



Importância da contabilidade de gestão na hotelaria

Estudo de Caso

Sara Isabel Oliveira Paiva

2015



Importância da contabilidade de gestão na hotelaria

Estudo de Caso

Sara Isabel Oliveira Paiva

Dissertação para obtenção do Grau de Mestre em Direção e Gestão Hoteleira
Dissertação de Mestrado realizada sob a orientação da Doutora Conceição Gomes

2015

Importância da contabilidade de gestão na hotelaria

Estudo de Caso

@Copyright: 2015, Sara Isabel Oliveira Paiva da Escola Superior de Turismo e Tecnologia do Mar do Instituto Politécnico de Leiria

A Escola Superior de Turismo e Tecnologia do Mar e o Instituto Politécnico de Leiria têm o direito, perpétuo e sem limites geográficos, de arquivar e publicar esta dissertação/trabalho de projeto/relatório de estágio através de exemplares impressos reproduzidos em papel ou de forma digital, ou por qualquer outro meio conhecido ou que venha a ser inventado, e de a divulgar através de repositórios científicos e de admitir a sua cópia e distribuição com objetivos educacionais ou de investigação, não comerciais, desde que seja dado crédito ao autor e editor.

À Minha Família

Agradecimentos

À minha Professora e Orientadora Conceição Gomes pela orientação, partilha de conhecimentos científicos e precioso apoio prestado ao longo do trabalho.

Aos entrevistados envolvidos neste estudo, pela atenção e disponibilidade prestada em todos desafios propostos, contribuindo para o sucesso deste estudo.

Sem menos importância, agradeço à minha família por todo o apoio e ajuda ao longo deste tempo.

Resumo

A indústria hoteleira é altamente competitiva, principalmente, devido ao facto de acompanhar permanentemente as expectativas dos clientes. A concorrência existente, a crise atual e as constantes mudanças políticas e sociais, obrigam aos gestores hoteleiros a antecipar as necessidades dos clientes. Deste modo, é necessária a utilização de atuais ferramentas de gestão para que as empresas hoteleiras atinjam o sucesso.

O presente estudo visa demonstrar a importância da contabilidade de gestão nos hotéis em Portugal, as suas finalidades e vantagens de utilização. Desta forma, pretende-se reunir diversa informação para fundamentar e apoiar a importância da contabilidade de gestão nos hotéis portugueses.

Elaborou-se uma breve síntese da atividade turística e hoteleira e da contabilidade de gestão na hotelaria. Pretendeu-se evidenciar a contabilidade geral versus a contabilidade de gestão; apresentar as técnicas e métodos mais utilizados na medição da eficiência das operações correntes e para planear operações futuras; e, referenciar a utilização e vantagens do *USALI*. Com vista a fornecer aos gestores informação necessária para competirem num ambiente em constante mudança, evidencia-se a contabilidade de gestão como essencial na operação do hotel porque permite como, por exemplo, uma análise detalhada dos rendimentos e dos custos em cada departamento, uma análise de preços de venda e descontos, uma análise da rentabilidade do cliente, definição de estratégias, fixação de preços, entre outros.

Optou-se por uma metodologia qualitativa, mais concretamente por um estudo de caso. Este foi elaborado com base em entrevistas realizadas a dois hotéis e com base em documentos disponibilizados.

De acordo com os resultados obtidos, verificou-se que os dois hotéis utilizam tanto informação financeira como não financeira, realçando que a contabilidade de gestão é de extrema importância na gestão hoteleira. Contudo, os dois hotéis distinguem-se, na medida em que um utiliza o *USALI*, considerando que novas técnicas são de extrema importância, enquanto o segundo não utiliza o *USALI*, observando que as informações disponibilizadas

pela contabilidade de gestão são suficientes.

Palavras-chave: contabilidade de gestão, empresas hoteleiras, importância da contabilidade de gestão, tomadas de decisão, *USALI*

Abstract

The hotel industry is highly competitive, mainly due to the need of monitoring the expectations of customers. The existing competition, the current crisis and constant political and social changes, require the hoteliers to anticipate customer needs. Thus, it is necessary to use existing management tools for hotel businesses to achieve success.

This study aims to demonstrate the importance of accounting in hotels in Portugal, its purposes and advantages of use. This way, it is intended to encompass diverse information to substantiate and support the importance of accounting in Portuguese hotels.

It was prepared a brief summary of tourism and hotel business and management accounting in hotels. It is intended to show the general accounting versus management accounting; introducing the techniques and methods used in measuring the efficiency of current operations and to plan future operations; also referenced the use and advantages of *USALI*. In order to provide the information managers need to compete in a constantly changing environment, management accounting is evident as essential in the hotel operation because it shows, for example, a detailed analysis of income and costs in each department, an analysis of sale prices and discounts, a client profitability analysis, defining strategies, pricing, among others.

A qualitative methodology was opted, specifically by a case study. This was based on the interviews of two hotels and based on available documents. Next, the results were discussed with the purpose of obtaining information that justifies the importance of accounting in the hotel industry.

According to the results, it was found that the two hotels use both financial and non-financial information, stressing that management accounting is important in hotel management. However, the two hotels are distinguished, because one uses the *USALI*, considering that new techniques are extremely important, while the second one does not use the *USALI*, indicating that the information provided by management accounting is sufficient.

Keywords: management accounting, hotel companies, importance of management accounting, decision making, *USALI*

Índice

1. INTRODUÇÃO	1
2. REVISÃO DE LITERATURA	3
2.1. Atividade Turística e Hoteleira em Portugal.....	3
2.2. Contabilidade de Gestão na hotelaria	8
2.2.1 Contabilidade geral.....	8
2.2.2. A Contabilidade de gestão	10
2.2.3. Contabilidade de gestão na hotelaria	13
2.2.4. Técnicas e métodos da contabilidade de gestão utilizados na hotelaria	15
2.2.5. <i>USALI</i>	19
2.2.6. A importância da contabilidade de gestão na hotelaria	23
3. METODOLOGIA	29
3.1. Tipo de Pesquisa.....	29
3.2. Recolha de dados	30
3.3. Questões e hipóteses de investigação	31
3.4. Análise dos dados	35
4. ESTUDO DE CASO	37
4.1. Caso A – Hotel A.....	37
4.2. Caso B – Hotel B.....	40
4.3. Discussão de Resultados	44
5. CONCLUSÃO	51
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	55
APÊNDICES	59
ANEXOS	83

Índice de Figuras e Gráficos

Gráfico 2.1. Relação das receitas e despesas turísticas mundiais.....	5
Gráfico 2.2. Balança turística portuguesa, 2009 – 2013	6
Gráfico 2.3. Proveitos Globais Nacionais – 2014	7
Gráfico 2.4. Tipo de gestão das empresas inquiridas no estudo Faria et al. (2012)	21

Índice de Tabelas

Tabela 2.1. Técnicas Tradicionais e as Técnicas Contemporâneas	16
Tabela 2.2. Cinco técnicas e métodos mais utilizados da contabilidade de gestão	19
Tabela 3.1. Grupo I – Uso da Contabilidade de Gestão.....	33
Tabela 3.2. Grupo II – Importância da Contabilidade de Gestão	34

Lista de Siglas

AECA - Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

BSC - Balanced Scorecard

CBA - Custeio Baseado nas Atividades

EBITDA - Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation, and Amortization

GOP- Gross Operating Profit

INE – Instituto Nacional de Estadística

REVPAR – Revenue per Available Room

SNC - Sistema de Normalização Contabilística

USALI - Uniform System for Accounts for the Lodging Industry

1. Introdução

Cada vez mais é evidente o atual ambiente competitivo que as empresas hoteleiras enfrentam, verificando-se recurso às novas tecnologias com o objetivo de colmatar as expectativas e exigências dos clientes. Neste contexto, a contabilidade de gestão apresenta-se como uma ferramenta indispensável na gestão de um hotel.

Ao longo dos anos, o setor do turismo vem assumindo uma posição destaque. A atividade turística assume uma posição de relevo na economia portuguesa, desde da sua cooperação na diminuição da taxa de desemprego ao contributo do setor para o desenvolvimento do comércio das regiões do país. O número de dormidas vem aumentando de ano para ano, tornando-se mais evidente ao nível dos hotéis.

A contabilidade de gestão abrange um controlo técnico, financeiro e económico, que ao permitir medir o desempenho por cada responsável do departamento, aparece como ser um grande avanço na gestão. Surgindo como uma ferramenta de gestão, a contabilidade de gestão pretende valorizar os recursos postos à disposição da empresa tal como o reconhecimento das respetivas obrigações e dos meios utilizados na obtenção desses recursos.

Atualmente verifica-se uma fraca investigação sobre esta temática em Portugal. O presente estudo surge com o intuito de avaliar a importância da contabilidade de gestão nas empresas hoteleiras, mais especificamente em Portugal. Pretende-se com o atual estudo apresentar fundamentos e informações valiosas que determinam a importância da contabilidade de gestão e simultaneamente sensibilizar os gestores hoteleiros para o seu uso como forma de otimização dos resultados.

Desta forma, é necessário atender a diversas temáticas que suportam este tema, tais como, o conceito geral da obrigatoriedade contabilística em Portugal, o SNC, e a evolução da contabilidade de gestão. As técnicas de contabilidade de gestão utilizadas são diversas como, por exemplo técnicas de obtenção de informação sobre os resultados operacionais e de comparação de resultados em períodos distintos. As avaliações de desempenho e as estratégias utilizadas são cada vez mais fatores chave do sucesso das empresas, o que vem realçar a importância da contabilidade de gestão nos hotéis.

De modo a atingir o objetivo definido anteriormente, esta dissertação reparte-se em partes distintas. Primeiramente elaborou-se uma revisão de literatura sobre a atividade turística e hoteleira, destacando as suas características, referido a importância do setor do turismo em Portugal. Seguidamente aborda-se a contabilidade nas suas diversas vertentes, contabilidade geral versus contabilidade de gestão, associando à hotelaria. Realiza-se também um breve resumo do *USALI*, das técnicas e métodos utilizados na contabilidade de gestão. Por fim, na revisão de literatura, elabora-se uma pequena dissertação acerca da importância da contabilidade de gestão na hotelaria.

Na parte II descreve-se a metodologia utilizada no estudo. Optou-se por uma metodologia qualitativa, decidindo pela elaboração de um estudo de caso o qual foi elaborado com base em entrevistas e recolha de dados. Atendendo à revisão de literatura surgem questões e hipóteses as quais foram analisadas nas empresas hoteleiras portuguesas de modo a compreender, descrever e explorar a contabilidade de gestão. Ambiciona-se proporcionar novos conhecimentos, através da análise e da avaliação dos resultados obtidos, em relação ao papel da contabilidade de gestão na hoteleira em Portugal.

Seguidamente são apresentados os resultados obtidos, sintetizando, os estudos realizados visando transmitir e consolidar a informação disponibilizada durante o estudo. Por fim, resumem-se as conclusões obtidas neste estudo, manifestando futuras investigações, bem como as limitações e competências do presente estudo.

2. Revisão de Literatura

No presente capítulo pretende-se resumir a atividade turística e hoteleira em Portugal e abordar diversas temáticas da contabilidade de gestão, tais como, a atual obrigação contabilística em Portugal, a evolução e as técnicas de contabilidade de gestão. Por fim, sintetiza-se a importância da contabilidade de gestão na hotelaria de acordo com a revisão realizada.

2.1. Atividade Turística e Hoteleira em Portugal

O turismo dispõe de características importantes, que se destacam atualmente entre atividades económicas e manifestações sociais e culturais. Nomeadamente contribui para a melhoria do nível de vida e para a interação e comunicação entre as populações, influenciando a nível local, regional e internacional; constitui um meio de troca cultural e educacional, apoiando a preservação das tradições de cada região (Quintas, 2006). Todavia, Quintas (2006) refere que o turismo está sujeito ser influenciado por diversos fatores externos, tais como, fenómenos tecnológicos, demográficos, políticos, económicos ou ecológicos.

De acordo com o Turismo de Portugal (2011) o turismo constitui-se como um dos motores do desenvolvimento social, económico e ambiental, tanto a nível regional como nacional, tornando-se importante na economia do país.

Cunha (2001) afirma que o turismo resulta principalmente do lazer, devido à necessidade crescente das pessoas ocuparem os seus tempos livres com o intuito de distração, divertimento ou desenvolvimento pessoal.

Lamelas (2004) comenta que a atividade turística tem registado as maiores taxas de crescimento nas últimas décadas, sendo vista como um setor estratégico para a competitividade e desenvolvimento económico do país. Realça o facto de Portugal ser um país com aptidões naturais especialmente importantes, disponibilizando ao setor do turismo uma grande variedade de opções. Costa (2008) afirma também, que a hotelaria é uma área da maior relevância para a economia do nosso país.

Quintas (2006) refere que a indústria hoteleira desempenha assim um papel fundamental na maioria dos países, oferecendo instalações para entretenimento, lazer, transações de negócios, reuniões e conferências. Realça que o turismo é composto por vários grupos de agentes económicos que estão diretamente ou indiretamente ligados à atividade turística, salientando os hotéis que são tão essenciais à economia e às sociedades, como os transportes adequados, a comunicação e os sistemas de distribuição dos vários bens e serviços.

A Deloitte Consultores, S.A. (2014) apurou o *ranking* dos grupos hoteleiros em 2013, contando 1 723 empreendimentos turísticos, mais 19 do que em 2012, realçando-se o facto de que a maior oferta hoteleira regista-se na região do Algarve. À semelhança deste aumento, o número de unidades de alojamento subiu de 128 991 para 130 596, perfazendo um total de 286 087 camas em 2013. Salienta-se que atualmente dos vinte grupos hoteleiros apresentados em 2013, treze destes que constam no *ranking* tem presença internacional.

De acordo com os dados do INE (2014) dos 261 inquiridos no total dos estabelecimentos hoteleiros¹, os hotéis destacam-se, representando 71,1% do total de estabelecimentos. Atendendo ao Turismo de Portugal (2011) com o acompanhamento das novas tendências de procura a nível internacional e a melhoria da qualidade da oferta turística, o turismo assistiu a um forte investimento por parte de agentes económicos. Cada vez mais, o turismo em Portugal surge assim com grande destaque, devido principalmente aos seus recursos naturais existentes.

Atendendo a dados provisórios de 2013 da Organização Mundial de Turismo (OMT) citado pelo INE (2014) as chegadas de turistas internacionais nos cinco continentes totalizaram 1 086,8 milhões, crescendo em 5,0% comparativamente a 2012. A Europa revela ter concentrado a maioria das chegadas de turistas internacionais em 51,8%, mais 5,4% do que em 2012. À semelhança, verificou-se também um ligeiro aumento de chegadas de turistas na Ásia e Pacífico, Américas e África. Contudo, registou-se uma ligeira descida no Médio Oriente.

¹ Abrange hotéis, hotéis-apartamentos, pousadas, apartamentos turísticos, aldeamentos turísticos e quintas da Madeira

Quanto às receitas turísticas mundiais, a Europa é o continente que apresenta o maior nível de receitas, e como consequência o maior montante em despesas. No gráfico 1, é possível analisar a relação de receitas e despesas em 2013.

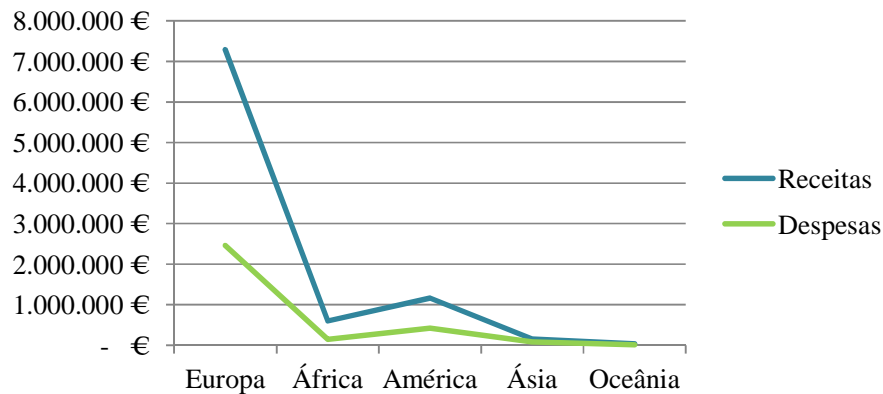


Gráfico 2.1. Relação das receitas e despesas turísticas mundiais

Fonte: Elaboração própria

Atendendo à globalidade da atividade de alojamento turístico em Portugal, abrangendo assim, a Hotelaria, o Turismo em Espaço Rural, o Turismo de Habitação e o Alojamento Local, o número de hóspedes no ano de 2013, perfizeram um total de 15,3 milhões, mais 4,6% face a 2012. Quanto ao número de dormidas, ascendeu em 5,3%, totalizando 43,5 milhões de dormidas. Mais especificamente na Hotelaria, o número de dormidas fixou-se em 39,2 milhões e o número de hóspedes em 13,3 milhões, superando assim o ano de 2012 em 5,8% e 5,3% respetivamente. Desta forma, verifica-se que esta vertente de alojamento abrange 90% do total das dormidas (INE, 2014).

Quanto às receitas turísticas pelo Banco de Portugal, citado pelo INE (2014), demonstra-se que na Balança de Pagamentos na rubrica de Viagens e Turismo, um aumento consecutivo pela quarta vez, com um total de 9 250 milhões de euros (mais de 7,5% do que em 2012). Apurou-se assim, que a rubrica acima referida teve um crescimento anual de 8,3%, aumentando em 9,4% face a 2012, incluindo as despesas que ascenderam aos 3 120 milhões de euros (mais 5,9% do que em 2012). Todavia, os quatros principais mercados emissores de receitas em Portugal, França, Reino Unido, Espanha e Alemanha, agregaram menos receitas em comparação com 2012, verificando uma menor afluência dos principais

mercados (INE, 2014).

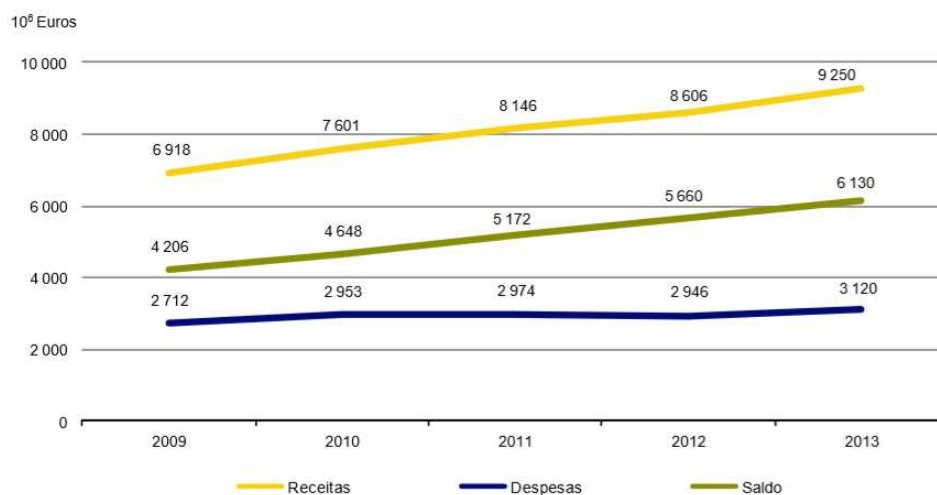


Gráfico 2.2. Balança turística portuguesa, 2009 – 2013

Fonte: INE. (pág. 25, 2014)

De acordo com o Banco de Portugal (2015) a taxa de desemprego diminuiu 2,3% face a 2013, situando nos 13,9% em 2014. O produto interno bruto (PIB) aumentou 2,3% em relação ao ano 2013, fixando-se assim em 2014 em 0,9%. Neste contexto, torna-se necessário realçar que atualmente em Portugal a atividade económica mantém-se contração. Apesar dos diversos desafios que o país apresenta atualmente, desde da instabilidade política à falta de emprego, o turismo surge cada vez mais como uma área de elevado destaque na economia de Portugal.

Atendendo ao que foi dito anteriormente, e de acordo com os dados provisórios do Turismo de Portugal (2015) verifica-se que os proveitos globais do ano de 2014 fixaram-se em 2 098 794 348 €, mais 234 754 458 € face a 2013, obtendo uma variação relativa de 12,6%. No gráfico seguinte é possível verificar o detalhe dos proveitos referidos por tipologia, salienta-se que estes são provenientes maioritariamente do Algarve e Lisboa.

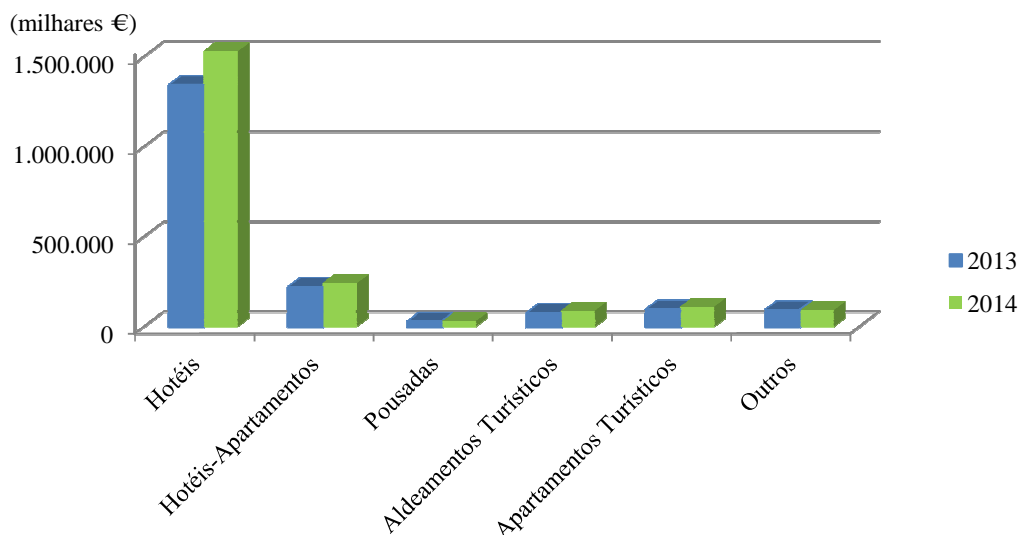


Gráfico 2.3. Proveitos Globais Nacionais – 2014

Fonte: Elaboração própria

Neste contexto, realça-se o *RevPar* (*Revenue per Available Room*)² com uma variação de 9,3% em 2014 face a 2013, fixa-se em 33€ (Turismo de Portugal, 2015). Neste contexto, importa referir que nas empresas hoteleiras em Portugal, o *RevPar*, acresceu 5,3% face a 2012, fixando-se em 31,80€. Sendo que Lisboa apresentou o valor mais elevado (44,90€), seguindo-se a Madeira (36,00€), a região do Algarve (33,60€) e Centro (16,50€) (INE, 2014).

Neste presente capítulo constatou-se que atividade turística e hoteleira é de extrema importância para Portugal, atendendo a crise que o país atravessa. O turismo constitui-se como um dos motores do desenvolvimento social, económico e ambiental, tanto a nível regional como nacional.

Ao longo dos anos, tanto o número de dormidas como o número de hóspedes vem aumentando, verificando-se uma maior aderência de turistas. Sendo a hotelaria influenciada por diversos fatores externos, tal como, fenómenos tecnológicos, demográficos, políticos, económicos ou ecológicos; emerge a necessidade dos hotéis distinguirem-se do presente mercado.

² *RevPar* – Receita por quarto disponível

2.2. Contabilidade de Gestão na hotelaria

Neste subcapítulo pretende-se estudar as diferentes temáticas da contabilidade de gestão, resumindo a contabilidade geral, os conceitos, a evolução e as técnicas de contabilidade de gestão, ambiciona-se apurar a importância na hotelaria portuguesa.

2.2.1 Contabilidade geral

Atualmente a informação é um dos principais vetores da sociedade, tornando-se para os atos humanos de vital importância nas tomadas de decisão. De acordo com Costa e Alves (2008), a contabilidade é uma ferramenta de gestão que pretende que os recursos postos à disposição da empresa sejam valorizados, as obrigações contraídas e os meios utilizados na obtenção desses recursos sejam reconhecidos, tal como os direitos e os meios na transmissão dos bens e serviços produzidos sejam assumidos. Este instrumento de gestão permite apresentar os resultados e as mensurações aos gestores nos diversos períodos temporais.

Riahi-Belkaoui (2004) define a contabilidade com referência ao conceito de informação quantitativa, destacando o facto de fornecer informação de natureza financeira para as tomadas de decisão. Deste modo, destaca o papel fulcral no registo, classificação e num resumo simplificado, dos movimentos de carácter financeiro e a respetiva interpretação.

Major e Vieira (2009) afirmam que a contabilidade é baseada fundamentalmente por termos, normas e por práticas atuais, impulsionando a ideia de que a contabilidade é um “culminar de um processo de progresso”, apresentada de uma forma técnica, não remetendo para o seu nível histórico.

“A contabilidade é relativa e progressiva. Os fenómenos que constituem o seu objeto de estudo estão constantemente a mudar. Métodos antigos tornam-se menos eficazes quando as condições se modificam; ideias iniciais tornam-se irrelevantes em face de novos problemas. Desta forma, as condições envolventes geram novas ideias e estimulam o engenho para a invenção de novos métodos. E a medida que essas ideias e métodos provam ter sucesso eles começam a modificar as condições envolventes. Ao resultado deste processo chamamos progresso.”

Associação Americana de Contabilidade (1970, p. 53), citado por Major e Vieira (2009)

Atualmente, o novo modelo de normalização contabilística presente em Portugal, o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), aprovado no decreto-lei n.º 158/2009 (Julho, 2009), assenta maioritariamente em princípios do que regras explícitas. De acordo com o n.º 1.3 do anexo do decreto-lei n.º 158/2009 de 13 de Julho de 2009, existem quatro grandes instrumentos, que configuram o SNC, nomeadamente:

1. A estrutura conceptual (EC);
 - Conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes, como referência para todo o sistema.
2. As normas de contabilidade e de relato financeiro (NCRF);
 - Constituídas por um instrumento de normalização, contempla os tratamentos técnicos a adotar no reconhecimento, mensuração, divulgação e apresentação.
3. As demonstrações financeiras (MDF);
 - Modelos flexíveis e padronizados, deve ser apresentado demonstrações de balanço, de resultados (por natureza e por funções), de alterações de capital próprio e dos fluxos de caixa.
4. O código de contas (CC).
 - Estrutura codificada e uniforme de contas, constituída por oito classes, nomeadamente: meios financeiros líquidos; contas a receber e a pagar; inventários e ativos biológicos; investimentos; capital, reservas e resultados transitados; gastos; rendimentos; e, resultados.

Neste contexto, constata-se assim que à semelhança das diversas empresas em Portugal, as empresas hoteleiras estão abrangidos por princípios contabilísticos, sendo obrigados a classificar os seus movimentos com base num código de contas e apresentar demonstrações financeiras: balanço, demonstração dos resultados por naturezas, demonstrações dos fluxos de caixa, demonstrações de alterações no capital próprio e anexo (Almeida et al., 2009).

Atendendo ao n.º 2.1.3. do anexo do decreto-lei n.º 158/2009 (Julho, 2009), “as demonstrações financeiras são uma representação estruturada da posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade. O objetivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. (...) Para satisfazer este objetivo, as demonstrações financeiras proporcionam informação de uma entidade acerca do seguinte:

- a) Ativos;
- b) Passivos;
- c) Capital Próprio;
- d) Rendimentos (réditos e ganhos);
- e) Gastos (gastos e perdas);
- f) Outras alterações no capital próprio; e,
- g) Fluxos de caixa.”

2.2.2. A Contabilidade de gestão

Mortal (2007) caracteriza o atual ambiente, como um dinamismo constante, em que as informações têm de ser produzidas o mais depressa possível, para que a gestão não seja transposta pelos acontecimentos, sendo necessário que contenha informação voltada para o futuro. Surgindo assim a contabilidade de gestão como fonte de informação para o planeamento de atividades, organização, controlo de operações e processo de decisão. Distinguindo-se o uso para efeitos de planeamento, avaliação e controlo dentro das organizações, para que esta se torne mais eficiente.

Desta forma, torna-se essencial a contabilidade de gestão, com o objetivo de proporcionar informações atuais aos gestores, garantindo a importância da informação (Faria et al., 2012; Mortal, 2007).

De acordo com o Prof. Doutor Ludgero dos Santos Sequeira citado por Mortal (2007) ao longo dos tempos “são visíveis as melhorias qualitativas da aplicação dos princípios e

técnicas contabilísticas em Portugal, tanto no domínio da Contabilidade Geral como também no da Analítica”³.

A investigação em contabilidade de gestão teve origem nos anos 50 e 60, sendo primeiramente só teoria, fundamentando-se na economia neoclássica, ou seja, baseada num conjunto de pressupostos. Nesse período, verificou-se que a informação contabilística deve ser determinada pela necessidade dos seus utilizadores. Nos anos 70, observou-se uma alteração de paradigma, em que os investigadores verificaram que na prática as técnicas eram relativamente mais simples (Major e Vieira, 2009).

Caiado (2009) refere que ao longo dos anos a contabilidade de gestão tem procurado acompanhar a evolução da sociedade de forma a proporcionar informações de carácter financeiro, motivadas pela complexidade dos negócios empresarias.

De acordo com a *International Federation of Accountants* (1998) citado por Gomes (2007) a evolução da contabilidade de gestão distingue-se em quatro fases. A primeira fase situa-se em 1950 e os anos anteriores, em que baseava-se a determinação dos custos e controlo financeiro através da utilização dos orçamentos e técnicas de contabilidade de gestão. Entre 1950 e 1965, representa a segunda fase, referente ao fornecimento de informação para o controlo de gestão e planeamento. A terceira fase, entre 1965 e 1985, realça a utilização da análise de processos e gestão de custos de modo a reduzir o desperdício dos recursos que são utilizados nos processos de negócio. Por fim, a quarta fase, entre 1985 e 1995, centra-se na criação de valor através da utilização de recursos, utilizando técnicas para analisar o valor do cliente, o valor do acionista e o valor da inovação organizacional.

De acordo com o que foi dito anteriormente, existiu ao longo dos tempos uma necessidade de aperfeiçoar a informação financeira. Assim, a complexidade das organizações torna-se evidente, sendo exigido a todos os gestores, uma indispensável utilização da contabilidade de gestão. Mortal (2007) e Franco et al. (2009) também realçam a importância de atender que os tempos atuais são caracterizados pela globalização das economias, pela preferência dada à satisfação dos clientes e, pela incorporação de valor acrescentado nos produtos

³ Realça o facto do domínio da contabilidade analítica ser ramo orientado e privilegiado para a gestão económica das organizações, para o domínio dos proveitos, dos custos e dos resultados.

finais.

A contabilidade de gestão surge assim, com a necessidade de dispor elementos sobre os custos dos diversos centros de atividade, conduzindo à prática da repartição de gastos por secções. Revela um grande avanço de gestão, abrangendo um controlo técnico, económico e financeiro, permitindo medir o desempenho por cada responsável e por cada secção (Mortal, 2007).

Atendendo ao que foi referido anteriormente, a contabilidade geral é uma contabilidade externa ou seja, apresenta ao meio exterior informação acerca da situação patrimonial e financeira e as suas relações com terceiros. Em contrapartida, a contabilidade de gestão é uma contabilidade interna pois consiste no processo de identificação, interpretação e comunicação de informação à gestão o que será disponibilizado para o meio interno da empresa (Mortal, 2007).

Desta forma, Mortal (2007) realça o fundamento da contabilidade de gestão comparativamente com as diferenças na contabilidade geral:

- Não respeita o princípio da entidade, reportando-se frequentemente a pequenos segmentos da empresa;
- Está orientada para o interior da empresa, destacando a informação relevante para que a gestão possa prosseguir os objetivos organizados;
- Interessa-se pelo passado e futuro, mas presta mais atenção ao futuro;
- Não está sujeita à normalização contabilística, nem tem que respeitar os princípios geralmente aceites;
- A informação que presta tem de ser oportuna, mesmo com valores arredondados;
- Socorre outras áreas do saber.

De forma mais suscita, poder-se-á visualizar no anexo I uma comparação entre os dois tipos de contabilidade acima referidos perante diferentes perspetivas (Marques, 2013).

Os profissionais em contabilidade de gestão procuram desenvolver sistemas que

respondam as necessidades e em contrapartida, os académicos dedicaram-se ao estudo de novos sistemas. Esses estudos surgem de modo a serem aplicados de uma forma generalizada, estudando também o próprio processo de aplicação desses sistemas. Atualmente, com a evolução dos sistemas informáticos, que permitem armazenar grandes quantidades de informação, aumenta a comunicação dentro e fora da empresa, auxiliando os estudos referidos. Os diversos programas e processos existentes possibilitam um controlo mais rápido e eficiente (Nunes, 2009).

2.2.3. Contabilidade de gestão na hotelaria

A realidade de uma empresa hoteleira, sustentada principalmente pelos serviços, é fundamentalmente constituída a partir de um conjunto de recursos. Nomeadamente, financeiros, humanos, conhecimentos, matérias-primas e tecnológicos. De acordo com Lamelas (2004) permanecem indícios de que muitos hotéis operam apenas com a contabilidade geral, obedecendo ao SNC, possivelmente não estão sensibilizados das vantagens da contabilidade analítica de gestão. O autor afirma, que muitos destes hotéis são geridos com base na experiência, intuição e alguma informação empírica.

Como foi referido anteriormente pelos diversos autores, a contabilidade de custos é relevante para a gestão das empresas hoteleiras. Contudo, é importante referir que estas empresas deverão organizar no departamento financeiro, áreas tanto da contabilidade financeira e analítica, como orçamentos, estatística e controlo interno (Quintas, 2006).

De acordo com Mia e Patiar (2001) os sistemas de contabilidade de gestão nos hotéis desempenham um papel fundamental, tornam-se numa ferramenta de apoio, fornecem informações relevantes sobre o funcionamento da empresa, designadamente: sobre a eficácia de programas de promoção de vendas, receita por tipo de quarto, categoria de clientes, satisfação do cliente, entre outros aspetos relevantes. Mia e Patiar (2001) realçam Porter (1985), pelo facto de que este argumenta que para uma organização sobreviver e ter sucesso num mercado competitivo, é preciso analisar e monitorizar o seu ambiente no que diz respeito a ameaças de potenciais concorrentes, ameaças de produtos e serviços substitutos, a natureza e a intensidade da concorrência na indústria e do poder dos fornecedores e clientes.

Contudo, realça-se que a indústria hoteleira é uma indústria orientada para as pessoas e, em grande medida, o sucesso comercial de um hotel depende de uma combinação de atitude de seus funcionários e comportamento, desenvolvimento de novos produtos e a satisfação dos clientes (Mia e Patiar, 2001). Nunes (2009) salienta que a hotelaria é uma prestação de serviço que depende significativamente do bom desempenho do seu capital intelectual. Neste contexto, realça-se que as medidas não financeiras no setor hoteleiro são fulcrais, como por exemplo, as taxas de ocupação.

AECA (2005) realça o consumo como um custo que é devido e necessário de forma a cumprir um objetivo, tal como os serviços ou produtos produzidos pelo hotel. No entanto, os custos podem classificar-se atendendo a vários critérios, desde a sua natureza, em relação ao volume de vendas (fixo ou variável), podendo ser controláveis ou incontroláveis.

Os custos por natureza podem agrupar diversas rubricas, baseando-se principalmente nos alimentos e bebidas (restaurantes e bares); custo de vendas em serviços do hotel (telefones, fotocópias, entre outros); custo de vendas em serviços do hotel efetuados eventualmente por empresas externas (táxis e transferes); serviços especializados (advogados, auditores externos); energia (eletricidade e gás); marketing (publicidade, brochuras); amortizações e provisões; entre outros custos inerentes à operação e conservação do hotel (Marques, 2013).

Os custos fixos e variáveis podem ser qualificados em função da sua relação com a atividade do hotel, e a sua classificação será de elevada importância para as tomadas de decisão. Os custos variáveis dependem do volume de atividade, tais como o custo de comidas e bebidas, comissão das agências de viagem, lavandaria, entre outros. Os custos fixos têm uma relação indireta com o volume de atividade, não sendo assim afetados pela sua alteração, como amortização, custos bancários, seguros, entre outros. Realça-se também, a importância dos custos semi-variáveis, que variam de acordo com a ocupação, não esquecendo que possuem uma componente fixa, como exemplo os custos de energia, lavandaria e limpeza. A classificação quanto a custos controláveis ou incontroláveis adequa-se aos centros de responsabilidade onde se analisa se os custos pertencem à

responsabilidade daqueles centros (Marques, 2013).

2.2.4. Técnicas e métodos da contabilidade de gestão utilizados na hotelaria

Caiado (1997) afirma que durante o século XIX, emerge a necessidade de apresentar uniformemente as contas e resultados, devido ao aumento e complexidade das empresas industriais. Deste modo, surgem novos conceitos de contabilidade de custos, com o intuito de fornecer técnicas analíticas à gestão de forma a planear operações futuras e quantificar a eficiência das operações correntes.

As empresas hoteleiras possuem toda a informação necessária para as demonstrações financeiras obrigatórias. Contudo, cada vez mais é necessário antecipar as necessidades dos consumidores, bem como assegurar o sucesso do negócio. Neste contexto, os gestores da indústria hoteleira utilizam diversos métodos e técnicas comuns de análise, de modo a estabelecer uma política financeira, analisando e prestando informações reais e relevantes sobre do negócio. Desta forma, as demonstrações financeiras, os rácios e indicadores, a análise de risco operacional e financeiro, entre outros métodos e técnicas, tornam-se essenciais para assegurar a sobrevivência do hotel (Quintas, 2006).

Para Mia e Patiar (2001) a especificidade de um hotel e a necessidade de informação do mesmo, tornam-se aspetos imprescindíveis, surgindo a indispensabilidade de analisar mais pormenorizadamente o negócio como, por exemplo, as quantidades, valor das mercadorias existentes através dos inventários; a fixação criteriosa dos preços de vendas determinados com base nos custos de produção e serviço, entre outros. Neste contexto, realçam algumas das razões para diferenciar o setor hoteleiro face aos diversos setores industriais. Nomeadamente, o processo de produção no setor industrial que poderá ser repetitivo, poderá criar-se padrões e mecanizar o processo de produção, quanto na hotelaria, a intangibilidade e a heterogeneidade de clientes dá origem a uma multiplicidade de serviços o que cria maior incerteza e uma maior dificuldade em padronizar os serviços.

A contabilidade hoteleira deverá ter em atenção as funções próprias de um hotel, recolhendo, classificando, registando e ordenando as importâncias referentes às diversas transações. Após interpretação e análise, resultará uma informação auxiliar, que permitirá planear e controlar as atividades económicas e o desempenho financeiro do seu hotel

(Quintas, 2006). A especificidade da contabilidade de custos num hotel torna-se assim fundamental, informando alguns aspetos relevantes nas decisões operacionais (Mia e Patiar, 2001).

Faria et al. (2012) afirmam que antes dos anos 90, para apresentar a informação da contabilidade de gestão no setor hoteleiro foram desenvolvidas técnicas centradas em aspetos internos à organização, orientadas para o controlo financeiro. Costa (2008) refere assim que ao longo dos anos, foram desenvolvidos conjunto de ferramentas com base matemática, suportado por sistemas informáticos, com o intuito de sustentar decisões de gestão. Neste contexto, realça-se a consciencialização dos gestores, em que as tomadas de decisão devem assentar num processo analítico e racional.

Os sistemas de informação devem ser adequados aos hotéis de modo a serem essenciais no apoio aos gestores a satisfazerem as expetativas dos seus clientes e a atingirem as metas organizacionais (Mia e Patiar, 2001). De acordo com a revisão de literatura realizada, a partir dos anos 90 surgiram diversas técnicas de contabilidade de gestão as quais distinguem-se em técnicas tradicionais e técnicas contemporâneas. Estas técnicas estão relacionadas com as operações, as estratégias e os objetivos das empresas, pois proporcionam informação financeira e não financeira.

De acordo com a revisão bibliográfica, conseguiu-se apurar que existe diversas técnicas, apresentadas por diversos autores.

Técnicas Tradicionais	Técnicas Contemporâneas
Orçamento	Custeio Baseado nas Atividades
Plano Estratégico	Rendibilidade do cliente
Ponto Crítico das Vendas	<i>Balanced Scorecard</i>
<i>Tableau de Bord</i>	<i>Benchmarking</i>
Análise de desvio de orçamentos	Análise do Ciclo de Vida
Rendibilidade do produto	<i>Target Costing</i>

Tabela 2.1. Técnicas Tradicionais e as Técnicas Contemporâneas

Fonte: Adaptado de Faria et al (2012) e Santos et al. (2010)

De acordo com Pavlatos e Paggios (2007) as técnicas tradicionais são mais simplistas, tendo um baixo custo para as empresas. As afetações de custo efetuadas são de grande amplitude, tendo um nível reduzindo de precisão, o que poderá induzir em erros na gestão. Por outras palavras, afirmam que estes métodos tradicionais usam departamentos ou centros de custos para acumular e redistribuir os custos. Em contrapartida, no estudo realizado por Pavlatos e Paggios (2007) a técnica contemporânea que é mais utilizada é o Custeio Baseado nas Atividades (CBA) a qual acumula os custos por atividade. As atividades utilizam os recursos dos diversos departamentos. Os custos acumulados nas atividades são posteriormente imputados aos produtos/serviços. Neste sentido, estas técnicas têm elevados custos de implementação pois é efetuada uma distribuição de custos detalhada pelas atividades, implicando uma redução de erros na informação disponibilizada à gestão.

Barreira (2011) realizou um estudo com o propósito de obter informação sobre quais os instrumentos e/ou sistemas de avaliação de desempenho estratégicos utilizados na indústria hoteleira. Este estudo incidiu em hotéis de quatro e cinco estrelas no distrito de Lisboa, em que foi possível apurar que o *Tableau de Bord*, vocacionado para os aspetos operacionais foi o mais utilizado, em comparação com o *Balanced Scorecard (BSC)*, com aspetos ligados à estratégia, contém uma visão a médio e a longo prazo. Neste estudo conseguiu-se apurar também, que para os gestores das unidades hoteleiras tanto os indicadores financeiros como os indicadores não financeiros são usados na gestão destas unidades.

Nunes e Machado (2014) apuraram também que *Tableau de Bord* é o instrumento mais utilizado, em detrimento do *BSC*, realçando que este resultado é contraditório quanto aos estudos empíricos analisados.

No estudo realizado por Santos et al. (2014) verificaram que o uso da contabilidade de gestão é fulcral para a otimização das tomadas de decisão numa empresa hoteleira, visto que enfrentam um ambiente altamente competitivo e com incertezas. Realçaram o *Budget* e o plano estratégico como os métodos mais utilizados. Contudo, salientam que quando a decisão é tomada ao nível da gestão operacional, a utilização de técnicas de contabilidade de gestão é maior. Analisaram que a contabilidade de gestão tem outras finalidades importantes para os gestores nas tomadas de decisão, tais como: elaboração do *Statment of*

Income or Loss; estimativa dos custos por produtos/serviços; e, cálculo da margem bruta por produto/serviço (Santos et al. 2014).

Neste contexto, torna-se necessário clarificar o conceito do orçamento (*Budget*), que baseia-se principalmente num orçamento anual. O objetivo principal é o planeamento de todas as atividades que a empresa irá efetuar durante o ano, realizando comparações periódicas entre o orçamento e os dados reais (análise de desvios). Com isto, pretendem monitorizar e avaliar os resultados quantitativos e qualitativos, de forma a ser capazes de tomar as medidas corretivas e apropriadas na gestão da empresa, de modo a permitir a melhoria dos resultados (Urquidi e Ripoll, 2013).

De acordo com o estudo realizado por Urquidi e Ripoll (2013) às empresas hoteleiras, foi possível verificar que estas utilizam a contabilidade de gestão de modo a obter informação que seja mais ajustada. Por outras palavras, analisaram que numa das empresas, o objetivo baseava-se no cálculo dos custos dos diferentes produtos/serviços, para outras empresas hoteleiras, a finalidade era a obtenção de informações relevantes para as tomadas de decisão, tais como a redução das atividades ou dos custos que não agregam valor ao produto/serviço, e a determinação dos preços de novos produtos/serviços oferecidos pela empresa hoteleira.

Para Hales (2005), um dos objetivos principais da empresa é obter mais poder económico. Para isso, é importante que na análise financeira de uma empresa hoteleira, os rendimentos sejam os primeiros a analisar, para que seguidamente examine-se todos os custos associados, como o custo da venda do produto/serviço. Desta forma, surge a indispensabilidade de referir algumas das fórmulas fundamentais para análise do desempenho do departamento em geral, ou de produtos/serviços em específico:

- **Rendimento = Preço⁴ x Volume⁵**

Resultado total do número de clientes que compram um produto/serviço por um determinado preço. Deverá ser calculado especificamente, nomeadamente,

⁴ Preço (*Rate*) – Preços estabelecidos e associados a cada tipo de serviço/produto, como por exemplo, preços de quartos e menus dos restaurantes.

⁵ Volume – representa a quantidade de venda, como por exemplo, quartos vendidos e refeições servidas.

receita dos quartos vendidos, restaurantes, lojas, entre outros produtos/serviços que geram receita.

- **Resultado = Rendimento – Gastos**

Resulta do valor da receita deduzindo os custos em si inerentes.

- **RevPar = Total de receita de quartos / Total de quartos disponíveis**

Medida fulcral para avaliar as receitas de quartos, ou receita por quarto disponível, visto que considera a taxa e volume na identificação do valor das receitas geradas.

Atendendo ao que foi referido anteriormente pelos diversos autores, analisou-se que apesar de existirem diversas técnicas e métodos da contabilidade de gestão na hotelaria, não são todos utilizados. Desta forma, foi possível apurar quatro técnicas e métodos mais utilizados da contabilidade de gestão:

Técnicas e métodos

Orçamento

Tableau de Bord

Plano Estratégico

Custeio Baseado nas Actividades

Tabela 2.2. Cinco técnicas e métodos mais utilizados da contabilidade de gestão

Fonte: Elaboração própria

2.2.5. USALI

Em 1926, a Associação de Hotéis de Nova York, num intercâmbio experiências de profissionais na área da hotelaria e profissionais de contabilidade em Chicago, foi desenvolvido o sistema uniforme de contabilidade intitulado por *Uniform System for Lodging Industry (USALI)* (Rojas e Samper, 2002).

De acordo com *USALI* (2006), citado por Marques (2013), o *USALI* “[...] estabelece modelos standardizados e classificações de contas para orientar os indivíduos na preparação e apresentação de demonstrações financeiras. [...] As recomendações [...] são consistentes com os *Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)* [...] Permite aos utentes das demonstrações financeiras, quer internos quer externos, comparar a posição financeira e o desempenho operacional de uma unidade específica a tipos semelhantes de unidades na indústria do alojamento.”

Atualmente, este sistema é universal, estando implementado em diversas empresas hoteleiras, sendo empregue principalmente no apoio à tomada de decisão. Resulta da colaboração entre a Associação de Hotéis de Nova York, a *American Hotel & Lodging Association* e o *Hospitality Financial and Technology Professionals*. Esta ferramenta reporta e analisa essencialmente resultados por departamento operacional., sendo possível a realização de alterações. Assim, existe a possibilidade de analisar tanto a prestação que cada departamento teve no resultado global da empresa, como a utilização dos recursos colocados à disposição do gestor (Rojas e Samper, 2002; Faria et al., 2012).

De acordo com Faria et al. (2012) o *USALI* é um instrumento de gestão, que separa os custos em diretos, indiretos e estrutura. Os autores, distinguem assim, a indústria hoteleira como sendo umas das primordiais na utilização deste plano uniforme de contabilidade.

Marques (2013) realça que a informação deve ser compreensível aos que a pretendem avaliar e analisar, ajudando-os a diferenciar os recursos económicos que sejam eficientes dos que não sejam, exemplificando assim como *USALI*.

Faria et al. (2012) analisaram empresas hoteleiras do Algarve, sobre as práticas de custeio e controlo de gestão, e apuraram o grau de adoção do *USALI*⁶. A maioria das empresas hoteleiras é de cadeias nacionais (54,5%), independentes (31,8%), e restantes de internacionais (13,6%) (Gráfico 2.1.).

⁶ Amostra constituída por 66 unidades hoteleiras, de quatro (54) e cinco (12) estrelas, obtiveram uma taxa de resposta de 74,2%. A tipologia de estabelecimento foi de hotéis (46) e hotéis-apartamentos (20).

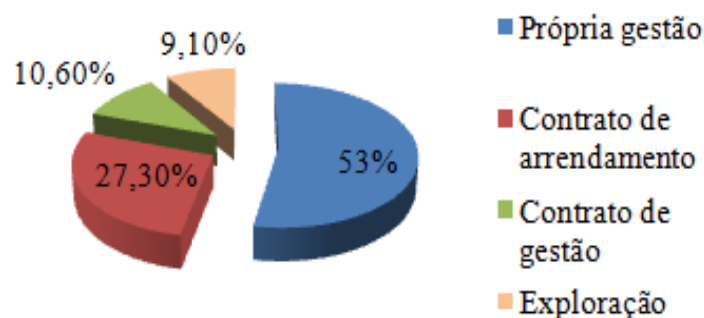


Gráfico 2.4. Tipo de gestão das empresas inquiridas no estudo Faria et al. (2011)

Fonte: Elaboração própria

Assim, de acordo com os resultados obtidos no estudo, quanto à amostra das cadeias internacionais verificou-se uma maior utilização do *USALI* (66,7%), mas em contrapartida as cadeias nacionais ainda não atingiram a maioria (44,4%), e as empresas independentes estão quase em igualdade (52,4%). Quintas (2006) refere que o *USALI* é o sistema uniforme de contas mais adotado pela hotelaria mundial, que pode ser assim aplicado aos diversos estabelecimentos hoteleiros. Todavia, reforça que deverá estar de acordo com a estrutura proposta.

Para Marques (2013) no *USALI*, os sistemas de informação de gestão deverão estar organizados com a estrutura da unidade hoteleira, refletindo assim a organização da mesma. Refere ainda que apesar da uniformização prevista para o *USALI*, cada hotel deverá adaptar o modelo conforme as suas próprias necessidades. Visto que foi com esse objetivo que o sistema foi projetado, de modo a permitir alguma flexibilidade, com a condição de manter-se fiel aos princípios contabilísticos geralmente aceites e com a teoria e estrutura básica do sistema uniforme.

Kwansa and Schmidgall (1999) citado por Pavlatos e Paggios (2007) verificaram numa pesquisa efetuada, que 76% empresas hoteleiras utilizavam o *USALI*, mas apenas 11% analisava a demonstração de resultados resumo sempre que possível, em contrapartida das restantes 65% que respondeu na maioria das vezes. Reforça-se assim, que o *USALI* é um forte sistema na tomada de decisão, fundamentando que este potencia as empresas no que respeita a sua organização, planeamento, controlo e direção. Distinguindo-se da

Demonstração de Resultados (DR)⁷ pela natureza dos custos, o *USALI* impulsiona a realização de um orçamento, com vista a analisar as receitas/custos de um período corrente com o que foi perspectivado (Marques, 2013).

Neste contexto, para *American Hotel & Lodging Association* (2013) torna-se importante acompanhar as mudanças na indústria hoteleira. Tal como a tecnologia, a sustentabilidade, os canais de distribuição, a globalização, entre outros. Para a apresentação final de resultados *USALI*, é elaborado a Demonstração de Operacional Resumo (DOR), ou a *Summary Operating Statement*, considerada como um dos relatórios financeiros mais importantes para os gestores. Este relatório permite o controlo e análise dos custos fornecendo informações oportunas, precisas e credíveis. Medindo o sucesso da operação, reporta a um período específico, comparando o desempenho real com outras medidas, tais como orçamento, resultados no ano anterior, ou períodos anteriores, incluindo um resumo de resultados de todos os departamentos (Hales, 2005; *American Hotel & Lodging Association*, 2013).

Desta forma, Pavlatos e Paggios (2007) e *American Hotel & Lodging Association* (2014) demonstram as principais rubricas apresentadas no *Summary Operating Statement*. Primeiramente, apresentam-se os rendimentos de cada departamento operacional (o alojamento, a alimentação e bebidas, e a loja.), seguindo-se os custos associados. Sucede uma descrição dos departamentos não operacionais, definidos com custos controláveis, tais como administrativos, marketing, manutenção e utilitários. Tendo em conta toda esta informação procedem ao cálculo do *Gross Operating Profit (GOP)*, ou seja, o resultado operacional bruto de cada departamento do hotel. Em seguida são apresentados outros custos incontroláveis, tais como seguros, impostos, rendas, entre outros de forma a determinar o *EBITDA*. Por fim, procede-se ao cálculo das depreciações e amortizações, juros, entre outros custos e receitas, de modo a determinar o valor do resultado antes de imposto. Atendendo ao que foi referido anteriormente, é necessário realçar que o *USALI* na apresentação dos resultados compara com o período anterior e com o orçamento, mostrando a respetiva variação (*American Hotel & Lodging Association*, 2014).

⁷Demonstração de Resultados do SNC

No apêndice 1 (*Summary Operating Statement*), poderá analisar-se um exemplo da estrutura de apresentação final de resultados, elaborado com base na revisão de literatura sobre o *USALI*. Esta demonstração distingue-se assim como uma ferramenta importante da contabilidade de gestão na hotelaria. Esta demonstração também exhibe outros indicadores fulcrais para o gestor hoteleiro, como por exemplo o total de quartos disponíveis e vendidos, a taxa de ocupação, o *RevPar* e *Average Daily Rate (ADR)*⁸ (*American Hotel & Lodging Association*, 2014).

O conceito do *GOP* é determinante na demonstração final e são próprios deste sistema uniforme de contabilidade. Neste contexto, torna-se importante reforçar, que os resultados operacionais não consideram as *fixed charges*⁹, como por exemplo, os impostos sobre lucros, depreciações e amortizações, juros a receber ou a pagar referente a empréstimos ou investimentos financeiros (Jorge, 2010).

Sem menor importância, é necessário realçar que para Jorge (2010), o *USALI* concebeu as demonstrações operacionais com três grandes objetivos, nomeadamente:

- Fornecer informação de gestão sobre os resultados operacionais;
- Facilitar a comparação entre unidades hoteleiras; e,
- Comparação consiste e estruturada dos resultados das diferentes atividades no negócio.

2.2.6. A importância da contabilidade de gestão na hotelaria

Já foi afirmado anteriormente que a hotelaria é um setor chave na economia. Como resultado do processo de globalização, a concorrência entre as empresas hoteleiras tem vindo a aumentar consideravelmente, devido às características que as estas empresas possuem. Desta forma, *AECA* (2005) evidencia que as empresas hoteleiras possuem diversas características que justificam o uso da contabilidade de gestão, nomeadamente:

⁸ ADR - O Preço médio diário é calculado com base no total de rendimentos obtidos em quartos (euros) por o total de quartos vendidos (quantidade)

⁹ Custos Fixos

- O produto ou serviço oferecido é perecível, como por exemplo, se uma unidade de alojamento não é ocupada depois de uma certa hora da noite, a capacidade de gerar receita é nula. Deste modo, torna-se indispensável a informação a tempo real, nomeadamente, os preços de venda e de descontos, previsão de reservas, incidindo maioritariamente com a gestão de receitas.
- A qualidade do serviço prestado é considerado como uma atributo chave, em que nesse sentido torna-se necessário racionalizar. Apesar de que, as relações entre os clientes e os recursos humanos, têm em geral uma importância significativa no sucesso da empresa.
- As empresas hoteleiras poderão conter diversos produtos e serviços que são dispostos aos clientes de uma forma conjunta, com vista a ir encontro das necessidades dos consumidores.
- Verifica-se que é essencial informação a tempo real sobre o estado das unidades de alojamento e dos restantes serviços, visto que uma empresa hoteleira deverá satisfazer as necessidades dos clientes durante as 24h do dia e de todo ano¹⁰.
- Os elevados custos fixos é outra característica essencial que justifica o uso de contabilidade de gestão (salários, depreciação de ativos fixos tangíveis, entre outras).
- Por fim, salienta-se a existência de diversas fontes de receita devido aos tipos de serviços existente numa empresa hoteleira (unidades de alojamento, restauração, lojas, *heath club*, *SPA*, entre outros) (AECA, 2005).

Neste contexto, é necessário realçar que o principal serviço prestado pelos hotéis é o alojamento que, normalmente, representa a maior parte da receita e obtém uma margem satisfatória de rendimento. Todavia, os serviços complementares têm uma importância significativa, tal como a restauração, as salas de reunião, as lojas, entre outros (AECA, 2005).

Sorin e Carmen (2009) afirmam que a indústria do turismo e a hotelaria tem vivenciado um crescimento dinâmico, apesar dos diversos desafios que enfrentam, nomeadamente: as mudanças do mercado, a crise global, o comportamento do consumidor e as novas

¹⁰ Incluí hotéis que encerram na época baixa

tecnologias. Desta forma, referem que é importante informação em tempo útil, afirmando que a contabilidade de gestão é a “linguagem dos negócios”.

Santos et al. (2010) e Marques (2013) realçam o uso da informação da contabilidade de gestão para os gestores de hotéis, de forma a permitir a otimização nas tomadas de decisão. Neste contexto, salientam o ambiente competitivo e referem que apenas têm duas fontes de informação: a pesquisa de mercado e a informação contabilística.

De acordo com o estudo elaborado por Gomes et al. (2011) apurou-se que a maioria dos hotéis portugueses usa técnicas de contabilidade de gestão com o intuito de conter informação para as tomadas de decisão. A contabilidade de gestão é uma ferramenta incorporada na gestão diária do hotel, sendo o suporte no processo de tomadas de decisão.

Para Dumitrana et al. (2008) tanto a contabilidade geral e a contabilidade de gestão fornecem informações importantes para as tomadas de decisão. De acordo com os autores, a informação é um produto da contabilidade, significando assim que a qualidade da informação da contabilidade influencia o processo de decisão e, conseqüentemente a satisfação do cliente. Com o intuito de maximizar os recursos disponíveis para os gestores de hotéis, afirmam assim que é necessário o desenvolvimento do conhecimento.

De acordo com Santos et al. (2014) a contabilidade de gestão é bastante importante para os gestores das empresas hoteleiras. É caracterizada como uma fonte de informação para as tomadas de decisão, para os orçamentos e suporte para os sistemas de informação. Todavia, é necessário atender às tarefas dos colaboradores, visto que serão estes que irão utilizar, é necessário analisar toda a informação, para que os gestores otimizem o processo.

Atendendo com o que foi dito anteriormente, Barreira (2011) reforça as avaliações de desempenho de uma empresa e os ajustes às estratégias são cada vez, fatores chave do sucesso das empresas. Realça-se que o desenvolvimento da informação da contabilidade de gestão vem a suportar decisões de marketing, disponibilizando oportunidades de melhorar as tomadas de decisão como, por exemplo utilizando as técnicas do CBA e da análise da rentabilidade dos clientes e dos segmentos de mercado (Downie, 1997).

Neste contexto, destaca-se o ambiente empresarial que nesta indústria é altamente competitivo, em que cada hotel enfrenta a concorrência direta e indireta de outros hotéis. Mia e Patiar (2001) afirmam que este ambiente motiva os gestores dos hotéis para atender às expectativas dos seus clientes detalhadamente, com vista a assegurar a sobrevivência e o sucesso do negócio.

Hales (2005) afirma que é importante para qualquer gestor de negócios a compreensão, dos relatórios financeiros usados na avaliação do desempenho. Contudo, refere que estas demonstrações são aplicadas de diversos modos, com o intuito de descrever e avaliar as operações, e a estratégia financeira de um negócio.

De acordo com Costa (2008) o presente e o futuro da gestão das empresas hoteleiras passam por uma gestão por objetivos. A especialização e centralização no público-alvo, e a necessidade de organizar os departamentos em objetivos, são dois fatores impulsionadores na mudança na gestão de empresas hoteleiras, com o intuito de definir objetivos, aumentar as vendas e a qualidade no serviço prestado.

Faria et al. (2012) reforça assim a importância da informação sobre os custos, de modo a não obter um valor de custos superior ao valor dos rendimentos. Apresentando finalidades da informação sobre custos: redução de custos, orçamentação, avaliação de desempenho, decisões relativas a serviços, aceitação ou rejeição de *packages* de operadores turísticos, fixação de preços de serviços, estudos especiais de custos, *design* de novos serviços, *benchmarking* e análises de rentabilidade de clientes.

A contabilidade de gestão revela-se assim, como um instrumento de gestão indispensável à sobrevivência, consistência e progresso das empresas. Num ambiente altamente competitivo, as avaliações do que é gerido, a celeridade de decisões fundamentadas e a criatividade são vistos como fatores críticos de sucesso (Lamelas, 2004).

Em suma, verifica-se diversos aspetos fulcrais para o sucesso de um hotel, provenientes do uso da contabilidade de gestão, como: informação disponível a tempo real sobre o produto oferecido; detalhe de informação sobre os serviços vendidos aos clientes, mesmo quando estes estão dispostos de uma forma conjunta; apresentação discriminada dos custos de

estrutura; previsão de receitas e despesas, conforme pretendido; conjunto de métodos e técnicas que apoiam as tomadas de decisão e definição de estratégias; disponibilizando informação financeira real.

Atendendo ao que foi referido anteriormente, verificou-se assim que a contabilidade de gestão nos hotéis é importante, principalmente para o processo de tomada de decisão, sendo uma ferramenta incorporada na gestão diária do hotel. A contabilidade de gestão é importante na hotelaria, porque permite: detalhe dos rendimentos e dos custos em cada departamento; imputação de custos e uma afetação real dos encargos salariais nos vários e respetivos departamentos; uma análise de preços de venda e descontos; o cálculo da margem bruta dos produtos/ serviços; definição de estratégias; uma análise da rentabilidade do cliente; uma avaliação do desempenho de cada responsável e por cada departamento; uma elaboração de orçamentos; uma análise da eficácia dos programas de promoção de vendas; fixação de preços; comparação com outros períodos; e, determinação do resultado operacional bruto; apuramento do *GOP*, medindo o sucesso da operação (AECA , 2005; Barreira, 2011; Downie, 1997; Faria et al., 2012; Gomes et al., 2011; Lamelas, 2004; Mia e Patiar, 2001; Mortal, 2007; Santos et al., 2014).

O atual ambiente apresenta-se com um dinamismo constante, sendo relevante conter informação atempadamente. A contabilidade de gestão visa assim proporcionar informação atual aos gestores hoteleiros, baseando-se no processo de interpretação, identificação, comunicação e de informação à gestão, incidindo para o meio interno do hotel. Desta forma, ao longo dos anos desenvolveram-se técnicas e métodos para a gestão de empresas hoteleiras, permitindo medir a eficiência das operações correntes e para planear operações futuras. Foi possível constatar que atualmente que o orçamento, o *Tableau de Bord*, o plano estratégico e o *CBA* são as técnicas mais utilizadas nos hotéis em Portugal.

O *USALI* revela-se assim como um instrumento de gestão, com a característica principal de dispor a informação de gestão por departamento, separando detalhadamente os rendimentos e os custos. O *RevPar* apresenta-se assim como um indicador de referência, apoiando na gestão de um departamento fundamental no hotel, o alojamento. Sem menos importância, o *GOP* revela-se como outro indicador fulcral nas tomadas de decisão, apresentando o resultado bruto dos departamentos operacionais. Desta forma, a

contabilidade de gestão revela-se importante para o processo de tomadas de decisão, envolvendo diversos aspetos essenciais na gestão de um hotel.

3. Metodologia

Este capítulo foi elaborado com vista a definir a metodologia utilizada. Apresenta-se o tipo de pesquisa usada, o procedimento utilizado na recolha de dados, as questões e as hipóteses formuladas para uma resposta ao tema em estudo e a respetiva análise dos dados recolhidos.

3.1. Tipo de Pesquisa

De acordo com Yin (2001), as pesquisas qualitativas pretendem satisfazer duas condições: o investigador faz observações detalhadas e minuciosas da área em estudo, e procura evitar defender modelos anteriores. Desta forma, incidiu-se por uma metodologia qualitativa devido essencialmente às características da investigação que se pretende realizar. Um estudo de natureza quantitativa dentro dos objetivos definidos seria difícil de cumpri-los devido essencialmente ao grau de confidencialidade existente dentro do setor.

Desta forma, para a presente dissertação, como estratégia de pesquisa qualitativa optou-se pela elaboração de um estudo de caso. Yin (2001) refere que quando se fazem questões do tipo “como” e “porquê”, os estudos de caso são a estratégia de pesquisa mais adequada. Os estudos de caso são assim, uma investigação empírica de um fenómeno contemporâneo em contexto real, em que verifica-se também, que os limites do fenómeno e o contexto não estão claramente definidos.

De acordo com Yin (2001) a investigação de estudo de caso baseia-se em diversas fontes de evidência, apurando previamente hipóteses que conduzem à recolha e análise de dados. Deste modo, procurou-se evidências por entrevistas, por observação direta, por documentos e por artefactos físicos.

Este estudo de caso surge com o objetivo principal de analisar por que é que a contabilidade de gestão na hotelaria em Portugal é importante. Para isso, o estudo baseou-se em casos múltiplos incorporados, por outras palavras, por empresas distintas. O conteúdo deste estudo foi fundamentado por diversos autores, que revelaram aspetos fundamentais sobre a temática, constituindo-se como a base do estudo de caso. Desta forma, no apêndice 2 analisa-se o protocolo utilizado para este estudo.

3.2. Recolha de dados

O presente estudo, baseia-se em respostas de profissionais da área, nomeadamente, de diretores gerais ou diretores financeiros, com vista a obter a informação o máximo de informação fiável e válida sobre as empresas hoteleiras em Portugal, incidindo exclusivamente a hotéis com capital 100% privado.

Incidu-se apenas sobre duas empresas hoteleiras, devido ao método de estudo, optou-se por investigar dois hotéis, com interesse sobre os conhecimentos dos profissionais e das práticas nos hotéis no âmbito da contabilidade de gestão. Estes foram selecionados com base num contato estabelecido previamente, com vista a proporcionar mais resultados sobre o tema em análise, tendo sido questionada inicialmente a sua disponibilidade para o efeito. Esta escolha recaiu pelo facto de que por vezes, na área financeira a maioria das empresas são reticentes à disponibilização de informação devido ao atual ambiente competitivo. De forma a manter a confidencialidade, optou-se por ocultar o nome dos hotéis e dar um nome fictício aos entrevistados neste estudo, assim como não indicar a sua localização.

Procurou-se assim evidências na pesquisa, por observação direta, por outras palavras, estabeleceu-se contato direto com os profissionais de modo a aferir a realidade dos hotéis. Também, foram disponibilizados documentos internos, permitindo analisar mais alguma informação. As entrevistas têm a grande vantagem de permitir recolher, de uma forma concreta, informação sobre o tema em estudo por parte dos entrevistados, não se desviando dos objetivos da entrevista. Outro benefício, deste método de pesquisa, é a possibilidade de visualizar a reação dos entrevistados quando respondem às questões do investigador (Yin, 2001).

De acordo com Yin (2001), trata-se de uma entrevista focal, visto que a entrevista realiza-se num curto período de tempo e apesar de seguir conter um guião, assume um caráter informal. Assim, na elaboração deste estudo de caso teve-se uma lógica de replicação, por outras palavras, os casos foram trabalhados de uma forma semelhante (Yin, 2001).

Como foi referido, estabeleceu-se contato antecipadamente com os entrevistados e, após englobar a informação e questões para o estudo, realizou-se as entrevistas. Foram redigidos num documento os aspetos mais pertinentes, tendo sido realizadas gravações às duas entrevistas, de modo a não desprezar nenhuma informação. No apêndice 3 e 4 contêm a transcrição da entrevista do hotel A e do hotel B respetivamente.

Procedeu-se à elaboração de um guião para apoio, de modo a não omitir nenhum facto e estruturar a entrevista. Este instrumento de recolha de informação constitui-se por três partes com um total de dezoito questões. Contudo, inicialmente pretende-se obter alguns dados do entrevistado (apêndice 2).

A primeira parte do guião destinou-se à aquisição de algum conhecimento acerca das informações gerais da empresa hoteleira. Seguidamente foram colocadas questões com o intuito de analisar a utilização da contabilidade de gestão no hotel. Na terceira parte, visa obter informação fidedigna e precisa sobre os aspetos referentes à importância da contabilidade de gestão.

Com vista a obter o máximo de informação por parte dos entrevistados, foram elaboradas questões com uma previsão de duração da entrevista de quarenta minutos. Foi solicitado também aos entrevistados um exemplar dos relatórios de gestão, com vista a comparar entre as empresas e demonstrar a informação consultada com regularidade.

Pretende assim, contribuir de forma produtiva para a investigação, no sentido de interpretar as expressões e/ou afirmações nas respostas do entrevistado (Silva e Silva, 2013).

3.3. Questões e hipóteses de investigação

De acordo com a revisão da literatura realizada, surgem questões para aprofundar os conhecimentos sobre a atual importância da contabilidade de gestão:

- Quais serão os principais meios de informação financeira e não financeira utilizada na gestão do hotel?

- Será que o *USALI*, ou uma adaptação deste é usado na empresa?
- A contabilidade de gestão no hotel disponibiliza informação para as tomadas de decisão?
- Qual será a importância que cada gestor dá à contabilidade de gestão de forma a que o hotel tenha sucesso?

Tendo em conta a revisão de literatura realizada, foram retiradas afirmações relevantes de diversos autores, e elaborados dois conjuntos de conceitos. O grupo I – Uso da Contabilidade de Gestão, inclui afirmações valorizadas por autores no que respeita ao uso, métodos e técnicas da contabilidade de gestão, onde foi incluído também o *USALI* (quadro 1); o grupo II - Importância da Contabilidade de Gestão, centra-se em declarações de autores sobre a consideração da contabilidade de gestão nos hotéis (quadro 2).

Autor	Citação
Faria et al. (2012)	"A redução de custos, orçamentos, avaliação de desempenho, fixação de preços, análise de rentabilidade de clientes, entre outras informação provenientes da contabilidade, são importantes para a gestão de custos no hotel."
Lamelas (2004)	"Alguns hotéis operam apenas com a contabilidade geral, não estando sensibilizados com as vantagens da contabilidade de gestão. Esses hotéis poderão são administrados com base na experiência, intuição e alguma informação empírica."
Marques (2013)	"A informação financeira deve ser compreensível aos que a pretendem avaliar e analisar, realça-se o uso do <i>USALI</i> ."
Nunes (2009)	"As medidas não financeiras nestas empresas são fulcrais, sendo a atividade hoteleira uma prestação de serviços."

Quintas (2006)	"Os gestores da indústria hoteleira utilizam diversos métodos e técnicas comuns de análise, de modo a estabelecer uma política financeira, analisando e prestando informações fulcrais sobre o hotel."
Rojas e Samper (2002)	"O USALI é ferramenta que reporta e analisa essencialmente resultados operacionais, com a especificidade de prestarem a informação por departamento, sendo empregue principalmente no apoio à tomada de decisão. "
Santos et al. (2010)	"A contabilidade de gestão revela ligação entre as operações, as estratégias e os objetivos das empresas, atendendo as estratégias definidas, proporciona informação financeira e não financeira."

Tabela 3.1. Grupo I – Uso da Contabilidade de Gestão

Fonte: Elaboração Própria

Autor	Citação
AECA (2005)	"As empresas hoteleiras contêm características que revelam o uso da contabilidade de extrema importância, devido principalmente ao detalhe de informação disponibilizado, por receitas e custos."
Barreira (2011)	"A adaptação às estratégias é cada vez mais fator chave do sucesso das empresas."
Downie (1997)	"O desenvolvimento da informação da contabilidade de gestão vem a suportar decisões de outras áreas, criando oportunidades de melhorar a tomada de decisão."
Marques (2013)	"Permite otimização na tomada de decisões. As duas principais fontes de informação para o hotel são a pesquisa de mercado e a informação contabilística."
Mia e Patiar (2001)	"A especificidade da contabilidade de custos num hotel torna-se assim fundamental, informando alguns aspetos relevantes nas decisões operacionais."

Quintas (2006)	"Com a interpretação e análise da contabilidade de gestão, resulta uma informação auxiliar, que permite planear e controlar as atividades económicas e o desempenho financeiro do seu hotel."
Santos et al. (2014)	"A contabilidade de gestão é bastante importante para os gestores das empresas hoteleiras, como uma fonte de informação para a tomada de decisões."

Tabela 3.2. Grupo II – Importância da Contabilidade de Gestão

Fonte: Elaboração Própria

Como foi referido anteriormente, estas afirmações servem de apoio na elaboração deste estudo com vista a atingir o objetivo definido. As questões do estudo são fulcrais na análise das empresas em questão, com vista a comparar e interligar a revisão de literatura e a opinião de profissionais da hotelaria. Deste modo, assumiram-se hipóteses as quais serão testadas com base nos dados obtidos.

Seguidamente são apresentadas diversas hipóteses atendendo às afirmações valorizadas nos grupos referidos na visão geral do estudo: grupo I – Uso da contabilidade de gestão; e, grupo II - Importância da contabilidade de gestão.

Hipótese 1: A informação financeira e não financeira é utilizada na gestão do hotel.

Fonte: Grupo I – Marques (2013) e Nunes (2009)

Hipótese 2: São utilizadas técnicas/métodos provenientes da contabilidade na gestão do hotel.

Fonte: Grupo I – Santos et al. (2010) e Quintas (2006)

Hipótese 3: No hotel é utilizado um sistema uniforme de contabilidade (*USALI*).

Fonte: Grupo I - Lamelas (2004) e Rojas e Samper (2002)

Hipótese 4: O gestor hoteleiro analisa a evolução da posição financeira e do desempenho operacional.

Fonte: Grupo I - Faria et al (2012) e Marques (2013)

Hipótese 5: A contabilidade de gestão fornece informação para as tomadas de decisão.

Fonte: Grupo II – AECA (2005), Downie (1997) e Marques (2013)

Hipótese 6: A contabilidade de gestão é importante para a gestão das empresas hoteleiras.

Fonte: Grupo II – Barreira (2011), Mia e Patiar (2001), Quintas (2006) e Santos et al. (2014)

3.4. Análise dos dados

Atendendo as evidências referidas anteriormente, neste presente estudo, pretende-se analisar os dados com base nas hipóteses teóricas. O rigor dos dados recolhidos e a qualidade da informação obtida, através das evidências de pesquisa, revelaram-se fundamentais para a credibilidade deste estudo. Permite reunir um conjunto de informações preciosas para a sua interpretação e análise, contribuindo assim, para o cumprimento dos objetivos definidos no presente estudo.

Deste modo, na análise dos dados recolhidos para estudo de caso teve-se em consideração todas as evidências definidas: pela observação direta, avaliar e analisar o entrevistado acerca das suas convicções e realidades transmitidas nas respostas às questões; o artefacto físico, a gravação que pretende registar todo o percurso da recolha de dados de forma a não omitir nenhum facto; os documentos disponibilizados, que comprovam ou não a utilização de informação da contabilidade de gestão; e, as entrevistas que possibilitam recolher, de uma forma concreta, informação sobre o tema em estudo.

Desta forma, analisando as evidências deste estudo pretende-se aglomerar um conjunto de informação que dê resposta as hipóteses definidas. Para a rejeição ou não rejeição da hipótese, será necessário validar as evidências retiradas tal como atender à revisão de literatura.

4. Estudo de Caso

Inicialmente apresenta-se a descrição dos hotéis analisados, com base nos dados recolhidos. Em seguida, procede-se à discussão dos resultados testando as hipóteses definidas anteriormente, com vista a responder às questões elaboradas.

4.1. Caso A – Hotel A

O hotel A contém 27 quartos e abriu a sua atividade em Maio de 2007. O entrevistado X, de sexo masculino é formado em Estatística e Investigação Operacional, trabalha há 5 anos como diretor geral do hotel.

Pertencente a grupo de empresas, este hotel conta com um mínimo de 9 trabalhadores, aumentando o número de colaboradores conforme a época do ano. A sua classificação é de três estrelas, contudo pretende ascender a quatro estrelas em 2016.

Cabe ao diretor geral verificar e proceder a várias decisões diariamente sobre os departamentos operacionais. A contabilidade é realizada por uma empresa externa, disponibilizando informação sempre que solicitado, preferencialmente numa base mensal e anual. Todavia, foi referido que até ano 2013 a informação contabilística era limitada visto que o antigo administrador não continha interesse sobre a contabilidade de gestão.

O entrevistado X referiu que se baseava em informação elaborada nos últimos anos. Desde a sua chegada que foram alterados diversos procedimentos, nomeadamente, no que respeita ao controlo de custos, informação sobre a fontes de rendimento, contratos com operadores e agências de viagens, entre outros relevantes para a operação do hotel. Atualmente possuem um sistema que reporta informação financeira e não financeira num determinado período de tempo, tanto diário como anual, designado por *InovGuest*. Os relatórios considerados mais relevantes para as operações são os que advêm pelo sistema referido anteriormente. Estes apenas fornecem informação sobre as receitas, excluindo a informação sobre os custos da operação. Intitulados como relatório mensal e diário de ocupação/receitas, são analisados numa base mensal e diária.

Assim, como possível analisar no anexo II, o relatório diário de ocupação/receitas disponibiliza a informação do mês por dia, apresentando o valor total de rendimentos, especifica por alojamento, *F&B* e diversos. Neste relatório, também, é visível o número de quartos ocupados e o número de dormidas, apresentando a sua percentagem pelo total disponível. Por fim este relatório disponibiliza o valor médio de rendimentos pelo total diversos dos departamentos, em particularmente também o alojamento em conjunto o valor médio de dormidas.

O relatório mensal (anexo III) dispõe uma informação pelos meses do ano, apresentando a taxa de ocupação e o total de rendimentos, expõe taxas e valores do ano precedente com a indicação da sua variação. Neste relatório, analisa-se também os rendimentos previstos e a percentagem de ocupação prevista para os meses seguintes. É disponibilizado o valor orçamental dos rendimentos por mês, com vista a comparar com o ano anterior, assim como um gráfico que permite a comparação de rendimentos reais e orçamentados com o ano anterior e a analisar a previsão do mês.

Como foi referido anteriormente, a contabilidade do hotel A é realizada por uma empresa externa, que acumula diversas funções na prestação de serviços de contabilidade. Internamente, o entrevistado X em conjunto com uma colaboradora do hotel A, realizam um controlo interno da tesouraria, da faturação diária e das receitas. Assim, em parceria com a empresa externa que fornece informação essencial sobre os custos, o entrevistado X contém informação essencial para a gestão do hotel, visto que dispõe informação detalhada das receitas e dos custos, o que permite fazer uma comparação entre períodos anteriores.

Além das demonstrações obrigatórias do SNC, é disponibilizada informação da contabilidade de gestão pela empresa externa como, por exemplo, a discriminação dos custos salariais por departamento e o detalhe dos custos totais. Contudo, não foram evidenciados todos os mapas da contabilidade de gestão que são analisados, nem foram facultados os mapas fornecidos pela empresa externa. Para X, a informação que dispõe atualmente da contabilidade de gestão é suficiente para a gestão do hotel, devido ao facto de ser um hotel pequeno, não justifica usar outras técnicas da contabilidade de gestão.

De acordo com X, existe um controlo sobre os custos com vista a não ultrapassar o valor das receitas. Afirma que para isso, são assim utilizados diversos indicadores de monitorização, nomeadamente, o *food cost*, custo dos *amenities* por quarto, custo do pequeno-almoço por cliente, entre outros.

Anualmente é elaborado um orçamento para as receitas e para os custos futuros dos departamentos, com base nos resultados obtidos no ano anterior. O orçamento elaborado para o hotel A referente ao ano de 2015 pressupõe uma ocupação e consumos iguais a 2014, devido ao facto de ter iniciado a atividade uma empresa hoteleira nas proximidades do hotel. Tendo em conta o aumento da concorrência e a instabilidade atual em Portugal, tiveram como objetivo a manutenção das vendas.

Semanalmente é realizada uma reunião no hotel A, com os administradores e o diretor geral, com vista a analisar e reportar a atividade do hotel. Nesta reunião são tomadas diversas decisões. O hotel A também tem em atenção a disponibilidade financeira atual e prevista, no que respeita principalmente a realização de novos investimentos, pagamentos obrigatórios e necessários, atendendo às reservas previstas.

O entrevistado X afirma que o principal indicador utilizado no planeamento estratégico e na gestão do hotel é o *GOP*, de modo a verificar o resultado operacional do hotel. Desta forma, elabora mapas para o seu controlo, contendo informação proveniente dos sistemas de informação, em conjunto com os custos operacionais que são apurados. Os resultados obtidos são comparados com períodos anteriores, analisando a sua variação, ou seja os desvios encontrados.

A informação sobre os custos permite assim, obter um controlo sobre a estabilidade do hotel A, no que respeita ao controlo de *stock*, as encomendas e compras que são possíveis realizar e os investimentos realizados e futuros. O entrevistado X refere que é um hotel que preza cumprir as suas obrigações como cliente, tendo apenas uma situação em incumprimento.

O hotel A acredita assim, que a contabilidade de gestão apoia nas tomadas de decisão, no que respeita à fixação de preços e controlo de custos. A contabilidade de gestão também é

considerada importante na medida que permite o hotel atingir os seus objetivos definidos como, por exemplo, a obtenção de um resultado positivo e um aumento das vendas. Realça a importância dos clientes, sendo muito importantes indicadores referentes aos mesmos. A manutenção de um resultado num hotel só é possível com a satisfação dos clientes.

4.2. Caso B – Hotel B

O hotel B, composto por 20 quartos, foi inaugurado em Setembro de 2013. O entrevistado Y, de sexo feminino, licenciada em Gestão de Empresas, com pós-graduação em Gestão de Organizações Turísticas, trabalha desde a abertura como diretora financeira.

As tomadas de decisão no hotel são realizadas maioritariamente pelo administrador, pelo diretor geral e pelo diretor financeiro. A contabilidade é realizada internamente, onde se realizam todos os lançamentos relacionados com todos os departamentos sejam operacionais ou não operacionais. Contudo, existe um técnico oficial de contas (TOC) externo que valida a veracidade da contabilidade do hotel.

De acordo com Y, na gestão do hotel são utilizadas diversas fontes de informação financeira e não financeira. Um dos programas utilizados, o *HOST*, permite ter acesso a uma diversidade de relatórios, à data pretendida. Desta forma, é possível analisar um relatório diário, intitulado como *Trial Balance*, que apresenta informação a nível de rendimentos diários, contendo o acumulado do mês até ao momento em análise, o que permite realizar uma comparação com o ano anterior. Este relatório demonstra o total de rendimentos por tipo de produto e/ou serviço como, por exemplo, o alojamento, o pequeno-almoço, restaurante bebidas – cerveja, restaurante bebidas – licor, restaurante bebidas – vinho, restaurante comidas, serviços de transferes, entre outros tipos de fonte de rendimentos. Este relatório também disponibiliza informação sobre os pagamentos totais, os dias, detalha a forma de pagamento como, por exemplo, em numerário, por transferência, por visa, entre outros. Por fim, apresentada informação sobre os depósitos do dia e a faturação que foi para crédito, por outras palavras, o que foi para a conta corrente do cliente.

O hotel B, também, dispõe de um relatório que fornece informação sobre o departamento alojamento. Como é possível analisar no anexo IV, o relatório de histórico e previsão fornece variada informação sobre um determinado período de tempo, como o total de ocupação, o total de chegadas e saídas diárias, discriminado o total de clientes individuais como de grupos, o total de rendimentos, preços médios, entre outros.

Outro relatório que foi possível analisar, mas não foi permitido disponibilizar neste estudo, foi o relatório de “consumos internos (por setor ou utilizador)”. Este relatório pode ser retirado no período pretendido, contendo informação por departamento como, por exemplo o restaurante, discrimina por tipo de serviço e por artigo, como o serviço de bebidas – cereja, vendeu-se duas “Sagres”, ou como o serviço de bebidas – vinhos, vendeu-se duas “Piriqitas”. Deste modo, é apresentado as quantidades vendidas, o valor de vendas, o IVA e o respetivo total. De seguida disponibiliza informação sobre os custos, nomeadamente atendendo ao custo unitário definido previamente apresenta o total de custos, demonstrando a margem de lucro e a respetiva percentagem.

No anexo V, é possível visualizar outro relatório, designado por *Manager Report* também é fornecido pelo programa *HOST*. Apresenta informação importante para a gestão do hotel, nomeadamente disponibiliza diversos indicadores hoteleiros, como o *RevPar*, a taxa de ocupação, o preço médio por quarto e por pessoa, entre outros.

Estes relatórios são assim, analisados regularmente de forma acompanhar e analisar a operação diária do hotel. Desta forma, o entrevistado Y, realçou que existem diversos relatórios disponibilizados no programa *HOST* que possibilita conhecer-se diferentes factos referentes à operação do hotel como, por exemplo, a análise da evolução das reservas, análise dos rendimentos previstos, consumos de comidas e bebidas, análise de preços médios de venda, preços médios por cliente, análise de descontos, relatórios de IVA, movimentos de *stock*, de fichas técnicas e menus, modos de pagamento, entre outros relatórios que permitam avaliar se as operações estão a ir ao encontro das estratégias definidas.

Desta forma, o hotel B pretende obter um maior controlo na operação, determinar por exemplo: os auto-consumos, *food and beverage cost*, o custo de transformação das

mercadorias, o custo por prato, entre outros. Para isso, o entrevistado Y, refere que é necessário um controlo em conjunto com os colaboradores, de modo a estes estarem sensibilizados do que é necessário contabilizar, nomeadamente, no inventário de comidas e na elaboração de fichas técnicas nas comidas e bebidas. Realça-se também a importância da imputação de custos relacionados com pessoal aos respetivos departamentos.

Com base no que foi transmitido anteriormente pelo entrevistado Y, um dos métodos utilizados na contabilidade de gestão é o orçamento, elaborado com base nas receitas e nos custos de períodos anteriores. Para um maior controlo, e como referido anteriormente, utilizam como fonte de informação para a gestão o *USALI*, com vista a confrontar os resultados obtidos, as receitas e os custos, com períodos anteriores e com o que está orçamentado. As receitas, também, são validadas com o programa utilizado na contabilidade geral, de modo a verificar a coerência.

Constatou-se assim, que o hotel B culmina informação no *Profit and Loss (P&L)*, o qual disponibiliza dados acerca dos diversos centros de custo do hotel. Este relatório elaborado mensalmente permite obter um melhor conhecimento da evolução de cada departamento com vista a que as tomadas de decisão sejam as mais adequadas estrategicamente para o hotel. No anexo VI, é possível analisar a folha de rosto do *P&L* para o entrevistador Y, este mapa contempla diversa informação da contabilidade de gestão. Nomeadamente apresenta os indicadores hoteleiros, como o total de quartos disponíveis e vendidos no hotel, *RevPar* e *ADR*. Seguidamente desagrega o total dos rendimentos e os custos por departamento, apresentado o resultado de cada. Com esta informação é calculado assim o *GOP*, dispendo de seguida os *fixed charges*, apresentando-se de seguida o valor do *EBITDA*. Esta informação é sempre apresentada mensalmente, contendo os valores obtidos no ano anterior, o orçamento definido para todas as rubricas e a variação. São incluídos os valores obtidos até ao momento em análise. Deste modo, o *P&L* é constituído por diversas folhas, incluindo em cada, todas as informações por departamento, englobando assim os resultados na folha de rosto do *P&L* como um resumo dos resultados de todos os departamentos.

Deste modo, o entrevistado Y refere que estes métodos e relatórios permitem responsabilizar os gestores de cada departamento pelos resultados obtidos. São técnicas de

contabilidade de gestão que possibilitam uma análise cuidada de cada departamento, permitem avaliar se as rubricas estão de acordo com as expectativas, verificam se os custos inerentes ao departamento estão desproporcionais ou não à receita que consegue gerar, de forma a otimizar os resultados.

Contudo, de modo a contemplar todos os custos e rendimentos do hotel B atendendo às demonstrações do SNC, é disponibilizado mensalmente os rendimentos e custos pelas rubricas obrigatórias do SNC. À semelhança do *P&L*, estas demonstrações contêm os valores obtidos no ano anterior, apresentando o orçamento definido para as rubricas em geral, compreendendo os resultados obtidos até ao momento de análise, expõe a variação entre estes valores como é possível analisar no anexo VII.

O entrevistado Y realça o uso do *Cash Flow* como uma ferramenta de controlo de tesouraria fundamental nas tomadas de decisão. Com base na informação financeira e não financeira que é disponibilizada, como as taxas de ocupação e as receitas previstas; e, com os custos inerentes à operação do hotel, o *Cash Flow* apoia na informação diária ao gestor do hotel B, apresentando informação mensal e previsional para o ano ou para um determinado período pretendido. Foi assim referido por Y, que este mapa é atualizado mensalmente, com todas as entradas e saídas em numerário, que efetivamente existiram, de modo a disponibilizar essa informação aos administradores para terem uma noção da disponibilidade financeira do hotel.

Para o hotel B, a informação que é assim disponibilizada pelos sistemas de informação, é considerada satisfatória, visto permitir retirar os relatórios na data pretendida, estão automaticamente padronizados, possibilitam a criação de relatórios oportunos. Assim, o entrevistado Y elabora todos os meses breves comentários sobre os resultados obtidos no hotel, com vista a resumir os dados obtidos no *P&L*, tanto acerca das receitas como acerca dos custos, realizando uma comparação com os orçamentos e com períodos anteriores. Estes relatórios são apresentados aos administradores de uma forma narrativa.

Desta forma, verificou-se que a contabilidade de gestão é utilizada para as tomadas de decisão, com base em todos os relatórios e mapas referidos anteriormente e pela informação que pode ser trabalhada e disponibilizada pelo programa de contabilidade. Para

o entrevistado Y, no planeamento estratégico e na gestão do hotel, os principais indicadores utilizados são: *Revpar*, *ADR*, taxa de ocupação, o resultado operacional de cada departamento e *GOP* geral.

Deste modo, o entrevistado Y refere que a informação sobre os custos é essencial para determinar o ponto crítico do hotel, de modo a possibilitar uma resposta adequada face às situações previstas e imprevistas. Refere assim que a aplicação da contabilidade de gestão, permite uma visualização dos departamentos avaliando a sua rendibilidade. No entanto, realça que uma das limitações do uso da contabilidade de gestão é a possibilidade de conter discrepâncias entre o SNC, devido ao facto dos rendimentos e dos custos extraordinários estarem contabilizados de forma diferente.

Desta forma, o entrevistado Y afirma que contabilidade de gestão é muito importante para uma gestão refletida dos vários departamentos, mesmo para os departamentos auxiliares como, por exemplo o departamento de vendas e marketing e o departamento de manutenção, que contribuem para os custos do hotel na sua globalidade.

Em suma, a contabilidade de gestão contém ferramentas que permitem ter uma análise da evolução, uma análise comparativa e uma análise individualizada. Deste modo, o gestor toma decisões de uma forma consistente e adequada. O hotel B, pretende assim otimizar os seus resultados, melhorando o *GOP* previsto.

4.3. Discussão de Resultados

Atendendo ao caso A e o caso B, que apresentam dois estudos de hotéis com realidades distintas do uso da contabilidade de gestão, seguidamente pretende-se validar as hipóteses definidas anteriormente, tendo em conta toda a revisão de literatura e a opinião de profissionais de hotelaria, o entrevistado X e o entrevistado Y.

O hotel A diariamente analisa relatórios gerados pelo programa *InovGuest*, nomeadamente, o relatório mensal, que disponibiliza informação global por mês referente a taxas de ocupação, receitas, previsões e orçamentos; e, o relatório diário de ocupação/receitas, que

fornece o valor das receitas por dia e por departamento, apresentando também indicadores referentes à ocupação, *RevPar*, e dormidas.

À sua semelhança, o hotel B dispõe de diversa informação que dá apoio à gestão do hotel. São utilizados diversos relatórios gerados pelo programa *HOST*, com a informação que pretendem, nomeadamente análise de vendas, análise de reservas, receitas previstas, consumos internos, preços médios de venda, entre outros. Para um melhor conhecimento dos resultados dos departamentos, utilizam também como fonte de informação o *P&L*, como vista a conter informação detalhada por departamento das receitas e dos custos, e comparação com períodos anteriores. Foi também realçado pelo hotel B, como fonte de informação o *Cash Flow* devido a sua importância na análise mensal e previsional da disponibilidade financeira do hotel. Em ambos os casos, todas as informações financeiras e não financeiras são usadas na gestão. Deste modo a H1 não é rejeitada corroborando com o que é afirmado por Marques (2013) e Nunes (2009). Sendo a atividade hoteleira essencialmente uma prestação de serviços, é necessário avaliar e analisar as informações financeiras e não financeiras disponibilizadas para a gestão do hotel. Desta forma, verificase que os entrevistados vão ao encontro do que é afirmado pelos autores, não rejeitando H1.

Constatou-se no hotel A que a principal técnica utilizada são os orçamentos, a fixação de preços, a rendibilidade do cliente e controlo de custos detalhado. O entrevistado X não mostra interesse por outros métodos e técnicas da contabilidade de gestão, pois considera os existentes adequados à sua gestão.

De acordo com o entrevistado Y, o hotel B elabora anualmente um orçamento, baseado por diversos relatórios. Contudo o hotel B, com base na informação proveniente da contabilidade de gestão determina a rendibilidade do cliente, procedendo a diversas análises como, por exemplo: uma análise aos fornecimentos e serviços externos, uma análise às receitas previstas e à sua evolução, uma análise de preços médios de venda e uma análise de custos salariais. De modo a obter mais informações sobre estas análises, realizam comparações entre diversos períodos de tempo. Existe, também por parte do hotel B, um grande controlo no departamento de comidas e bebidas. Desta forma, não se rejeita a H2, visto ambos os hotéis utilizarem algumas técnicas de contabilidade de gestão.

Constatou-se que o hotel A desde a abertura, em 2007, até 2013 não tinha qualquer informação sobre as receitas e os custos. Atualmente possuem sistemas que fornecem informação sobre as receitas, com base na experiência, determinam os custos mais relevantes como, por exemplo o *food cost*. A contabilidade é realizada por uma empresa externa, que disponibiliza informação sempre que solicitado e conforme pretendido. Todavia, foi referido pelo entrevistado X que não conhece o *USALI* e que devido a dimensão da empresa não justifica uma análise mais aprofundada dos custos, salientando que a informação de custos é prestada pela empresa de contabilidade externa.

Por outro lado o entrevistado Y, conhece e utiliza o *USALI*. Elabora o *P&L*, confirmando os valores entre os programas de apoio à operação do hotel e a contabilidade, apresentando os custos e os rendimentos. Para o hotel B, esta ferramenta é relevante no que respeita à atividade do hotel, de modo a avaliar os responsáveis do departamento, verificando se atingem, ou não, os objetivos. Permite também a análise dos desvios de modo a tomar medidas corretivas atempadamente. Neste contexto, é realçado por Y, que é necessário analisar: “o que está a falhar, se é em termos de vendas, se em termos de custos que estão desproporcionais à receita que o departamento consegue gerar. Isto é uma forma de conseguirem identificar o que é que cada centro de custo está a contribuir para o resultado do hotel e tomarmos assim decisões em termos departamentais que efetivamente ajudem a ter melhores resultados e levar cada vez mais ao sucesso.” Em relação à H3 a resposta é dúbia, ou seja, em relação ao hotel A não há utilização do *USALI* alegando a sua pequena dimensão, já em relação ao hotel B existe uma utilização clara do *USALI* cuja importância é realçada.

Para ambos os estudos verificou-se que a comparação e o estudo da evolução, como a análise e os resultados obtidos em períodos anteriores são fundamentais na análise da gestão do hotel. Esta hipótese surge de umas das vantagens do *USALI* que apesar de não ser conhecido pelo hotel A, torna-se como fulcral na gestão do hotel. Foi possível verificar que o hotel A analisa o desempenho operacional e a evolução financeira do hotel principalmente com base nos relatórios referidos pelo entrevistado X, nomeadamente, o relatório mensal e diário de ocupação/receitas com vista a analisar os rendimentos, orçamentos, taxas de ocupação e valores médios de rendimentos e dormidas, do ano

corrente e do ano anterior apresenta as respetivas variações. Para isso verificou-se que também que são elaborados mapas de controlo de custos com base na informação disponibilizada pela empresa externa e por apontamentos sobre os custos, como indicadores de monitorização (o *food cost*, custo do pequeno-almoço por cliente, entre outros). Desta forma, o entrevistado X engloba informação que permite analisar o desempenho operacional do seu hotel, comparando os dados, analisa a posição financeira face a períodos anteriores, detetando os desvios encontrados.

À sua semelhança, o hotel B como foi referido anteriormente analisa diversos relatórios com vista a analisar o desempenho operacional, como a análise da evolução das reservas, análise de preços médios de venda, análise dos rendimentos previstos, consumos de comidas e bebidas, entre outros. Assim como o apoio do *P&L* e com o apoio do *Cash Flow*, o entrevistado Y contém informação mensal e previsionial para o ano ou para um determinado período pretendido. Foi assim possível apurar que o hotel B nos diversos mapas atualizados considera assim de extrema relevância a posição financeira atual, de modo a tomar medidas preventivas para o futuro, analisa detalhadamente a desempenho operacional do hotel. Desta forma, não se rejeita a H4, visto que ambos gestores analisam o desempenho operacional e a posição financeira dos hotéis.

Nas entrevistas realizadas aos hotéis verificou-se que a contabilidade de gestão proporciona informação para as tomadas de decisão. O hotel A engloba diversa informação sobre as receitas provenientes de relatórios fornecidos pelos sistemas de informação, em conjunto com a empresa externa de contabilidade que disponibiliza diversa informação detalhada sobre os custos. Assim, utilizam o GOP como o indicador fulcral para o planeamento estratégico, visto determinar o resultado operacional do hotel num determinado período de tempo. O conjunto desta informação permite ao hotel A, conter informação da contabilidade de gestão para proceder as tomadas de decisão do hotel como, por exemplo, a fixação de preços e controlo dos custos operacionais.

De acordo com o entrevistado Y, as suas tomadas de decisão são fundamentalmente baseadas na informação proveniente da contabilidade de gestão. Incidem principalmente nos relatórios fornecidos referidos anteriormente, pelos programas informáticos utilizados, nos orçamentos e pela informação que é possível trabalhar. À sua semelhança, a

informação de custos torna-se relevante para a técnica do ponto crítico das vendas. Assim, para um melhor conhecimento dos resultados dos departamentos, utilizam também como fonte de informação o *P&L*. Foi assim afirmado por Y, que a informação da contabilidade de gestão dos rendimentos e dos custos é trabalhada de modo a proporcionar o máximo de informação para tomar decisões no hotel. Analisou-se assim que não é rejeitada a H5, visto que a contabilidade de gestão disponibiliza informação para as tomadas de decisão.

No estudo realizado ao hotel A, verificou-se que o uso da contabilidade de gestão é reduzido, não pretendendo ampliar os conhecimentos e técnicas. Contudo, foi afirmado por X que sempre que é solicitada informação da contabilidade de gestão à empresa externa, esta é disponibilizada de acordo com o período pretendido. Deste modo, tendo em consideração que a empresa externa fornece informação detalhada, em conjunto com os relatórios disponibilizados, visa abranger um conjunto de informação da contabilidade de gestão. Apurou-se no hotel A que apesar de não acreditarem na necessidade de aprofundarem melhor a contabilidade de gestão, esta é um apoio fundamental na gestão hotel. De acordo com X, os resultados obtidos pelo hotel são assim fundamentais na gestão do hotel de forma a não levar ao declínio. Para o hotel A, a informação sobre receitas e sobre os custos realçam importância previsão das operações, fixação de preços e no controlo da disponibilidade financeira do hotel. Verifica-se assim, que o entrevistado X baseia-se principalmente no orçamento e na comparação, pretendendo obter bons resultados, evidenciado no *GOP*. Neste contexto, o entrevistador X realça que a satisfação do cliente é importante para o resultado do hotel.

Como foi possível constatar no hotel B, atualmente a contabilidade de gestão permite uma análise detalhada e individualizada de cada departamento, incluindo os departamentos auxiliares comparando e analisando a sua evolução. Desta forma, Y refere a contabilidade de gestão permite ao gestor otimizar os resultados operacionais, permitindo que as tomadas de decisão sejam efetuadas de uma forma consciente e adequada, melhorando o *GOP* previsto. Em suma, a contabilidade de gestão contém ferramentas indispensáveis na gestão no hotel B. Deste modo, com vista a otimizar os seus resultados, o gestor toma decisões de uma forma consistente e adequada com base em todos os relatórios e mapas disponibilizados diariamente e mensalmente. Deste modo, a contabilidade de gestão assume um papel fulcral no hotel, detalhando informação das receitas e dos custos,

proporciona informação relevante para o processo das tomadas de decisão. Novamente não se rejeita H_6 , devido considerarem que a contabilidade de gestão é de extrema importância.

5. Conclusão

O setor do turismo surge com sendo estratégico para a competitividade e para o desenvolvimento económico de Portugal. Ao longo do primeiro capítulo, constatou-se que este é um importante setor ao contribuir, de forma significativa, para o desenvolvimento social, económico e cultural como, por exemplo, a criação de novos postos de trabalho, o que contribui para a diminuição da taxa de desemprego a nível nacional, e subsequentemente para a melhoria do nível de vida dos portugueses, para além de contribuir para a retoma económica de Portugal. Desta forma, o atual ambiente competitivo estimula os hotéis em aprofundar e analisar pormenorizadamente o desempenho, como base para desenvolvimento de estratégias.

Neste contexto, analisou-se que a contabilidade de gestão como sendo uma ferramenta que disponibiliza informação em qualquer período de tempo, proporciona aos gestores informações atuais para o planeamento de atividades, organização, controlo de operações e processo de tomadas de decisão.

Desta forma, o estudo realizado veio permitir responder as questões originadas pela revisão de literatura. Tendo em conta as hipóteses definidas e os resultados obtidos na respetiva validação, foi possível responder ao objetivo proposto inicialmente.

Neste estudo, verificou-se que os principais meios de informação financeira e não financeira utilizados na gestão do hotel são disponibilizados principalmente pelos sistemas informáticos utilizados no hotel. Apresentados em forma de relatórios, disponibilizam informações sobre as receitas dos departamentos operacionais além de outros indicadores não financeiros. A importância do programa de contabilidade como um sistema de informação de gestão essencial para a gestão foi considerada apenas no hotel B. Certifica-se que a informação detalhada sobre os rendimentos e os custos, o *P&L*, e o controlo da disponibilidade financeira pelo *Cash Flow* são ferramentas que fornecem informação útil para a otimização de resultados de um hotel. Desta forma, foi analisado o que é fornecido pela informação financeira e não financeira no hotel, verificando que os principais indicadores analisados são referentes ao departamento de alojamento, como a taxa de ocupação e o *RevPar*. Os rendimentos e os custos, apresentados detalhadamente por

departamento, disponibilizam informação importante para atingir as estratégias definidas do hotel, permitindo realizar diversas análises e controlos das operações. Verificou-se que as empresas hoteleiras utilizam informação financeira e não financeira corroborando com Quintas (2006), Nunes (2009) e Santos et al. (2010)

Analisou-se neste estudo que o hotel B conhece e utiliza o *USALI*, contrariamente ao hotel A que desconhecia o que é o *USALI*. Desta forma, salienta-se o que foi referido anteriormente por Lamelas (2004), que, ainda, existem hotéis que não estão sensibilizados para as vantagens da contabilidade de gestão, sendo geridos com base na intuição e nalguma informação empírica.

Neste contexto foi possível analisar que a contabilidade de gestão fornece informação para as tomadas de decisão. Verificou-se que, para isso, é necessário atender a diversos métodos, como o ponto crítico das vendas, a fixação de preços, controlo dos custos operacionais, a análise da rendibilidade dos clientes, entre outros. Confirma assim o que foi referido anteriormente por Santos et al. (2010) e Marques (2013) em que o uso da informação da contabilidade de gestão permite aos gestores otimizar o processo nas tomadas de decisão.

Apesar do hotel A acreditar que não se justifica um enfoque mais detalhado sobre a contabilidade de gestão, o hotel B acredita ser uma ferramenta indispensável devendo ser aprofundada. Contudo, em ambos os estudos foi declarado que a contabilidade de gestão é importante para a gestão do hotel, confirmando o que já tinha sido afirmado por AECA (2005) e Faria et.al. (2012).

Deste modo, foi possível analisar que a contabilidade de gestão é não só importante como essencial a um hotel, pois permite recolher e fornecer informações fundamentais sobre este, nomeadamente, análises individuais e detalhadas dos rendimentos e dos custos, possibilitando o gestor otimizar os resultados operacionais, com a finalidade de que as tomadas de decisão sejam realizadas de uma forma adequada e consciente.

O uso da contabilidade de gestão revela-se assim como uma fonte de informação indispensável na indústria hoteleira, sendo uma ferramenta de apoio para o sucesso de um

hotel.

Ao longo desta dissertação surgiram algumas dificuldades durante a elaboração da revisão de literatura, devido essencialmente, ao serem poucos os estudos relacionados com a importância da contabilidade de gestão na hotelaria em Portugal. Foram assinaladas algumas limitações no estudo de caso, em virtude de terem sido apenas dois hotéis entrevistados,. Todavia, acredita-se que se dispõe de informação relevante acerca da gestão de hotéis de forma a sensibilizar de como é realmente a contabilidade de gestão na hotelaria.

Na realização do estudo de caso, verificou-se que o *Cash flow* apresenta-se como uma ferramenta importante na análise das operações e no controlo da disponibilidade financeira do hotel B. Deste modo, num estudo futuro seria interessante investigar sobre a influência do *Cash Flow* na hotelaria em Portugal.

À semelhança deste estudo seria interessante a identificação dos procedimentos internos que permitam a otimização do uso da contabilidade de gestão na hotelaria.

Referências bibliográficas

AECA - Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (2005). *La Contabilidad de Gestión en las Empresas Hoteleras - Contabilidade de Gestión*. (1ª ed). Vol. 30. Documento n.º 30. Madrid: AEC.

Almeida, R., Dias, A. I. e Carvalho, F. (2009) *O Novo Sistema de Normalização Contabilística – SNC Explicado*. Lisboa: ATF – Edições Técnicas.

American Hotel & Lodging Association (2014) – *Uniform System Of Accounts For The Lodging Industry*. (11ª ed). EUA: American Hotel & Lodging Association.

Banco de Portugal. (2015). *Indicadores Económicos*. Retirado Março 14, 2015 em <https://www.bportugal.pt/pt-PT/Paginas/inicio.aspx>.

Barreira, A. A. (2011). *Instrumentos de Avaliação de Desempenho Estratégico: um estudo na Indústria Hoteleira*. Lisboa: Universidade Técnica de Lisboa, Instituto Superior de Economia e Gestão. Dissertação de Mestrado.

Caiado, A. C. P. (1997). *Contabilidade de Gestão*. Lisboa: Vislis Editores.

Costa, C. e Alves, G. (2008). *Contabilidade Financeira*. (7ª ed). Lisboa: Editora Rei dos Livros.

Costa, R. (2008). *Introdução à Gestão Hoteleira*. (3ª ed). Lisboa: Lidel – Edições Técnicas, Lda.

Cunha, L. (2001). *Introdução ao Turismo*. (3ª ed). Lisboa: Editorial Verbo.

Decreto-Lei n.º 158/2009 de 13 de Julho. Diário da República, 1.ª série – N.º 133 – 13 de Julho de 2009. Pág. 4375 – 4384.

Deloitte Consultores, S.A. (2014). *Atlas da hotelaria 2014*. Retirado Outubro 21, 2014 em <http://atlasdahotelaria.com/2014/>.

Downie, N. (1997). *The use of accounting information in hotel marketing decisions*. Int. J. Hospitality Management. Vol. 16. No. 3, pp. 305-312. Reino Unido: Elsevier Science Ltd.

Dumitrana, M., Radu, G. e Dumitru, V. (2008) *The Use of the accounting information in decision making in the hospitality business*. Buraceste: Bucharest Academy of Economic Studies.

Faria, A. R., Trigueiros, D. e Ferreira, L. (2012). *Práticas de custeio e controlo de gestão no sector hoteleiro do Algarve*. Tourism & Management Studies, Nº 8, Vol. I. ISSN: 1646-2408.

Franco, V., Oliveira, Á. e Morais, A. (2009). *Temas de Contabilidade de Gestão – Gestão Orçamental e Medidas Financeiras de Avaliação do Desempenho*. (3ª ed). Lisboa: Livros Horizonte.

Gomes C., Arroteia N. e Santos L. (2011) *Management accounting in portuguese hotel enterprises: the influence of organizational and cultural factors*. EUA: Global Business and Technology Association. ISBN: 1-932917-07-1.

Gomes, C. I. (2007). *A contabilidade de gestão e o custeio baseado nas actividades nas grandes empresas portuguesas – Os determinantes do custeio baseado nas actividades*. Minho: Universidade do Minho, Escola Superior de Economia e Gestão. Tese de doutoramento.

Hales, J. (2005). *Accounting and Financial Analysis in the Hospitality Industry*. Oxford: Elsevier Butterworth–Heinemann Hospitality Management Series.

Instituto Nacional de Estatística, I.P. (2014). *Estatísticas do Turismo 2013 - Estatísticas oficiais*. Lisboa: INE. DOI: ISSN 0377-2306.

Jorge, T. (2010). *O USALI e sua implementação numa unidade hoteleira*. Lisboa: Instituto Politécnico de Lisboa, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa. Dissertação de Mestrado.

Lamelas, J. (2004). *Sistema Uniforme de Contabilidade Analítica de Gestão Hoteleira – Um Estudo de Caso*. (1ª ed). Lisboa: Vislis Editores, Lda.

Major, M. J. e Vieira, R. (2009). *Contabilidade e Controlo de Gestão - Teoria, Metodologia e Prática*. Lisboa: Escolar Editora.

Marques, A. L. (2013). *O Sistema Uniforme de Contas para a Indústria Hoteleira*. Porto: Instituto Politécnico do Porto, Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Dissertação de Mestrado.

Mia, L. e Patiar, A. (2001). *The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study*. International Journal of Hospitality Management. V. 20 / 111-128. Austrália: Pergamon.

- Mortal, A. B. (2007). *Contabilidade de Gestão*. Lisboa: Edição Rei dos Livros.
- Nunes, C. R. (2009). *O Controlo de Gestão na Hotelaria Portuguesa*. Lisboa: ISCTE-IUL.
- Nunes, C. R. e Machado, M. J. V. (2014). *Performance evaluation methods in the hotel industry - Os métodos de avaliação de desempenho na hotelaria*. Lisboa: Instituto Universitário de Lisboa, Escola Superior de Hotelaria e Turismo do Estoril.
- Pavlatos, O. e Paggios, I. (2007). *Cost Accounting in Greek Hotel Enterprises: an empirical approach*. *Tourismos: An International Multidisciplinary Journal Of Tourism*. Vol. 2. Number 2. pp. 39-59. Technological Institute of Chalkida, University of Piraeus.
- Quintas, M. A. (2006). *Organização e Gestão Hoteleira*. Lisboa: Oteltur - Consultores de Hotelaria e Turismo.
- Riahi-Belkaoui, A. (2004). *Accounting Theory*. Reino Unido: Thompson Learning Emea.
- Rojas, J. M. e Samper, R. M. (2002) *La Información Contable para la Gestión en la Empresa Hotelera: el Uniform System of Accounts for the lodging industry (USALI)* Cuadernos de cc. ee. y ee., Nº 43, 2002, pp. 57-75. Sevilha: Profesores del Departamento de Contabilidad y Economía Financiera de la Universidad de Sevilla.
- Santos L., Gomes C., Arroteia N. e Almeida P. (2014). *The perception of management accounting in the portuguese lodging industry*. EUA: Global Business and Technology Association. ISBN: 1-932917-10-1.
- Santos, L., Gomes, C. e Arroteia N. (2010) *Management accounting practices in the Portuguese lodging industry*. *European Journal of Tourism Hospitality and Recreation*, Vol. 1, nº1.
- Silva, R., e Silva, P. (2013). *O contributo dos métodos qualitativos na investigação em contabilidade de gestão*. *Tecnologias da Informação em Educação (2º Congresso Luso-Brasileiro em Investigação Qualitativa)* Aveiro: Universidade de Aveiro – Indagatio Didactica – CIDTFF.
- Sorin, B. e Carmen, S. (2009) *The Relevance of Management Accounting for the Hospitality Industry*. Bucarest: Theoretical and Applied Economics. pp. 136.
- Turismo de Portugal. (2011). *Plano Estratégico Nacional de Turismo - Propostas para revisão no horizonte 2015 - versão 2.0*. Lisboa: Turismo de Portugal.

Turismo de Portugal. (2015). *Quadros Estatísticos – Indicadores Nacionais (Proveitos), Tableaux de Bord – O turismo em números*. Consultado a Março 12, 2015 em <http://www.turismodeportugal.pt/Portugu%C3%AAs/ProTurismo/estat%C3%ADsticas/quadroestatisticos/Pages/Quadroestat%C3%ADsticos.aspx>.

Urquidi, A. e Ripoll, V. (2013) *The Choice of Management Accounting Techniques in the Hotel Sector: The Role of Contextual Factors*. Journal of Management Research, ISSN 1941-899X, 2013, Vol. 5, No. 2. Macrothink Institute.

Yin, R. K. (2001). *Estudo de Caso – Planejamento e Métodos*. (Trad. Daniel Grassi) (2ª ed). Porto Alegre: Bookman.

Apêndices

Apêndice 1 – <i>Summary Operating Statement</i>	61
Apêndice 2 - Protocolo do estudo de caso	63
Apêndice 3 – Transcrição da entrevista do hotel A	67
Apêndice 4 - Transcrição da entrevista do hotel B.....	75

Apêndice 2 - Protocolo do estudo de caso

O presente documento apresenta o protocolo definido para este estudo de caso com vista a determinar a importância da contabilidade de gestão na hotelaria. Desta forma, este protocolo é constituído por um breve resumo sobre os procedimentos de campo e sobre as questões realizadas aos entrevistados.

1 – Procedimentos de campo

Para este estudo procurou-se evidências por entrevistas, por observação direta, por documentos e por artefactos físicos, devido à grande vantagem em disponibilizar informação concreta sobre o tema em análise, debruçando apenas nos objetivos da entrevista.

Este estudo baseia-se em respostas de profissionais da área, destinado a diretores gerais ou diretores financeiros, pretende obter o máximo de informação fiável e válida sobre as empresas hoteleiras em Portugal.

A evidência do contato direto com os entrevistados, permite verificar a espontaneidade e a realidade dos hotéis. À semelhança desta ferramenta de recolha de dados, os artefactos físicos, ou seja, a gravação comprovam a realização e as afirmações das entrevistas. Também, foram disponibilizados documentos internos, permitindo analisar mais alguma informação.

Para a realização das entrevistas, estabeleceu-se um contato telefónico previamente a questionar o interesse e disponibilidade. Ambas as entrevistas foram realizadas nas instalações dos hotéis no corrente ano (2015).

As entrevistas têm a grande vantagem de permitir recolher, de uma forma concreta, informação sobre o tema em estudo por parte dos entrevistados, não se desviando dos objetivos da entrevista. Outro benefício, deste método de pesquisa, é a possibilidade de visualizar a reação dos entrevistados quando respondem às questões do investigador (Yin, 2001).

Na elaboração deste estudo de caso teve-se uma lógica de replicação, por outras palavras, ambos os estudos foram analisados da mesma maneira, entrevistado da mesma forma. Para ambas os hotéis foi solicitado os exemplares de relatórios de gestão, com o intuito de analisar e apurar a informação que é disponibilizada aos gestores e utilizadas nas empresas hoteleiras.

2 – Guião da entrevista

Dados do inquirido

a. **Sexo** Feminino ____ Masculino ____

b. **Formação académica**

Primário Básico ____ Secundário ____ Licenciatura ____ Outra _____

c. **Cargo / função no hotel** _____

d. **Quantos anos trabalham no hotel** _____

Questões

I Parte - Caracterização da empresa hoteleira

1. Indique a capacidade de alojamento (por quartos): _____

2. Qual o n.º de trabalhadores no hotel? _____

3. Em que tipo de empresa insere-se o seu hotel?

Independente Nacional

Cadeia Internacional

Cadeia Nacional

4. Classificação do hotel (estrelas) _____

5. A contabilidade é realizada por uma empresa externa?

Sim

Não

II Parte – Caracterização da contabilidade de gestão

6. Quais são as principais fontes de informação financeira e não financeira, utilizadas na gestão do hotel?

7. A informação disponibilizada pela contabilidade de gestão é analisada com que periodicidade?
8. Que técnicas/métodos de contabilidade de gestão são utilizadas no hotel?
9. Conhece e utiliza o *USALI*, ou uma adaptação do mesmo?
10. **(Se não utilizar o *USALI* nem adaptado)** Existe algum controlo operacional entre os rendimentos e os custos dos diversos departamentos?
- Sim Não
- (Se sim)** Como são elaborados?
11. Compara a posição financeira e o desempenho operacional fase a períodos anteriores?
- Sim Não
12. **(Se sim)** Quais as ferramentas utilizadas e quais os objetivos dessa análise?
13. Precisa de informações que não são fornecidas pelos sistemas de informação? Quais?

III Parte – Importância da contabilidade de gestão

14. Utiliza a contabilidade de gestão para as tomadas de decisão?

Sim

Não

(Se sim) Como?

15. Atendendo às demonstrações disponibilizadas na contabilidade geral e de gestão, quais são os principais indicadores e/ou rubricas usados no planeamento estratégico e na gestão do hotel?
16. A informação disponibilizada sobre os custos do hotel revela-se importante em que aspetos?
17. Na sua opinião, quais as competências e limitações da aplicação da contabilidade de gestão?
18. Considera a contabilidade de gestão importante na gestão da sua unidade hoteleira, tendo em conta os recursos existentes e os objetivos a atingir?

3 – Plano de análise

Pretende-se repartir a análise de resultados em duas partes, primeiramente resume-se separadamente os hotéis em estudo e depois sintetiza-se os resultados obtidos. Atendendo a metodologia definida e às evidências adquiridas visa verificar-se a rejeição ou não rejeição das hipóteses.

Apêndice 3 – Transcrição da entrevista do hotel A

I Parte - Caracterização da empresa hoteleira

1. Indique a capacidade de alojamento (por quartos): 27
2. Qual o n.º de trabalhadores no hotel? 9
3. Em que tipo de empresa insere-se o seu hotel?
 Independente Nacional Cadeia Internacional
 Cadeia Nacional
4. Classificação do hotel (estrelas): 3
5. A contabilidade é realizada por uma empresa externa?
 Sim Não

II Parte – Caracterização da contabilidade de gestão

6. **Quais são as principais fontes de informação financeira e não financeira, utilizadas na gestão do hotel?**

O que eu analiso mesmo é a receita que está prevista, a receita que está *on the books*. E comparo com o ano anterior, até ao ano passado não tínhamos sequer orçamento.

A gerência antiga não exigia que fosse feito um orçamento, não tinha muitos dados comparativos. Baseio-me sempre neste últimos 4 anos porque antes de eu chegar não tinha nada, não tinha contratação com operadores, só para ter uma ideia passamos de 198 mil euros de faturação para 309, ou seja, isto era vender diretamente em Agosto e aos fins-de-semana porque não trabalhavam com operadores turísticos não faziam minimamente ideia daquilo que estavam a fazer, então passamos de 198 mil euros de faturação para 309. Obviamente que em 2011, 2012 e 2013 com a crise que se instalou em Portugal descemos os números, não muito, mas descemos em média 10 000 € em cada um dos anos, ou seja, de 309 descemos por volta 15 esse ano, para 295 000 €. Ninguém sequer sabia que o hotel existia, ou seja, basicamente vendiam diretamente e tinham o site próprio que nem sequer estava divulgado, era um negócio familiar.

Nos últimos anos, foi descendo um bocadinho, mas o ano passado subimos. O ano

passado voltamos a chegar perto dos 300 000 € de faturação. E este ano, neste momento estamos acima do ano passado, então o orçamento deste ano é exatamente igual a faturar aquilo que faturamos o ano passado, e isto porquê, porque vai abrir agora no verão um outro hotel que obviamente aumenta a concorrência.

O programa que disponibiliza os relatórios é *Inovguest* nomeadamente o *Inovroom*, *Inovguest* e depois temos *Rest* de restaurante e bar, ligado também ao *Inovguest*, utilizado dia a dia, mostra o tipo de receita. O orçamento não foi colocado lá, apesar de ter essa hipótese, eu senti alguma dificuldade em trabalhar com este programa, porque vinha de um programa mais complexo que é o OPERA, este programa é muito mais limitado, no entanto existe forma de colocar o orçamento em si.

Não está feito, nem é necessário porque o nosso orçamento deste ano é exatamente igual ao do ano passado, é faturar exatamente aquilo que faturamos o ano passado. Então como aquilo mostra sempre o ano anterior é só comparar dessa forma.

Isto na tabela que eu uso que é o relatório mensal, mas posso tirar por dia, por mercado, pelo que quiser. Os que eu uso principalmente são o relatório mensal e o relatório diário, a previsão mensal e a previsão diária, isso é aquilo que estou sempre a ver.

7. A informação disponibilizada pela contabilidade de gestão é analisada com que periodicidade?

Vejo estes mapas numa base mensal e diária.

8. Que técnicas/métodos de contabilidade de gestão são utilizadas no hotel?

O programa só nos dá receitas. Não tem análise dos custos. Os custos só mesmo depois a contabilidade que nós dá informação. Eu não recebo todos os meses, mas eles dão informação ao dia que quisermos. A colega envia toda a informação financeira para a contabilidade. Ela acumula duas funções, que é a parte financeira do hotel e a receção, não é necessário uma pessoa para o financeiro aqui porque é só enviar dados. Controla a caixa, faz a caixa diária para saber o dinheiro que temos em caixas, faz os depósitos no banco quando é ao nível de numerário, é ela que faz isso. Mas os dados são nos facultados pela empresa W, que é a nossa de empresa de contabilidade, e é ao dia que quisermos. Ou seja, nós dizemos como está a receita e fazemos uma comparação com os custos que temos.

As técnicas que usam basicamente é guiar pelos orçamentos e principalmente pelos

relatórios, porque é a melhor forma, se eu sei que este mês falta-me entrar 7 000 € em caixa já sei que fornecedores posso ir pagando. A colega também faz alguns pagamentos, não tantos, porque temos um departamento financeiro geral da empresa, sendo grupo, a política da empresa agora é muitos pagamentos por cheque, antigamente nós fazíamos tudo por transferência agora temos alguns por débito direto, com alguns operadores que nos dão algumas facilidades por ter débito direto, ou alguns que exigem que seja dessa forma, mas a grande maioria é paga por cheque. Então como está na sede, os cheques são assinados lá e fazem lá a gestão de tesouraria.

O que fazemos aqui são encomendas aos fornecedores, chega a fatura e vai para a contabilidade. A colega tira uma cópia da fatura ou a informação da fatura e segue para a sede com a data limite de pagamento.

Anualmente, a empresa de contabilidade todos os anos diz-me quanto custou um quarto por dia, e obviamente que tenho sempre esses números de um ano para o outro, para saber até onde posso ir. Existe muitas vezes que nos estamos a vender quartos, basicamente para fazer publicidade. Obviamente que não queremos perder. Ou seja, esses dados servem para quê, empresas como existem muitas agora, *LetsBonus, Group...* Isto para mim é só publicidade, não é negócio, não é venda de quartos, não é negócio nenhum. Eles têm preços completamente impraticáveis. Aquilo para mim serve, se eu conseguir vender quartos ao meu preço de custo de quarto, estão a fazer-me publicidade gratuitamente, e é assim que eu encaro esse tipo de empresas e é para isso que serve-me esse tipo de análise que eu faço, para este caso específico, obviamente que eu sei quanto é que me custa os *amenities* que eu coloco nos quartos a reflexão que isso tem no preço do quarto, o pequeno-almoço, mais ou menos quanto é que eu gasto por pessoa, que não é fácil, porque há quem tome o pequeno-almoço, e há quem almoce e jante e tome o pequeno-almoço, mas numa média conseguimos ter mais ou menos uma ideia os custos.

9. Conhece e utiliza o *USALI*, ou uma adaptação do mesmo?

Não conheço.

10. (Se não utilizar o *USALI* nem adaptado) Existe algum controlo operacional entre os rendimentos e os custos dos diversos departamentos?

Sim

Não

(Se sim) Como são elaborados?

O programa dá para tirar por departamento as receitas. Os custos são pedidos sempre à empresa. Mas calculamos o *Food Cost*, o cozinheiro é que trata dessa parte. Obviamente que ele vê o preço dos produtos e quando está a elaborar os menus nós sabemos o *Food Cost* que temos.

De momento, mais aprofundado, não justifica, é um hotel pequeno. Se nos fomos fazer esse tipo de coisas para 120 quartos, obviamente que é uma coisinha muito pequena, aqui não justifica. Nós fazemos tudo de uma forma mais básica e eu tenho noção, algumas coisas. Da contabilidade trata tudo exatamente da forma como deve de ser, eu recebo os balancetes, com tudo correto e sei os custos, tudo isso. Também temos as contas correntes dos operadores, sabemos quanto é que estão a faturar, quanto é que nos devem, esse tipo de coisas. O meu maior problema é ao nível de custos, ou seja, eu sei quanto é que é, mas o controlo dos custos é ali mesmo com o nosso departamento financeiro, apesar da demonstração de resulta dos já vir tudo discriminado. Não sei por esses termos, porque a empresa trata de tudo e disponibilizada toda a informação, sempre que necessário, não justificando uma pessoa a trabalhar no hotel. Informam de tudo: dos fornecedores que estão a pagamento, tudo o que está liquidado, o dinheiro que entrou, os custos, fazem o processamento de salários, nós enviamos para lá e eles enviam nos as folhas de salários – discriminam as pessoas por departamento, apesar dos funcionários fazerem de tudo um pouco.

11. Compara a posição financeira e o desempenho operacional fase a períodos anteriores?

Sim

Não

12. (Se sim) Quais as ferramentas utilizadas e quais os objetivos dessa análise?

Os relatórios disponibilizados pelos sistemas, para programação e comparação.

13. Necessita de informações que não são fornecidas pelos sistemas de informação? Quais?

O sistema é bastante completo e eu não sinto essa necessidade, porque o nosso sistema tem tudo o que sejam receitas. Tudo o que tenha a ver com custos, como temos a

empresa, eles são o meu sistema, eles são bastante completos. Se eu digo que preciso do balancete apenas de três meses, eles dão-me dos três meses. Ou ao ano ou comparativamente mês a mês é aquilo que faço. Tenho de todos os anos desde que cheguei cá, para ter uma ideia, mas sempre que preciso de alguns termos de comparação. Apesar deste ano não fazer grandes comparações porque estamos a fazer enormes investimentos, então não vale a pena comparar. A nível de receitas estamos acima, mas em termos de lucros estamos muito abaixo.

III Parte – Importância da contabilidade de gestão

14. Utiliza a contabilidade de gestão para as tomadas de decisão?

Sim

Não

(Se sim) Como?

Sim, eu apresento, tenho uma reunião semanal, normalmente à 5ª ou 6ª feira, neste momento está a ser a sexta porque estou a tirar formação, com dois dos gerentes. E obviamente que falamos sempre sobre a previsão e sobre aquilo que foi faturado. Depois apresento e falo sobre as coisas que eu preciso. Posso dar um exemplo muito prático: avariou-se um dos ferros da lavandaria anteontem e avaria vai demorar. Eu não tenho hipótese nenhuma de estar tanto tempo a espera, então falei com a gerência e expliquei a situação, tínhamos dinheiro em caixa no momento e fui logo comprar um, para eles poderem estar a trabalhar hoje. Isto é uma coisa muito básica mas obviamente explico-a, temos este dinheiro em caixa, passa-se isto, precisamos disto. Em termos de fornecedores para pagamentos através de caixa, não tenho e resolve-se logo dessa forma. Mas sim as tomadas de decisão obviamente são sempre calculadas com base naquilo que vamos faturar. A colega que envia a informação ao para a contabilidade e que fala com o departamento financeiro geral, ela é quem trata da parte financeira aqui do hotel, ou seja, envia toda a informação. E envia a informação dos fornecedores que estão a pagamento com é óbvio. E obviamente esta sempre a ver aquilo que esta previsto ate ao final da semana ou do mês para que possamos também, tomar algumas decisões. Neste caso, foi para saber quanto é que a empresa tinha de injetar nesta empresa. Com os investimentos que foram feitos, muitos deles, por exemplo com o ar condicionado, nós pagamos 90% antes da empresa os colocarem, 50% na adjudicação e

40% assim que chegaram ao hotel. Só pagamos 10% a 30 dias. Ou seja, 90% de 25 000 € é muito dinheiro, e nesta altura então, que em época baixa é muito complicado.

15. Atendendo às demonstrações disponibilizadas na contabilidade geral e de gestão, quais são os principais indicadores e/ou rubricas usados no planeamento estratégico e na gestão do hotel?

GOP, obviamente comparamos sempre com o ano anterior, porque é sempre a maneira mais fácil de comparar, a comparação é sempre importante. As receitas também são feitas a nível de comparação, ou seja, é feito sempre uma análise ao mês, para saber: neste mês subimos aqui um bocadito, neste mês não subimos, neste mês baixamos. Os gerentes preocupam-se para o valor final e eu é mais comparação mas obviamente que olho sempre para o valor final.

16. A informação disponibilizada sobre os custos do hotel revela-se importante em que aspetos?

Se os custos forem maiores que as receitas está complicado. É a forma em nós conseguimos programar a forma de funcionar o hotel, tem mesmo que ser dessa forma. Se eu sei que não vou ter receitas suficientes para cobrir os custos até ao final do mês, tenho que reduzir um bocadinho os custos, tenho que travar algumas entradas de fornecedores, tenho que trabalhar mais no limite. Em Fevereiro, temos isso, na abertura do hotel após as férias, obviamente que, quando fizemos o fecho, andamos ali a controlar algumas despesas, para não ficar aqui muita coisa no hotel. Ou seja, comprávamos sempre o essencial para que chegássemos no dia para fechar, o economato tivesse quase vazio, tínhamos o essencial e obviamente que na abertura temos que voltar a comprar tudo. Então o valor de dívida aos fornecedores aumentou bastante. A gerência chegou ao início do mês de Março, e disse que tínhamos de ter um controlo para começar a pagar. Felizmente até agora, desde que eu cá estou, nunca tivemos nenhuma chatice com fornecedores a nível de pagamentos. Tive um senhor que tivemos 30 dias atrasados mas isso também esteve relacionado com o fecho do hotel, porque ele terminou em Dezembro e depois pagámos no final de Fevereiro, e supostamente era no início de Fevereiro.

17. Na sua opinião, quais as competências e limitações da aplicação da contabilidade de gestão?

Ajuda na programação, ajuda no poder de decisão. Mais a nível de receitas, eu também faço os preços para o ano seguinte com base nas receitas que tivemos. Obviamente que tem sempre o factor concorrência também, mas aquilo que nós faturamos com a ocupação que tivemos, ajuda sempre na decisão de preços para o ano seguinte, isto mais a nível de receita. A nível de custo, o custo é sempre complicado, eu gostava de ter mais custos ainda, era sinal que o hotel tinha gente. Desde que os custos não sejam maiores que as receitas, está tudo bem.

18. Considera a contabilidade de gestão importante na gestão da sua unidade hoteleira, tendo em conta os recursos existentes e os objetivos a atingir?

Todos os departamentos são importantes, cada um da sua maneira, eu dou tanto importância a pessoa que me trata do financeiro, como dou ao cozinheiro, como as funcionárias de limpeza, todos os departamentos são importantes cada um da sua forma. A parte da contabilidade é a parte de números, ou seja, é resultado, é aonde é mais fácil de ver o resultado. Obviamente que a satisfação do cliente, também é um resultado, mas a parte financeira e a contabilidade é um resultado em números, que define se a empresa vai bem ou não. A empresa pode estar a faturar bastante mas se a satisfação do cliente não for muito boa, que se vai ver daqui a uns anos, com a passagem de informação. Mas se a satisfação do cliente for sempre muito boa, mas os resultados não forem, aí temos um problema maior ainda. A contabilidade de gestão ajuda bastante.

Apêndice 4 – Transcrição da entrevista do hotel B

I Parte - Caracterização da empresa hoteleira

1. Indique a capacidade de alojamento (por quartos): 19
2. Qual o n.º de trabalhadores no hotel? 17
3. Em que tipo de empresa insere-se o seu hotel?
 Independente Nacional Cadeia Internacional
 Cadeia Nacional
4. Classificação do hotel (estrelas): 4
5. A contabilidade é realizada por uma empresa externa?
 Sim Não

II Parte – Caracterização da contabilidade de gestão

6. **Quais são as principais fontes de informação financeira e não financeira, utilizadas na gestão do hotel?**

São utilizados os *reports* que são gerados pelo programa de gestão de *Front Desk*, da receção, que é o *HOST*, que gera uma série de *reports* como análise de vendas, análise de reservas, consegue-se ver à data tudo o que temos inserido em sistema, até de todas as reservas qual é que a receita prevista, conseguimos ter informação dos consumos, de comidas e bebidas, análise de preços médios de venda, preços médios por cliente, entre outros. Série muito variada de relatórios, que o programa automaticamente remete, permite criar relatórios a medida do utilizado, em forma de tabelas dinâmicas, de forma automática, relatórios de consumos internos. Aparte dos relatórios do *HOST*, também temos o *Profit & Loss* que é um relatório que sai a informação dos resultados dos vários centros de custo para um melhor conhecimento da evolução de cada departamento e a fim de tomar as decisões mais adequadas em termos de decisões estratégicas para o hotel.

Outras informações, é feito um controlo da tesouraria, do *cash flow*, mensal e previsional para o ano, para termos uma ideia. Face as receitas que já temos e como confirmadas, mais com o que prevemos em orçamento, face aos custos que já sabemos que vamos ter, nomeadamente todos os encargos fixos que temos e que sabemos que

não vão reduzir muito, encargos salariais, impostos, determinado valor que sabemos que temos que ter com fornecedores todos os meses, utilidades, contratos de manutenção, temos que fazer um controlo da tesouraria com base em toda esta informação.

7. A informação disponibilizada pela contabilidade de gestão é analisada com que periodicidade?

O *Cash flow* normalmente é preparado numa base mensal, ou seja, no início de cada mês envia-se a atualização do *CF* até ao final do ano. Por exemplo, no início de fevereiro apresenta-se *CF* até ao final do ano, em Março faz-se o ajustamento, todos os meses é enviado aos administradores a informação do *CF* atualizado para eles terem noção do que é efetivamente se concretizou, que receita efectivamente entrou, foi paga, porque as vezes nem toda a receita entra no próprio mês da receita efetiva, ver todos *inflows* do mês, *outflows* que existiram, e aqueles que estão estimados acontecer, nem tudo o que é custo, entra ou saí, temos de ter atenção no *CF* todos os investimentos, que não afetam o *P&L*, afecta contas de balanço mas que vão originar um dispêndio de tesouraria e tem se estar devidamente aprovados e esses investimentos obviamente só serão realizados caso haja disponibilidade para os fazer, porque irá sempre de uma alguma forma retirar dinheiro à operação para se poder avançar.

Os outros relatórios são mais regulares. Análise dos *updates*: o que é que mudou, novos valores que entraram, análise o *pick up*, de como as reservas estão a evoluir. Imagina, agora faço uma análise de como estão as reservas aquele dia, que valores de receita que tínhamos para o ano, até ao último dia de reservas. Daqui a 8 dias, vou atualizar esse relatório, ver que receitas que nós temos aquela data, qual foi a evolução das reservas, que reservas temos daqui a uma semana, qual a variação entre as reservas atuais entre o anterior *report* que tinha preparado, para ver se está a haver uma evolução positiva e se está a ir ao encontro das estratégias definidas.

8. Que técnicas/métodos de contabilidade de gestão são utilizadas no hotel?

Tem acesso a previsão dos relatórios e elaborarem orçamentos anuais.

Em termos contabilísticos, o relatório que é produzido é o *P&L*, basicamente é os proveitos e os custos. Há um confronto das receitas, do programa e da contabilidade.

Análise dos custos, resumo dos FSE, que custos é que estamos a ter para controlar de

uma forma mais eficiente.

No controlo de comidas e bebidas, os responsáveis desta secção e os colaboradores procedem a realização de um inventário, que é introduzido em sistema pela administrativa do departamento, que é responsável pela introdução de todas as faturas de comidas e bebidas. Y e procedo a contabilização do inventário e ajustes necessários, nomeadamente em termos de auto-consumos, de imputação de custos, relacionados com custos com pessoal, como as refeições. Registo de quebras. Valido se as compras e devoluções que foram inseridas na contabilidade estão a conferir com o programa de stocks, para que efetivamente ambos os programas a estejam coerentes um com um outro.

Depois, consoante o *Food e Beverage Cost* atingido, o chefe de cozinha terá direito a um bónus ou não consoante atinja determinado objetivo. Tem esse incentivo para tentar obter melhores resultados. Faz um controlo os stocks, inclusive, preparamos os ficheiros de controlo de fichas técnicas para conseguir, introduzir um inventario que de forma contemple ao máximo os artigos que já estão transformados do frigorifico. Anteriormente, os artigos já transformados não eram contabilizados. Como por exemplo, a nível dos hambúrgueres que é um prato que vendem muito, mal chega a mercadoria é logo transformado, e isso tinha impacto em termos de custo do inventário, não era contabilizado mas a mercadoria estava lá.

Então tivemos a criar fichas técnicas para todos esses os artigos, com a decomposição de que todos esses bens transformados efetivamente incorporam para podermos considerar as suas parcelas de composição em inventário

Para além disso, também tendo as fichas técnicas ajuda e dá uma informação preciosa ao chefe de cozinha para saber a que preço é que ele deve vender para saber a margem que permita obter um *Food Cost* que pretenda atingir. Se deparar com a composição de uma receita e vir que ao preço que esta a ser vendido a data e o custo que tem para elaborar essa receita não lhe permite a margem pretendida, sabe automaticamente que tem que aumentar o preço de venda ou alterar a receita para para trazer um melhor resultado.

9. Conhece e utiliza o *USALI*, ou uma adaptação do mesmo?

Sim e utilizo.

10. **(Se não utilizar o USALI nem adaptado)** Existe algum controlo operacional entre os rendimentos e os custos dos diversos departamentos?

Sim

Não

(Se sim) Como são elaborados?

11. **Compara a posição financeira e o desempenho operacional fase a períodos anteriores?**

Sim

Não

Fase ano anterior e ao orçamento

12. **(Se sim) Quais as ferramentas utilizadas e quais os objetivos dessa análise?**

Além de orçamentos.

Primeiro é uma forma de responsabilizar os chefes departamento pelos resultados que atingem nos seus departamentos. Se o hotel tem um resultado menos positivo, se há um determinado departamento que gera um lucro bom e outro departamento que esta a gerar um prejuízo, temos que olhar para aqueles departamentos que precisam de alguma mudança, de uma análise mais cuidada, do que esta a falhar, se é em termos de vendas, se em termos de custos que estão desproporcionais a receita que o departamento consegue gerar. Isto é uma forma de conseguirmos identificar o que é que cada centro de custo está a produzir para o lucro do hotel e tomarmos assim decisões em termos departamentais que efetivamente ajudem a ter melhores resultados e levar cada vez mais ao sucesso.

13. **Necessita de informações que não são fornecidas pelos sistemas de informação? Quais?**

Sinceramente, acho que o programa com que trabalhamos é um programa muito bom, é bom porque dispõe já por si, pelo próprio departamento, uma série de relatórios que estão automaticamente disponíveis e atualizados todos os dias, inclusive conseguimos ver a uma data anterior, a que quisermos. Que proporcionam uma serie de informação, dando para exportar para excel, dá para trabalhar a informação. É um programa que da parte operacional, realmente dá-nos muita informação.

Pela parte da contabilidade, a empresa felizmente otou ter um *ADDIN* em Excel, que

permite criar todo o tipo de relatórios com base na informação da contabilidade, nomeadamente o P&L é produzido directamente, vai buscar informação directamente à contabilidade, tanto das receitas como dos custos. Primeiramente cria-se uma base e depois é só atualizar. Defendi que era importante ter esta ferramenta para se conseguir produzir estes relatórios de uma forma automática. Todos os meses são produzidos estes relatórios em que são inseridos comentários e gráficos. É enviado um resumo com a informação estatística do mês, qual era o *budget*, como está o *budget* e qual a previsão. Em termos de receitas, faz-se breves comentários, qual foi a *ADR*, o que é comparado, o que é que tínhamos o ano passado. É comparado. Ver *food cost*, como é que esta distribuídas a margem em cada departamento. *Profits* em cada departamento e como é que estamos de valores de *payrolls costs*, percentagem que cada departamento representada no bolo total, tendo atual, *budget* e ano passado. Aqui facilmente conseguimos ver se estamos acima ou abaixo do orçamento.

Por exemplo, mês *payroll versus revenue*, que vimos custos de salários foram x % do total de receitas que tivemos, comparando com vários meses, verificando a sua evolução. Há determinados meses de época baixa que os custos fixos de estrutura são demasiados face a receita que temos. Também temos o mapa de exploração. As vezes não tenho tempo para olhar para o P&L. Envio o P&L e faço alguns comentários, imagina se os custos salariais naquele departamento estão acima do orçamento, eu explico o que aconteceu, mais contratação, o P&L por si diz muita coisa mas não dá justificação, assim naquele relatório mais individualizado tem com base este, mas de uma forma breve de analisar. Isto vai buscar directamente ao à base de dados do primavera e só tenho de parametrizar.

Por exemplo pela conta centro de custo 01104, e é a conta da contabilidade 7 de proveitos, ele vai-me buscar toda a informação o que seja aquela conta, quanto aos orçamentos não inseridos numa conta SNC, nos introduzimos no primavera com uma conta 999, e aqui dizemos sempre que para esta conta 999 conta centro de custo 104, receita de quatros, vai buscar toda a informação. E todo o relatório é trabalho assim. Coloco aqui as contas e ele vai buscar de uma forma automática, de uma forma automática e aqui nos parâmetros só tenho de dizer qual o ano e o mês acumulado. Também tenho em termos de SNC, os centros de custos que estão parametrizados, não são os mesmos que estamos a utilizar porque os administradores não pretendem ver a versão a portuguesa, querem esta versão mais completa. Mas isto também permite

analisar melhor o mercado português. Análise de detalhe, dá-me os valores por conta, a demonstração de resultados, mas com detalhe. Para ter um foco principal nas contas 7, e nas contas 6, um pouco mais detalhado em termos de SNC.

III Parte – Importância da contabilidade de gestão

14. Utiliza a contabilidade de gestão para as tomadas de decisão?

Sim Não

(Se sim) Como?

Ao longo da entrevista da tem vindo a responder a esta questão.

Utilizam a contabilidade de gestão para as tomadas de decisão, pelos *reports* e toda a informação que é trabalhada e que os sistemas disponibilizam. É por aí que fazem as suas tomadas de decisão.

15. Atendendo às demonstrações disponibilizadas na contabilidade geral e de gestão, quais são os principais indicadores e/ou rubricas usados no planeamento estratégico e na gestão do hotel?

São principalmente as estatísticas hoteleiras, como o *Revpar*, *ADR*, taxa de ocupação, o resultado operacional por cada departamento e *GOP* geral.

No relatório enviado à administração é logo feita uma comparação entre as receitas dos vários departamentos para dar logo um abrevio geral de como as receitas de cada departamento se comportaram face aquilo que estava previsto em orçamento que tínhamos e face ao ano anterior para ver se as receitas e os custos se comportaram como deve de ser.

16. A informação disponibilizada sobre os custos do hotel revela-se importante em que aspetos?

A informação sobre os custos é muito importante no que respeita ao termos noção de qual é o ponto crítico do hotel. Como vimos no relatório em que Janeiro de 2014 tínhamos custos salariais que representavam 1000% da receita, isto revela que tem de haver alguma para não dizer bastante preocupação com os custos e de que forma é que a empresa pode tentar minimizar quando há e a meses que não prevemos uma taxa de

ocupação tão elevada, ou uma ADR elevada, que nos permita cobrir esses custos, nomeadamente pode optar por não renovar contratos de trabalho no inverno por forma a tentar diminuir ao máximo os custos com a estrutura fixa do hotel e é claro, todos os recursos temos de ter um controlo e saber aquilo que vamos contar para conseguirmos prever. Imagina se há um mês, como por exemplo o Janeiro, em que os custos são todos superiores à receita, se nós temos efetivamente tesouraria suficiente, que tem de vir de trás para fazer face as despesas e nomeadamente para controlar. Por exemplo, investimentos, não vamos fazer investimentos em meses que não temos tesouraria para isso, temos custos muitos elevados e não temos receita ou já temos um encaixe financeiro de traz que nos permita fazer esses investimentos ou vamos ter que adiar para um mês que tenha um melhor receita.

17. Na sua opinião, quais as competências e limitações da aplicação da contabilidade de gestão?

Ou nível das competências da contabilidade de gestão, é permitir-nos efetivamente olhar para cada departamento de forma individualizada e extrair daí qual é que a efetiva rendibilidade daquele departamento. Imagina que tenho uma loja num hotel, se eu vir que os custos com aquela loja são superiores constantemente à receita e que todos os anos tenho prejuízo, com certeza a minha decisão vai ser fechar a loja porque não é rentável no hotel. Permite-nos ver com maior cuidado e ver se efetivamente há algo que possamos mudar ou que possa ser alterado, por forma a tornar aquele departamento apetecível.

Relativamente às limitações, é as vezes as pequenas discrepâncias que tem com a nossa contabilidade geral, com o SNC, por vezes á custos que são considerados em termos de controlo de gestão pelo USALI que são incorporados num resultado operacional e em termos de SNC são extraordinários, ou o inverso. As vezes o SNC e o controlo de gestão nem sempre serem comparáveis em termos de receitas não acontece tanto mas em termos de custos poderá ter alguma diferenças, apesar de não ser muito significativas.

18. Considera a contabilidade de gestão importante na gestão da sua unidade hoteleira, tendo em conta os recursos existentes e os objetivos a atingir?

A contabilidade de gestão é muito importante porque qualquer unidade hoteleira que

preze por fazer uma gestão cuidada da rendibilidade dos vários departamentos. E não é só, atenção que não é só os departamentos que geram lucro, temos também os departamentos auxiliares, como são o departamento da administração, o departamento de energia e manutenção e departamento de vendas, que são departamentos que basicamente só geram custos mas que tem também de ser controlados porque também estão a contribuir para os custos do hotel no seu global.

As ferramentas de controlo de gestão permite ter uma análise cuidada da evolução, uma análise comparativa e uma análise individualizada de cada departamento para permitir ao gestor tomar as decisões de forma consciente e mais adequadas, a conseguir otimizar os resultados operacionais, é isso que se pretende, quanto mais GOP melhor.

Anexos

Anexo I - Contabilidade geral versus a contabilidade de gestão.....	85
Anexo II - Relatório diário de ocupação/receitas do hotel A.....	87
Anexo III - Relatório mensal do hotel A.....	89
Anexo IV - Relatório de histórico e previsão do Hotel B.....	91
Anexo V - <i>Manager Report</i>	93
Anexo VI – <i>Statement of Income</i>	95
Anexo VII Demonstração Resultados hotel B	97

Anexo I - Contabilidade geral versus a contabilidade de gestão

Pontos de Comparação	Contabilidade Geral	Contabilidade Gestão
Destinatários	Externos	Internos
Objetivo	Relatar elementos passados	Informar elementos internos
Âmbito Temporal	Passada, histórica	Atual, orientada para o futuro
Restrições	Regulamentada	Sem regulamentação
Tipo de Informação	Apenas dados financeiros	Dados financeiros, operacionais, físicos, etc...
Natureza Informação	Objetiva, auditável, consistente, precisa	Mais subjetiva, válida, relevante, precisa
Âmbito	Relata a situação da empresa como um todo	Informa acerca das decisões

Fonte: Marques (2013)

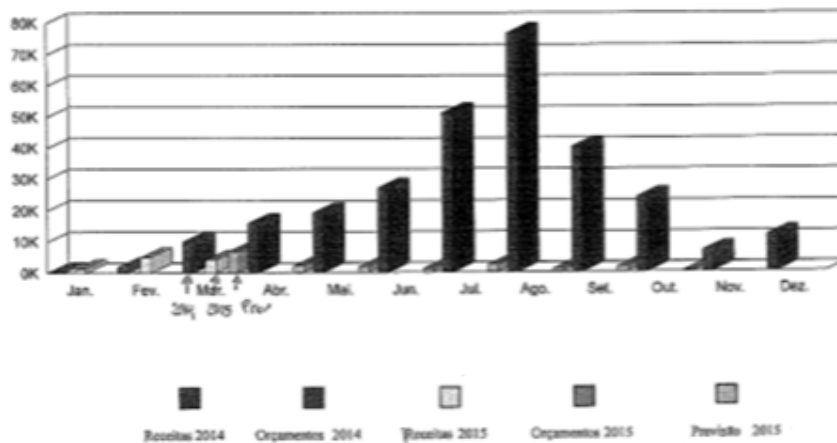
Anexo II - Relatório diário de ocupação/receitas do hotel A

Relatório diário de ocupação/receitas														
De: 01-03-2015 a 13-03-2015 - Do mercado: ao WP - Da agência: 0 à 213 - Do terceiro: 0 ao 213 - Do contrato: 0 ao 0 - Do segmento: ao EM														
Data	Alojamento	F&B	Diversos				Total dia	#Aloj.	% Ocup.	Dorm. % Dorm.		Méd.receit.	Méd.aloj.	Méd.dorm.
01-03-2015		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2	8,0	4,0	4,3	35,00	35,00	17,50	
02-03-2015	0,00		0,00	0,00	0,00	0,00	0	0,0	0,0	0,0	0,00	0,00	0,00	
03-03-2015		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2	8,3	4,0	4,3	35,00	35,00	17,50	
04-03-2015			0,00	0,00	0,00	0,00	3	11,5	6,0	6,5	37,67	36,67	18,83	
05-03-2015		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1	3,9	2,0	2,2	40,00	40,00	20,00	
06-03-2015		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	7	28,0	14,0	15,2	31,43	31,43	15,71	
07-03-2015			0,00	0,00	0,00	0,00	26	96,3	57,0	62,0	43,88	43,65	20,01	
08-03-2015		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5	21,7	10,0	10,9	45,00	35,00	22,50	
09-03-2015		0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	4	15,4	6,0	6,5	37,50	37,50	25,00	
10-03-2015			0,00	0,00	0,00	0,00	21	77,8	25,0	27,2	30,13	29,52	25,31	
11-03-2015			0,00	0,00	0,00	0,00	27	100,0	33,0	35,9	32,11	30,56	26,27	
12-03-2015			0,00	0,00	0,00	0,00	8	33,3	13,0	14,1	34,68	32,50	21,34	
13-03-2015			0,00	0,00	0,00	0,00	11	42,3	19,0	20,7	29,68	29,55	17,18	
Total			0,00	0,00	0,00	0,00	117	35,5	193,0	16,1	35,33	34,19	21,42	

Fonte: Disponibilizado pelo hotel A

Anexo III - Relatório mensal do hotel A

Relatório mensal										
Do ano: 2015 - Do departamento A ao H - com IVA										
Mês	% Ocupação			Receitas			Previsão		Orçamentos	
	2015	2014	Var %	2015	2014	Var %	% Ocup.	Receitas	2015	2014
Janeiro					330,91		0,00		0,00	0,00
Fevereiro					167,45		0,00		0,00	0,00
Março					158,64		27,61		0,00	0,00
Abril	0,00			0,00	-100,00		13,58		0,00	0,00
Maió	0,00			0,00	-100,00		8,10		0,00	0,00
Junho	0,00			0,00	-100,00		7,87		0,00	0,00
Julho	0,00			0,00	-100,00		9,49		0,00	0,00
Agosta	0,00			0,00	-100,00		4,63		0,00	0,00
Setembro	0,00			0,00	-100,00		5,46		0,00	0,00
Outubro	0,00			0,00	-100,00		3,70		0,00	0,00
Novembro	0,00			0,00	-100,00		0,00		0,00	0,00
Dezembro	0,00			0,00	-100,00		0,00		0,00	0,00
Totais	4,47			10.409,60			6,43		0,00	0,00



Fonte: Disponibilizado pelo hotel A

Anexo IV - Relatório de histórico e previsão do Hotel B

150. Histórico e Previsão

Data Impressão :
03-nov-2014 11:50
Data Hotel : 03-nov-2014

Hotel: B
De data: 01-nov-2014 Até: 30-nov-2014
Valores líquidos? Sim

Data	Ocup	Cheg	Oferta/ Uso Interno	Deduz. Individ.	Deduz. Grupos	% Ocup.	Receita Quartos	Preço Médio	Saídas	Quartos FdS	Adul. / Cri.
Novembro											
<i>Histórico</i>											
01-nov-2014 sáb	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
02-nov-2014 dom	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Subtotal	0	0	0	0	0	-	-	-	0	0	0
<i>Previsão</i>											
03-nov-2014 seg	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
04-nov-2014 ter	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
05-nov-2014 qua	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
06-nov-2014 qui	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
07-nov-2014 sex	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
08-nov-2014 sáb	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
09-nov-2014 dom	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
10-nov-2014 seg	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
11-nov-2014 ter	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
12-nov-2014 qua	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
13-nov-2014 qui	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14-nov-2014 sex	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15-nov-2014 sáb	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
16-nov-2014 dom	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
17-nov-2014 seg	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
18-nov-2014 ter	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
19-nov-2014 qua	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
20-nov-2014 qui	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
21-nov-2014 sex	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
22-nov-2014 sáb	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
23-nov-2014 dom	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
24-nov-2014 seg	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
25-nov-2014 ter	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
26-nov-2014 qua	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
27-nov-2014 qui	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
28-nov-2014 sex	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
29-nov-2014 sáb	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
30-nov-2014 dom	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Subtotal	0	0	0	0	0	-	-	-	0	0	0
Total nov	0	0	0	0	0	-	-	-	0	0	0
Total	0	0	0	0	0	-	-	-	0	0	0

Fonte: Disponibilizado pelo hotel B

Anexo V - Manager Report

Hotel B

Data: 01-01-2015

Manager Report

Item	Dia	Mês	Ano	Dia (Ano	Mês (Ano	Ano
Quartos ocupados	0	0	0	0	0	0
Quartos Oferta	0	0	0	0	0	0
Quartos Oc - (Of + Uso int.)	0	0	0	0	0	0
Total Quartos (Inventário)	0	0	0	0	0	0
Total Camas (Inventário)	0	0	0	0	0	0
Quartos disponíveis	0	0	0	0	0	0
Camas disponíveis	0	0	0	0	0	0
Quartos Fora Serviço	0	0	0	0	0	0
Camas Fora Serviço	0	0	0	0	0	0
Percentagem Ocupação/ Quarto	0	0	0	0	0	0
Percentagem Ocupação/PAX	0	0	0	0	0	0
Perc. Oc-(Of+Uso int.)	0	0	0	0	0	0
Total adultos	0	0	0	0	0	0
Adultos VIP	0	0	0	0	0	0
Total crianças	0	0	0	0	0	0
Receitas: Alojamento	0	0	0	0	0	0
Preço Médio por Quarto	0	0	0	0	0	0
Preço Médio por PAX	0	0	0	0	0	0
RevPar	0	0	0	0	0	0
Receitas: Total	0	0	0	0	0	0
Receita Media por Pax	0	0	0	0	0	0
Receitas: F & B	0	0	0	0	0	0
Receitas: Desporto	0	0	0	0	0	0
Receitas: Outros	0	0	0	0	0	0
Estadia média	0	0	0	0	0	0
Chegadas Quartos	0	0	0	0	0	0
Chegadas PAX	0	0	0	0	0	0
Chegadas (crianças)	0	0	0	0	0	0
Saídas Quartos	0	0	0	0	0	0
Saídas PAX	0	0	0	0	0	0
Saídas (crianças)	0	0	0	0	0	0
Saídas Antecipadas	0	0	0	0	0	0
Reservas criadas hoje (room nights)	0	0	0	0	0	0
Reservas canceladas hoje (room nights)	0	0	0	0	0	0
Day Use	0	0	0	0	0	0
Prolongamentos	0	0	0	0	0	0
Walkins	0	0	0	0	0	0
No-shows (room nights)	0	0	0	0	0	0
Ocupação Amanhã (%)	0	0	0	0	0	0
Chegadas Amanhã (quartos)	0	0	0	0	0	0
Saidas Amanha (quartos)	0	0	0	0	0	0
Oc. próx 7 dias (%)	0	0	0	0	0	0
Oc. até fim do mês (%)	0	0	0	0	0	0
Oc. até fim do ano (%)	0	0	0	0	0	0

Fonte: Disponibilizado pelo hotel B

