

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO DE JANEIRO
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E CIÊNCIAS CONTÁBEIS
MONOGRAFIA DE BACHARELADO

CONTABILIDADE GERENCIAL NO SETOR HOTELEIRO

RIO DE JANEIRO
2009

ARIANNE LIMA GONÇALVES

DRE: 105083729

CONTABILIDADE GERENCIAL NO SETOR HOTELEIRO

Monografia apresentada junto ao Curso de
Administração da Universidade Federal do Rio de Janeiro,
na Faculdade de Administração e Ciências Contábeis,
como requisito à obtenção do título de Bacharel.

Orientador: Prof. Aléxis Cavicchini Teixeira de Siqueira

RIO DE JANEIRO
2009

CONTABILIDADE GERENCIAL NO SETOR HOTELEIRO

Monografia apresentada junto ao Curso de Administração da Universidade Federal do Rio de Janeiro, na Faculdade de Administração e Ciências Contábeis, como requisito à obtenção do título de Bacharel.

Orientador: Prof. Aléxis Cavicchini Teixeira de Siqueira

APROVADA EM: ____ / ____ / ____

COMISSÃO EXAMINADORA

Professor José Albuquerque Costa

Professor Aléxis Cavicchini Teixeira de Siqueira

Rio de Janeiro, 10 de Novembro de 2009.

RESUMO

Este trabalho visa propôr uma gestão estratégica para o setor de eventos na hotelaria, com o objetivo de classificar e medir continuamente seus centros de custos e receitas sem perder o foco nas necessidades do mercado, mas não somente em valores absolutos apresentados. Propõe também que todos os dados sejam agrupados em um Sistema Único da Informação que além de facilitar a medição por parte do gestor, centraliza e padroniza todas as informações em um só lugar. No entanto, a principal constatação do trabalho é que, se bem administrado, o setor de eventos de um hotel pode ser fundamental para contribuição dos índices de rentabilidade e geração de receita de um hotel.

É objeto de pesquisa do presente trabalho analisar a importância do setor de eventos na hotelaria e a importância de medir seus índices de desempenho a fim de tornar o setor como mais uma ferramenta competitiva para o ramo hoteleiro.

SUMÁRIO

1. Introdução	05
2. Eventos na Hotelaria	10
3. Contabilidade Gerencial com Enfoque Estratégico	14
3.1. Contabilidade de Custos	15
3.2. Gestão Estratégica de Custos	17
3.3. Contabilidade Gerencial em Hotéis	20
4. Indicadores de desempenho	25
4.1. Avaliação de desempenho	27
4.2. Indicadores de Rentabilidade	31
4.3. Indicadores de Eficiência Operacional em Hotéis	34
5. Sistema Único da Informação e sua Aplicabilidade em Hotéis	38
5.1. Sistema Uniforme de Contabilidade Hoteleira (SUCH)	39
5.2. Princípios para Aplicação do SUCH	41
6. Referência Bibliográfica	43

1. INTRODUÇÃO

Devido a crescente demanda de realizações de eventos em hotéis, tornou-se necessário, pelos gestores deste segmento, analisar e gerir o setor de forma a integrar contabilidade hoteleira com gestão estratégica. Para apoiar o processo e gestão estratégica é necessário que exista um sistema de controle capaz de fornecer informações sobre os índices e fenômenos que afetam o desempenho do setor.

Torna-se necessário avaliar os métodos de desempenho e medi-los a fim de indicar ao gestor *o que e como* aconteceu e o que pode ser feito para obter melhorias contínuas. Para tal, é imprescindível o detalhamento da contabilidade em centros de custo e receitas, para que, através dele, o gestor possa ter as ferramentas necessárias para melhorar a gestão e a aplicação de recursos em centros de custos que realmente necessitem.

Como o setor de eventos é considerado um departamento operacional, ele é um centro de resultados onde todos os seus valores devem ser agrupados de forma sistemática e padronizados. Para isso, é aconselhável que todos esses dados estejam contemplados de maneira a seguir as orientações contidas no Sistema Uniforme de Contabilidade para Hotéis (SUCH) para que os gestores possam controlar, prever e comparar permanentemente os resultados do setor.

Este sistema será sua base de controle e irá espelhar os objetivos da organização e suas estratégias competitivas que poderão ser comparadas com o desempenho anterior e com padrões apresentados no setor, para que assim, consiga a rentabilidade com controle dos gastos desejados.

É nesse contexto que esta pesquisa se insere e justifica-se. Por meio desta análise, um gestor do setor de eventos irá encontrar uma forma economicamente viável para reduzir seus custos e alavancar sua melhoria de poder de competitividade com os concorrentes além de gerar melhores índices de resultados possibilitando assim tomar decisões oportunas e seguras a respeito dos métodos de controle adotados.

Para mensurar a eficiência do processo operacional é fundamental avaliar a capacidade que o setor de evento tem em transformar entradas em produtos e serviços

ao menor custo possível, sem afetar a satisfação do cliente. Devem ser compreendidos, nesta análise, os conceitos básicos do setor tais como gastos, investimentos, custos, despesas, perdas e desperdício.

Faz-se necessário a utilização da contabilidade gerencial com foco no controle da confrontação entre custos e receitas através de relatórios gerenciais e da análise profunda dos resultados a fim de entender os pontos de lucratividade do setor e reduzir os centros de custos ao menor valor que não afete a entrega do produto final nos moldes propostos pelo o hotel a entregar para o cliente.

Um Sistema Único da Informação irá gerar dados capazes de alimentar este sistema contábil auxiliando o gestor a medir o desempenho do setor e indicar como, quando e onde será necessário realizar ajustes para que o departamento atinja seu ponto ótimo.

Assim, o problema abordado nesse trabalho é o desafio do gestor do setor de evento em conseguir identificar e gerir os processos e fatores operacionais de forma a controlar e avaliar o comportamento dos seus custos e receitas, porém sem deixar de avaliar o processo de gestão da qualidade do serviço para que assim consiga atuar de forma que, aos olhos dos donos e acionistas do hotel, apresente receita, porém aos olhos do cliente apresente satisfação e superioridade aos concorrentes, buscando sempre avaliar o desempenho do setor e alternativas para aumento contínuo de sua rentabilidade.

O objetivo geral dessa pesquisa é a compreensão dos fenômenos que afetam o desempenho do setor de eventos na hotelaria. A esta compreensão serão incorporados os conceitos de gestão estratégica e da metodologia de elaboração de indicadores de desempenho de modo a gerar um painel capaz de orientar as decisões gerenciais. A realização deste trabalho tem como premissa básica a necessidade de os gestores decidirem sobre os múltiplos fatores que afetam o resultado da organização. Para isso, precisam acompanhar e entender seu comportamento e desempenho para melhor administrá-lo.

Por meio do direcionamento estratégico em metas operacionais baseadas em índices únicos de desempenho, o gestor do setor de eventos poderá medir e criar

estratégias para conseguir alcançar a sua total eficiência em lucratividade e rentabilidade do setor.

O setor de eventos na hotelaria apresenta-se como um setor estratégico devido ao aumento do fluxo de geração de demanda para o ramo hoteleiro que este fenômeno representa. Isto acontece devido ao investimento crescente do orçamento das empresas comprometido para eventos, pois estes começaram a enxergar eventos como uma ferramenta fundamental para comunicação e divulgação de sua marca e não somente um encontro de pessoas.

Devido a este elevado investimento das empresas em eventos, estas ficam cada vez mais exigente com o que o mercado tem a oferecer buscando alta tecnologia e alto padrão de serviço e atendimento a fim de superar suas expectativas e atingir os objetivos planejados. Para isso, o setor de eventos necessita estar atento as novas necessidades de mercado e se adequar a elas para conseguir captar esta demanda aquecida.

O foco do gestor do setor de eventos não pode ser somente voltado para os números gerados pelos seus centros geradores de custo e receita, mas também para as necessidades específicas do mercado que está inserido e para o índice de retorno de seus clientes buscando uma sincronia entre a captação de novos clientes sem perder os antigos. Somente assim se alcançará o crescente aumento da receita e maximização da rentabilidade com a alta ocupação das salas de eventos e de giro de capital por evento.

A metodologia utilizada para a realização deste estudo exploratório consistiu de pesquisas bibliográfica documentais combinadas com uma coleta de dados realizados por meio do contato com o hotel JW Marriott Rio de Janeiro por meio de entrevista com sua diretora de eventos, Alexandra Bueno.

Sendo assim, a pesquisa bibliográfica objetivou a descrição e análise dos conceitos aplicados na gestão gerencial, controle de custos, índices de desempenho e rentabilidade que foram associados ao ramo hoteleiro e mais especificamente no setor de eventos. Também se buscou dados relativos a implementação do Sistema Único de Informação na hotelaria e sua aplicabilidade no setor.

A pesquisa de campo buscou através do hotel JW Marriott Rio de Janeiro dados representativos do setor de eventos como seus centros de custo e receita e o Sistema Único de Informação em que estes estavam inseridos.

O presente trabalho está organizado em cinco capítulos. O primeiro capítulo é composto da introdução, que contextualiza a problemática em estudo, bem como expõe o objetivo do trabalho, a relevância da pesquisa e a organização da dissertação.

No capítulo 2, contextualiza-se eventos e sua função na hotelaria. Além disto, destaca a importância do setor de eventos para o ramo hoteleiro como forma de amenizar a sazonalidade e aumentar o fluxo de visitantes com esta motivação e com isto alimentar também outros setores do hotel e do turismo. Ainda, apresenta dados do turismo de negócios evidenciando a crescente demanda para este segmento da hotelaria.

O capítulo 3, por sua vez, propõe que seja realizada no setor de eventos uma contabilidade gerencial com enfoque estratégico para se ter a perspectiva estratégica do negócio e conseguir monitorar suas mudanças. Cita a contabilidade de custos como fator crucial para este gerenciamento estratégico, pois somente através da análise e classificação das atividades produtivas de bens e serviço do setor poderá ser feita a análise de seu desempenho.

Assim, o capítulo 4 defende a importância da medição de desempenho do setor, pois somente através desta análise será possível estabelecer e orientar metas gerenciais e estratégicas para aquele. Segue dizendo que depois de ser medido, o setor precisa ser analisado em busca de melhorias e oportunidades encontradas comparadas com as metas estabelecidas, apresenta e classifica os indicadores de rentabilidade e os aplica como parte da eficiência operacional hoteleira.

O capítulo 5 sugere que seja utilizado um Sistema Único da Informação onde esteja inserido todo os dados e valores de seus centros de custos e receita afim de possuir um padrão que facilite o gestor na medição e acompanhamento dos resultados. Mostra a aplicabilidade de um Sistema Uniforme de Informação na hotelaria e finaliza demonstrando e analisando os dados do Hotel JW Marriott Rio de Janeiro do seu setor de eventos.

O resultado deste trabalho é a proposta de uma gestão estratégica para o setor de eventos na hotelaria, com o objetivo de classificar e medir continuamente seus centros de custos e receitas sem perder o foco nas necessidades do mercado, mas não somente em valores absolutos apresentados. Propõe também que todos os dados sejam agrupados em um Sistema Único da Informação que além de facilitar a medição por parte do gestor, centraliza e padroniza todas as informações em um só lugar. No entanto, a principal constatação do trabalho é que, se bem administrado, o setor de eventos de um hotel pode ser fundamental para contribuição dos índices de rentabilidade e geração de receita de um hotel.

2. Eventos na Hotelaria

Martin relata que evento é “qualquer acontecimento que foge da rotina, sempre programado para reunir um grupo de pessoas” (2003, p.35).

Tenan o define como “sinônimo de acontecimento não rotineiro, fato que desperta a atenção, acontecimento especial antecipadamente planejado e organizado, que reúne pessoas ligadas a interesses comuns” (2002, p. 03).

Desta forma, pode-se definir evento como um fenômeno multiplicador de negócios e de desenvolvimento social, por possuir capacidade de gerar novos e diferentes fluxos de visitantes em épocas variadas, alterando a economia da região sede e valorizando os autóctones.

Aplicando eventos na hotelaria pode-se citar Castelli (2001) que define gestão de eventos em hotelaria como a verificação das exigências do cliente, o treinamento dos funcionários para o serviço desejado, o cuidado com todos os detalhes, desde a *mise em place* de mesa até a decoração, escalação de funcionários, enfim, tudo que será necessário para que o banquete ocorra da melhor maneira possível, desde o início da preparação do evento até o dia de sua realização.

A hotelaria, inserida em um ambiente altamente marcado pela instabilidade de mercados e concorrência acirrada, está exigindo que seus componentes tenham claramente estabelecidos os seus objetivos, pois vivem em um mundo de grandes transformações, onde a mudança é contínua e imprevisível.

Portanto, para se manterem neste mercado, cabe aos meios de hospedagem o estabelecimento de estratégias no sentido de otimizar suas ações, preparando a organização para enfrentar os desafios do mercado, reduzindo riscos, buscando o alcance dos objetivos definidos e mantendo a satisfação dos clientes.

Para OLSEN (1998, p.12), trata-se de um alinhamento da empresa às condições do ambiente, através de métodos competitivos que propiciem o maior valor financeiro para o empreendimento, devendo, o gestor, para tanto, criar uma consistente estrutura de identificação de oportunidades e de uma eficiente alocação de recursos.

Segundo Canton (2004, p.313), “a área de eventos dentro de um hotel é de grande importância. Através desse produto, também ferramenta de marketing hoteleiro, o hotel pode tornar-se mais conhecido, alavancar novos negócios e conseqüentemente incrementar as receitas e as taxas de ocupação”.

Os eventos constituem um instrumento fundamental no processo de comunicação turística. A contribuição não se restringe ao aspecto mercadológico de aumentar o número de visitantes, gerando rendas e negócios, além de movimentar a cadeia produtiva do turismo. Quando bem planejado e inserido no planejamento turístico, influencia, positivamente, na imagem do destino. O calendário de eventos de uma localidade deve traduzir o que se pensa e o que se quer desenvolver em termos de turismo para esse lugar.

Para tanto, faz-se necessário que a unidade hoteleira esteja equipada para essa finalidade. Seguindo essa tendência de mercado, é difícil atualmente um hotel ser construído sem um espaço adequado para abrigar eventos. Além disso, os equipamentos já existentes investem e remodelam as suas estruturas no sentido de participar ativamente deste filão de mercado.

O centro de eventos passou a ser tido como produto indispensável para a sobrevivência dos hotéis nas principais cidades do mundo e fundamental para a solução do problema da sazonalidade. (CANTON, 2004)

Os dados do setor também são consideráveis. Segundo a EMBRATUR, o Brasil está em 7º lugar na realização de eventos no mundo. A FAVECC (Fórum de Agencias de Viagens Especializadas em Contas Comercias) calcula que 35% do faturamento da rede hoteleira do país está relacionada à área de eventos. E vai além dizendo que os recursos investidos na área já chegam a 1% dos custos de uma companhia do seu organograma anual.

TABELA 1 - BRASIL - COMPARATIVO ENTRE TURISMO DE EVENTOS E TURISMO NO BRASIL

INDICADOR	TOTAL (1)	EVENTOS (2)
Hospedagem em hotéis de 1 a 3 estrelas	10,40%	26,00%
Hospedagem em hotéis de 4 a 5 estrelas	4,60%	31,30%
Utilização de Agência de Viagens	7,70%	20,20%
Gasto Médio (R\$)	709,70	2.232,10

Fonte: FIPE/ EMBRATUR, (2002). (1) Refere-se ao valor médio do turismo doméstico no Brasil. Engloba todas as motivações de viagens. (2) Refere-se às motivações Feiras e Congressos

Na conjuntura vigente do turismo brasileiro, que pode ser observado na tabela 1, os eventos atuam como mecanismos de geração de demanda para os estabelecimentos hoteleiros ainda segundo dados, o turismo de eventos esta ligado ao aumento do gasto médio do viajante maior que o viajante de lazer. Andrade (2005) também fornece dados que o turismo relacionado a eventos cresce em taxas que se aproximam de 10 por cento ao ano e os eventos têm cada dia mais importância para a manutenção da atividade hoteleira instalada e para o surgimento de novos hotéis.

A ociosidade dos equipamentos hoteleiros observados nos períodos de baixa estação representa grande ameaça e riscos à rentabilidade e sobrevivência no mercado. Enquanto estratégia, os eventos na hotelaria têm a capacidade de transformar esta situação em oportunidade de negócio.

Nesse sentido, os eventos surgem e se efetivam na garantia da ocupação hoteleira nos períodos de menor afluência turística e na solução do problema de certos núcleos, incapazes de garantir níveis de desempenho que mantivessem o equilíbrio da rentabilidade durante todo o ano. (CANTON, 2004)

Além dos recursos gerados pela locação das salas dos centros de eventos hoteleiros, este segmento contribui para elevação nas taxas de ocupação dos apartamentos, além de movimentar os serviços de alimentos e bebidas disponíveis no estabelecimento.

Dessa forma, é objeto de pesquisa do presente trabalho analisar a importância do setor de eventos na hotelaria e a importância de medir seus índices de desempenho a fim de tornar o setor como mais uma ferramenta competitiva para o ramo hoteleiro.

3. Contabilidade Gerencial com Enfoque Estratégico

Tendo sido observado no capítulo anterior que o setor de eventos pode representar um valor estratégico significativo para o hotel, faz-se necessário, para conseguir analisar e medir seu resultado para o hotel, que seja realizada a confrontação entre seus custos e suas receitas considerando seus dados através da contabilidade gerencial.

Segundo WARREN (2001,p.11) a Contabilidade Gerencial se diferencia da Contabilidade Financeira pois a primeira é baseada em relatórios gerenciais e a segunda tem o foco em demonstrativos financeiros. Portanto, a Contabilidade Gerencial irá prepara relatórios de acordo com as necessidades gerencias enquanto a financeira irá prepara relatórios somente com dados contábeis.

Somente através da informação obtida através da contabilidade gerencial é que se poderá ter a perspectiva de natureza estratégica em relação ao setor de eventos. Conseqüentemente, os hotéis devem encontrar formas economicamente viáveis para reduzir seus custos, por meio de seu gerenciamento.

ADAM (1997,p.64) reforça que a visão estratégica requer, de todos os níveis de gestão, entendimento sobre as bases de custo e seus multiplicadores a fim de assegurar uma vantagem competitiva a longo prazo e sustentável.

De acordo com SHANK E GOVINDARAJAN(1989) desta maneira as informações geradas serão mais úteis ao desenvolvimento de estratégias superiores, que busquem vantagens competitivas. Os mesmo autores enfatizam ainda que o papel da contabilidade deve ser facilitar o desenvolvimento e a implementação da estratégia empresarial.

O foco externo da contabilidade de gestão estratégica permite monitorar mudanças no ambiente assim como avaliar as decisões estratégicas tomadas em todos os níveis da organização, que se apóia no poder da tecnologia da informação e seu sistema único de dados que são capazes de gerar relatórios que, além de relevantes e

oportunos, permitem a realização de análise de sensibilidade, dando espaço para modelos preditivos.

Portanto, para entender a estrutura de custos do setor de eventos em hotéis é necessária uma análise dos aspectos financeiros e econômicos das decisões estratégicas, sobretudo seus impactos nos custos, revelada através da gestão de custos.

3.1 Contabilidade de Custos

Quanto à contabilidade de custos, sabe-se que atualmente as organizações mais eficientes dispõem de sofisticados sistemas de apuração de controle e custo integrados em todas as atividades mais importantes que permitem a geração de complexos relatórios gerenciais.

Segundo Cândido (1982), o sistema de custos é uma técnica de apuração e análise dos custos incorridos no processo de produção ou prestação de serviços. Convencionou-se chamar de sistema a forma adotada por hotéis para controlar e emitir documentos que geram números e valores. A soma diária desses valores indicará o faturamento, a venda e o recebimento diário e mensal da empresa.

Neste sentido, de acordo com SEGURA (2000 p.68) pode-se afirmar que a contabilidade de custos é a ferramenta responsável pelo controle e gerenciamento das atividades produtivas dos bens e serviços bem pela geração de informações para subsidiar as tomadas de decisões gerenciais e estratégicas.

Para Silva e Miranda (2002, p.300), “conhecer o custo e sua formação para efeito gerencial representam fator primordial para a definição dos serviços e produtos a serem oferecidos pelo hotel, tendo em vista que revela onde fazer aprimoramentos em qualidade, eficiência e rapidez”.

A respeito, Berto (2001, p.18) esclarece que a função da contabilidade de custos é valorar os processos internos para produção de riquezas, controlar a utilização dos fatores de produção estabelecendo consumos reais que poderão ser comparados com os previstos e realizados do setor.

Neste aspecto IUDICIBUS (1998,p.22) afirma que a Contabilidade Custo é uma ferramenta indispensável para tomadas de decisões ágeis, capaz de proporcionar ao seu usuário a gestão e segurança de retorno de investimento.

Para Maher (2001, p.75), tomar decisões com base em custos requer uma boa compreensão das atividades que causam os custos. É preciso que os gestores entendam o relacionamento que existe entre atividades e custos.

A compreensão do comportamento dos custos, por parte dos administradores, auxilia a tomada de decisões no que se refere aos produtos, ao planejamento e à avaliação de desempenho. (MAHER, 2001, p.75).

Para GRUNDY (1995.p.36) a contabilidade de custos deve ser desenvolvida para obter vantagens financeiras e competitivas.

Esta ligação com do custo com o conceito competitivo requer uma disciplinada e coerente estrutura para o processo de gestão de custos de modo estratégico, e não puramente tático e operacional.

Citando HANSEN (2003,p.28), a gestão de custos requer uma compreensão profunda da estrutura de custos da empresa, onde o gestor precisa ser capaz de determinar os custos a longo e curto prazo da atividade e processos.

Para isso, é necessário realizar uma classificação dos tipos de custos que podem ser encontrados em hotéis.

Segundo LUNKES (2004 p.112), os custos podem ser classificados como diretos ou indiretos. Sendo custo direto como custos que podem ser relacionados ao objeto principal do hotel e custo indireto são os gastos que não podem ser relacionados de forma direta e objetiva ao produto ou serviço do hotel.

Tendo em vista a complexidade na apuração e alocação dos custos, foram desenvolvidos mecanismo e gestões facilitadoras que proporcionem a padronização dos custos e sua melhor visão estratégica para atingir os objetivos da organização em termos de lucro.

3.2 Gestão Estratégica de Custos

Diante da competitividade que reina no mundo dos negócios, uma gestão eficaz das informações de custos requer uma mudança de paradigma da contabilidade gerencial e para Eiler e Cucuzza (2002), a visão convencional da contabilidade gerencial simplificada e focalizada nas operações da empresa precisa ser ampliada.

De acordo com Dixon (1998), a expressão contabilidade gerencial definida como responsável pelo fornecimento de informações para as atividades gerenciais, está estreitamente vinculada à estratégia, o que exige do contador gerencial a utilização de medidas estratégicas para avaliar o desempenho da empresa em termo competitivo.

A contabilidade gerencial estratégica, na visão de Araújo (2001, p.51), é também capaz de suprir informações financeiras requeridas, tanto para monitorar o desempenho em relação a estratégias existentes como para apoiar o processo de formulação das estratégias.

Cooper e Slagmulder (2003, p. 24) apontam três etapas requeridas para converter uma gestão de custos em desequilíbrio em gestão estratégica de custos: exame da existência e planejamento de iniciativas de gestão de custos que garantem o fortalecimento da posição da empresa, a extensão de administração de custo interna para além das paredes da empresa, extensão do programa de administração de custo para além dos limites da empresa, observando as iniciativas de gestão de custos que são aqueles que fortalecem a posição competitiva da empresa, aqueles que não têm impacto na posição dela e aqueles que a enfraquecem.

Segundo NAKAGAWA(1991,p.36) a gestão estratégica de custos, apoiada em informações geradas por sistemas contábeis gerencias, tem como objetivo orientar decisões estratégicas e operacionais, para aquisição e utilização eficiente e eficaz de recursos produtivos.

Eliseu Martins (2001, p.72) define um centro de custo como a menor unidade de acumulação de custos, não sendo necessariamente uma unidade administrativa, a menos que coincida com o próprio departamento.

Sendo assim, o departamento de hotel passa a ser um centro de custo onde são acumulados os custos indiretos para posteriormente serem alocados aos produtos/serviços elaborados.

Segundo Yamashita (2005,p.36),os custos gerados por cada centro de custo devem ser alocados diretamente a eles e a outros indiretamente, possibilitando assim conhecer o custo operacional de um determinado departamento e os custos e serviços por este produzido.

Os departamentos operacionais constituem-se nos centros produtivos por serem geradores de receita: já os departamentos não operacionais denominam-se centros auxiliares por serem centros de despesas.

Centros de Custo / Receita = Estrutura Operacional

- Hospedagem: Recepção e Governança
- Telefonia
- Lavanderia
- Restaurantes
- Eventos

Tendo sido observado que o setor de eventos é um departamento de operacional, gerador de custo e receita, é de fundamental importância o detalhamento da contabilidade em centros de custo, para a apropriação dos gastos reais das unidades operacionais, tendo uma melhor gestão e aplicação de recursos em centros de custos que realmente necessitam.

O objetivo desta análise, segundo ADAMS(1997,p.17) é evidenciar as áreas que mais contribuem para agregar valores ,a partir disso, desenvolver estratégias que melhorem estas áreas.

Pois para Porter (1989, p.58), o propósito é “examinar os custos dentro destas atividades e não os custos da empresa como um todo”.

Também segundo WILSON(1998,p.33),a análise estratégica de custos é uma técnica da contabilidade gerencial que permite explicitar os principais enfoques

estratégicos e os objetivos com eles relacionados, nos quais as informações de custos são empregadas para desenvolver melhor suas estratégias.

Portanto, gestão de custos deve estar voltada para geração de informações gerenciais indispensáveis para tomada de decisões, e o cenário do setor de serviços caracterizado, principalmente, pela acirrada competição e pela incerteza, exige do gestor inovação no gerenciamento dos custos.

As empresas prestadoras de serviço, como hotéis, possuem características especiais que as distinguem das demais, conforme afirma FITZGERALD(1997 p.327) gerando serviços em *just-in-time*, que tornam difícil:

1. Controlar suas operações
2. Acompanhar e medir seu desempenho
3. Medir e controlar custos

Citando KAPLAN e COOPER(1998,p.32) os autores demonstram que as empresas de serviços, onde os hotéis estão inseridos, enfrentam um ambiente complexo quando se trata de custo de produtos e serviços, porque as decisões geradoras de custo quase sempre são independentes das decisões que geram receita, ou seja, aquelas relacionadas aos clientes, que demandam serviços de varias unidades da organização.

Portanto, todo gestor de hotéis precisa identificar e conhecer o custo e lucratividade de seus produtos porque precisam estar continuamente avaliando preços, qualidade, receptividade e descontinuidade. Conhecendo as preferências do cliente, o hotel pode adaptar seu sistema de custo para atender a demanda sem prejudicar a eficiência e satisfação de seus clientes.

O grande problema de controle de custo está relacionado com a utilização da capacidade, o que aumenta a ênfase em responsabilizar o gestor de eventos pelo orçamento de sua área e em mensurar seu desempenho através de medidas financeiras que evidenciam a obtenção de lucro.

É necessário, segundo BRIGNALL (1997p.332), que o gestor tenha preocupação em contrapor os custos que adicionam valor aos que não adicionam, ainda que seja em

senso comum que estes últimos são fontes de desperdício e portanto, deve-se procurar eliminá-los.

Na hotelaria, a relevância da gestão de custos pode ser verificada quando dispondo de um sistema de custos eficaz, o hotel agrega ao seu processo decisório uma informação extremamente significativa para seu gerenciamento e avaliação de suas estratégias organizacionais, permitindo a identificação e análise das variações ocorridas na alocação de seus recursos, demonstrando as verdadeiras causas dos desvios e realimentando o processo de planejamento, execução e controle, adequando-se, assim, às necessidades informacionais imprescindíveis à sobrevivência e continuidade do negócio.

3.3 Contabilidade Gerencial em Hotéis

De acordo com ATKINSON (199,p.50) os gestores de empresas e serviço, de modo geral, utilizam a informação contábil gerencial apenas para orçar e controlar despesas, e nunca para conhecer os custos dos serviços que prestam, ou do atendimento aos diferentes clientes.

Sendo assim, a contabilidade gerencial é utilizada como ferramenta que tem desempenhado o papel de disponibilizar instrumentos que ajudem o gestor no processo decisório, no que se refere à:

- Melhoria de lucratividade a longo prazo e retorno sobre o capital empregado
- Medidas de desempenho em termos históricos e periódicos, com ênfase nas operações internas.

A contabilidade gerencial praticada em hotéis está voltada para atender a demanda por informações necessárias ao planejamento, e para a avaliação de condições de mercado e análise de competidores, em duas áreas principais: provisão de informação (que ajudem no desenvolvimento de planos estratégicos) e

monitoramento de mercados, estruturas de preços e custo dos competidores (ADAMS,1997,p.27).

Segundo LUNKES (2004,p.112), o sucesso competitivo de um setor hoteleiro requer o aprimoramento do processo de gestão de custos. Tendo como objetivo identificar as atividades fundamentais que gerem os custos e identificar as atividades que agregam ao custo valor ao hotel.

Na hotelaria, Silva e Miranda (2002, p.301) destacam a relevância da gestão de custos neste setor quando afirmam que:

dispondo de um sistema de custos eficaz, o hotel agrega a seu processo decisório uma informação extremamente significativa para seu gerenciamento e avaliação de suas estratégias organizacionais, pois permite a identificação e análise das variações ocorridas na alocação de seus recursos, demonstrando as verdadeiras causas dos desvios e realimentando o processo de planejamento, execução e controle, adequando-se, assim, às necessidades informacionais imprescindíveis à sobrevivência e continuidade do negócio em um ambiente extremamente turbulento, como é o hoteleiro

De acordo com OLSEN (1998,p.306), a indústria hoteleira enfrenta grandes desafios para encontrar “métodos competitivos que adicionem valor”, ou seja, superar cada vez mais a expectativa do seu mercado – alvo, que , diante das oportunidades de informação da própria disponibilidade de novas tecnologias, tende a tornar-se mais exigente e mudar com maior velocidade seus requisitos de satisfação.

Assim como toda organização prestadora de serviço, a hotelaria consome recursos, para atingir seus objetivos estratégicos que envolvem a aquisição de “insumos” para um “processo” de distribuição de um serviço que é um produto vendável: instalação, mercadoria ou serviço.

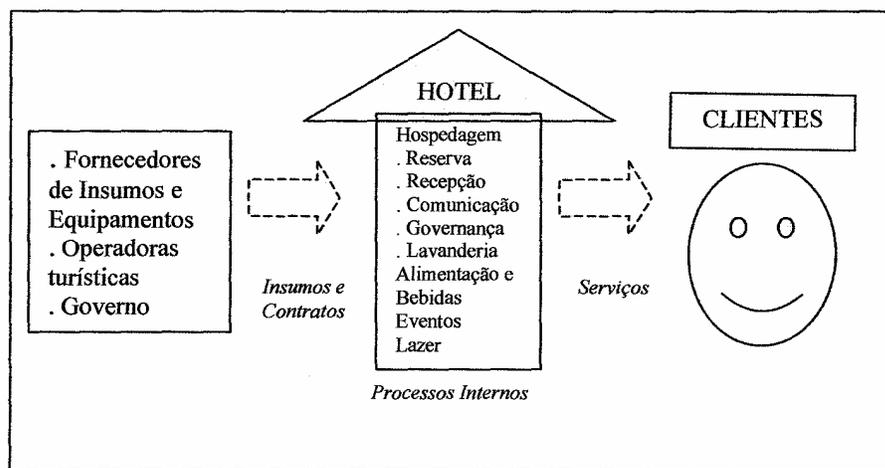
Tradicionalmente, o planejamento e controle de custos é efetuado pelo gestor da área, que tem a responsabilidade orçamentária, de acordo com BRIGNALL (1997,p.327). A política de tarifa das diárias de salões é definida a partir do conhecimento de mercado, de modo que a tarefa principal da contabilidade não é determinar o custo total, mas sim gerenciar o nível de ocupação, adotando estratégias de diferenciação na qualidade dos serviços.

Segundo ADAMS (1997,p.49) o principal desafio de uma organização hoteleira está em desenvolver uma gestão de custos eficaz pois benefícios óbvios advêm da redução de custos tanto das operações de rotina quanto das estratégicas procurando sempre obter a melhor vantagem competitiva no mercado que esta inserido.

Para isso, o gestor precisa estar em sintonia com qualquer mudança que ocorra neste mercado para que seja capaz de reavaliar sua gestão de custos pois segundo BRIGNALL (1997,P.332), é necessário que os sistemas de controle de custos e serviços seja gerido ao longo do ciclo de vida do produto.

A fim de compreender o comportamento dos custos e as causas das variações, faz-se necessário entender o sistema de valor com um conjunto de processos formados por atividades estratégicas relevantes, cujo objetivo é criar valor para os clientes e produzir resultados financeiros. (Figura 1)

Figura 1: Sistema de Valor da Atividade Hoteleira



Fonte: Araújo (2001, p.75)

Na Figura 1 pode-se observar que os fornecedores irão entregar insumos e equipamentos para o funcionamento do hotel e operadoras turísticas irão firmar contratos para fornecer o fluxo de hóspedes para o hotel e onde estes fatores irão alimentar os processos internos para gerar serviços para fornecer ao cliente que irá ficar satisfeito com a prestação do mesmo para o qual o contratou, gerando assim uma cadeia de valor.

A definição do sistema de valor envolve identificar as atividades estratégicas – que geram valor para os clientes - às quais correspondem custos, receitas e ativas. O setor de eventos é identificado como atividade que gera valor percebido pelos clientes do hotel. Porém para uma visão ampliada do sistema inclui fornecedores, pois sem o fornecimento de seus insumos o hotel não irá possuir condições de funcionamento ideal para a satisfação das necessidades do cliente.

Um hotel não depende apenas de sua matéria prima, no caso do setor de eventos, de seus salões, mas sim de um conjunto de recursos que são básicos na prestação deste serviço como instalações em boas condições, equipamentos, insumos e parceiros.

Para que uma gestão de custos da hotelaria seja feita de maneira eficiente é necessário que seja conhecido pelo gestor as centrais de custos do segmento hoteleiro como demonstrado abaixo:

Gastos: são todos os recursos financeiros utilizados na obtenção de um produto ou serviço (LUNKES, 2004, p. 113). De acordo com Martins (2000, p. 25), é o sacrifício financeiro com que o hotel arca para obtenção de um produto ou serviço qualquer, sacrifício esse representado por entrega ou promessa de entrega de ativos (normalmente dinheiro).

Investimentos: são os gastos efetuados em ativos que geram retorno ao hotel ao longo do tempo (LUNKES, 2004, p. 113). Para Martins (2000, p. 25), investimento é gasto ativado em função de sua vida útil ou de benefícios atribuíveis a futuro(s) período(s).

Custos: são gastos necessários para produzir um produto (refeição do restaurante) ou serviço (hospedagem) do hotel (LUNKES, 2004, p. 113). Segundo

Martins (2000, p 25), custo é gasto relativo a um bem ou serviço utilizado na produção de outros bens e serviços.

Despesas: são os gastos necessários para entregar um produto ou serviço do hotel. As despesas estão relacionadas às áreas burocráticas, como vendas, administrativas, contábeis e financeiras etc. (LUNKES, 2004, p. 113). Para Martins (2000, p. 26), despesa é bem ou serviço consumido direta ou indiretamente para a obtenção de receitas.

Perdas: são fatos ocorridos em situação excepcionais que estão fora da normalidade das operações do hotel. São fatos que afetam o resultado do hotel, tais como a deterioração de alimentos do restaurante, a quebra anormal de equipamentos etc. (LUNKES, 2004, p. 113).

Desperdício: é a utilização de recursos de forma não eficiente pelo hotel. O desperdício pode ocorrer de diferentes formas, como ociosidade de mão-de-obra, equipamentos etc.(LUNKES, 2004, p. 113).

Assim, é fundamental que os hotéis adotem controles internos bem estruturados não somente baseado em seus resultados financeiros e sim em relatórios estratégico para que através de sua análise possa auxiliar na gestão de seu desempenho. Portanto, devido aos hotéis estarem inseridos em um mercado competitivo, os controles internos passam a ser um bom presságio para desempenho superior.

4. Indicadores de desempenho

A avaliação de como as atividades e os processos estão sendo executados é fundamental para os esforços da gestão e melhoria de sua rentabilidade. Medidas de desempenho da atividade existem em indicadores financeiros e não financeiros. E a existência desses indicadores se faz necessário para avaliação de execução de uma atividade e de seus resultados obtidos.

Na opinião de Rodrigues, Schuch e Pantaleão (2003), os indicadores são ferramentas centrais por permitirem um acompanhamento das principais variáveis de interesse da empresa, bem como por possibilitar o planejamento de ações visando melhorias de desempenho.

Em busca da excelência, a organização de classe mundial tem como principal desafio executar seu trabalho de maneira satisfatória e eficiente, dentro das necessidades do cliente, com certas quantidades de recursos e assim também continuar a melhorar o desempenho dos indivíduos, da organização e de seus sistemas envolvidos.

KAPLAN E NORTON (1997,p.21) defendem que a importância da medição de desempenho na seguinte expressão “medir é importante: o que não é medido não é gerenciado.” Se quiserem sobreviver na era da informação, devem utilizar um sistema de gestão e medição de desempenho derivado de suas estratégias e capacidades mensuradas.

Primeiramente, é necessário estabelecer o que se pretende medir para, em seguida, definir as medidas adequadas que avaliem o que se quer medir.

Para mensuração do desempenho, é necessário desenvolver instrumentos de medição e avaliação que alimente o processo de tomada de decisão do gestor do hotel, definindo o modelo de gestão e avaliando sua eficácia e eficiência assim como sua consistência, de acordo com SINK E TUTTLE (1998,p.33).

As metas gerenciais são atingidas por meio de atividades operacionais, devendo ser planejada e executadas de acordo com a direção e as metas definidas por sua

unidade de negócios, processo que permita o gestor alinhar as atividades organizacionais e alocação de recursos para atingir as metas estratégicas avaliadas.

De acordo com CERTO e PETER (1993,p.200) o exame de avaliação das áreas que realizam sua medição de desempenho é imprescindível, pois estas servem de diretriz para as demais áreas.

A gestão leva em conta as escolhas e a orientação estratégica realizada, assim como o desenho organizacional visando a maximização do valor do serviço.

CERTO E PETER (1993,p.15) sugerem a adoção de esquemas de medição de desempenho que visem monitorar e avaliar o processo de administração estratégica, a fim de melhorá-lo e assegurar-lhe um funcionamento adequado.

Segundo Miranda, Wanderley e Meira (1999 p.78), “a literatura tem mostrado que, no passado, as empresas tomavam decisões baseadas apenas em informações financeiras, obtidas da contabilidade das empresas [...]”. Atualmente, as tomadas de decisões envolvem um maior número de variáveis, exigindo uma grande preocupação entre os gestores com indicadores como: satisfação de clientes, qualidade dos produtos, participação no mercado, retenção de clientes, fidelidade dos clientes, inovação, habilidades estratégicas.

Banker, Potter e Srinivasan (2000 p.54) classificam que as medidas não-financeiras são melhores indicadores de desempenho futuro que as medidas financeiras, auxiliando os administradores a focarem suas ações a perspectivas de longo prazo. Kaplan e Norton (1997) argumentam que os indicadores financeiros são inadequados para orientar e avaliar a trajetória da empresa em um ambiente competitivo, pois são indicadores de ocorrência, contam parte, mas não todo o histórico de ações passadas e não constroem o cenário que oriente para as ações futuras.

Tal afirmação está baseada no argumento de que as medidas não-financeiras são centradas na avaliação de causa-e-efeito, enquanto que as medidas financeiras não refletem o valor das ações dos administradores orientadas a longo prazo.

Lucratividade e outras medidas financeiras somente refletem os efeitos das atividades passadas e correntes, enquanto que satisfação do cliente, inovação,

melhoria contínua dos processos internos e outras medidas não-financeiras refletem o efeito das ações correntes dos administradores que serão observadas no futuro.

Diante do investimento que é realizado no setor de eventos para que o mesmo seja rentável observa-se a necessidade de avaliar o desempenho do setor, a fim de averiguar a eficácia dos investimentos realizados e orientar sua gestão.

4.1 Avaliação de desempenho

O termo “avaliar” é entendido como “exercício da análise e do julgamento sobre qualquer situação” (CATELLI, 1999, p.188), diante de expectativas preestabelecidas. Avaliação é a ação de atribuir valor, tanto no sentido qualitativo, quanto no sentido quantitativo.

A avaliação de como as atividades e os processos estão sendo executados é fundamental para os esforços da gestão e melhoria de sua rentabilidade. Medidas de desempenho da atividade existem em indicadores financeiros. E a existência desses indicadores se para avaliação de execução de uma atividade e de seus resultados obtidos.

Ela ajuda a detectar o que esta acontecendo com o desempenho da empresa, quais as razões prováveis de sua situação atual e quais ações podem vir a ser tomadas (BOND, 1999)

A avaliação de desempenho pressupõe uma boa compreensão das possíveis ações de melhorias, decisões, problemas e oportunidades de gestão, assim como aperfeiçoar as técnicas de coleta destes dados, processamento e operação das informações captadas.

Torna-se importante à avaliação de desempenho para a empresa, porque esta necessita saber se seus objetivos estão sendo alcançados, como também assegurar que os desempenhos individuais e da equipe produzam resultados esperados, se reconhecem às contribuições dos empregados à empresa, e auxiliar na promoção ao desenvolvimento das habilidades e da capacitação dos empregados (LUCENA, 1992).

A avaliação de desempenho tem como propósito comparar expectativas anteriormente estabelecidas com o efetivamente realizado devendo monitorar as mudanças no ambiente externo e interno da empresa, assegurando, assim, o cumprimento dos objetivos e meta da empresa. Desta forma, o processo de avaliação requer a mensuração ou quantificação do desempenho planejado e realizado.

Para MEYER (2000,p.96) a mensuração de desempenho estruturada tem como objetivo motivar e encorajar a organização a mover-se ,unida, em direção aos objetivos estratégicos; o que se da por meio da coleta de dados, organização e comunicação de desempenho de forma abrangente.

Assim sendo, os gestores ganham mais tempo para planejar e desenvolver seus negócios, por terem que se preocupar menos com o que já saiu errado no passado, pois as técnicas bem sucedidas são passadas para toda a equipe e implantada com rapidez.

De acordo com CERTO e PETER (2003,p.36), as avaliações de desempenho podem ser qualitativas, quantitativas ou podem combinar as duas formas. As medições qualitativas são construídas por dados, resumidos com objetividade, os quais envolvem julgamento e, por isso, podem levar a resultados que limitem a efetividade e eficiência da gestão estratégica da empresa.

As medições quantitativas consistem de dados resumidos numericamente tais como rotatividade de funcionários, lucro liquido, retorno sobre investimentos, dividendos pagos etc.

A combinação destes dois tipos de medidas permite estimular a busca de melhorias contínuas, porque tira o foco do controle de exceções e estimula a criatividade e foca a visão de enxergar o negocio de uma maneira dinâmica e pró-ativa.

De acordo com ADAMS (1997,p.116) existem geralmente cinco padrões de mensuração do desempenho:

1. mesma unidade ou departamento em épocas anteriores;
2. desempenho de unidades similares, ou departamentos;

3. estimativas de desempenho esperado;
4. estimativas sobre o que deve ser atingido depois de um evento;
5. desempenho necessário para atingir uma meta desejada.

Torna-se necessário considerar as mudanças no ambiente e, assim, evitar a ocorrência de problemas ou comparações inadequadas, quando se toma o conjunto de metas para avaliar o desempenho e se supõe que um ambiente permanece inalterado ao longo do tempo avaliado.

MIRANDA E SILVA(2002,p.131) atentam o gestor de hotelaria ao dizer que outro aspecto importante da medição de desempenho é que em sua maioria elas são medidas relativas. Portanto o gestor do hotel deve levar em consideração que ao medir o desempenho de um determinado hotel X encontramos um valor, e simplesmente não podemos compará-lo ao valor encontrado nas medições do hotel Y, se não levarmos em consideração as premissas utilizadas pelo mesmo.

Esta perspectiva esta inserida no contexto empresarial, como um processo que requer uma eficiência harmônica com o modelo de gestão da empresa no intuito maior de servir como instrumento capaz de proporcionar uma gestão eficaz de suas atividades e não somente comparar seus resultados com seu concorrente.

Diferentes estratégias requerem diferentes perspectivas de custo e definem a forma como a contabilidade gerencial vai ser praticada, de modo a adaptar-se as necessidades empresarias do momento vivido.

A dimensão dos custos irá proporcionar a compreensão do potencial de lucratividade, essencial à sobrevivência dos empreendimentos, tanto da perspectiva dos produtos e atividades do setor como a dos clientes, estabelecendo metas realísticas.

Para Neely, Gregory e Platts (1996), um indicador de desempenho pode ser definido como sendo um meio utilizado para quantificar a eficiência e/ou a eficácia de uma tomada de decisão feita pela empresa. Portanto, um indicador de desempenho possibilita que uma determinada organização possa saber a evolução dos efetivos resultados decorrentes de suas atividades enquanto unidade de negócio.

Ao discutir a eficiência e a eficácia de uma organização, o termo desempenho incorpora um significado universal que representa uma avaliação e que pode assumir um relevante papel no processo de elaboração de estratégias de longo prazo, bem como analisar sua situação dentro da indústria na qual ela esteja inserida.

Miranda e Silva (2002) apresentam que os indicadores de desempenho desejáveis estão relacionados à definição das mensurações que de fato devem ser consideradas, onde devem ser identificados os atributos de desempenho relevantes que serão adotados como referência de avaliação.

A análise estratégica destes dados tem como objetivo entender a posição atual e futura da companhia, avaliar as necessidades dos clientes e empregados e assim poder definir as medidas internas a serem seguidas em termos de tempo/qualidade/custos, a partir da identificação dos fatores críticos do sucesso.

A coleta real de dados sobre desempenho se realiza a partir de uma estrutura de mensuração definida, permitindo a identificação dos custos, a definição das responsabilidades pelas medidas de rotina de coleta de dados, pelo estabelecimento de relatórios e de requisitos de distribuição desta informação medida.

Celestino (2003) finaliza dizendo que investigar a prática da gestão hoteleira é uma forma de agregar conhecimento à avaliação de desempenho dos meios de hospedagem. Ao contextualizar a utilização de indicadores de mensuração de desempenho dentro das práticas gerenciais do setor de hotelaria, Leite (2004) ressalta que, através de um efetivo controle gerencial baseado em sistemas de medição de desempenho dos hotéis, há a possibilidade de melhorar gradativamente o desempenho e a competitividade.

Tendo em vista a existência de vários modelos ou sistemas de medição de desempenho e a grande importância desta ferramenta para o setor de hotelaria, o presente estudo enfoca os indicadores de desempenho utilizados pelo setor de eventos sob o enfoque dos seus indicadores de rentabilidade.

4.2 Indicadores de Rentabilidade

Os indicadores e rentabilidade medem o lucro ou sucesso operacional de um empreendimento em determinado período de tempo.

Segundo LUNKESN (2004, p.164) o calculo do indicador de rentabilidade é freqüentemente usado como ultimo teste de eficiência de gestão. Compreendendo bem as variáveis que afetam a rentabilidade, o gestor pode focalizar seus esforços em melhorá-lo.

Para GITMAN (2001,p.15), as medidas de rentabilidade avaliam, como um todo, o lucro ou retorno de investimento da empresa em relação a um dado nível de vendas, certo nível de ativos, ou investimentos dos proprietários(patrimônio liquido).

O indicador de rentabilidade é muito observado em razão da grande importância colocada sobre os lucros no mercado, pois sem o lucro, uma empresa não consegue atrair capital de fora para investimentos futuros.

Conforme Zdanawicz (1998, p. 101) “a rentabilidade pode ser estudada conjuntamente com a taxa de retorno dos investimentos, rentabilidade é comumente utilizada no meio empresarial, para referir – se ao desempenho econômico da organização”.

A seguir, serão demonstrados os conceitos e a metodologia utilizada por diferentes autores para obtenção dos seguintes índices de rentabilidade: Giro do Ativo; Índice Preço/Lucro; Lucro por Ação; Margem Bruta; Margem Líquida; Margem Operacional; Retorno sobre o Ativo (ROA); Retorno sobre o Investimento (ROI); Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE). Esses índices, de alguma forma, são importantes na evidenciação da rentabilidade de empresas e extremamente pertinentes a este estudo.

Giro do Ativo

Conforme Marion (2002, 166), “o Giro do Ativo significa a eficiência com que a empresa utiliza seus Ativos, com o objetivo de gerar receita de vendas. Quanto mais for gerado de vendas, mais eficientemente os Ativos serão utilizados.”

Matarazzo (2003, 420) enfatiza que o Giro do Ativo “é um índice de medição da eficiência de vendas em relação ao investimento total.”

Giro do ativo indica a eficiência com a qual a empresa usa os seus ativos para gerar vendas. Este índice mostra se as operações da empresa foram ou não financeiramente eficientes.

Diferentes autores utilizam diferentes metodologias para calcular o *giro do ativo* de uma empresa, mas, de uma maneira geral, medem a eficiência com a qual uma empresa utiliza seus ativos, para gerar vendas.

Lucro por Ação

O Lucro por Ação da empresa geralmente interessa aos acionistas atuais e potenciais e aos administradores. Conforme Gitman (2005, 54), “o Lucro por Ação representa o valor auferido sobre cada ação ordinária emitida.”

Margem Bruta

Conforme Gitman (2005, 52), a Margem Bruta “mede a porcentagem de cada unidade monetária de venda que restou, após a empresa ter pagado seus produtos. Quanto mais alta a margem bruta, tanto melhor e menor o custo relativo dos produtos vendidos.”

Margem Líquida

De acordo com Assaf Neto (2003, 114), a Margem Líquida “mede a eficiência de uma empresa em produzir lucro por meio de suas vendas, sendo apurado em termos líquidos.”

Para Brigham e Houston (1999, 89), “Este quociente mede o lucro por unidade monetária de vendas.”

Gitman (2005, 53) afirma que “a Margem Líquida mede a porcentagem de cada unidade monetária de venda que restou, depois da dedução de todas as despesas, inclusive o imposto de renda.”

Margem Operacional

De acordo com Assaf Neto (2003, 114), a Margem Líquida “mede a eficiência de uma empresa em produzir lucro por meio de suas vendas, sendo apurado em termos operacionais.”

Conforme Gitman (2005, 53): A margem operacional mede o que, com frequência, se denomina de lucros puros, obtidos em cada unidade monetária de vendas. O lucro operacional é puro, no sentido de que ignora quaisquer despesas financeiras ou obrigações governamentais (juro ou impostos de renda) e considera somente os lucros auferidos pela empresa em suas operações.

Este quociente compra o lucro com as vendas líquidas. É interessante, todavia, controlar o montante de deduções de vendas com relação às vendas brutas (IUDÍCIBUS, 1998, 111).

Retorno sobre o Ativo (ROA)

Conforme Assaf Neto (2003, 112), “esta medida revela o retorno produzido pelo total das aplicações realizadas por uma empresa em seus ativos.”

De acordo com Gitman (2005, 55), a Taxa de Retorno sobre o Ativo “mede a eficiência global da administração na geração de lucros com seus principais ativos disponíveis.”

Matarazzo (2003, 179) afirma que “este índice mostra quanto a empresa obteve de Lucro Líquido em relação ao Ativo. É uma medida do potencial de geração de lucro da parte da empresa... É uma medida da capacidade da empresa em gerar lucro líquido.”

Retorno sobre o Investimento (ROI)

Uma alternativa ao uso do ROA, para avaliar o retorno produzido pelo total dos recursos aplicados por acionistas e credores no negócio, é a medida do Retorno sobre o Investimento (ROI). Enquanto os ativos incorporam todos os bens e direitos mantidos por uma empresa, o investimento equivale aos recursos deliberadamente levantados pela empresa e aplicados em seus negócios (ASSAF NETO, 2003, 113).

Iudícibus (1998, 111) afirma que o Retorno sobre o investimento “é, provavelmente, o mais importante quociente individual de toda a análise de balanços.”

Retorno sobre o Patrimônio Líquido (ROE)

Conforme Assaf Neto (2003, 114): Este índice mensura o retorno dos recursos aplicados na empresa por seus proprietários. Em outras palavras, para cada unidade monetária de recursos próprios (Patrimônio Líquido) investido na empresa, mede quanto os proprietários auferem de lucro.

De acordo com Brigham e Houston (1999, 90), “é o quociente do lucro líquido pelo patrimônio líquido e mede a taxa de retorno do investimento dos acionistas.”

A importância do quociente de Retorno sobre o Patrimônio Líquido reside em expressar os resultados globais auferidos pela gerência na gestão de recursos próprios e de terceiros, em benefício dos acionistas (IUDÍCIBUS, 1998, 116).

O papel do índice de Rentabilidade do Patrimônio Líquido é mostrar qual a taxa de rendimento do capital próprio. Essa taxa pode ser comparada com a de outros rendimentos alternativos no mercado, como Caderneta de Poupança, CDBs, Letras de Câmbio, Ações, Aluguéis, Fundos de Investimento, etc. Com isso se pode avaliar se a empresa oferece rentabilidade superior ou inferior a essas opções (MATARAZZO, 2003, 181).

4.3 Indicadores de Eficiência Operacional em Hotéis

O planejamento estratégico em hotelaria envolve o alinhamento do hotel com as condições do ambiente, através de métodos competitivos que propiciem o maior valor financeiro para o empreendimento. Para tanto, deve o estrategista criar uma sólida estrutura de identificação de oportunidades e uma eficiente alocação de recursos (LUNKES, 2004, p.194-195).

Isso se deve ao fato que o setor hoteleiro surgem sempre da vontade de (seus empreendedores) de realizar algo que satisfaça a necessidade do cliente e que seja capaz de gerar lucros através de seus produtos e serviços prestados.

De acordo com Olsen *et al. apud* Araujo (2001, p.24), a indústria hoteleira enfrenta grandes desafios para encontrar “métodos competitivos que adicionem valor”, de modo a superar as expectativas de seu mercado-alvo. Diante das oportunidades de informação e da própria disponibilidade de novas tecnologias, o mercado tende a ficar cada vez mais exigente. Em conseqüência, é preciso também mudar, com maior velocidade, os requisitos de satisfação do cliente.

Desta perspectiva OLSEN (1998,p.40) define o gestor hoteleiro de futuro como: um estrategista – menos anfitrião e mais negociador; um gestor multifuncional ; um agente de mudança- um gestor da informação sempre orientado para o futuro.

Para Araújo (2001, p.28), é de curta duração o canal de distribuição do hotel, ou seja, o serviço é produzido e consumido simultaneamente. Com a sua gestão constitui um grande desafio em relação ao controle de qualidade. O processo de gestão, inclusive o desenvolvimento de padrões de distribuição, torna-se fator crítico, porque qualquer falha poderá ser imediatamente perceptível pelos hóspedes.

A despeito de demonstrarem preocupações com qualidade, eficiência, lucratividade e redução de custos, GOMES DA SILVA *et al.* (2001) constata que a maior parte das empresas hoteleiras, não possui sistemas de informações gerenciais estruturados, ou não se utilizam sistematicamente de ferramentas de apoio gerencial.

Segundo Adams *apud* Araújo (2001, p.71), a contabilidade gerencial praticada em hotéis está voltada para atender a demanda por informações necessárias ao planejamento, e para fazer a avaliação de condições de mercado dos seus competidores, em suas áreas principais: provisão de informações (que ajudem no desenvolvimento de planos estratégicos) e monitoramento de mercado, estrutura de preços e custos dos competidores.

Lunkes (2004, p. 225-235) aponta algumas características que devem ser observadas quando se faz a comparação de desempenho e as medidas que devem ser aplicadas nos hotéis:

- as melhorias no desempenho estão associadas ao aumento da competência dos colaboradores e sua motivação para usar essas capacidades na realização do sucesso do hotel;
- o hotel tem a necessidade de pessoal qualificado para realizar as mudanças e inovações necessárias a sua sobrevivência;
- a inovação seja ela tecnológica, de produto ou organizacional, é um dos principais direcionadores de valor para os hotéis;
- os colaboradores devem ser encorajados a fazer sugestões para inovações e melhorias;
- a eficiência no processo é a capacidade de transformar entradas (inputs) em produtos e serviços (output) ao menor custo;
- o hotel deve ser eficiente no tempo do ciclo, quer dizer, entre o início e o término de um processo, que pode incluir a correção de erros a qualquer momento;
- as características intangíveis de produtos e serviços incluem reputação, gosto, status, estilo e atração, as quais podem ser tão importantes quanto características tangíveis de alguns hóspedes;
- a percepção em relação ao atendimento antes, durante e depois da hospedagem também contribui para atrair e reter os hóspedes;
- Entre diversas outras medidas que podem ser aplicadas para percepção do funcionamento atual do hotel.

Através de um efetivo controle gerencial, com base em sistemas de medição de desempenho dos hotéis, torna-se possível melhorar gradativamente o desempenho da empresa, fazendo com que ela mantenha-se competitiva. Com a medição de

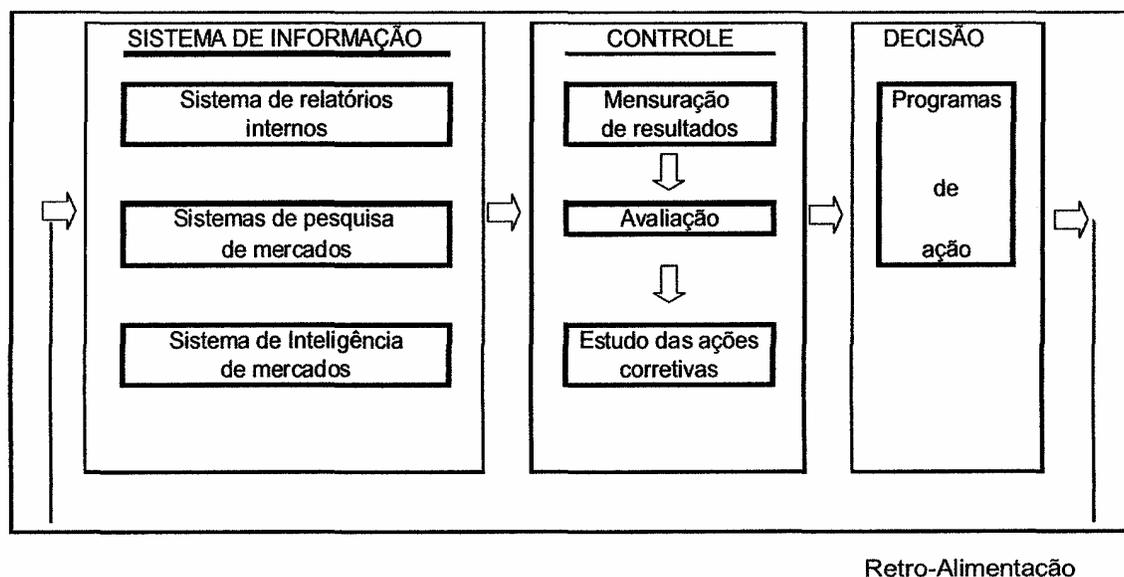
desempenho podem ser identificados problemas financeiros, bem como aqueles envolvendo a satisfação dos clientes e de outros participantes da empresa.

5. Sistema Único da Informação e sua Aplicabilidade em Hotéis

Segundo Padoveze (2000, p.42), Sistema de Informação é o conjunto de recursos humanos, materiais, tecnológicos e financeiros agregados segundo uma seqüência lógica para o processamento de dados e tradução em informações, para com seu produto, permitir as organizações o cumprimento de seus objetivos principais.

Para ACERENZA(2003, p.171) existe uma relação ou uma ligação entre o controle, a mensuração e a avaliação estritamente ligadas ao sistema da informação Figura1)

Figura 1: Esquema básico da estrutura de um sistema de informação e controle



Fonte: Acerenza (2003.p .171)

A Figura 1 apresenta que o sistema de informação objetiva reunir e classificar a informação necessária para efetuar o controle e a avaliação dos resultados que divide-se nos subsistemas de relatório interno, que entende-se o conjunto de procedimentos destinados a proporcionar periodicamente dados e resultados atualizados sobre ações

realizadas(banco estatístico, relatório financeiro); o de pesquisa de mercado, que realiza a projeção sistemática, coleta ,análise e divulgação de dados e descobertas e de inteligência de mercados, que defini-se como o conjunto de fontes e procedimentos mediante os quais se obtém informações sobre os acontecimentos no contexto do mercado (ações da concorrência).

O sistema único de informação gera dados capazes de alimentar o sistema contábil auxiliando assim o gestor a avaliar como, quando e onde cada receita ou gasto teve sua origem, além de acumular informações, sendo possível comprara dados, projetar resultados e determinar tendências.

Naturalmente estes dados transformados em informações, tornam-se ferramenta de auxílio do processo da tomada de decisão por parte dos gestores, logo, cabe a ele interpretar corretamente tais informações sabendo quando e como utilizá-las, dependendo de sue estilo gerencial e missão da empresa.

De acordo com Crepaldi (1998, p.45), em todas as empresas, o planejamento e o controle das operações dependem do conhecimento que os gestores tem das atividades e operações.

Para isso é preciso estabelecer uma linguagem financeira própria do setor hoteleiro para que fosse possível compara números e estatísticas realizando assim uma análise financeira do setor por sua gestão.

5.1 Sistema Uniforme de Contabilidade Hoteleira (SUCH)

Com o crescimento da industria hoteleira e a criação de redes e grupos de hotéis de grande porte, foi necessário desenvolver um sistema de informação contábil direcionado e adequado para o setor. Diante desta necessidade, foi criado então o Sistema Único de Contabilidade Hoteleira (SUCH) pelos membros da Associação de Hotéis de New York, em 1926, ocorrendo adaptações e mudanças até os dias atuais.

Seu desenvolvimento foi de importância singular para a industria por criar uma linguagem financeira comum entre os hoteleiros e uma estrutura organizacional formal.

Através do SUCH, tornaram-se possíveis comparações entre vários hotéis dentro das suas categorias, uma vez que o sistema é padronizado.

Segundo YAMASHITA (2005,p.40), a Associação Internacional de Contabilistas em Hospitalidade, fundado logo a seguir, divulgou ainda mais esse sistema, fazendo o SUCH chegar a diversos países. Hoje em dia é utilizado por quase todos os empreendimentos hoteleiros e pelas empresas que prestam auditoria e consultoria neste setor.

Segundo CHON (2003,p.153) com o SUCH, funcionários e despesas podem ser agrupados de forma que seja possível determinar os custos exatos de cada parte da operação hoteleira.

De acordo com YAMASHITA (2005,p.40), o Sistema Uniforme de Contabilidade Hoteleira é na realizada um completo manual de instruções para prepara demonstrativos financeiros padronizados e tem as seguintes vantagens:

- é uma forma simples de classificar contas, adaptável a todos os hotéis, não importando seu tamanho ou estrutura de operação
- possibilita a padronização de terminologia e resultados e conseqüentemente sua comparação com outros hotéis, em qualquer lugar do mundo, desde que usuários do SUCH, viabilizando medir sua eficiência frente aos competidores
- a operação hoteleira é dinâmica, gerando receitas, custos e despesas representativas, que, se não controladas de maneira preventiva, resultarão em prejuízo para o hotel
- oferece um plano de contas contábeis para o uso de toda atividade hoteleira
- aplica o conceito de análise de resultado de todos os departamentos, tanto do caráter operacional como de caráter funcional.

O SUCH se baseia no método de analisar os dados de custo direto dos departamentos. Porém os gastos indiretos não podem ser omitidos, pois estes podem

representar a necessidade de redistribuir alguns gastos operacionais entre outros departamentos envolvidos para que se possa obter um valor do departamento mais completa e precisa.

Pode se buscar as bases para a distribuição destes gastos indiretos somente depois da análise do SUCH, pois este irá fornecer a base de dados financeiros para tal distribuição.

Conforme estudo de ARAUJO (2001 p.27) em relação aos sistemas de informação nos hotéis, o gestor em hotelaria deverá agregar conhecimento tecnológico e usá-los na análise e síntese desta grande quantidade de informações contidas no SUCH.

Sendo assim, o SUCH permite um ótimo controle dos custos e receita para o gestor e também possui as peculiaridades que estão direcionadas unicamente a operação de um hotel.

5.2 Princípios para Aplicação do SUCH

Como visto anteriormente, o SUCH organiza as transações financeiras dos hotéis em Centro de Receita e Despesas. Dentro da estrutura contábil de cada setor pode ser montada uma Demonstração de Resultado de Exercício por unidade de negocio, como sugere YAMASHITA (2005 p.49).

Para isso faz que este demonstrativo seja feito por todos os setores operacionais para que o gestor tenha condições de visualizar o desempenho de seu departamento, conhecendo assim o lucro ou prejuízo gerado.

Segundo IUDICIBUS (1998,P.17) a análise dos demonstrativos contábeis pode ser conceituada como a arte de saber extrair relações úteis, para o objetivo econômico que tivermos em mente dos relatórios contábeis e de suas extensões e detalhamentos.

Os centros de Receita e Despesas, estando devidamente preparados, de acordo com a padronização do SUCH, geram relatórios financeiros, que permitem controles gerenciais adequados.

Para que a aplicação de SUCH pudesse ser observada de uma forma prática, o setor de eventos do hotel JW Marriott Rio de Janeiro serviu de base para a captação dos dados e demonstração do SUCH por eles utilizados.

O JW Marriott Rio em funcionamento desde 2000 e localizado na praia de Copacabana é um hotel de categoria cinco estrelas e está inserido dentro da rede de hotéis da cadeia Marriott que contempla mais de 3.000 hotéis por todo o mundo. O SUCH utilizado nesta propriedade carioca é o mesmo utilizado em todos os outros hotéis da rede ao redor do globo.

O setor de evento deste hotel possui 09 salas de convenção, cuja maior sala tem capacidade para 250 pessoas. Tem como foco não somente eventos corporativos, mas também sociais. Sua gestão e alocação de custos e receitas é feita para o setor de eventos e banquetes e não para A&B como acontece em outros hotéis da rede.

Em 2008, o setor de eventos representou 30% da receita total do hotel com índices de lucratividade girando em torno de 78% em relação aos gastos geridos. Dados mostram que desde a abertura do hotel até o último ano vigente (2008) o setor de eventos teve aumento de receita de mais de 300%.

6. REFERÊNCIAS

- ACEREZA, Miguel. **Administração Turismo**. São Paulo: Atlas, 1997.
- ADAM, Debra. *Management Accounting for the Hospitality*. London: Cassel, 1997.
- ANDRADE, Renato Brenol. **Manual de Eventos**. Caxias do Sul: EducS, 1999.
- ARAUJO, Weligton. **Gestão Estratégica**. São Paulo: Atlas, 1999.
- ASSAF, Neto. **Processo de Mensuração de Desempenho**. São Paulo: Atlas, 1997.
- ATKINSON, Anthony: **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 1999.
- BERTO, Eldon. **Teoria da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1999.
- BOND, Ahmed. *Management Control Systems*. New York: Quorum Books, 1989.
- BRIGHAM, Eli. *Financial Management*. Texas: Dryden Press, 1994.
- BRIGNALL, Stan. *Management Accounting Research*. London:, 1997.
- CANDIDO, Rogerio. **Custo e Desempenho**. São Paulo: Futura, 1998.
- CANTON, Antonio. **Organização de Eventos**. São Paulo: Senac, 2004.
- CASTELLI, Geraldo. **Administração Hoteleira**. Caxias do Sul: EducS, 2001.
- CELESTINO, Martinho. **Planejamento Estratégico na Prática**. São Paulo: Atlas, 1991.
- CERTO Saulo & PETER Paulo,. **Administração Estratégica: planejamento e implantação de estratégias**. São Paulo: Makton Books, 1993.
- CHON, Kilndman. **Sistemas de Computação**. Rio de Janeiro: Campus, 1995.
- CREPALDI, Silvio. **Contabilidade Gerencial**. São Paulo: Atlas, 2002.
- DIXON, Agnes. *Cost Control in the Hospitality Industry*. New Jersey: Prentice Hall, 2000.
- EMBRATUR. **Instituto Brasileiro de Turismo**. Disponível em <http://www.turismo.gov.br>. Acesso em 05 mai. 2009a
- FAVECC. **Fórum de Agências de Viagens Especializada em Contas Comercias..** Disponível em <http://www.favecc.com.br>. Acesso em 10 mai. 2009b
- FITGERALD, Martinho. **Planejamento Estratégico na Prática**. São Paulo: Atlas, 1991.

- GITMAN, Laurence. **Administração Financeira**. São Paulo: Campus, 1988.
- GRUNDY, Tony. *Beyond the Numbers of the Game*. The University of Chicago Press , 1992.
- HANSEN, Anthony. **Gestão Financeira na Terceira Onda**. Revista HSM Management: Jul-Ago, 1999, 42-48.
- HOUSTON, Joel. **Fundamentos da Moderna Administração Financeira**. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- IUDIABUS, Sergio. **O Verdadeiro Significado de uma Teoria**. Brasília: Ouro, 1996.
- KAPLAN, Robert & COPPER, Robin. *The design of the Cost Management System* . New Jersey: Prentice Hall, 1995.
- LUCENA, Douglas. **Administração Estratégica na Logística**. São Paulo: Vantine Consultoria, 1998.
- LUNKES, Rogerio. **Manual de Contabilidade Hoteleira**. São Paulo: Atlas , 2004.
- MARION, Jose Carlos. **O Ensino da Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1990.
- MARTIN, Eliseu. **Contabilidade de Custos na Hospitalidade**. São Paulo: Atlas, 1996.
- MARTIN, Vanessa. **Manual prático de eventos**. São Paulo: Atlas, 2003.
- MATARAZZO, Dante. **Análise Financeira de Balanço**. São Paulo: Atlas, 1995.
- MEYER, Christopher. **Medindo o Desempenho Empresarial**. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- NAGAGAWA, Masayuki. **Introdução a Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 1993.
- NORTON, David. **Organização Orientada para Estratégica**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.
- OLSEN, West. *Strategy Management in the Hospitality*. New York: John Wiley & Sons, 1998.
- PADOVEZE, Clovis. **Contabilidade Gerencial: um enfoque em sistemas de informação contábil**. São Paulo: Atlas, 1997.
- PORTER, Marcos. **Vantagem Competitiva das Nações**. Rio de Janeiro: Campus, 1989.

SCHUCH, Roger. **Administração de Operações em Serviço**. São Paulo: Futura, 1991.

SEGURA, Miguel. **Contabilidade de Custos**. Rio de Janeiro: LTC, 2000.

SILVA, José Dionísio & MIRANDA, Antonio. **Investigação na Prática da Gestão Econômica**. São Paulo: Atlas, 1990.

SLAGMUDER, Regine. *Management Accounting Maganize*. New York, 1989.

MAHER, Tomislav. **Sistema de Custos para Hotéis**. São Paulo: Cena Un, 1998.

TENAN, Henrique. **Sistema Hoteleiro**. Rio de Janeiro: Campus, 1991.

WARREN, Richard. **Análise Estratégica**. Porto Alegre: RCRS, 1998.

WILSON, Christopher. **Estratégica para Redução de Custos**. São Paulo: Pioneira, 1997.

YAMASHITA, Ana Paula. **Gestão Financeira de Meios de Hospedagem**. São Paulo : Atlas, 2005.