizado (“Hasta 1988”). En la siguiente franja (“Desde 1999 hasta 2008”) se reducen todos los valores debido, en gran parte, a la constitución de un elevado número de casas de turismo rural que por su reducido tamaño, no las aplican.

También hemos realizado un análisis del grado de utilización de cada una de las herramientas en función de la complejidad del negocio, entendiendo por ello el número de actividades propuestas que gestiona la empresa, ya sean propias o contratadas.

**Tabla 11: Uso de las herramientas de Control de Gestión según la complejidad del negocio**

<b>Complejidad del negocio</b>	<b>Presupuestos</b>	<b>Desglose por unidades de negocio</b>	<b>Indicadores de Gestión (uso superior al 75% de los propuestos)</b>
Menos del 15%	14,3	9,5	14,3
De 15 hasta 25%	10,5	26,3	10,5
Más del 25%	38,5	61,5	23,1
<b>Media total</b>	<b>18,9%</b>	<b>28,8%</b>	<b>15,1%</b>

Llama la atención el aumento del grado de utilización de las herramientas propuestas en aquellos establecimientos en los que la complejidad es mayor, o lo que es lo mismo, en los que el porcentaje de actividades ofertadas es mayor.

## **5.2. Análisis del uso de las herramientas de control de gestión**

Con el objeto de contrastar las hipótesis planteadas, realizamos un análisis ANOVA que nos permitió evaluar en qué medida hay diferencias significativas en el uso de las herramientas de Control de Gestión en función del tamaño, la antigüedad y la complejidad del negocio.

En primer lugar relacionamos el uso de las herramientas de Control de Gestión con la antigüedad de la empresa. Los resultados obtenidos se resumen en la tabla 12.

**Tabla 12: Relación de la variable antigüedad con las herramientas de control de gestión con ANOVA**

<b>Herramientas de control de gestión</b>	<b>p-valor</b>
<b>H1a</b> Indicadores de gestión	0,009
<b>H1b</b> Desglose de actividades	0,140
<b>H1c</b> Presupuestos	0,204
<b>H1 Total de las Herramientas de Control de Gestión</b>	<b>0,071</b>

A la vista de los resultados del análisis ANOVA concluimos que la antigüedad del negocio no influye en la utilización de forma global de las herramientas de Control de Gestión. Sin embargo, el estudio de cada una de ellas por separado, nos lleva a afirmar que la antigüedad del negocio sí influye en el grado de utilización de una de las herramientas, los indicadores de gestión, mientras que no lo hace ni en el desglose de actividades, ni en la elaboración de presupuestos. La mayor edad empresarial y, por ende, la experiencia organizacional, promueve la utilización de esta herramienta de gestión, muy específica del sector, y que aporta gran cantidad de información relevante para la toma de decisiones y la comprensión de los cambios que se producen en el entorno. Además, esta mayor experiencia de la organización puede ser indicativa de la incorporación de nuevos medidores que complementen la batería de indicadores utilizada para la generación de información útil.

A continuación estudiamos la influencia del tamaño en el uso de las herramientas de gestión propuestas. Los resultados se recogen en la tabla 13.

**Tabla 13: Relación de la variable tamaño con las herramientas de Control de Gestión con ANOVA**

<b>Herramientas de Control de Gestión</b>	<b>p-valor</b>
<b>H2a</b> Indicadores de gestión	0,838
<b>H2b</b> Desglose de actividades	0,460
<b>H2c</b> Presupuestos	0,000
<b>H2 Total de las Herramientas de Control de Gestión</b>	<b>0,211</b>

En este caso, de los resultados obtenidos al aplicar ANOVA, concluimos que el tamaño del establecimiento no influye en el grado de utilización de las herramientas de Control de Gestión en su conjunto. Sin embargo, del análisis separado de cada uno de los elementos considerados, deducimos que el tamaño sí influye en la elaboración de presupuestos. Este resultado es consistente con estudios anteriores como el de Horngren, Foster y Datar (1996), en el que indican que las empresas de mayor tamaño utilizan los presupuestos en mayor medida, así como de forma más estructurada. Esta influencia del tamaño empresarial puede ser debida a que en estas grandes organizaciones existe, con mayor frecuencia, tendencia a la burocratización, en el sentido de procurar plasmar todos los objetivos a conseguir, así como los medios necesarios para alcanzarlos. Ambas son características inequívocas de la utilización de los presupuestos.

Desde esta perspectiva, hay dos aspectos clave que favorecen el desarrollo herramientas presupuestarias: a) la mayor disponibilidad de recursos y las mayores economías de escala que caracterizan a las empresas de mayor tamaño (RUSSO ET AL., 1997), y b) la mayor atención con que es de esperar que la empresa observe a las empresas de mayor tamaño, repercutiendo, de este modo, las actuaciones presupuestarias de forma más favorable sobre el logro de ventajas competitivas para las empresas (GREENING ET AL, 1994). Ambas cuestiones pueden explicar la influencia del tamaño de las empresas sobre el nivel de desarrollo de sus sistemas presupuestarios.

Por último, relacionamos la complejidad del negocio con el uso las herramientas de control de gestión. Los resultados se muestran en la tabla 14.

**Tabla 14: Relación de la variable complejidad del negocio con las herramientas de control de gestión con ANOVA**

<b>Herramientas de Control de Gestión</b>	<b>p-valor</b>
<b>H3a</b> Indicadores de gestión	0,560
<b>H3b</b> Desglose de actividades	0,011
<b>H3c</b> Presupuestos	0,186
<b>H3 Total de las Herramientas de Control de Gestión</b>	<b>0,044</b>

Observamos como la complejidad de negocio sí influye en el grado de utilización de las herramientas de control de gestión en su conjunto. Además, esta relación se mantiene con el desglose de actividades. Sin embargo, no es así con los indicadores de gestión y los presupuestos. La mayor complejidad del negocio fue medida con el número de actividades accesorias que los establecimientos hoteleros ofrecen a sus clientes. En este sentido, para una adecuada gestión de todas ellas es conveniente la utilización de estas herramientas de control y, en particular, del desglose de actividades. Las empresas menos complejas las podrán gestionar sin recurrir a la implantación de sistemas de gestión sólidos, sin embargo, aquéllas que ofrecen un mayor número de actividades necesitan de estas herramientas para su correcta gestión, dada su mayor dificultad de control. Además, la propia complejidad del negocio provoca que las empresas necesiten mayor información para la dirección, por ello la relación positiva con el conjunto de herramientas control.

## 6. CONCLUSIONES

En este trabajo se ha analizado el uso de las herramientas de Control de Gestión en las empresas hoteleras relacionadas con el turismo enológico. Para ello se ha tomado una muestra de establecimientos situados en los ayuntamientos que componen las D.O. vitivinícolas Ribeiro y Monterrei (Galicia-España). El objetivo principal es disponer de una mayor información sobre el grado de aplicación de los elementos integrantes de un sistema de Control de Gestión en este tipo de empresas, soporte básico de cualquier iniciativa relacionada con el turismo enológico.

En este estudio constatamos, por un lado, que tan sólo los hoteles obtienen altos grados de utilización de las herramientas propuestas y, por otro, que conforme aumenta el tamaño del establecimiento, crece el uso de estos instrumentos de Control de Gestión. Además, cabe destacar, que cuanto más nuevo es el establecimiento mayor es el grado de utilización de estas herramientas, salvo en las casas de turismo rural, en las que su tamaño justifica la no utilización.

Los contrastes realizados para evaluar la influencia de variables tan importantes como el tamaño, la antigüedad y la complejidad del negocio sobre el uso de herramientas de Control de Gestión nos llevaron a las siguientes conclusiones:

- La antigüedad de la empresa sólo influye en la utilización de indicadores de gestión.
- El tamaño del establecimiento influye únicamente sobre la elaboración de presupuestos.
- La complejidad del negocio influye en el grado de desglose de las actividades que lleva a cabo la empresa.

En cuanto a las limitaciones de este trabajo, son las propias de un estudio empírico basado en una encuesta, ya que las empresas son reacias a contestar, bien por la falta de tiempo, o bien porque no le encuentran un beneficio inmediato.

Este estudio abre futuras líneas de investigación como pueden ser la ampliación de la población objetivo y al análisis de herramientas de Control de Gestión más específicas del sector, como los sistemas *USALI*<sup>8</sup>, *Revenue Management* o *MSPA*<sup>9</sup>.

## 7. REFERENCIAS

1. Se entiende por indicador al instrumento que informa del valor de un factor clave. Se centra en cuantificar, especificando “cómo medir” la evolución de éste.
2. Deben tener información actualizada sobre reservas, habitaciones ocupadas..., que son variables sobre las que se puede actuar de inmediato.
3. Código 1681 para servicios de alojamiento en hoteles y moteles y código 1682 para los servicios de alojamiento en hostales y pensiones.
4. <http://www.turgalicia.es/>
5. El análisis de varianza sirve para comparar si los valores de un conjunto de datos numéricos son significativamente distintos a los valores de otro o más conjuntos de datos. El procedimiento para confrontar estos valores está basado en la varianza global observada en los grupos de datos numéricos a comparar. El análisis de varianza se utiliza para asociar una probabilidad a la conclusión de que la media de un grupo de puntuaciones es distinta de la media de otro grupo de puntuaciones.
6. La Q de Calidad Turística acredita que el establecimiento que la posee, cumple con los exigentes estándares de calidad del Sistema de Calidad Turística Española (SCET) y asegura estar trabajando en una dinámica de mejora continua a fin de complacer en todo momento las exigencias de los clientes.
7. Acuerdos con agencias de viajes, mayoristas, etc.
8. Uniform system of accounts for the lodging industry (Sistema uniforme de cuentas para el sector hotelero).
9. Market Segmentation Profit Analysis (Análisis de la rentabilidad por segmento de cliente).

## 8. BIBLIOGRAFÍA

- AECA. La Contabilidad De Gestión En Las Empresas Hoteleras. *DOCUMENTO 30- Comisión De Contabilidad De Gestión De AECA*, 2005.
- AIKEN, M.; and HAGE, J. The Organic Organization and Innovation. *Sociology*, 1971, vol. 5, no. 1, pp. 63-82.
- ARMESTO LÓPEZ, X. A.; and GÓMEZ MARTÍN, B. Productos Agroalimentarios De Calidad, Turismo y Desarrollo Local: El Caso Del Priorat. *Cuadernos Geográficos*, 2004, vol. 34, pp. 83-94.
- BESTEIRO RODRÍGUEZ, B. El Turismo Rural En Galicia. Análisis De Su Evolución En La Última Década. *Cuadernos De Turismo*, 2006, vol. 17, pp. 25-49.
- BLANCO DOPICO, M. I.; GAGO RODRÍGUEZ, S. and RAMOS STOLLE, A. Los Sistemas De Informacion a La Direccion En Empresas Innovadoras: Un Analisis Empirico. *IV Congreso Internacional De Custos, Celebrado En Campinas (Brasil) Los Días 16, 17, 18, 19 y 20 De Octubre*, 1995.
- BRUWER, J. South African Wine Routes: Some Perspectives on the Wine Tourism Industry's Structural Dimensions and Wine Tourism Product. *Tourism Management*, 2003, vol. 24, no. 4, pp. 423-435.



- CAMISÓN ZORNOZA, C.; and CRUZ ROS, S. La Medición Del Desempeño Organizativo Desde Una Perspectiva Estratégica: Creación De Un Instrumento De Medida. *Revista Europea De Dirección y Economía De La Empresa*, 2008, vol. 17 (1), pp. 79-102.
- CAMISÓN, César. Strategic Attitudes and Information Technologies in the Hospitality Business: An Empirical Analysis. *International Journal of Hospitality Management*, 6, 2000, vol. 19, no. 2, pp. 125-143. ISSN 0278-4319.
- CAMPA PLANAS, Fernando; and SANCHEZ REBULL, María Victoria. Un Análisis De Las Prácticas En Contabilidad De Gestión Dentro Del Sector Hotelero: Diferencias Entre El Segmento Vacacional y El De Ciudad. *Revista Iberoamericana De Contabilidad De Gestión*, 2007, vol. V, pp. pp. 159-183.
- CHENHALL, Robert H. Management Control Systems Design within its Organizational Context: Findings from Contingency-Based Research and Directions for the Future. *Accounting, Organizations and Society*, 0, 2003, vol. 28, no. 2-3, pp. 127-168.
- CHU, F. L. A Fractionally Integrated Autoregressive Moving Average Approach to Forecasting Tourism Demand. *Tourism Management*, 2008, vol. 29, pp. 79-88.
- CHUNG, Wilbur; and KALNINS, Arturs. Agglomeration Effects and Performance: A Test of the Texas Lodging Industry. *Strategic Management Journal*, 10/01, 2001, vol. 22, no. 10, pp. 969-988. ISSN 0143-2095.
- CLAVER, Enrique; MOLINA, Joseand TARI, Juan. Firm and Industry Effects on Firm Profitability:: A Spanish Empirical Analysis. *European Management Journal*, 06, 2002, vol. 20, no. 3, pp. pp. 321-328.
- COOPER, Robin; and KAPLAN, Robert S. Measure Costs Right: Make the Right Decision. *Harvard Business Review*, 09/09, 1988, vol. 66, no. 5, pp. 96-104. ISSN 00178012.
- DILLMAN, Don A. *Mail and Internet Surveys : The Tailored Design Method*. 2nd ed. New York: Wiley, 2000. ISBN 0471323543.
- EGAN, D.; and BELL, A. Chilean Wines: A Successful Image. *International Journal of Wine Marketing*, 2002, vol. 14, no. 2, pp. 33-42.
- ESCOBAR PÉREZ, Bernabé; and LOBO GALLARDO, Antonio. Aportaciones De La Teoría Contingente Al Estudio De Los Sistemas De Control En Las Organizaciones: Un Metanálisis. *Revista Europea De Dirección y Economía De La Empresa*, 2001a, vol. 10, pp. pp. 119-140. ISSN 1019-6838.
- ESCOBAR PÉREZ, Bernabé; and LOBO GALLARDO, Antonio. Control De Gestión En Las Empresas Turísticas: Implicaciones Para La Formación De Profesionales. *Estudios Turísticos*, 2001b, vol. 149, pp. 73-86.
- FERRER, María Alejandra; and GAMBOA, Teresa. Indicadores Para El Control De Gestión De Procesos Básicos En Hoteles. *Actualidad Contable FACES*, 2004, vol. 8, no. Enero-Junio, pp. 50-61.
- GARRIGÓS SIMÓN, F. J., et al. Efectos De Las TIC Sobre La Gestión: Análisis Empírico En Los Hoteles Españoles. *Economía Industrial*, 2008, vol. 370, pp. 197-205.
- GILBERT, D. C. Touristic Development of a Viticultural Region of Spain. *International Journal of Wine Marketing*, 1992, vol. 42, no. 4, pp. 445-465.
- GREENING, D. W. and GRAY, B. Testing a Model of Organizational Response to Social and Political Issues. *Academy of Management Journal*, 1994, vol. 37, pp. 467-498.

- HALL, C. M.; and MITCHELL, R. Wine Tourism in the Mediterranean: A Tool for Restructuring and Development. *Thunderbird International Business Review*, 2000, vol. 42, no. 4, pp. 445-465.
- HORNGREN, FOSTER and DATAR.. *Contabilidad de Costos. Un enfoque gerencial*. Octava edición .México: Prentice- Hall. 1996.
- JANG, S.; and CHENG, M. Financial Portfolio Approach to Optimal Tourist Market Mixes. *Tourism Management*, 2008, vol. 29, pp. 761-770.
- KAPLAN, Robert S.; and NORTON, David P., 2000. *El Cuadro De Mando Integral*. ISBN 84-8088-504-1.
- KHANDAWALLA, P. N. The Effect of Different Types of Competition on the use of Management Controls. *Journal of Accounting Research*, 09, 1972, vol. 10, no. 2, pp. 275-285. ISSN 00218456.
- LÓPEZ-GUZMÁN GUZMÁN, T. J.; and LARA DE VICENTE, F. *Turismo Sostenible: Un Enfoque Multidisciplinar e Internacional*. Córdoba: Universidad de Córdoba, Servicio de Publicaciones, 2005.
- MALMI, Teemu. Balanced Scorecard in Finish Companies: Some Empirical Evidence. *23 Annual Congress of the European Accounting Association, Múnich, Alemania, 2000*.
- Ministerio de Industria, Turismo y Comercio. *Encuesta De Movimientos Turísticos En Frontera (FRONTUR) Año 2008*. Madrid: Ministerio de Industria, Turismo y Comercio, 2009.
- MINTZBERG, Henry; and QUINN, James B. *The Strategy Process : Concepts, Contexts, Cases*. 3rd ed. Englewood Cliffs New Jersey: Prentice-Hall, 1996. ISBN 0-13-455-858-8.
- NARANJO-GIL, David. Salvando Las Dificultades Del Uso De La Encuesta En La Investigación Contable De Gestión: Una Aplicación Empírica. *Revista Española De Financiación y Contabilidad*, 2006, vol. XXXV, no. 129, pp. 361-385.
- PAVLATOS, Odysseas; and PAGGIOS, Ioannis. A Survey of Factors Influencing the Cost System Design in Hotels. *International Journal of Hospitality Management*, 6, 2009, vol. 28, no. 2, pp. 263-271. ISSN 0278-4319.
- PIERCE, J. L.; and DELBECQ, A. L. Organization Structure, Individual Attitudes and Innovation. *Academy of Management Review*, 1977, vol. 2(1), pp. 27-37.
- RAVENS-CROFT, Neil; and VAN WESTERING, J. Wine Tourism, Culture and the Everyday: A Theoretical Note. *Tourism & Hospitality Research*, 2001, vol. 3, no. 2, pp. 149-160.
- RUSSO, M. V. and FOUTS, P. A. A Resource-based Perspective on Corporate Environmental Performance and Profitability », *Academy of Management Journal*, 1997, vol. 40, pp. 534-559.
- SALINAS RAMOS, F.; Herranz de la Casa, J.M. and ALBARRÁN FERNÁNDEZ, C. *Aportaciones De La Economía Social Al Desarrollo Rural En Iberoamérica y España*. Ávila: Universidad Católica de Ávila, 2005.
- SHARPLES, L. Wine Tourism in Chile... A Brave New Step for a Brave New World. *International Journal of Wine Marketing*, 2002, vol. 14, no. 2, pp. 43-53.
- SZIVAS, E. The Development of Wine Tourism in Hungary. *International Journal of Wine Marketing*, 1999, vol. 11, no. 2, pp. 7-17.