



Departamento de Contabilidade

O Controlo de Gestão na Hotelaria Portuguesa

Catarina Rosa Nunes

Dissertação submetida como requisito parcial para obtenção do grau de
Mestre em Contabilidade

Orientador:
Doutora Maria João Machado, Professora Auxiliar,
ISCTE-IUL

Setembro, 2009

Agradecimentos

Gostaria de deixar registado para todos aqueles que o quiserem ler o meu profundo e sincero obrigado a todos aqueles que permitiram que pudesse dar esta dissertação como concluída, entre eles destaco a Doutora Maria João Machado, a Doutora Maria João Major e o Engenheiro Manuel Dias Pedro, que me deixaram usufruir de todo o seu conhecimento e experiência.

Mas não quero deixar de agradecer, a todas as minhas segundas mães, Adelaide, Cecília e Céu, por todo o apoio, ajuda e carinho que só a uma filha se dá e que até mim tem chegado tão generosamente.

*Pai, mãe e Joana a vocês agradeço por serem
o sal da minha vida e
a luz do meu mundo.*

Resumo

Após uma breve análise da literatura existente em torno da temática do controlo de gestão e da hotelaria, estabelecemos o objectivo de compreender como é aplicado o controlo de gestão na hotelaria portuguesa actualmente e se existiu ou não alguma mudança nos últimos anos. Para atingir este objectivo aplicámos um questionário em 45 hotéis e efectuámos uma abordagem da literatura existente. Com a análise dos resultados obtidos verificámos que a maioria dos hotéis inquiridos sofreu alguma mudança nos sistemas de controlo de gestão na última década. Verificámos também que existe uma relação entre a dimensão do hotel e o facto de se terem verificado mudanças no controlo de gestão, pois no grupo de hotéis de maiores dimensões verificou uma percentagem mais elevada de hotéis com mudanças no controlo de gestão na última década. Podemos também concluir que os factores que mais contribuem para a mudança do controlo de gestão são: a percepção da necessidade de mudança pelos gestores e a necessidade de melhorar a eficiência/productividade. Em contrapartida não foram apontados factores que tivessem uma relevância significativa para a inibição da mudança o factor mais apontado com importância média foi a incompatibilidade com outros sistemas e práticas de informação de gestão. Por último, verificámos que as duas técnicas mais usadas no controlo de gestão na hotelaria portuguesa são, a contabilidade de gestão estratégica e as medidas de qualidade.

Palavras-chave: Controlo de gestão, hotelaria, mudança, contabilidade de gestão.

Classificação JEL: L83, M41.

Abstract

Following a brief analysis of the state of the art in management control applied to the Portuguese hotel industry, we have established the objective of understanding how management control is applied to the Portuguese hotel industry nowadays and whether there has been any change regarding this issue in the past years. To achieve this goal we have developed a questionnaire and have approached the existing literature. After analysing the results we have realised that most of the inquired hotels have introduced some change in their management control systems within the last decade. We have also verified that there is a relationship between the dimension of hotels and the changes in their management control. Within the group of larger hotels there was a higher percentage of establishments undergoing transformation in management control over the last decade. We may also conclude that the factors that contribute mostly to changes in management control are: the perception of the need for change by managers and the need to improve efficiency/productivity. On the other hand, there is no clear evidence of factors that have been particularly relevant in the decision of some hotels not to apply changes to their management control. The factor of average importance which was more frequently highlighted was the incompatibility with other management information systems and practices. Lastly, we have acknowledged that the two most used techniques in management control in the Portuguese hotel industry are strategic management accountancy and quality measures.

Keywords: management control, hotel industry, change, management account.

Classification JEL: L83, M41.

Índice Geral

<i>Agradecimentos</i>	<i>II</i>
<i>Resumo</i>	<i>III</i>
<i>Abstract</i>	<i>IV</i>
<i>Índice de Tabelas</i>	<i>VII</i>
<i>Índice de gráficos</i>	<i>VII</i>
1. Introdução	- 1 -
2. Revisão da Literatura	- 3 -
2.1 Mudança e controlo de gestão	- 3 -
2.1.1 Como estudar a Mudança	- 3 -
2.1.2 Factores de Mudança	- 4 -
2.1.3 Mudanças no Controlo de Gestão.....	- 8 -
2.2 Sector Hoteleiro e o controlo de gestão	- 13 -
2.2.1 Desenvolvimento do controlo de gestão na hotelaria.....	- 13 -
2.2.2 Incomparabilidade do sector hoteleiro e turístico com sectores industriais -	14 -
3. O sector hoteleiro e turístico em Portugal	- 17 -
3.1 Introdução e conceitos	- 17 -
3.2 Evolução histórica	- 18 -
3.3 O turismo e a economia	- 20 -
3.3.1 O Turismo e a economia no mundo	- 20 -
3.3.2 A contribuição do turismo para a economia portuguesa	- 22 -
3.4 Caracterização da oferta hoteleira portuguesa	- 23 -
4. Metodologia	- 30 -
4.1 Questões de estudo	- 30 -
4.2 Método de investigação	- 31 -

4.3	Estrutura do questionário.....	- 32 -
4.4	Definição de Universo.....	- 33 -
4.5	Recolha de dados	- 33 -
5.	<i>Interpretação e Análise dos resultados</i>	- 35 -
5.1	Caracterização do Universo.....	- 35 -
5.1.1	Caracterização dos hotéis	- 35 -
5.1.2	Caracterização dos respondentes ao inquérito.....	- 38 -
5.2	Ferramentas estatísticas utilizadas para o tratamento dos dados	- 41 -
5.3	Análise dos dados recolhidos	- 42 -
5.3.1	Análise da questão de estudo A.....	- 42 -
5.3.2	Análise da questão de estudo B	- 46 -
5.3.3	Análise da questão de estudo C	- 49 -
5.3.4	Análise da questão de estudo D.....	- 53 -
6.	<i>Conclusão.....</i>	- 57 -
	<i>Bibliografia</i>	- 61 -
	<i>Anexos</i>	- 64 -
	Anexo 1	- 65 -
	Anexo 2	- 72 -

Índice de Tabelas

TABELA 1 – AS QUATRO FASES DE DESENVOLVIMENTO DOS SISTEMAS DE CUSTOS DE KAPLAN	- 9 -
TABELA 2 - PROCURA TURÍSTICA NA EUROPA EM 2008.....	- 21 -
TABELA 3 - TAXAS DE CRESCIMENTO DO SECTOR TURÍSTICO NA EUROPA EM 2008	- 22 -
TABELA 4 - INDICADORES HOTELEIROS (ESTADIA MÉDIA E TAXA DE OCUPAÇÃO).....	- 24 -
TABELA 5 - INDICADORES HOTELEIROS (PROVEITOS E CAPACIDADE DE ALOJAMENTO)	- 27 -
TABELA 6 - COMPARAÇÃO DOS HOTÉIS INQUIRIDOS COM O UNIVERSO.....	- 36 -
TABELA 7 - CARACTERIZAÇÃO DOS HOTÉIS INQUIRIDOS (GRUPO ECONÓMICO).....	- 36 -
TABELA 8 - CARACTERIZAÇÃO DOS HOTÉIS INQUIRIDOS (Nº DE EMPREGADOS E QUARTOS)	- 38 -
TABELA 9 - FUNÇÃO OU CARGO DESEMPENHADO PELO INQUIRIDO.....	- 39 -
TABELA 10 - DEPARTAMENTO ONDE O INQUIRIDO SE INSERE.....	- 39 -
TABELA 11 - ÁREA DE QUALIFICAÇÃO DO INQUIRIDO	- 40 -
TABELA 12 - NÚMERO DE ANOS A QUE O INQUIRIDO DESEMPENHA A SUA PROFISSÃO.....	- 40 -
TABELA 13 - NÚMERO DE ANOS A QUE O INQUIRIDO TERMINOU A SEU ÚLTIMA QUALIFICAÇÃO	- 41 -
TABELA 14 - ALTERAÇÕES AO NÍVEL DO CONTROLO DE GESTÃO	- 43 -
TABELA 15 - GRAU DE MUDANÇA NO CONTROLO DE GESTÃO	- 43 -
TABELA 16 - RELAÇÃO DO NÚMERO DE EMPREGADOS COM A ALTERAÇÃO AO NÍVEL DO CONTROLO DE GESTÃO	- 44 -
TABELA 17 - FACTORES QUE INFLUENCIARAM A MUDANÇA NO CONTROLO DE GESTÃO	- 47 -
TABELA 18 - FACTORES DE INIBIÇÃO À MUDANÇA NO CONTROLO DE GESTÃO	- 51 -
TABELA 19 - TÉCNICAS DE CONTROLO DE GESTÃO.....	- 54 -
TABELA 20 - TÉCNICAS DE CONTROLO DE GESTÃO AGRUPADAS	- 55 -

Índice de gráficos

GRÁFICO 1 - RELAÇÃO ENTRE A DIMENSÃO DO HOTEL E A MUDANÇA NO CONTROLO DE GESTÃO .	- 45 -
---	--------

1. Introdução

As empresas hoteleiras em Portugal estão a operar num mercado que está a atravessar um período de grandes mudanças, sobretudo devido à globalização e ao avanço das novas tecnologias. Neste contexto, a competitividade das empresas depende essencialmente da capacidade dos gestores para se modernizarem recorrendo à utilização das tecnologias que lhe permitam acompanhar as exigências do mercado.

Apesar de sabermos o quanto é importante para a economia do país, apercebemo-nos que o sector hoteleiro não é um sector de eleição na realização de estudos e pesquisas, tanto ao nível da contabilidade financeira como da contabilidade gestão, durante o período em que decorreu a parte académica do mestrado.

A experiência e conhecimento adquiridos anteriormente, permitiu a verificação de que o controlo de gestão é muito importante actualmente e que o sector hoteleiro português é um sector em expansão e com um peso significativo na economia nacional de acordo com os dados publicados pelo INE (Instituto Nacional de Estatística).

Ao realizarmos um estudo mais aprofundado sobre o controlo de gestão verificámos que nos últimos anos registaram-se algumas mudanças ao nível deste tipo de controlo em alguns sectores industriais. Deste modo pareceu-nos interessante verificar qual o comportamento do sector hoteleiro relativamente às mudanças no controlo de gestão.

Com o objectivo de estudar as mudanças ao nível do controlo de gestão na hotelaria portuguesa, direccionamos o nosso estudo para três grandes áreas: a mudança, o controlo de gestão e o sector hoteleiro. Após alguma pesquisa bibliográfica verificámos que seria uma mais valia para este estudo procedermos à realização de um questionário em que se abordassem as três grandes áreas já

referidas anteriormente. Contudo, para podermos garantir a qualidade das questões realizadas, assim como a sua validação resolvemos realizar uma replicação de um questionário já aplicado.

No sentido de melhor perceber este fenómeno aprofundamos a pesquisa bibliográfica e procedemos à análise dos resultados obtidos no inquérito.

O trabalho foi estruturado em mais cinco capítulos.

O segundo capítulo intitulado por revisão da literatura, nele é abordado de uma forma mais profunda o controlo de gestão, este estudo é realizado de duas perspectivas, numa primeira é abordado o controlo de gestão conjuntamente com a mudança, são evidenciados entre outros pontos os factores que contribuíram para a mudança no controlo de gestão. Numa segunda perspectiva é abordado o controlo de gestão no sector hoteleiro, as principais características e o seu desenvolvimento.

No terceiro capítulo é realizada uma breve abordagem do sector hoteleiro, dando ênfase aos principais conceitos, à sua evolução histórica ao seu contributo para a economia e por último é realizada uma caracterização da oferta hoteleira nacional, desde 1990 até aos últimos dados publicados pelo INE (Instituto Nacional de Estatística) que são relativos ao ano de 2007.

O quarto capítulo é dedicado à metodologia, são apresentadas as questões de estudo e o método de investigação. Para além de toda a abordagem teórica, resultante da revisão da literatura, também foi realizado um questionário, neste mesmo capítulo também é definida a estrutura do questionário, o universo de estudo, assim como a recolha de dados.

No quinto capítulo são apresentados os resultados obtidos, encontrando-se este dividido em três grandes áreas, na primeira é caracterizado o universo, tanto ao nível dos inquiridos como ao nível dos hotéis, na segunda são caracterizadas as ferramentas estatísticas utilizadas no estudo e por fim a terceira área onde são apresentados os resultados obtidos em cada uma das questões de estudo, defendidas anteriormente.

2. Revisão da Literatura

Neste capítulo iremos estudar, realizando uma abordagem simples, dois grandes temas da actualidade que são a mudança e o sector hoteleiro. Esta abordagem irá ter sempre como núcleo central o controlo de gestão nas suas diversas vertentes.

2.1 Mudança e controlo de gestão

2.1.1 Como estudar a Mudança

Na década de 80 do século passado os sistemas de contabilidade de gestão não correspondiam às novas necessidades da gestão. Este sentimento de insatisfação é retratado no livro *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Johnson e Kaplan (1987).

Atendendo a esta realidade os profissionais tentaram desenvolver sistemas que correspondessem às suas necessidades e por outro lado os académicos dedicaram-se ao estudo novos sistemas de forma a poderem ser aplicados de uma forma mais generalizada com sucesso, estudando também o próprio processo de aplicação desses sistemas, ou seja, o processo de mudança.

Sobre o tema da mudança na contabilidade de gestão existem diferentes abordagens, de diversos autores. Neste ponto serão apresentados alguns dos modelos de mudança mais debatidos e estudados até à actualidade.

De acordo com Robalo (2009), as mudanças nas práticas de contabilidade de gestão têm sido lentas, sendo apontadas diversas barreiras à mudança. Shields e Young (1989) propõem um modelo do qual constam algumas variáveis que podemos destacar, não como barreiras à mudança, mas como tendo um papel muito importante no sucesso da implementação de sistemas de mudança em contabilidade de gestão:

- a definição clara dos objectivos dos novos sistemas;
- a formação adequada sobre os novos sistemas;
- a adequação dos recursos humanos às necessidades dos novos sistemas;
- o apoio dos gestores e administradores de topo.

O objectivo deste modelo é dar mais ênfase aos aspectos comportamentais e organizacionais do que aos aspectos técnicos.

Mais tarde em 1998 Brewer (1998) apresenta mais uma variável a acrescentar às 4 já apresentadas por Shields e Young (1989), que é a cultura nacional.

Brewer (1998) realiza um estudo sobre os reflexos que as diferenças culturas entre os diversos países podem ter no sucesso ou insucesso da implementação das diferentes técnicas de controlo de gestão. O autor concluiu que no seu caso de estudo as culturas com características mais colectivistas tiveram um maior sucesso ao nível de resultados e implementação das técnicas do controlo de gestão comparativamente com os resultados obtidos por culturas mais individualistas.

Desta forma podemos concluir que a mudança não é de todo uma área estanque e que deve ser estudada como um todo abrangendo as suas diversas variáveis.

2.1.2 Factores de Mudança

O ritmo a que se verificam os acontecimentos actualmente é sem dúvida muito mais intenso do que aquele que se verificou nos finais do século XX, e de quase impossível comparação com o ritmo que se verificava no início do mesmo século.

É a partir do final da década de 80 que a mudança começa a tomar proporções que faz com que passe a ser uma matéria de estudo, segundo Robalo (2009).

Scapens *et al.* (2002), indicam alguns dos principais factores de mudança. De seguida iremos descrevê-los de forma sucinta:

Globalização

Actualmente a globalização é apontada como causa de muitos acontecimentos, é uma palavra utilizada muitas vezes de forma inconsistente.

Mas neste caso é real e inquestionável a profunda ligação e dependência existente actualmente a nível económico e financeiro, das diversas economias, sendo difícil traçar fronteiras, e mesmo quando são definidas, sabemos que as alterações numa delas irão ter consequências nas restantes.

Inerente a este factor, podemos também mencionar a crescente competitividade e a cada vez maior volatilidade e imprevisibilidade dos mercados.

Desenvolvimento tecnológico

O desenvolvimento tecnológico afectou indiscutivelmente todas as organizações independentemente do seu tamanho ou sector de actividade. O desenvolvimento tecnológico verificou-se em duas grandes áreas, ao nível da produção e ao nível da criação e tratamento de informação.

O desenvolvimento dos modelos e mecanismos de produção, veio disponibilizar recursos financeiros e humanos, que por sua vez foram direccionados para outras áreas da organização, permitindo indirectamente o seu desenvolvimento.

Ao nível de criação e desenvolvimento da informação, verificaram-se profundas alterações nos últimos anos principalmente devido à proliferação dos computadores pessoais e ao aumento constante das suas capacidades. Estes permitiram um aumento significativo do volume de informação trabalhada e uma melhor adequação da informação às necessidades específicas de cada organização.

O facto do estudo das informações contabilísticas ter de ser feito apenas por especialistas devido à sua complexidade, tornava incomportável para a maioria das empresas possuir duas contabilidades: a contabilidade financeira e a contabilidade de gestão. Como a financeira era exigida pelas entidades públicas,

muitas abdicavam da contabilidade de gestão (contribuindo para a perda de relevância da contabilidade de gestão, tão debatida por Jonhson e Kaplan (1987)).

Scapens *et al.* (2002) reforça esta ideia acrescentando que as modernas bases de dados, que armazenam grandes quantidades de informação, permitiam também um aumento da circulação de informação dentro e para fora da empresa, e ainda que qualquer gestor tenha acesso à informação financeira quase em tempo real e de uma forma fácil e rápida, pois os dados, numa primeira fase deixaram de ser tratados por técnicos específicos, passando a ser o computador a desenvolver essa tarefa, poupando recursos humanos e financeiros.

Actualmente, com o desenvolvimento de softwares que simultaneamente conseguem tratar informações distintas, respondendo às diversas necessidades e exigências das diferentes áreas da gestão, com este fácil acesso à informação, surgem indivíduos que não têm uma formação superior em contabilidade, mas que com a prática e com alguma formação específica adquiriram uma cultura financeira que conjuntamente com sofisticados softwares conseguem desempenhar tarefas que até então eram desempenhadas apenas por contabilistas.

Mudança nas estruturas das organizações

Nos últimos anos temos vindo a assistir à proliferação do *outsourcing*, cada vez mais as empresas procuram melhorar o seu *corbusiness*, concentrando nele todas as energias e forças da empresa, entregando para *outsourcing* todas as outras actividades secundárias.

Estas alterações ocorridas nas estruturas das empresas vieram tornar a gestão menos complexa e mais simples, contribuindo para um aumento ou mesmo para a iniciação da participação dos colaboradores nas tomadas de decisão da gestão.

Estas mudanças permitiram também uma maior especialização de cada sector permitindo tornarem-se cada vez mais competitivos respondendo às necessidades do mercado cada vez mais global e competitivo, como já foi referido anteriormente.

Além desta abordagem realizada por Jonhson e Kaplan (1987), Scapens *et al.* (2002) também realizaram um estudo sobre o tema da mudança no controlo de

gestão, onde apresentaram quais os factores com maior relevância para a mudança no controlo de gestão e os que contribuíram de forma menos significativa.

Ao nível dos factores que contribuem mais para a mudança no controlo de gestão, Scapens *et al.* (2002) concluíram que existem dois factores mais importantes:

- A percepção da necessidade de mudança por parte da gestão;
- A necessidade de obter informações importantes para a gestão.

Estas necessidades de mudança sentidas pelos gestores devem-se provavelmente a outros factores como por exemplo a mudanças ocorridas tanto no mercado e na envolvente da empresa como ao nível interno, e que são acompanhadas e detectadas pelos gestores.

Este estudo também obteve conclusões ao nível dos factores que menos contribuíram para a mudança na empresa, os factores menos significativos para a mudança no controlo de gestão são:

- As exigências de divulgação da contabilidade financeira;
- As alterações impostas por empresas do grupo.

De acordo com Scapens *et al.* (2002) existe uma necessidade natural de mudança, provocada pelas alterações registadas ao nível do mercado onde a empresa se insere. Por sua vez estas alterações de mercado provocam alterações na estrutura da empresa, nas exigências dos clientes internos e externos e até nas estratégias de negócio da empresa.

Perante estes resultados parece-nos relevante que sejam estudados, a nível da hotelaria portuguesa, mais especificamente os hotéis de cinco estrelas localizados em Portugal continental, quais os factores com maior e menor relevância para a mudança ao nível do controlo de gestão, assim como os factores que contribuíram para a inibição da mudança no controlo de gestão. Podemos desta forma criar duas questões de estudo: uma relativa aos factores impulsionadores e outra relativa aos factores de inibição ao processo de mudança.

2.1.3 Mudanças no Controlo de Gestão

Como qualquer ciência a contabilidade não é estanque, tem tido um processo evolutivo ao longo dos anos.

Neste ponto iremos apresentar de forma sucinta essa evolução.

No início do século XIX verifica-se um grande desenvolvimento industrial, algumas empresas começam a aumentar a sua capacidade produtiva, devido ao desenvolvimento tecnológico, o que tem implicações na estrutura da organização, esta passa a ser cada vez menos familiar, começa a existir uma maior hierarquia e os responsáveis começam a dar mais atenção à contabilidade, exigindo que esta dê satisfação a uma cada vez maior necessidade de informação, Johnson e Kaplan (1987).

No início do século XX com o aumento da diversidade de indústrias e por sua vez estas com múltiplas actividades, despoletaram mais um avanço na contabilidade de gestão, Johnson e Kaplan (1987).

De acordo com os mesmos autores durante as décadas de 60, 70 e início da década de 80 a contabilidade de gestão sofreu um significativo abrandamento.

Os autores consideram ainda que na década de 80 a informação disponibilizada pela contabilidade de gestão aos gestores chega demasiado tarde, muito distorcida e pouco relevante para um planeamento e controlo de gestão adequado.

No final da década de 80 os gestores e académicos começam a desenvolver novas técnicas para corresponder às novas necessidades, como por exemplo, a importância da qualidade e da satisfação do cliente, a redução dos tempos de produção e dos stocks entre outras.

Em 1990 Kaplan (1990), apresenta um modelo que divide a evolução da contabilidade de gestão em 4 fases, sendo o mesmo intitulado por Modelo dos 4 estágios. Devido à sua importância iremos caracterizá-lo.

O autor apresenta uma tabela onde resume de forma muito clara os 4 estágios da contabilidade de gestão, a qual consta na tabela 1.

Tabela 1 – As quatro fases de desenvolvimento dos sistemas de custos de Kaplan

Cost Systems Go Through Four Stages of Development				
Aspects of Cost System	Stage 1: Poor Data Quality	Stage 2: Focus on External Reporting	Stage 3: Innovation: Managerial Relevance	Stage 4: Integrated Cost Systems
Data Quality	Data Errors Math Errors Large Variances Writedowns Post-closing adjustments	No surprises Fast monthly Closings Meets External Audit standards	Shared databases Stand-alone Systems Reporting frequency varies by systems	Linked databases and systems
External (Financial) Reporting	Inadequate	Tailored to financial reporting needs	Keep Stage 2 system	Expanded ABC system: Supports financial reporting as
Product Costs	Inadequate	Inaccurate product cost	Develop ABC system	
Operational Control	Inadequate	Limited feedback	Develop operational performance	Operational Control System

Fonte: Kaplan (1990:23)

No primeiro estágio as técnicas utilizadas são muito incipientes, não sendo por isso, muito utilizadas actualmente e na perspectiva dos gestores não são muito credíveis nem viáveis.

As técnicas utilizadas no segundo estágio tiveram origem na Escola Científica de Gestão no início do século XX. Muitas dessas técnicas intituladas por sistema de custeio ainda hoje são utilizadas por algumas empresas.

O sistema de custeio consiste na divisão dos custos em directos e indirectos, variáveis e fixos e num conjunto de técnicas para, da forma mais correcta possível, imputar os custos indirectos utilizando um maior número de chaves de

repartição possíveis para que reduza ou numa opção ideal anule os custos de medição e os custos de erro.

São diversas as críticas apontadas a este estágio, de entre elas salientamos:

- O facto da informação existente para a realização da imputação dos custos não ser aprofundada o suficiente e levar a imputações incorrectas.
- O facto de ser dado demasiado ênfase aos custos, desvalorizando a qualidade do produto ou serviço prestado, não apostando na aprendizagem e melhoria contínua.

Todas estas deficiências contribuem para uma informação não fiável e na maioria dos casos quando chega aos gestores já está desactualizada.

No terceiro estágio algumas das deficiências detectadas no segundo estágio são solucionadas com a aplicação de novas técnicas como o ABC/ABM (*Activity Based Cost / Activity Based Management*), o TQM (*Total Quality Management*) ou o *Balanced Scorecard*.

De acordo com Kaplan (1990), o sistema ABC é caracterizado por estar dividido em dois estágios. No primeiro os custos indirectos são imputados aos chamados centros de custos com base nas chaves de repartição. No segundo estágio os custos das actividades são imputados aos objectos de custeio (clientes, serviços, etc.) através das suas respectivas chaves de repartição. É indiscutível que o ABC traz imensas vantagens às empresas que os implementam, mas também imensos estudos revelam as diversas dificuldades de implementação, pois muitas vezes é dado mais valor aos custos de implementação do que aos benefícios futuros que a implementação do ABC possa trazer.

Neste terceiro estágio existem ainda outras técnicas como é o caso do TQM. Esta técnica veio solucionar alguns dos problemas detectados no segundo estágio. O TQM aposta na melhoria contínua, na redução de custos através da redução de falhas, de não conformidades, apostando na prevenção, na satisfação dos clientes e fornecedores internos, para que posteriormente estes possam satisfazer os clientes e fornecedores externos.

A implementação desta técnica exige a participação activa de todos os colaboradores desde a base da hierarquia até aos gestores de topo, sendo de todo

impossível implementar esta técnica com sucesso se não se envolverem todos os colaboradores de forma activa e positiva.

Outra das técnicas utilizadas no terceiro estágio é o *Balanced Scorecard*. Nenhuma das técnicas anteriores valorizava os activos intangíveis e as medidas não financeiras, segundo Johnson e Kaplan (1987) a nova era da informação que se iniciou na década de 90, tornou todas as técnicas utilizadas até então obsoletas, e o *Balanced Scorecard* permitiu desenvolver um sistema de informação em que as medidas financeiras e não financeiras eram tratadas de forma equilibrada, conjugando também os objectivos de curto e longo prazo.

De acordo com o modelo definido por Kaplan (1990), o *Balanced Scorecard* organiza os objectivos e a estratégia da organização em 4 perspectivas:

- Financeira – de todas as perspectivas, esta é a mais convencional, mas de acordo com este modelo não é suficiente para garantir uma boa gestão.
- Clientes e Mercado – alguns exemplos das medidas adoptadas nesta perspectiva são: o grau de satisfação dos clientes; grau de retenção dos clientes; rendibilidade dos clientes; aquisição de novos clientes; quotas de mercado; entre outras.
- Processos internos de negócios – nesta perspectiva são identificados os diversos processos internos que permitem a criação de um valor acrescentado para o cliente e uma maior satisfação das perspectivas dos accionistas.
Este processo de criação de valor é decomposto em três fases: inovação, operação e serviço pós-venda.
- Aprendizagem e crescimento – esta aprendizagem têm de ser feita em três grandes áreas: capital humano, sistemas e procedimentos da organização, para que futuramente resulte no crescimento sustentável esperado.

No quarto e último estágio verifica-se uma reviravolta na filosofia base da contabilidade de gestão relativamente aos estágios anteriores Kaplan (1990).

O principal objectivo deste estágio é a criação de um sistema que integre os diferentes ramos da informação: controlo operacional, os sistemas financeiros entre outros.

Estes sistemas permitem a criação de uma vasta base de dados, onde é integrada toda a informação de valor para a empresa e por sua vez proporciona a preparação dos relatórios financeiros obrigatórios de forma mais simples e rápida.

A empresa deve primeiro pensar nas suas próprias necessidades de informação e tentar retirar desse leque de informação bastante vasto a informação que deve ser divulgada para o exterior, respeitando sempre os princípios contabilísticos geralmente aceites.

De acordo com a filosofia do quarto estágio, segundo Kaplan (1990), as demonstrações financeiras deveriam ser preparadas a partir de sistemas concebidos para fornecer a informação relevante à gestão, ao contrário da filosofia do segundo estágio.

Neste quarto estágio, ao contrário dos anteriores, foi dado maior relevo aos orçamentos e às previsões. De acordo com Kaplan (1990) existem algumas tentativas de implementação desta última etapa, mas os sistemas conhecidos até então proporcionam uma informação pouco relevante e pobre relativamente à rentabilidade das linhas de produtos, clientes e canais de distribuição.

Kaplan (1990) acredita que será possível criar melhores sistemas a partir de modelos de custeio de empresas de médias dimensões.

De acordo com os diversos estudos referidos anteriormente, em que é evidenciada uma mudança no controlo de gestão nas últimas décadas, assim como uma evolução nas técnicas utilizadas nesse mesmo controlo, parece-nos relevante estudar estes mesmos fenómenos no sector hoteleiro, mais especificamente nos hotéis de cinco estrelas, em Portugal continental.

Podemos desta forma criar duas questões de estudo: uma que analise se existiu ou não alguma mudança no controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas, e outra que analise quais as técnicas de controlo de gestão mais utilizadas na hotelaria portuguesa actualmente.

2.2 Sector Hoteleiro e o controlo de gestão

2.2.1 Desenvolvimento do controlo de gestão na hotelaria

O controlo de gestão começa a ser estudado no início da década de 80 Chenhall (2003).

O objectivo deste novo sistema contabilístico era fornecer uma informação mais útil e adequada às novas necessidades da gestão que começavam a surgir na época.

O controlo de gestão é um conceito lato, este implica práticas na área orçamental, financeira, de recursos humanos, produção e/ou serviços, e ainda controlo de qualidade.

Com o passar dos anos e com a evolução das necessidades o controlo de gestão também evoluiu, passando hoje a incluir medidas não financeiras e preocupações ambientais, Ittner e Larcker (1998).

No caso do sector hoteleiro, as medidas não financeiras são extremamente importantes, pois, na hotelaria a prestação do serviço é significativamente dependente do bom desempenho do seu capital intelectual, por este motivo, as medidas não financeiras, como por exemplo, as taxas de ocupação, entre outras, são medidas de extrema importância para a gestão.

O sucesso e desenvolvimento que o controlo de gestão atingiu nas últimas décadas, deve-se ao facto, de cada empresa melhorar os modelos teóricos existentes, adaptando-os às suas necessidades. O controlo de gestão não é constituído por modelos exactos e inalteráveis, é constituído sim por sugestões de trabalho, que foram estruturadas a partir de práticas correctas de determinadas empresas, segundo Davila (2000).

O controlo de gestão também provocou avanços e desenvolvimentos noutras áreas de gestão como é o caso dos recursos humanos. O colaborador foi encarado como um “cliente interno”, deixando de ser um “trabalhador”, a sua opinião e

satisfação passaram, de um modo geral a ter um lugar no processo de gestão e decisão Shields et.al. (2000).

Epstein e Birchard (2000) concluíram que actualmente a satisfação tanto dos colaboradores, como dos accionistas e clientes, passava cada vez mais por definir claramente qual a missão da empresas e que nela constassem preocupações ao nível ambiental e de responsabilidade social, de um modo geral que esta fosse sustentável a todos os níveis e não só ao nível financeiro como se tinha verificado até então.

Outro dos factores que levou ao desenvolvimento do controlo de gestão na hotelaria segundo Ezzamel (1990) foi o aumento da competitividade dos mercados, aumentando também a incerteza e o risco, levando a uma maior participação e interacção dos superiores hierárquicos com os seus subordinados e ao uso e desenvolvimento de sistemas de controlo de gestão, que utilizassem medidas financeiras e não financeiras, que viessem reduzir o nível de incertezas e de risco.

O desenvolvimento das novas tecnologias segundo Chenhall (2003) também contribuiu para uma uniformização e automatização dos processos de controlo de gestão, tornado esses processos mais formais e homogéneos, contribuindo também para o aumento de confiança e de credibilidade nos sistemas de controlo de gestão, contribuindo para a sua utilização de uma forma mais regular.

Actualmente as novas tecnologias permitem, quando bem estruturadas e organizadas, que a informação esteja actualizada com o desfasamento de minutos.

2.2.2 Incomparabilidade do sector hoteleiro e turístico com sectores industriais

Actualmente o controlo de gestão é utilizado no sector hoteleiro, mas não é tão utilizado como noutros sectores mais ligados à produção industrial. Existem diversas razões para que o controlo de gestão e o sector hoteleiro ainda não tenham uma relação muito sólida.

O Mia e Patiar (2001) apresentam três razões para o facto de não se dever comparar o sector hoteleiro com os diversos sectores industriais. Uma dessas razões é que na indústria o processo produtivo é repetitivo, pode criar-se padrões e mecanizar o processo de produção, enquanto na hotelaria a diversidade e heterogeneidade de clientes e de desejos dá origem a uma multiplicidade de serviços o que cria uma maior incerteza, e uma maior dificuldade em padronizar os serviços.

Outra das razões é o facto de no sector industrial o ponto decisivo para atingir a qualidade de um produto é a tecnologia utilizada na sua produção, enquanto no sector hoteleiro o que determina a qualidade de um serviço são os recursos humanos. A tecnologia é muito mais previsível e ajustável às necessidades que poderão surgir, assim como é mais fácil de detectar uma falha e retirar o produto do circuito de produção impedindo assim que chegue ao cliente final.

No sector hoteleiro quando se detecta uma não conformidade infelizmente ela também já foi detectada pelo cliente, mesmo que não o demonstre por escrito ou pessoalmente a algum responsável.

A terceira razão inclui três características do sector hoteleiro que são a sazonalidade, a alta perecibilidade do produto hoteleiro e a sua intangibilidade. Uma noite num hotel caso não seja vendida não poderá ser guardada em armazém para ser vendida no dia seguinte, assim com também não pode ser verificada a sua qualidade antes de ser prestado o serviço.

A sazonalidade é um dos grandes problemas dos gestores hoteleiros. Em Portugal nos últimos anos têm sido tomadas algumas medidas de diversificação da oferta, de animação e actividades para colmatar a acentuada sazonalidade que se verificava até então. Exemplo destas medidas é a aposta no mercado de Golfe e de Eventos.

As características apontadas nos parágrafos anteriores, relativamente à hotelaria, também se verificam de uma forma bastante acentuada nas restantes empresas turísticas.

Collier e Gregory (1995) para além das três razões apresentadas por Mia e Patiar (2001) ainda apresenta mais razões, uma delas é o facto do sector hoteleiro

exigir por parte dos investidores um alto investimento inicial e o retorno é lento e muito imprevisível, o que reduz muito o número de empresas com capacidade e solidez financeira para investir no sector, assim como o interesse em investir.

3. O sector hoteleiro e turístico em Portugal

Neste capítulo iremos caracterizar o sector hoteleiro de um modo geral, começando por alguns conceitos, de forma a contribuir para uma melhor compreensão deste capítulo e num segundo ponto iremos apresentar uma pequena abordagem histórica do turismo em Portugal. Por último, faremos uma análise dos principais indicadores turísticos nacionais.

3.1 *Introdução e conceitos*

O turismo como ciência social, sofre constantes mutações, mas estas alterações e reajustes nos seus conceitos devem-se ao facto da própria actividade turística também estar sempre em constante ajuste às novas necessidades e desejos impostas por todos os intervenientes neste sector tão vasto como é o turismo.

Actualmente e de acordo com a Organização Mundial de Turismo e com o Instituto Nacional de Estatística, turistas são todos os visitantes que permanecem, pelo menos, uma noite num alojamento colectivo ou particular no lugar visitado.

Algumas décadas atrás, de acordo com Cunha (2001), turista era todo aquele que viajasse por mero prazer, ou para aumentar os seus conhecimentos. Hoje em dia os motivos da viagem podem ser muito mais diversificados, como por exemplo, por motivos de saúde, religiosos ou profissionais.

Como neste estudo o nosso principal foco é na hotelaria parece-nos também interessante verificarmos o conceito de hotel. Este não tem variado muito ao longo dos anos. De acordo com o Instituto Nacional de Estatística um hotel é: “Estabelecimento hoteleiro que ocupa um edifício ou apenas parte independente dele, constituindo as suas instalações um todo homogéneo, com pisos completos e contíguos, acesso próprio e directo para uso exclusivo dos seus utentes, a quem são prestados serviços de alojamento temporário e outros serviços acessórios ou de apoio, com ou sem fornecimento de refeições, mediante pagamento. Estes

estabelecimentos possuem, no mínimo, 10 unidades de alojamento”, INE (2009:127).

Dentro da classificação de hotel existem ainda cinco classificações, designadas estrelas. De acordo com a organização Mundial de Turismo, estas classificam o estabelecimento hoteleiro conforme o seu nível de conforto e o tipo de serviços que disponibiliza aos seus clientes, sendo a categoria de cinco estrelas a mais elevada e onde se enquadram todos os hotéis estudados.

3.2 *Evolução histórica*

Desde que existe o Homem que este se desloca, de um local para o outro. Mas foi a partir do século XVI que o turismo se começa a desenvolver Cunha (2001). Com a Reforma Protestante em Inglaterra, verificou-se uma mudança de mentalidades, despertando a curiosidade, nas classes sociais mais abastadas, de conhecer o mundo que as rodeava e as suas culturas. Desta forma os filhos de importantes famílias de comerciantes, burgueses e nobres, após o término dos seus estudos realizavam uma viagem com um forte caris educacional.

Mais tarde no século XVIII, este tipo de viagens era bastante comum entre os jovens britânicos das famílias mais ricas, tornando-se vulgarmente conhecida como “Grand Tour” Pina (1988). Desta forma o turismo começava a dar os primeiros passos na Europa.

Mais tarde devido aos desenvolvimento dos transportes exigido pelas duas grandes guerras mundiais e o facto de no período do pós-guerra esses mesmos transportes terem ficado obsoletos, fez com que o turismo se tornasse numa actividade económica, numa indústria de lazer, os preços passaram a ser mais acessíveis, não deixando de ser apenas para uma faixa restrita da sociedade.

No fim do século XIX, os transportes foram cedendo a sua importância para o destino turístico, ou seja, a principal motivação da viagem deixou de ser o facto de chegar a um determinado destino, mas sim, permanecer nele, explorá-lo, o que ainda se verifica actualmente.

Esta nova necessidade da procura turística fez com que surgisse o primeiro Hotel em Portugal, o Hotel Avenida Palace, junto à estação de comboio do Rossio em Lisboa (ainda hoje em actividade) Pina (1988). Mais tarde, surge a primeira Estância Turística Portuguesa o Estoril, inicialmente apenas para turismo termal. Com o decorrer do Século XX toda a costa Portuguesa foi sendo povoada por uma vasta oferta hoteleira, assim como se verificou de um modo geral por todo o mundo, Pina (1988).

Mas em Portugal, o turismo ganha significado e vai entrando na vida dos portugueses a partir da década de 60. Em 1964 Portugal registou a entrada de cerca de um milhão de visitantes, cerca de vinte anos depois em 1987 regista a entrada de 16 milhões de visitantes, o que correspondeu a 300 milhões de contos (um milhão e meio de euros), por outras palavras a um quarto das exportações na altura, Pina (1988).

Desta forma podemos ter uma melhor percepção da evolução do turismo durante estes 20 anos, e da sua passagem de uma actividade económica insignificante para uma actividade económica que passou a ter quase tanto peso para a formação do produto interno bruto da altura como a pesca ou a agricultura, Pina (1988).

O turismo na década de 90 deixou de ser uma esperança e passou a ser a certeza de que o país não podia sobreviver sem esta actividade económica e que tinha muito a ganhar se apostasse mais nela, pois era nítida a força e o dinamismo que exercia sobre a economia nacional.

Mas com as crises económicas do fim do século XX e com a desconfiança e medo, que se instalou em torno da aviação comercial e de alguns destinos turísticos, fez com que a entrada no século XXI fosse desastrosa para a actividade turística em geral, não poupando a hotelaria, e muito menos a hotelaria portuguesa. Mas a desgraça de uns pode ser a sobrevivência de outros. Instalou-se uma profunda insegurança em torno dos transportes aéreos, o que levou os turistas europeus a realizarem as suas férias dentro da Europa, juntando a este fenómeno o facto de Portugal ter organizado a Expo98 e o Euro2004, fez com que a hotelaria portuguesa, além de ter sobrevivido à crise, tivesse conseguido crescer.

Outro dos factores positivos da crise, é que o sector hoteleiro percebeu que não é com preços baixos que se consegue vencer nos momentos mais difíceis, mas pelo contrário, apostando na qualidade e nos segmentos de luxo e na diferenciação da oferta.

Naturalmente a globalização dos mercados e a cada vez maior exigência de qualidade por parte da procura levaram ao encerramento dos hotéis de menor qualidade dando lugar a novos hotéis em que o número de quartos não é o factor mais relevante mas sim a diferenciação pela qualidade.

3.3 *O turismo e a economia*

Neste ponto iremos abordar de uma forma geral e sucinta o papel e os impactos do sector do turismo na economia mundial e nacional, nos últimos anos.

3.3.1 O Turismo e a economia no mundo

De acordo com os dados mais recentes da Organização Mundial de Turismo (OMT), o ano de 2008 registou a nível mundial um total de 924 milhões de turistas, o que de acordo com a mesma fonte, este valor é superior em 16 milhões relativamente ao ano de 2007, ou seja verificou-se um crescimento de 1,7% do número de turistas a nível mundial de 2007 para 2008. É também importante salientar que mesmo existindo um crescimento ele não foi muito animador pois desde 2005 que as taxas de crescimento do turismo mundial têm variado entre os 6% e os 7%, tendo-se verificado uma descida brusca de 2007 para 2008. Esta mudança de orientação da taxa de crescimento no ano de 2008, deve-se essencialmente ao segundo semestre de 2008, porque de acordo com a Organização mundial de turismo, no primeiro semestre de 2008 a taxa de crescimento relativamente ao ano de 2007 rondou os 6%, mas no segundo semestre registou-se uma descida para de valores atingindo para menos 1,5% do que em igual período do ano anterior.

Analisando agora as principais regiões do mundo podemos concluir que a Europa é o principal destino turístico mundial, tendo no ano de 2008 atingido os 487,5 milhões de turistas, mais 200 mil turistas que no ano de 2007. A segunda região do mundo mais procurada foi a Ásia e Pacífico, com 187 milhões de turistas em 2008, mesmo sendo a segunda região mais procurada tem um distanciamento significativo da procura registada pela região da Europa.

Analisando agora apenas a região Europeia, no ano de 2008, de acordo com a Organização mundial de turismo, esta pode ser dividida em sub-regiões como podemos observar na tabela 2.

Ao analisarmos a tabela 2 verificamos que a região da Europa com mais procura turística é a Europa do sul e Mediterrânico com 178,9 milhões de turistas, seguida da Europa Ocidental com 153,2 milhões de turistas, depois já abaixo da fasquia dos 100 milhões de turistas encontra-se a Europa Central/Oriental com 98,7 milhões de turistas e por último a Europa do Norte com 56,7 milhões de turistas no ano de 2008.

Tabela 2 - Procura turística na Europa em 2008

Regiões	Milhões de euros
Europa do sul e Mediterrânico	178,9
Europa Ocidental	153,2
Europa Central/Oriental	98,7
Europa do Norte	56,7
Total	487,5

Fonte: INE (2009:15)

Apesar do continente europeu ser o que recebeu mais turistas em 2008, foi também o que teve o crescimento mais baixo, apenas de 0,04%, relativamente ao ano anterior. De acordo com a Organização Mundial de Turismo, o abrandamento da economia na zona euro conjuntamente com a elevada cotação do euro, contribuíram para que o continente europeu tivesse um dos piores desempenhos do ano de 2008. Neste mesmo período a mais alta taxa de crescimento verificou-se na região do Médio Oriente com 14,6% relativamente ao ano de 2007. Os dados da Organização Mundial de Turismo referem que desde 2000 que não se verificava um crescimento tão acentuado em nenhuma parte do mundo.

O baixo desempenho da Europa no ano de 2008 não é homogéneo, dentro da própria Europa verificaram-se grandes disparidades de taxas de crescimento, como se pode verificar na tabela 3.

De acordo com a tabela 3, a Europa Ocidental e a Europa do Norte tiveram um crescimento de respectivamente -1,1% e de -2,2%. Em contrapartida a Europa do Sul e Mediterrânico e a Europa central/Oriental verificaram um crescimento positivo de 0,6% e de 2,3% respectivamente.

Tabela 3 - Taxas de crescimento do sector turístico na Europa em 2008

Regiões	Tx. Crescimento
Europa do sul e Mediterrânico	0,60%
Europa Ocidental	-1,10%
Europa Central/Oriental	2,30%
Europa do Norte	-2,20%

Fonte: INE (2009:15)

3.3.2 A contribuição do turismo para a economia portuguesa

De acordo com o Instituto Nacional de Estatística, no ano de 2007 o Valor Acrescentado gerado pelo turismo em Portugal contribuiu com 5,1% para o valor Acrescentado Bruto da economia nacional, o que significa que cresceu em 0,3% relativamente ao ano de 2006.

Analisando agora dentro do sector do turismo, no ano de 2007, de acordo com os dados do Instituto Nacional de estatística, apenas três actividades turísticas contribuíram com cerca de 80% para o valor acrescentado do turismo, a actividade Hotéis e Similares que contribuiu com 12,5%, a actividade dos transportes com 16,4% e a actividade turística de restauração e similares que contribuiu com 8,4%.

Ao nível do emprego o turismo em Portugal também tem um papel preponderante, de acordo com o Instituto Nacional de Estatística, dado que, em 2006 o sector do turismo empregou 8,1% do total de empregados em Portugal, cerca de 416 mil indivíduos. Dentro do sector do turismo as actividades turísticas com mais relevo ao nível de empregabilidade são os restaurantes e similares que

empregam cerca de 55,7% do total de empregados do turismo seguindo-se os Hotéis e similares com cerca de 14,5%.

Outra análise que nos parece interessante é a comparação das receitas turísticas com as despesas turísticas, obtendo desta forma a análise à balança turística portuguesa. De acordo com os dados de 2008, disponibilizados pelo banco de Portugal, as receitas do sector do turismo foram de 7440 milhões de euros, comparativamente com o ano anterior verificamos que se registou um acréscimo de 0,5%. De acordo com o banco de Portugal este fenómeno justifica-se através da crise económica internacional e pelos fortes crescimentos registados nos dois últimos anos, resultando em 2008 num abrandamento do crescimento das receitas do sector turístico.

Analisando agora o outro lado da balança - as despesas verificamos que estas também registaram um abrandamento no seu crescimento relativamente ao ano de 2007, de acordo com o Banco de Portugal as despesas do sector do turismo foram de 2939 milhões de euros no ano de 2008, verificando-se um acréscimo apenas de 2,4% relativamente ao ano anterior. Deste modo no ano de 2008 o saldo da balança turística foi de 4501 milhões de euros, comparativamente com o ano anterior registou-se um decréscimo de 0,7% no saldo da balança turística portuguesa.

3.4 *Caracterização da oferta hoteleira portuguesa*

Neste ponto em que iremos analisar o mercado hoteleiro em Portugal, pareceu-nos importante ter consciência da realidade actual e quais as eventuais evoluções ocorridas nas últimas décadas.

Para podermos fundamentar as conclusões deste ponto utilizámos as estatísticas publicadas anualmente pelo INE (Instituto Nacional de Estatística), e com esses dados estatísticos elaborámos as tabelas 4 e 5.

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

Tabela 4 - Indicadores hoteleiros (estadia média e taxa de ocupação)

	Indicadores de hotelaria							
	Estada média no estabelecimento				Taxa de ocupação-cama (líquida)			
	Total	Hotéis	Pensões	Outros estabelecimentos	Total	Hotéis	Pensões	Outros estabelecimentos
	N.º de noites				%			
Portugal								
1990	3,2	2,8	2,2	5,5	39,3	45,1	25,6	38,6
1991	3,4	2,8	2,2	5,7	41,7	45,6	26,2	42,5
1992	3,4	2,7	2,2	5,7	32,4	40,8	13,4	45,7
1993	3,4	2,7	2,2	5,7	33,5	36,0	21,5	42,2
1994	3,5	2,7	2,2	5,8	36,0	39,4	21,4	42,8
1995	3,5	2,8	2,2	5,9	38,0	40,9	21,0	44,7
1996	3,4	2,8	2,2	5,6	38,2	42,1	22,4	40,9
1997	3,4	2,7	2,2	5,5	39,5	43,3	22,2	42,4
1998	3,3	2,7	2,2	5,6	42,5	48,5	23,2	45,1
1999	3,3	2,7	2,2	5,4	42,6	47,6	23,3	45,3
2000	3,6	2,9	2,2	5,3	42,2	47,3	22,9	44,8
2001	3,6	2,9	2,3	5,3	41,7	45,8	24,6	44,5
2002	3,2	2,6	2,2	5,3	41,0	44,3	24,4	40,9
2003	3,3	2,6	2,2	5,3	39,6	42,1	23,2	40,6
2004	3,1	2,6	2,2	5,0	38,6	41,5	24,1	38,2
2005	3,1	2,6	2,2	4,9	39,1	41,8	23,7	42,1
2006	3,0	2,6	2,2	4,7	40,8	45,1	24,9	41,8
2007								
Portugal	3,0	2,6	2,1	4,6	43,0	47,6	26,7	40,5
Continente	2,7	2,4	2,0	4,4	41,0	46,1	25,8	37,7
Norte	1,8	1,8	1,9	1,6	32,4	38,5	21,1	34,9
Centro	1,9	1,9	1,9	1,9	30,1	35,1	21,2	25,5
Lisboa	2,3	2,2	2,4	2,6	48,0	50,4	39,8	44,7
Alentejo	1,6	1,5	1,6	1,9	30,3	35,5	22,0	33,0
Algarve	5,0	4,1	2,4	5,9	46,0	56,9	27,1	38,3
R. A. Açores	3,4	3,4	2,7	4,3	39,8	43,2	28,0	28,6
R. A. Madeira	5,3	5,1	4,4	5,8	60,3	60,9	39,5	63,6

Fonte: INE (2008:505)

Ao analisarmos a tabela 4 podemos concluir que a estada média no estabelecimento¹ de turistas em Portugal era de 3,2 dias em 1990, este valor tem vindo a aumentar gradualmente nos anos seguintes até 2001, com uma pequena

¹ **ESTADA MÉDIA NO ESTABELECIMENTO (fonte INE)**

Relação entre o número de dormidas e o número de hóspedes que deram origem a essas dormidas, no período de referência, na perspectiva da oferta.

excepção nos anos de 1998 em que se verificou um decréscimo de uma décima, e no ano seguinte (1999) em que se verificou uma estagnação.

A descida ocorrida entre o ano de 2001 e 2002 de respectivamente 3,6 para 3,2 dias de estada em média, poderá ser associada aos atentados terroristas ocorridos em Setembro de 2001. Após o ano de 2002 verificou-se uma subida no ano de 2003 para 3,3 dias de estada média, mas no ano de 2004 voltou a verificar-se uma descida, mantendo-se essa tendência até 2007 (último ano de análise).

Aprofundando o estudo por regiões, de acordo com a divisão da NUTS II (nomenclatura das unidades territoriais para fins estatísticos) e por estabelecimentos concluímos que a nível nacional a Região Autónoma da Madeira destaca-se de todas as outras regiões por ter uma estada média em estabelecimentos hoteleiros de 5,1 dias, a segunda região com valores mais elevados é a do Algarve com 4,1 dias, seguindo-se a Região Autónoma dos Açores, com 3,4 dias.

Ao nível de Portugal continental, a região com maior destaque é o Algarve, como já foi referido anteriormente, com 4,1 dias de estada média, seguida da região de Lisboa com 2,2 dias de estada média, região com uma estada média mais baixa é a região do Alentejo com uma média de 1,5 dias.

Ainda sobre a estada média é de salientar o factor de a estada média relativa às pensões ser sempre constante, entre os anos de 1990 a 2007, com o valor de 2,2 dias, exceptuando o ano de 2001, em que se verificou um ligeiro aumento para 2,3 dias.

Relativamente aos outros estabelecimentos de alojamento verifica-se que desde 1995 a estada média tem vindo a diminuir, passando de 5,9 dias, em 1995, para 4,6 dias em 2007.

Relativamente à taxa líquida de ocupação-cama², podemos concluir que em Portugal a taxa de ocupação apenas do sector hoteleiro é sempre superior à taxa de ocupação nacional, em todos os anos de estudo, ou seja, desde 1990 até 2007.

² **TAXA LÍQUIDA DE OCUPAÇÃO-CAMA (fonte INE)**

Relação entre o número de dormidas e o número de camas disponíveis no período de referência, considerando como duas as camas de casal.

Este indicador permite avaliar a capacidade média de alojamento durante o período de referência.

Relativamente à taxa de ocupação a nível nacional, verificamos que ocorreu uma descida significativa de 1991 para 1992, de respectivamente 41,7% para 32,4%, tendo no ano seguinte em 1993 voltado a subir e tendo verificado uma subida constante até 1997. No ano de 1997 para 1998 verificou-se uma subida 3% na taxa de ocupação, mantendo-se quase sem variação até ao ano de 2000, a partir deste ano, a taxa de ocupação tem se mantido sempre a baixar até ao ano de 2004, com uma taxa de 38,6%. Nos anos de 2005, 2006 e 2007 verificaram-se sinais de retoma, sendo a taxa de 43% no ano de 2007.

Analisando apenas o sector hoteleiro relativamente à taxa de ocupação-cama podemos concluir que este inicia a década de 90 com valores mais ou menos constantes nos 45%, entre os anos de 1991 e 1994 verifica-se um decréscimo na taxa de ocupação-cama atingindo os 36%, depois até ao fim da década volta a verificar uma forte subida atingindo em 1998 o valor mais alto com 48,5% de taxa de ocupação-cama, este valor pode ser associado ao evento Expo98, que se realizou na zona oriental da cidade de Lisboa, e com toda a promoção de que o país foi alvo devido ao evento. Nos anos seguintes e até 2005 a taxa voltou a descer atingindo o valor de 39,1%. Nos dois últimos anos de análise (2006 e 2007) a taxa voltou a subir estando a 47,6%.

Com esta análise podemos concluir que o sector hoteleiro é um sector muito sensível aos diversos acontecimentos externos a este, é um sector em que a procura é muito inconstante sendo quase improvável existirem dois anos seguidos com valores idênticos, ao nível da taxa de ocupação-cama (líquida). Ao nível da estada média podemos concluir que esta é um pouco mais constante, chegando-se a verificar vários anos seguidos o mesmo valor de estada media.

Na tabela 5 podemos observar a evolução da oferta hoteleira em Portugal nas últimas décadas, tanto ao nível do número de estabelecimentos hoteleiros como ao nível da sua capacidade de alojamento.

Relativamente ao número de estabelecimentos hoteleiros da tipologia hotel foi sempre crescente desde 1990 até 2007, exceptuando no ano de 1992 em que se verificou uma descida de 367 hotéis em 1991 para 343 hotéis em 1992. Entre os anos de 1992 e o último ano de análise, 2007, verificamos que o número de hotéis quase que duplicou, subiu de 343 hotéis para 634 hotéis.

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

Tabela 5 - Indicadores hoteleiros (proveitos e capacidade de alojamento)

	Indicadores de hotelaria											
	Estabelecimentos				Capacidade de alojamento				Proveitos de aposento			
	Total	Hotéis	Pensões	Outros	Total	Hotéis	Pensões	Outros	Total	Hotéis	Pensões	Outros
	N.º								milhares de euros			
Portugal												
1990	1 758	351	1 068	339	179 337	68 045	45 879	65 413	x	x	x	x
1991	1 785	367	1 065	353	188 501	71 883	46 316	70 302	x	x	x	x
1992	1 553	343	896	314	173 183	68 989	38 874	65 320	x	x	x	x
1993	1 582	363	889	330	178 375	74 075	38 583	65 717	735 121	469 892	67 064	198 164
1994	1 602	376	886	340	186 329	75 963	38 927	71 439	834 293	542 368	71 199	220 725
1995	1 599	399	853	347	192 145	80 530	38 396	73 219	903 487	594 044	71 144	238 298
1996	1 744	429	927	388	208 205	86 598	42 732	78 875	938 004	620 052	71 528	246 424
1997	1 768	444	913	411	211 315	88 601	41 979	80 735	994 299	652 105	72 242	269 952
1998	1 754	457	870	427	215 572	93 357	40 310	81 905	1 181 644	792 787	84 647	304 210
1999	1 772	465	874	433	216 828	94 217	40 537	82 074	818 256	524 606	63 707	229 943
2000	1 786	483	862	441	222 958	98 434	40 721	83 803	918 316	593 087	71 299	253 931
2001	1 781	497	841	443	228 665	104 439	40 782	83 444	960 914	618 251	73 783	268 880
2002	1 890	520	857	513	239 903	104 727	40 594	94 582	995 758	635 749	76 819	283 190
2003	1 934	546	873	515	245 778	109 528	41 930	94 320	987 933	629 152	75 605	283 176
2004	1 954	563	874	517	253 927	115 750	42 387	95 790	1 060 012	691 567	82 061	286 384
2005	2 012	607	878	527	263 814	126 445	41 523	95 846	1 059 957	688 803	78 778	292 376
2006	2 028	622	877	529	264 037	127 423	42 159	94 455	1 153 248	767 291	83 209	302 748
2007												
Portugal	2 031	634	874	523	264 747	129 552	42 199	92 996	1 301 930	869 017	92 890	340 023
Continente	1 763	547	798	418	229 053	109 095	38 890	81 068	1 090 662	736 311	82 750	271 601
Norte	461	127	274	60	36 421	20 068	12 278	4 075	137 200	99 235	19 032	18 933
Centro	427	155	218	54	36 837	21 737	10 867	4 233	109 762	80 432	15 742	13 588
Lisboa	306	139	133	34	49 654	36 897	7 795	4 962	404 336	337 270	30 691	36 375
Alentejo	154	35	83	36	9 961	3 853	3 531	2 577	37 575	16 221	8 118	13 236
Algarve	415	91	90	234	96 180	26 540	4 419	65 221	401 788	203 153	9 166	189 469
R. A. Açores	81	36	26	19	8 397	6 258	908	1 231	38 411	31 816	2 364	4 231
R. A. Madeira	187	51	50	86	27 297	14 199	2 401	10 697	172 857	100 890	7 775	64 192

Fonte: INE (2008:506)

Ao nível da oferta hoteleira em geral verificou-se uma subida entre os anos de 1990 e 2007 mas não tão estável e acentuado como na categoria dos hotéis. Em 1990 existiam em Portugal cerca de 1758 estabelecimentos de alojamento, em 2007 existiam 2031.

A maior descida no número de estabelecimentos de alojamento foi na categoria das pensões, que registavam em 1990 cerca de 1068 pensões e em 2007 apenas 874 unidades. Este encerramento de cerca de 200 pensões em quase 20 anos foi acompanhado pela abertura de hotéis, o que nos leva a concluir que a oferta de estabelecimentos de alojamento em Portugal entre os anos estudados tem aumentado de qualidade, pois a categoria de hotel é superior à categoria de pensão. Esta mutação da oferta veio ao encontro da procura que se tornou mais exigente nas últimas décadas.

A capacidade de alojamento da categoria de hotel acompanhou a tendência do número de estabelecimentos como era de esperar. A capacidade de alojamento da categoria de hotel, em 1990 era de 68045 camas, subiu no ano seguinte e verificou tal como no número de estabelecimentos, um decréscimo em 1992 de 4,02%, este decréscimo não foi tão acentuado como na categoria do número de estabelecimentos com uma descida de 6,53% no mesmo período temporal.

Após esta descida em 1992, a capacidade de alojamento tem tido um comportamento sempre ascendente, até ao último ano de estudo, 2007, com um valor de 129552 camas, este valor corresponde a um crescimento de 90% do ano de 1990 até 2007 na capacidade de alojamento em Portugal na categoria de hotel.

Relativamente aos proveitos de aposento³, esta variável só começou a ser medida em Portugal a partir de 1993, neste ano registou-se um valor de 735.121 milhares de euros, nos anos seguintes este valor foi crescendo de forma gradual até 1997, atingindo os 994.299 milhões de euros, do ano de 1997 para 1998, verificou-se um crescimento significativo de 19%, atingindo os 1.181.644 milhões de euros em 1998. No ano de 1999 verificou-se uma descida significativa de 69%, relativamente ao ano de 1998, atingindo valores inferiores ao ano de 1994.

A tendência, desde então continuou a ser ascendente. Até ao último ano de análise, 2007, podemos apenas destacar dois anos que registaram uma ligeira descida: o ano de 2003 e o ano de 2006. É também de salientar a forte subida do ano de 2006 para 2007, cerca de 13%.

³ **PROVEITOS DE APOSENTO (fonte INE)**

Valores cobrados pelas dormidas de todos os hóspedes nos meios de alojamento turístico.

Ao analisarmos os proveitos de aposento relativamente à categoria de hotel podemos concluir que existe uma proporcionalidade directa entre os proveitos de aposentos a nível geral de todos os tipos de alojamento e os proveitos de aposentos relativos à categoria de hotel. Analisando os dados existentes entre 1993 e 2007, podemos concluir que os proveitos de aposentos da categoria de hotel variam entre 63% a 67%, conforme os anos, relativamente aos proveitos de aposentos de todas as categorias de alojamento.

Como era de esperar, esta proporcionalidade directa faz com que os anos de grandes variâncias nos proveitos de aposentos ao nível de todos os estabelecimentos de alojamento, sejam exactamente os mesmos ao nível da categoria de hotel.

4. Metodologia

Neste capítulo iremos apresentar, de uma forma sucinta as metodologias seguidas neste estudo, assim como o objectivo do estudo e as questões de estudo resultantes deste mesmo objectivo, a estrutura do inquérito e o modo de escolha dos inquiridos e como este foi aplicado.

4.1 *Questões de estudo*

O estudo apresentado nesta dissertação tem como objectivo específico compreender como é aplicado o controlo de gestão na hotelaria portuguesa actualmente, saber quais os modelos e técnicas que são utilizadas, quais as verdadeiras práticas adoptadas e as mudanças ocorridas nos últimos anos.

A partir deste objectivo foram definidas as seguintes questões de estudo:

A. Nos últimos 10 anos tem se verificado ou não uma mudança nos sistemas de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

B. Quais os factores que mais influenciaram a mudança no sistema de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

C. Quais os factores de inibição à mudança no sistema de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

D. Quais as técnicas mais utilizadas actualmente, no controlo de gestão nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

Estas questões de estudo serão desenvolvidas e estudadas de forma individual no capítulo 5.3, deste estudo.

4.2 *Método de investigação*

Para podermos atingir o objectivo já referido no ponto anterior, não podemos basear-nos apenas numa abordagem teórica, resultante na revisão da literatura.

Para termos um conhecimento actual e verdadeiro do controlo de gestão na hotelaria portuguesa tendo em conta a dispersão geográfica da população sobre a qual se pretendia recolher a informação decidimos que o melhor método a utilizar seria através de um questionário.

Com este fim resolvemos replicar o questionário utilizado por Vicente (2007). Desta forma temos uma garantia de que este é de qualidade e que as suas questões foram previamente testadas e validadas.

Dado que o questionário original foi concebido para analisar a mudança no controlo de gestão de empresas industriais, a sua utilização no sector hoteleiro exigiu a adaptação de duas perguntas, dando origem ao questionário apresentado no anexo 1. Após a conclusão de uma primeira versão do questionário, foi realizado um teste piloto com gestores de empresas turísticas e hoteleiras portuguesas localizadas na área da grande Lisboa.

Nos pontos seguintes iremos detalhar de forma mais profunda a aplicação deste questionário.

4.3 *Estrutura do questionário*

O questionário está dividido em 4 secções, identificadas por letras (de A a D).

Na primeira secção (A) são realizadas 12 questões, das quais 6 são abertas e 6 são fechadas.

Todas elas estão relacionadas com o controlo de gestão na organização, sobre a qual incide o questionário.

A segunda secção (B) é constituída por 5 questões, sendo a primeira questão constituída por várias alíneas, sendo ao todo 10 ou 6 questões a que o inquirido teria de responder, dependendo da resposta à primeira questão.

Esta secção também tem perguntas abertas, sendo 4 ou 2 em função a resposta à primeira pergunta, ao contrário da secção anterior em que as perguntas abertas não tiveram nenhuma resposta. Nesta secção, talvez por se tratar de respostas rápidas e concretas foram obtidas em 2 ou 1 perguntas abertas (conforme a resposta à primeira pergunta) o mesmo número de respostas do que nas restantes perguntas fechadas desta secção.

Todas as questões desta secção estão relacionadas com a organização que está a ser questionada.

A terceira secção (C) é constituída por 5 questões todas elas sobre o inquirido, sendo 3 destas abertas.

O facto das perguntas abertas serem de resposta simples e directa, proporcionou a obtenção da totalidade das respostas, dentro do leque de questionário validados.

A última e quarta secção (D) é constituída apenas por um texto introdutório, onde é sugerido que o inquirido relate no espaço deixado, todas as questões que não foram referidas anteriormente e que no seu ponto de vista venham melhorar o estudo do controlo de gestão na hotelaria portuguesa.

Esta secção permite ao inquirido uma total liberdade de critica e partilha de experiências.

4.4 *Definição de Universo*

Para podermos realizar esta pesquisa contactamos o Turismo de Portugal, para que nos fosse fornecido uma lista completa, de todos os hotéis de cinco estrelas em Portugal continental (anexo 2).

Escolhemos esta categoria de hotel, na sequência do teste piloto realizado ao questionário. Os respondentes aconselharam-nos a inquirir apenas hotéis de cinco estrelas, pois a contabilidade de gestão e por sua vez o controlo de gestão na hotelaria não era uma ferramenta muito utilizada pela maioria dos gestores hoteleiros.

Após a obtenção da lista de hotéis constatámos que se tratavam de apenas 52 unidades hoteleiras, o que levou à decisão de realizar o questionário a todo o universo.

Do universo de estudo, apenas 45 hotéis contribuíram de forma positiva para este estudo, o que representa uma taxa de resposta de 87%.

4.5 *Recolha de dados*

A recolha dos dados foi um processo demorado e complexo.

Numa primeira fase foram contactados por telefone todos os hotéis de cinco estrelas de Portugal continental, o processo de contacto foi iniciado nos hotéis do norte do país, tendo sido concluído no sul.

O objectivo deste contacto telefónico era recolher o e-mail do responsável da área financeira do hotel e tentar sensibilizar para que o questionário fosse alvo de alguma atenção, evitando que o e-mail que seria enviado posteriormente fosse eliminado antes mesmo de ser compreendido.

Mesmo com este esforço suplementar a taxa de resposta não foi a desejada.

Numa segunda fase foram realizadas novos contactos telefónicos com o objectivo de sensibilizar e persuadir os responsáveis financeiros a responderem ao questionário.

Desta forma obtivemos mais algumas respostas.

Numa terceira fase foram contactados telefonicamente todos os hotéis que ainda não tinham respondido ao questionário (mais de 50%) e voltámos a frisar a importância de cada colaboração neste estudo, em alguns casos tivemos de realizar mais do que um telefonema até conseguirmos atingir o nosso objectivo, ou obtermos uma resposta de recusa de colaboração com o estudo.

Durante este processo de recolha de dados verificámos que a hotelaria portuguesa não está muito sensibilizada para as vantagens resultantes da realização de estudos e pesquisas científicas na área da hotelaria e turismo.

5. Interpretação e Análise dos resultados

Este capítulo encontra-se dividido em três grandes áreas, na primeira é feita a caracterização o universo estudado, na segunda as ferramentas utilizadas no estudo e na terceira são apresentados os resultados obtidos na análise das questões de estudo apresentadas anteriormente.

5.1 *Caracterização do Universo*

Consideramos importante antes de apresentarmos os resultados do estudo desenvolvido, fazer uma breve abordagem às características dos hotéis estudados, e dos inquiridos, tal como alguns dos estudos realizados noutros países, como por exemplo o Mia e Patiar (2001).

O objectivo deste ponto é tentar estabelecer alguns pontos comuns, ao nível das características dos hotéis estudados e dos responsáveis financeiros destes.

5.1.1 *Caracterização dos hotéis*

Neste ponto, parece-nos relevante e de interesse, antes de respondermos às nossas questões de estudo já colocadas, definirmos concretamente quais as principais características dos hotéis inquiridos.

Como já foi referido, de acordo com a lista fornecida pelo Turismo de Portugal, existem 52 hotéis classificados e registados como hotéis de cinco estrelas, em Portugal continental. Destes 52 apenas 45 aceitaram participar no nosso estudo, pelo que, na tabela 6 apresentamos de uma forma sucinta as características mais relevantes dos 45 hotéis inquiridos.

Ao nível da localização geográfica escolhemos como referencia a divisão por NUTS II (nomenclatura das unidades territoriais para fins estatísticos), desta forma podemos concluir que 6 dos 45 hotéis encontram-se localizados na região Norte do país, 4 na região centro, 19 na região de Lisboa e Vale do Tejo, 4 na

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

região do Alentejo e 12 na região do Algarve. Podemos verificar também nesta tabela que existe uma igualdade, entre a percentagem dos hotéis inquiridos e a percentagem do total de hotéis por região, nas regiões do Norte e de Lisboa e Vale do Tejo, nas restantes regiões verifica-se uma diferença de apenas 1 ou 2 valores percentuais, o que nos leva a concluir que provavelmente a nossa amostra não sofre de nenhuma distorção geográfica.

Tabela 6 - Comparação dos hotéis inquiridos com o universo

Regiões	Hotéis Inquiridos		Total dos Hotéis	
	Frequência	%	Frequência	%
Norte	6	13	7	13
Centro	4	9	4	8
Lisboa V. T.	19	42	22	42
Alentejo	4	9	4	8
Algarve	12	27	15	29
Total	45	100	52	100

Ao analisarmos a tabela 7, verificamos que a maioria dos hotéis inquiridos pertencem a um grupo económico. Na região Norte 5 dos 6 hotéis estudados pertencem a um grupo económico, na região Centro 3 em 4 pertence a um grupo económico, na região de Lisboa e Vale do Tejo 15 em 19 pertence a um grupo económico, na região do Alentejo metade dos hotéis questionados pertence a um grupo económico e na região do Algarve 9 dos 12 hotéis questionados pertencem a um grupo económico.

Tabela 7 - Caracterização dos hotéis inquiridos (grupo económico)

Localização	Nº de hotéis	Pertence a um grupo económico		Localização da Sede		Nº unidades	
		Pertence	Não Pertence	Nacional	Estrangeiro	Mínimo	Máximo
Norte	6	Pertence	5	5	0	2	6
		Não Pertence	1	-	-	-	-
Centro	4	Pertence	3	2	1	6	100
		Não Pertence	1	-	-	-	-
Lisboa e Vale do Tejo	19	Pertence	15	15	0	1	42
		Não Pertence	4	-	-	-	-
Alentejo	4	Pertence	2	2	0	1	6
		Não Pertence	2	-	-	-	-
Algarve	12	Pertence	9	8	1	1	404
		Não Pertence	3	-	-	-	-
Total	45		45	32	2		

Outro facto bastante interessante é que a maioria dos hotéis questionados que pertence a um grupo económico tem a sua sede localizada em Portugal, apenas 2 dos 45 hotéis questionados tem a sua sede no estrangeiro.

O número de unidades hoteleiras por grupo e por região varia entre 1 e 404 unidades, quando verificamos que existe apenas um hotel num determinado grupo económico, podemos verificar que o grupo não possui uma cadeia hoteleira. Podemos concluir que as duas maiores cadeias hoteleiras, em que pelo menos, um dos seus hotéis de cinco estrelas foi inquirido, têm hotéis de cinco estrelas na região do Algarve e do Centro do país.

Existem ainda dois dados que podemos analisar relativamente aos hotéis inquiridos: o número de quartos e o número de empregados. De acordo com a tabela 8 podemos verificar que o número mínimo de empregados nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental varia entre os 20 e os 40 empregados nas regiões de Lisboa e Vale do Tejo e do Alentejo, dentro deste grupo de hotéis de cinco estrelas de pequenas dimensões enquadra-se também os dois únicos hotéis de cinco estrelas das regiões do Norte e do Centro que não pertencem a nenhum grupo económico, com 17 e 20 empregados respectivamente.

É de salientar que a região do Algarve é onde se encontram os hotéis com o maior número de empregados, deste estudo, estes variam entre 150 (número mínimo de empregados) e 400 empregados (número máximo). Relativamente ao número máximo de empregados nas restantes regiões é maioritariamente constante, exceptuando a região do Alentejo em que o número máximo de empregados varia entre os 25 e 70 empregados.

Relativamente ao número de quartos, destaca-se mais uma vez a região do Algarve por não ter hotéis com poucos quartos, o número mínimo de quartos é de 154, destaca-se também a região de Lisboa e Vale do Tejo por ter o hotel com maior número de quartos estudado, com 518 quartos. Também é na região de Lisboa que se encontra o hotel com o menor número de quartos estudado, com 11 quartos. Mais uma vez a região do Alentejo não tem hotéis de cinco estrelas com o número muito grande de quartos, estes variam entre os 30 e os 53 quartos.

Tabela 8 - Caracterização dos hotéis inquiridos (Nº de empregados e quartos)

Localização	Nº de hotéis	Pertence a um grupo económico		Nº empregados		Nº quartos	
				Mínimo	Máximo	Mínimo	Máximo
Norte	6	Pertence	5	100	205	70	281
		Não Pertence	1		17		20
Centro	4	Pertence	3	100	200	64	179
		Não Pertence	1		20		24
Lisboa e Vale do Tejo	19	Pertence	15	20	205	11	518
		Não Pertence	4	40	170	41	161
Alentejo	4	Pertence	2	30	70	42	53
		Não Pertence	2	20	25	30	31
Algarve	12	Pertence	9	205	350	154	383
		Não Pertence	3	150	400	175	313
Total	45		45				

De um modo geral podemos concluir que a maioria dos hotéis de cinco estrelas localizados em Portugal continental estudados neste trabalho, pertencem a um grupo económico (34 dos 45 hotéis inquiridos), a maioria destes tem a sede dos grupos económicos a que pertencem localizada em território nacional, o que nos leva a concluir que são grupos económico nacionais, (32 dos 34 hotéis que pertencem a um grupo têm sede em Portugal).

5.1.2 Caracterização dos respondentes ao inquérito

Após analisarmos as principais características dos hotéis estudados, concluímos que seria interessante analisar as características dos inquiridos, ou seja das pessoas que simpaticamente, permitiram que este trabalho fosse possível.

As tabelas que se seguem são os dados resultantes das respostas à secção C do inquérito.

Na tabela 9 está encontram-se reflectidos os cargos ou as funções desempenhadas pelos nossos inquiridos. Ao analisarmos os dados podemos concluir que 44% dos nossos inquéritos foram respondidos por directores financeiros ou por assistentes dos directores financeiros. Verificamos também que 32% dos inquiridos é contabilista ou responsável pela contabilidade do hotel, cerca de 22% dos inquiridos ocupa a função de director geral ou de assistente da

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

direcção do hotel, é também de destacar que apenas um inquirido nos respondeu que desempenhava a função de chefe dos serviços administrativos.

Quando foi realizada a aplicação do inquérito, este era direccionado ao director financeiro e na ausência deste e da não existência deste cargo no hotel inquirido, tentávamos aplicar o inquérito ao director geral do hotel. Algumas vezes os nossos pedidos foram encaminhados para os assistentes dos directores, o que nos pareceu satisfatório, pois em muito casos têm uma visão mais nítida da realidade, devido à sua proximidade com os restantes membros da empresa. Em alguns hotéis o responsável pela área financeira e contabilística da empresa ocupava a função de responsável da contabilidade ou mesmo contabilista, esta tendência era verificada em hotéis de pequenas dimensões.

Tabela 9 - Função ou cargo desempenhado pelo inquirido

Função/cargo	Frequência	%
Director Financeiro	10	22
Contabilista	7	16
Responsável de Contabilidade	7	16
Director Geral	4	9
Assistente de Direcção Financeira	10	22
Chefe dos Serviços administrativos	1	2
Assistente do Director Geral	6	13
Total	45	100

Na tabela 10 são apresentados os departamentos onde os inquiridos se inserem, ao analisarmos a tabela podemos concluir que todos os inquiridos se inserem apenas em três departamentos, financeiro, contabilístico ou de direcção, a maioria dos inquiridos pertence ao departamento financeiro com 58% de respostas.

Tabela 10 - Departamento onde o inquirido se insere

Departamento	Frequência	%
Departamento Financeiro	26	58
Departamento de Contabilidade	9	20
Direcção	10	22
Total	45	100

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

Relativamente à área de qualificação dos inquiridos, os dados que constam na tabela 11, podemos verificar que apenas um inquirido tem formação hoteleira, a maioria, 44% dos inquiridos, realizou a sua formação na área da gestão, a área de formação da contabilidade foi a escolha de 31% e a de secretariado de 22% dos inquiridos. Podemos concluir que todos os nossos inquiridos realizaram alguma formação superior, Bacharelato ou Licenciatura e a maioria realizou essa formação em cursos relacionados com a área financeira e contabilística.

Tabela 11 - Área de qualificação do inquirido

Área de qualificação	Frequência	%
Gestão	20	44
Contabilidade	14	31
Secretariado	10	22
Hotelaria	1	2
Total	45	100

Relativamente ao número de anos, a que o inquirido desempenha a actual profissão, dados apresentados na tabela 12, podemos concluir que a maioria dos inquiridos, cerca de 56%, desempenha a actual profissão há mais de 5 anos e há menos de 10. Com uma percentagem também bastante alta, cerca de 40%, temos os indivíduos que trabalham na actual profissão há mais de 10 anos, apenas dois inquiridos, que correspondem a 4% do total de respostas é que trabalha na profissão há menos de 5 anos.

Tabela 12 - Número de anos a que o inquirido desempenha a sua profissão

Nº de anos de desempenho de profissão	Frequência	%
< 5	2	4
5 - 10	25	56
> 10	18	40
Total	45	100

Ao observarmos a tabela 13, verificamos que a maioria dos inquiridos, cerca de 60%, terminou a sua última qualificação há mais de 5 anos e há menos de 10

anos, cerca de 33% já terminou a sua última qualificação há mais de 10 anos e apenas 7% terminou a sua última qualificação há menos de 3 anos.

Tabela 13 - Número de anos a que o inquirido terminou a sua última qualificação

Nº de anos desde a conclusão da última qualificação	Frequência	%
< 5	3	7
5 - 10	27	60
> 10	15	33
Total	45	100

De um modo geral a maioria dos inquiridos é do departamento de contabilidade e finanças, foi também nestas áreas que a maioria dos inquiridos realizou as suas qualificações, cerca de 93% dessa qualificações já foram realizadas há mais de 5 anos. Podemos ainda concluir que cerca de 96% dos inquiridos trabalha na sua profissão actual há mais de 5 anos.

É de destacar que apenas um dos inquiridos tem formação na área da hotelaria.

5.2 *Ferramentas estatísticas utilizadas para o tratamento dos dados*

Após a recolha de toda a informação, esta foi inserida numa base de dados.

Para o tratamento estatístico dos dados foi utilizado o software informático SPSS (Statistical Package for the Social Sciences), de acordo com Pestana e Gageiro (2008), este software é o mais aconselhado para o tratamento estatístico, dos dados resultantes deste inquérito.

Quando analisamos a relação de independência entre variáveis qualitativas utilizamos o teste de independência do Qui-Quadrado de Pearson, de acordo com Pestana e Gageiro (2008), este teste pressupõem a existência de uma hipótese nula, em que as variáveis são independentes e uma hipótese alternativa em que se verifica a existência de uma relação entre as variáveis.

O teste do Qui-Quadrado de Pearson é constituído por um conjunto de pressupostos e caso esses pressupostos não se verifiquem o nível de significância observado fica comprometido.

De acordo com Pestana e Gageiro (2008) os pressupostos são:

- Nenhuma célula da tabela deverá ter frequência inferior a 1;
- Que no máximo 20% das células da tabela tenham frequência esperada inferior a 5 unidades.

Como sabemos existe sempre a possibilidade de erro quando estamos a trabalhar com este tipo de estudos, neste caso escolhemos uma margem de erro de 0,05, de acordo com Hill e Hill (2008) é a mais adequada, tendo em conta o número de caso do estudo.

5.3 Análise dos dados recolhidos

5.3.1 Análise da questão de estudo A

Questão de estudo A: Nos últimos 10 anos tem se verificado ou não uma mudança no sistemas de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

O Objectivo desta questão de estudo é saber se os hotéis de cinco estrelas em Portugal continental acompanharam a evolução dos sistemas de controlo de gestão.

Para respondermos a esta questão utilizamos a primeira pergunta do questionário, esta questionava se a organização tinha na última década sofrido alguma alteração ao nível do controlo de gestão.

A análise a esta questão, sugere que a maioria dos hotéis, sofreu na última década uma alteração ao nível do controlo de gestão, como pode ser verificado na tabela 14. A maioria dos hotéis de cinco estrelas, em Portugal continental (76%) sofreu alterações ao nível do controlo de gestão nos últimos 10 anos, por

consequência apenas 24% dos hotéis não sofreu qualquer alteração nos sistemas de controlo de gestão.

Tabela 14 - Alterações ao nível do controlo de gestão

Alterações ao nível do controlo de gestão	Frequências	%
Sim	34	76%
Não	11	24%
Total	45	100%

Pareceu-nos conveniente saber, qual o grau de mudança verificado, nos hotéis que assumiram a existência de mudança na questão anterior, ou seja, 76% do universo. Para atingir este objectivo utilizamos os dados da segunda pergunta do questionário, que apresentamos na tabela 15. A análise desta tabela sugere que a maioria dos hotéis realizou mudanças significativas ao nível do controlo de gestão. Nenhum dos inquiridos considerou que a mudança ocorrida na sua organização foi moderada. A maioria dos inquiridos (79%) considerou a mudança ocorrida na sua organização como substancial e 21% como muito substancial.

Tabela 15 - Grau de mudança no controlo de gestão

Grau de mudança no controlo de gestão	Frequências	%
Moderado	0	0%
Substancial	27	79%
Muito substancial	7	21%
Total	34	100%

Ao tentarmos responder à questão de estudo A, achamos pertinente verificar se seria possível estabelecer alguma relação entre a existência de mudança na última década nos hotéis em Portugal continental e a dimensão dos mesmos.

Para medir a sua dimensão utilizámos o número de colaboradores, que era a questão 5 da secção B do questionário aplicado.

Como o número de colaboradores é uma variável contínua, tivemos de agrupar os casos em dois grupos, para tal utilizámos o método da partição pela

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

mediana, segundo Hill e Hill (2008), este é o método mais adequado, pois pode ser utilizado em distribuições de variáveis contínuas simétricas e assimétricas.

A mediana do número de colaboradores é 150 colaboradores, desta forma agrupámos os nossos casos em dois grandes grupos, o primeiro em que constam todos os hotéis que empregam menos de 150 colaboradores e o segundo grupo com todos os hotéis que empregam 150 empregados ou mais.

Os resultados deste agrupamento de casos, relativamente ao número de colaboradores e a sua relação com a variável de existência ou não de mudança no controlo de gestão, na última década na hotelaria portuguesa, em Portugal continental são apresentados na tabela 16.

Ao observarmos os dados apresentados na tabela 16, verificamos que na maioria dos hotéis não se verificou nenhuma mudança ao nível do controlo de gestão na última década (10 em 11 hotéis) empregam menos de 150 colaboradores, em contrapartida 9 dos 34 hotéis, em que se verificou uma mudança ao nível do controlo de gestão, na última década, na hotelaria em Portugal continental, empregam menos de 150 colaboradores.

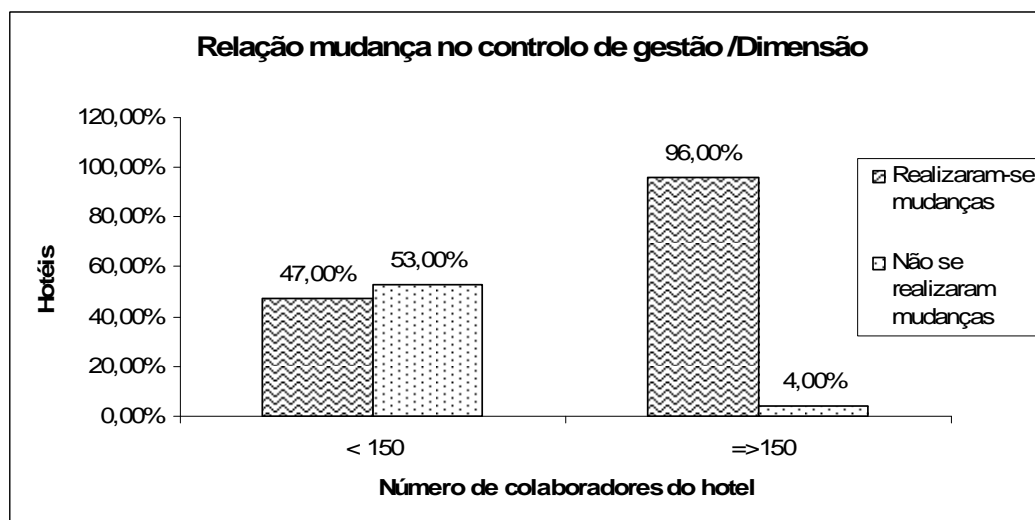
Podemos desta forma concluir, que a maioria dos hotéis onde não se realizou uma mudança, no controlo de gestão na última década, são hotéis de pequena dimensão que por consequência empregam menos de 150 colaboradores, em contra partida no grupo de hotéis em que se verificou uma mudança, no controlo de gestão, a maioria dos hotéis emprega mais de 150 colaboradores, ou seja, são hotéis de média e grande dimensão.

Tabela 16 - Relação do número de empregados com a alteração ao nível do controlo de gestão

			Número de		Total
			<150	= >150	
Alterações ao nível do Controlo de Gestão	Não	Frequência	10	1	11
		% do Total	22,2%	2,2%	24,4%
	Sim	Frequência	9	25	34
		% do Total	20,0%	55,6%	75,6%
Total		Frequência	19	26	45
		% do Total	42,2%	57,8%	100,0%

Para evidenciar os resultados apresentados na tabela 16, criamos o gráfico 1, que é apresentado em seguida e que demonstra claramente uma tendência à existência de uma relação entre a dimensão dos hotéis e a existência ou não de uma mudança ao nível do controlo de gestão.

Gráfico 1 - Relação entre a dimensão do hotel e a mudança no controlo de gestão



A esta relação aplicamos o teste do Qui-Quadrado de Pearson, que nos deu um resultado de 14, 146 e um valor- p inferior a 0,001, o que nos permite a rejeição da hipótese nula de independência das variáveis e aceitar a hipótese de existência de uma relação entre a variável de mudança no controlo de gestão na última década e a variável dimensão do hotel.

5.3.2 Análise da questão de estudo B

Questão de estudo B: Quais os factores que mais influenciaram à mudança no sistema de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

O objectivo desta questão de estudo é saber quais os principais factores que levaram os hotéis a realizarem a mudança ao nível do controlo de gestão.

Para responder a esta questão iremos utilizar a quarta pergunta da secção A do questionário, a esta pergunta apenas responderam, os hotéis que realizaram mudanças ao nível do controlo de gestão, na última década, por este motivo, na análise desta questão de estudo apenas iremos trabalhar com 34 dos 45 hotéis inquiridos.

Na tabela 17 apresentamos os principais factores que influenciaram a mudança ao nível do controlo de gestão, na última década.

Devido à extensão da tabela, começamos por destacar os valores superiores a 50%, que se encontram na tabela 17 destacados a negrito e a cinzento.

A análise dos valores destacados sugere que tanto as “alterações impostas por uma influente entidade local” e por “leis e outras normas”, não afectam de forma muito significativa a mudança no controlo de gestão, pois foi apontado por 76% e por 74% respectivamente, dos hotéis inquiridos como sendo um factor sem importância.

Outro dos factores que se destaca na tabela 17 é “a percepção da necessidade de mudança pelos gestores”, este factor foi apontado por 71% dos inquiridos com sendo um factor muito importante para a mudança que ocorreu no seu hotel.

Outro dos factores que também se encontra no nível mais elevado da escala é a “necessidade de melhorar a eficiência” com classificação de muito importante, para 68% dos inquiridos.

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

Esta breve análise sugere-nos que os principais impulsionadores da mudança foram a necessidade sentida de um modo geral de melhorar, de tornar o hotel mais eficaz e o facto de essa necessidade ter sido sentida pelos gestores.

Tabela 17 - Factores que influenciaram a mudança no controlo de gestão

	Sem imp.	Pouca Imp.	Imp. Média	Importante	Muito Imp.
Exigências de divulgação	0%	6%	35%	53%	6%
Existência de um novo software	0%	15%	21%	59%	6%
Existência de novas técnicas	3%	6%	79%	12%	0%
Percepção da necessidade de mudança pelos gestores	0%	6%	3%	21%	71%
Necessidade de alterações na informação de gestão	0%	6%	12%	76%	6%
Alterações nas condições de Mercado	3%	21%	32%	44%	0%
Alterações na estrutura organizacional	0%	9%	9%	71%	12%
Alterações nas políticas e estratégias de gestão	0%	6%	24%	65%	6%
Alterações na dimensão da organização	9%	35%	44%	12%	0%
Globalização a nível mundial dos mercados	3%	24%	68%	6%	0%
Aumento da competitividade relativamente a outras empresas	0%	9%	15%	38%	38%
Disponibilidade de empregados com as competências apropriadas	3%	35%	15%	47%	0%
Disponibilidade dos recursos para investir em novas tecnologias	3%	6%	44%	44%	3%
Observação de alterações em outras organizações	9%	9%	44%	21%	18%
Alterações impostas por empresas do grupo	18%	0%	59%	15%	9%
Alterações impostas por uma influente entidade local	76%	18%	6%	0%	0%
Alterações na estratégia global do negócio	3%	9%	32%	41%	15%
Necessidade de melhorar a eficiência/produktividade	0%	9%	6%	18%	68%
Necessidade de redução da força de trabalho	26%	24%	38%	12%	0%
Influência dos consultores externos	0%	24%	62%	15%	0%
Alterações relativamente aos fornecedores	15%	41%	44%	0%	0%
Alterações das exigências por parte dos clientes	6%	15%	35%	15%	29%
Leis e outras normas	74%	24%	3%	0%	0%

No outro extremo, ou seja, os factores que menos contribuíram para a mudança encontram-se factores externos ao hotel, ou seja, leis e normas ou alterações impostas por uma entidade exterior, independentemente da sua influência sobre a gestão do hotel.

Outro dos factores que se revelou não ser significativo, para a mudança foi as “alterações relativamente aos fornecedores”, foi considerado por 41% dos hotéis como sendo um factor de pouca importância e por 44% como um factor de importância média. Este ponto vem ao encontro dos dois já referidos anteriormente, que sugerem que os factores externos não têm muita relevância no despoletar do processo de mudança.

Ao nível dos factores que foram considerados pelos hotéis como sendo “importantes” existem vários que podem ser destacados como, como por exemplo, “necessidade de alterações na informação de gestão” com 76%, “Alterações na estrutura organizacional” com 71%, “alterações nas políticas e nas estratégias de gestão” com 65%, “existência de um novo software” com 59%, “exigências de divulgação” com 53%.

Outros factores que mesmo não tendo sido considerados por mais de 50% dos hotéis como importantes, tiveram valores acima dos 40%, parece-nos por este facto terem alguma relevância. São exemplos desses factores: “disponibilidade de empregados com as competências apropriadas”, escolhido como importante por 47% dos hotéis inquiridos, “alterações nas condições de mercado” e “disponibilidade dos recursos para investir em novas tecnologias” foram dois factores que foram considerados como importantes por 44% dos hotéis inquiridos. Ao nível dos factores que foram considerados como importantes para as mudanças ao nível do controlo de gestão na hotelaria temos ainda mais um factor as “alterações na estratégia global de negócio” com 41% das escolhas dos hotéis inquiridos.

Dos factores que foram considerados como importantes, para as mudanças no controlo de gestão, pelos hotéis inquiridos, podemos destacá-los agrupando-os:

- Num primeiro grupo, em factores derivados de alterações ocorridas ao nível da estrutura, das estratégias de informação/divulgação e de gestão (como por exemplo implementação de novos softwares);
- Num segundo grupo em factores relacionados com a disponibilidade de recursos financeiros e humanos capazes de realizar a mudanças necessárias.

Relativamente aos factores que foram considerados pelos hotéis como sendo de importância média destaca-se o factor “existência de novas tecnologias” com 79% das escolhas dos hotéis inquiridos, seguindo-se com 68% o factor “globalização ao nível mundial dos mercados”, com 62% “influência dos consultores externos”, com 59% “alterações impostas por empresas do grupo”. Ao nível dos factores que foram considerados de importância média podemos resumilos em factores de origem externa ao hotel mas que tem uma influência directa sobre este e que este não consegue ter qualquer influência sobre eles, como por exemplo, a globalização ou o aparecimento de novas técnicas.

5.3.3 Análise da questão de estudo C

Questão de estudo C: Quais os factores de inibição à mudança no sistema de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

O objectivo desta questão de estudo é identificar quais os principais factores que levaram os hotéis de cinco estrelas de Portugal continental a não realizarem nenhuma mudança ao nível do controlo de gestão, ou no caso dos hotéis que realizaram alguma mudança, quais os factores que inibiram ou dificultaram mais essa mudança.

Para atingir este objectivo utilizamos as respostas dadas à pergunta 11 da secção A do inquérito aplicado. Esta questão era de resposta obrigatória a todos os inquiridos, ou seja, os 45 hotéis que participaram neste estudo.

A tabela 18 mostra-nos os resultados obtidos através das respostas à pergunta já referida anteriormente, analisando a tabela podemos concluir que nenhum factor dos apresentados ao inquirido foi apontado como sendo muito importante para a inibição à realização da mudança no controlo de gestão, sendo de salientar que 11 dos 45 hotéis estudados não realizaram qualquer mudança ao nível do controlo de gestão na última década e mesmo assim não apontam nenhum factor como sendo muito relevante para este facto.

Ao nível dos factores considerados importantes para a inibição da mudança no controlo de gestão, não se verificaram valores significativos, sendo os três factores mais relevantes, os custos elevados com os novos softwares de contabilidade com 24% de respostas, o conservadorismo da gestão de topo, com 18% das respostas, e por ultimo a satisfação geral com as práticas e/ou sistemas de contabilidade de gestão existentes, com 15% das respostas.

Podemos ainda detectar alguma dificuldade em direccionar a responsabilidade da não mudança no controlo de gestão de forma significativa para algum factor, ou seja, a maioria dos factores apontados são classificados como sendo de importância média, ou de grau inferior.

Relativamente aos factores apontados como de importância média, destaca-se com 68% de respostas o factor que aponta a incompatibilidade dos sistemas actuais com outros sistemas e práticas de informação de gestão, existem ainda dois factores que não tendo tanta relevância como o anterior, também se destacam com 47% de respostas cada um, ambos os factores encontram-se ligados, um destaca a satisfação geral com as práticas e/ou sistemas de contabilidade de gestão existentes e o outro destaca a existência de activos especificamente ligados às práticas e/ou sistemas de controlo de gestão.

Estes três factores, classificados como tendo importância média têm um eixo comum, todos eles evidenciam a satisfação com os modelos e sistemas utilizados pelo hotel actualmente e referem-se à mudança como sendo algo desnecessário ou mesmo incompatível com os actuais modelos ou sistemas, o que nos pode levar a concluir que a habituação a um determinado modo de gestão e de contabilização resulta numa gradual acomodação e desinteresse em explorar novos modelos e sistemas.

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

Tabela 18 - Factores de inibição à mudança no controlo de gestão

	Sem Imp.	Pouca Imp.	Imp. Média	Importante	Muito Imp.
Custos elevados dos novos softwares de contabilidade	29%	18%	29%	24%	0%
Incompatibilidades com outros sistemas e práticas de informação de gestão	6%	18%	68%	9%	0%
Satisfação geral com as práticas e/ou sistemas de contabilidade de gestão existentes	0%	38%	47%	15%	0%
Conservadorismo da gestão de topo	0%	65%	18%	18%	0%
Relutância em alterar as práticas e sistemas de Controlo de Gestão existentes	0%	79%	12%	9%	0%
Activos especificamente ligados às práticas e/ou sistemas de Controlo de Gestão em vigor	35%	9%	47%	9%	0%
Incapacidade dos indivíduos para usar novas práticas e/ou sistemas de Controlo de Gestão	3%	91%	6%	0%	0%
Preocupação com as novas tecnologias	38%	53%	6%	3%	0%
Preocupação relativamente à mudança em geral	32%	29%	35%	3%	0%
Preocupação com o potencial impacto ao nível do emprego	74%	24%	3%	0%	0%
Sistemas de avaliação de desempenho ligados às existentes práticas	38%	35%	26%	0%	0%
Compromissos com fornecedores de software	79%	9%	12%	0%	0%
Estabilidade e previsibilidade que as existentes práticas providenciam	0%	79%	18%	3%	0%
A acção e poder de gestores influentes	56%	12%	21%	12%	0%
Preocupação com a queda da moral do staff resultante da mudança	82%	12%	6%	0%	0%
O Controlo de Gestão não encarado como importante	53%	15%	32%	0%	0%

Relativamente aos factores identificados como sendo de pouca importância pelos inquiridos temos cinco factores que se destacam por reunirem mais de 50% de respostas favoráveis. O factor que reuniu mais respostas neste grau de importância assim como em toda a questão, foi a incapacidade dos indevidos para usar novas práticas e/ou sistemas de controlo de gestão, com 91% de respostas. Continuando a análise as escolhas relativas aos factores do grau de pouca importância, podemos verificar que existem ainda dois factores com um grau de respostas muito elevado, 79% de respostas, é o factor relativo à relutância em alterar as práticas e sistemas de gestão existentes e o factor relativo à estabilidade provocada pelas práticas existentes. Temos ainda neste parâmetro mais dois factores que se destacaram pelo seu elevado grau de respostas, o conservadorismo da gestão de topo, com 65% de respostas favoráveis e a preocupação com as novas tecnologias, com 53% de respostas.

Ao analisarmos, de um modo geral, o grau classificado de pouco importante, podemos concluir que a maioria dos factores revelam de um modo geral um medo pelo desconhecido, pela mudança exprimidos através da rejeição das novas tecnologias, evidenciando a estabilidade e previsibilidade oferecidas pelos sistemas e práticas utilizadas actualmente. Podemos ainda salientar que não é apontado nenhum factor financeiro ou contratual, todos os factores apresentados são de ordem moral e emocional, natural de qualquer processo de mudança.

Relativamente ao grau de relevância de sem importância existem cinco factores que podemos destacar, com 82% a preocupação com a queda da moral do staff resultante da mudança, com 79% os compromissos com fornecedores de software, com 74% preocupação com o potencial impacto ao nível do emprego, com 56% as acções e poderes de gestores influentes, com 53% o controlo de gestão não encarado como importante. Neste grau de classificação de sem importância, verifica-se que os factores apontados como os que menos contribuíram para a mudança podem ser divididos em dois grandes grupos, num primeiro grupo os factores relacionados com compromissos e ou contratos assumidos, como por exemplo preocupação com o impacto da mudança no staff da empresa e na sua motivação, ou com compromissos assumidos com

fornecedores de software. Num segundo grupo, podemos destacar os factores relacionados com a opinião de gestores influentes ou com a importância dada ao próprio controlo de gestão, tanto um como o outro são factores que não contribuem para a inibição da mudança no controlo de gestão.

De um modo geral podemos concluir que não foram apontados factores como sendo muito importantes para a mudança no controlo de gestão, os factores que foram apontados como importantes não reuniram um número significativo de respostas, relativamente ao grau de importância média e de pouca importância, destacou-se o factor relativo à incompatibilidade entre sistemas e práticas já existentes e as do controlo de gestão assim como a incapacidade do capital humano para enfrentar a mudança no controlo de gestão. Existem ainda alguns factores que foram apontados por não exercerem qualquer impacto na inibição da mudança do controlo de gestão, como por exemplo contratos ou outros compromissos assumidos com fornecedores ou mesmo com colaboradores.

5.3.4 Análise da questão de estudo D

Questão de estudo D: Quais as técnicas mais utilizadas actualmente, no controlo de gestão nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

O objectivo desta questão de estudo é identificar quais as técnicas de controlo de gestão mais utilizadas pelos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental.

Para responder a esta questão utilizamos as respostas à questão sete da secção A do questionário aplicado, a esta pergunta apenas responderam, os hotéis que declararam ter realizado mudanças ao nível do controlo de gestão, na última década, por este motivo, na análise desta questão de estudo apenas iremos trabalhar com 34 dos 45 hotéis inquiridos neste estudo.

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

A questão sete do questionário pedia para que o inquirido assinalasse se utilizava habitualmente ou não as técnicas de controlo de gestão apresentadas na tabela 19, também na mesma tabela apresentamos em percentagem os resultados obtidos.

Tabela 19 - Técnicas de controlo de gestão

	Sim	Não
Custeio baseado nas actividades (CBA ou ABC)	47%	53%
Custeio marginal ou supervariável	0%	100%
Contabilidade de gestão estratégica	100%	0%
Blackflush accounting	0%	100%
Medidas de performance não financeiras	47%	53%
Economic value added™ (EVA™)	0%	100%
Margem de contribuição residual (Residual income)	3%	97%
MRP (Materials requirements planning)	0%	100%
Medidas de qualidade	100%	0%
Balanced Scorecard	85%	15%
Just-in-Time	0%	100%

Ao analisarmos os dados da tabela 19 concluímos que as técnicas de controlo de gestão apresentadas poderiam ser divididas em três grupos distintos, de acordo com o padrão de respostas obtido. Tendo em conta o padrão referido anteriormente e com o objectivo de desenvolver uma melhor análise criamos a tabela 20.

De um modo geral a tabela 20 encontra-se dividida em três áreas de resposta, as técnicas que foram rejeitadas por todos os inquiridos, as técnicas que foram escolhidas como sendo utilizadas habitualmente por todos os inquiridos e as técnicas que obtiveram um número de respostas diversificadas.

Na primeira área da tabela 20 são apresentadas todas as técnicas que de acordo com os 34 hotéis inquiridos não são utilizadas habitualmente no controlo de gestão. Podemos ainda salientar relativamente a este grupo que algumas destas medidas estão mais direccionadas para sectores mais industriais e não tanto para sectores como a hotelaria que se baseia mais na prestação de serviços como é o caso do Just-in-time.

Tabela 20 - Técnicas de controlo de gestão agrupadas

	Sim	Não
Custeio marginal ou supervariável	0%	100%
Blackflush accounting	0%	100%
Economic value added™ (EVA™)	0%	100%
MRP (Materials requirements planning)	0%	100%
Just-in-Time	0%	100%
Contabilidade de gestão estratégica	100%	0%
Medidas de qualidade	100%	0%
Custeio baseado nas actividades (CBA ou ABC)	47%	53%
Medidas de performance não financeiras	47%	53%
Margem de contribuição residual (Residual income)	3%	97%
Balanced Scorecard	85%	15%

Na segunda área da tabela 20 podemos observar as duas técnicas de controlo de gestão que foram indicadas pelos inquiridos como sendo utilizadas habitualmente no hotel onde trabalham, ou seja, os 34 hotéis inquiridos utilizam no seu controlo de gestão tanto a contabilidade de gestão estratégica como medidas de qualidade.

Uma das grandes preocupações dos gestores hoteleiros é a garantia de qualidade, pois como se trata da prestação de um serviço o controlo da qualidade é mais difícil de assegurar, como é referido no ponto 2.2.2 deste estudo. Esta preocupação é demonstrada através da unanimidade da escolha desta técnica de controlo de gestão.

Na terceira área da tabela 20 são apresentadas as técnicas que não recolheram unanimidade nas respostas dos inquiridos, entre estas é de salientar o Balanced Scorecard, com 85% de respostas afirmativas, revelando que quase a totalidade dos hotéis de cinco estrelas inquiridos utilizam esta técnica de controlo de gestão. Nesta mesma área existem duas técnicas que são utilizadas por 47% dos inquiridos, ou seja, quase metade dos hotéis utiliza o custeio baseado nas actividades (mais conhecido por ABC) e medidas de performance não financeiras.

Existe ainda a margem de contribuição residual que é utilizada por 3% dos hotéis inquiridos.

Analisando de uma forma geral podemos concluir que das onze técnicas de controlo de gestão apontadas na questão sete do inquérito apresentado, a maioria (sete técnicas) tiveram uma resposta por unanimidade, o que revela uma grande homogeneidade nas técnicas de controlo de gestão utilizadas na hotelaria de cinco estrelas em Portugal continental.

Podemos concluir também que algumas técnicas mais modernas como o Balanced Scorecard são utilizadas pela maioria dos hotéis o que revela um forte interesse da parte da gestão em actualizar conhecimentos, modelos, sistemas e técnicas de forma a tornar as suas práticas as mais actuais.

Identificamos também na análise da tabela 20, uma preocupação com a avaliação de desempenho através das medidas não financeiras e uma preocupação com a qualidade dos serviços prestados através das medidas de qualidade.

6. Conclusão

Neste último capítulo parece-nos importante apresentar um pequeno resumo de todo o trabalho desenvolvido. Começamos por lembrar que o objectivo traçado inicialmente era de compreender como é aplicado o controlo de gestão na hotelaria portuguesa e as suas mudanças nos últimos anos. Para o atingir realizámos um estudo tendo por base não só a pesquisa teórica mas também a aplicação de um questionário, aos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental. Com o estudo do estado de arte apresentado no segundo capítulo, com a caracterização do sector hoteleiro e turístico no terceiro capítulo e com a aplicação do inquérito tentámos responder a quatro questões de estudo que foram apresentadas.

Nos parágrafos seguintes iremos lembrar cada uma dessas questões de estudo e os principais resultados obtidos.

Questão 1:

Nos últimos 10 anos tem se verificado ou não uma mudança nos sistemas de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

Analisando os resultados obtidos podemos concluir que a maioria dos hotéis inquiridos realizou uma mudança nos sistemas de controlo de gestão na última década, cerca de 76% dos inquiridos. Analisando apenas o grupo de hotéis que realizaram uma mudança no controlo de gestão verificámos que a maioria, 79%, considerou que o grau de mudança foi substancial. Outra das abordagens que realizámos relativamente a esta questão de estudo foi a relação entre a dimensão do hotel e a existência ou não de mudança ao nível do controlo de gestão, utilizámos como medida o número de colaboradores. Os resultados obtidos levaram-nos a concluir que 96% dos hotéis em que o número de colaboradores é igual ou superior a 150 colaboradores, ou seja hotéis com maiores dimensões, registaram uma mudança nos sistemas de controlo de gestão na última década, em contrapartida dos hotéis com menos de 150 colaboradores apenas 47% sofreu alguma alteração ao nível do controlo de gestão na última década.

Podemos também concluir, através da aplicação do teste do Qui-Quadrado que existe uma associação entre a variável de mudança no controlo de gestão e a variável de dimensão do hotel.

Questão 2:

Quais os factores que mais influenciaram a mudança no sistema de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

Ao analisarmos esta questão de estudo concluímos que os factores que foram considerados como sendo muito importantes na influência da mudança no controlo de gestão foram: a percepção da necessidade de mudança pelos gestores com 71% das escolhas dos inquiridos e a necessidade de melhorar a eficiência/produktividade com 68% das escolhas dos inquiridos.

No extremo oposto, ou seja os factores que foram considerados como sendo factores sem importantes na influência à mudança do controlo de gestão foram, as alterações impostas por uma influente entidade local, com 76% das respostas dos inquiridos e o surgimento de leis e outras normas, com 74% das respostas dos inquiridos.

Esta análise sugere-nos que os principais factores impulsionadores da mudança foram a necessidade sentida principalmente por parte dos gestores de mudança, de melhorar tanto ao nível da eficiência como da produtividade, no extremo oposto, ou seja, os factores que não tiveram qualquer influência para a mudança no controlo de gestão foram factores externos ao hotel, ou seja, alterações impostas por uma entidade exterior, independentemente do seu grau de influência sobre o mesmo, como é o caso de leis ou normas.

Questão 3:

Quais os factores de inibição à mudança no sistema de controlo de gestão, nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

Na análise desta questão de estudo verificámos que não foi apontado nenhum factor como sendo muito importante para a inibição da mudança do controlo de gestão. Ao nível da importância média destaca-se com 68% das respostas o factor que aponta as incompatibilidades com outros sistemas e práticas de informação de gestão, como sendo um factor de inibição. Ao nível dos factores considerados com sendo sem importância para a inibição da mudança destacam-se

dois factores, os compromissos com fornecedores de softwares, com 79% das respostas e a preocupação com o potencial impacto ao nível do emprego, com 74% das respostas. De um modo geral podemos salientar que não foi destacado nenhum factor como sendo muito importante ou importante para a inibição da mudança do controlo de gestão, os factores que foram apontados como sendo de importância média ou de pouca importância estão relacionados com a incapacidade do capital humano e com a incompatibilidade dos sistemas e práticas já existentes relativamente à mudança. Podemos também destacar alguns factores que foram apontados como não tendo qualquer impacto sobre a inibição da mudança do controlo de gestão como por exemplo os contratos ou outros compromissos assumidos com fornecedores ou mesmo com colaboradores.

Questão 4:

Quais as técnicas mais utilizadas actualmente, no controlo de gestão nos hotéis de cinco estrelas em Portugal continental?

Ao analisarmos os resultados obtidos nesta questão concluímos que as técnicas de controlo de gestão podem ser agrupadas em três grandes grupo, as técnicas que são utilizadas por 100% dos hotéis inquiridos, como por exemplo, a contabilidade de gestão estratégica e as medidas de qualidade. Um segundo grupo das técnicas que não são utilizadas por 100% dos hotéis inquiridos, como por exemplo, o custeio marginal ou *just-in-time*. Existe ainda um terceiro grupo em que o número de respostas não foi homogéneo, o factor que obteve mais respostas positivas foi o *Balanced Scorecard*, com 85% de respostas afirmativas, seguido do custeio baseado nas actividades e pelas medidas de performance não financeiras, ambos com 47% de respostas afirmativas e por último com apenas 3% de respostas afirmativas a margem de contribuição residual.

Como todos os estudos este também sofreu de algumas limitações. Na nossa opinião, o facto do universo ser apenas de 52 hotéis em Portugal continental, parece-nos um pouco limitador, assim como não se terem inquirido os hotéis da Região Autónoma da Madeira, que é uma das regiões nacionais com maior procura, tanto a nível nacional como internacional.

Gostaríamos também de deixar algumas sugestões de estudos tendo como núcleo este trabalho. Assim, sugerimos que estudo semelhantes a este sejam

aplicados não só aos hotéis de cinco estrelas mas também aos hotéis de quatro estrelas, para que possa ser averiguado qual o grau de discrepância que existe entre estas duas categorias de hotel ao nível do controlo de gestão. Outra das vertentes que também seria interessante analisar de forma mais detalhada, seria de entre os hotéis que pertencem a grupos económicos, distinguir aqueles que pertencem a grupos que são maioritariamente constituídos por empresas do sector turístico e hoteleiro, dos restantes hotéis que mesmo pertencendo a um grupo económico este não está direccionado para o sector hoteleiro.

Bibliografia

Brewer, P. (1998) National culture and activity-based costing systems: a note, *Management Accounting Research*, 9 (2), 241-260.

Chenhall, Robert H., (2003), Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future, *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127-168.

Collier, Paul e Gregory, Alan, (1995), Strategic management accounting: a UK hotel sector case study, *Internacional Journal of Contemporary Hospitality Management*, Vol. 7, 1, pp. 16-21.

Cunha, Licínio, (2001), *Introdução ao Turismo*, Verbo, Lisboa.

Davila, T., (2000), An empirical study on the drivers of management control systems design in new product development. *Accounting, Organizations and Society*, 25, 383-409.

Epstein, M. J. e Birchard, B. (2000), *Counting what counts: turning corporate accountability to competitive advantage*. New York: Preseus Books.

Ezzamel, M. (1990), The impact of environmental uncertainty, managerial autonomy and size on budget characteristics, *Management Accounting Research*, 1, 181-197.

Hill, Manuela Magalhães e Hill, Andrew, (2008), *Investigação por questionário*, Sílabo, Lisboa.

INE-Instituto Nacional de Estatística (2008), *Anuário Estatístico de Portugal 2007*.

INE-Instituto Nacional de Estatística (2009), *Estatística do Turismo 2008*.

Ittner, C. D. e Larcker, D. L. (1998), Innovations in performance measurement, trends and research implications, *Journal of Management Accounting Research*, 10, 205-238.

Johnson, H., e Kaplan, R. (1987), *Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting*, Harvard Business School Press, Boston.

Kaplan, R., (1990), The Four-Stage Model of Cost Systems Design, *Strategic Finance*, 71-8, 22-26.

Mia, Lokman e Patiar, Anoop, (2001), The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study, *Hospitality Management*, 20, pp. 111-128.

Pestana, Maria e Gageiro, João, (2008), *Análise de Dados para Ciências Sociais, a complementariedade do SPSS*, Sílabo, Lisboa.

Pina, Paulo, (1988), *Portugal o turismo no século XX*, Lucidus, Lisboa.

Robalo, Rui (2009), Mudança nos Sistemas de Contabilidade de Gestão, em Major, Maria, e Vieira, Rui, (2009), *Contabilidade e Controlo de Gestão, Teoria, Metodologia e Prática*, Escolar Editora, Lisboa.

Scapens, R., Ezzamel, M., Bruns, J., e Baldvinsdottir, G., (2002), *The Futuro Direction of UK Management Accounting Practices*, CIMA, London.

Shields, M. D. e Young, S. M. (1989) A behavioral model for implementing cost management systems, *Journal of Cost Management*, Winter, 17-27.

Shields, M. D. e Deng, F. J., Kato, Y. (2000), The design and effects of control systems: tests of direct and indirect-effects models, *Accounting, Organizations and Society*, 25 (2), 185-202.

Vicente, C. (2007), *Estudo da mudança nas práticas de controlo de gestão em Portugal*. Dissertação de Mestrado em Contabilidade, ISCTE.

Anexos

Anexo 1

Questionário

Secção A

Questões sobre a mudança no Controlo de Gestão na sua organização

Por favor responda às seguintes questões tendo em conta a sua experiência na actual organização (e não a percepção que tem em geral das práticas de controlo de gestão).

1. A sua organização sofreu alterações ao nível do Controlo de Gestão na última década? Como por exemplo, alterações “formais” nos sistemas e/ou técnicas usadas, ou alterações no uso, e percepções da relevância do Controlo de Gestão. (Por favor assinale com x)

Sim (Por favor responda a todas as restantes questões)

Não (Por favor passe para a questão 11)

2. Como descreveria o grau de mudança no Controlo de Gestão na sua organização? (Por favor assinale com x)

Moderado Substancial Muito substancial

3. Por favor, descreva brevemente as alterações específicas no Controlo de Gestão que ocorreram na sua organização durante a última década e se possível indique o momento em que ocorreram essas alterações:

4. Relativamente à sua organização, por favor indique a importância dos seguintes factores nas mudanças ocorridas no Controlo de Gestão durante a última década. Qualifique as suas respostas da seguinte forma:

1=Sem importância,

3=Importância média,

5=Muito importante (Por favor assinale com X a opção escolhida)

		1	2	3	4	5
a.	Exigências de divulgação por parte da contabilidade financeira	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b.	Existência de um novo software de contabilidade	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c.	Existência de novas técnicas de contabilidade de gestão (ex. ABC ou CBA, custeio marginal ou supervariável)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d.	Percepção por parte da administração/gestores de topo de que era necessário mudar	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
e.	Necessidade de alterações na informação de gestão	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
f.	Alterações nas condições de mercado	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
g.	Alterações na estrutura organizacional	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
h.	Alterações nas políticas e estratégias de gestão	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
i.	Alterações na dimensão da organização	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
j.	Globalização a nível mundial dos mercados	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

k.	Aumento da competitividade relativamente a outras empresas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
l.	Disponibilidade de empregados com as competências apropriadas para as mudanças propostas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
m.	Disponibilidade dos recursos para investir em novas tecnologias de informação	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
n.	Observação de alterações em outras organizações (ex. observações directas, revistas profissionais)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
o.	Alterações contabilísticas impostas por empresas do grupo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
p.	Alterações contabilísticas que foram impostas por uma influente e poderosa entidade local	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
q.	Alterações na estratégia global do negócio	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
r.	Necessidade de melhorar a eficiência/produktividade	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
s.	Necessidade de redução da força de trabalho	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
t.	Influência dos consultores externos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
u.	Alterações na estratégia relativamente aos fornecedores (ex. alteração do preço)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
v.	Alterações das exigências por parte dos clientes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
w.	Leis e outras normas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
	Outras (Por favor especifique)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

5. Por favor descreva brevemente factores específicos que tenham influenciado fortemente as alterações ocorridas no Controlo de Gestão na sua organização durante a última década:

6. Por favor descreva os problemas, decepções e falhas associados a mudanças nos sistemas de Controlo de Gestão da sua organização durante a última década. Indique igualmente porque é que essas alterações se traduziram em falhas e/ou decepções (Indique especificamente as alterações ocorridas nos sistemas de Controlo de Gestão).

7. Quais das seguintes técnicas específicas de Controlo de Gestão adoptou a sua organização durante a última década? (Por favor assinale com x)

a.	Custeio baseado nas actividades (CBA ou ABC)	<input type="checkbox"/>
b.	Custeio marginal ou supervariável	<input type="checkbox"/>
c.	Contabilidade de gestão estratégica	<input type="checkbox"/>
d.	Blackflush accounting	<input type="checkbox"/>
e.	Medidas de performance não financeiras	<input type="checkbox"/>
f.	Economic value added™ (EVA™)	<input type="checkbox"/>
g.	Margem de contribuição residual (Residual income)	<input type="checkbox"/>
h.	MRP (Materials requirements planning)	<input type="checkbox"/>
i.	Medidas de qualidade	<input type="checkbox"/>
j.	Balanced Scorecard	<input type="checkbox"/>
k.	Just-in-Time	<input type="checkbox"/>
l.	Outros (Por favor especifique)	<input type="checkbox"/>

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

8. Se alguma das técnicas acima especificadas foi adoptada na última década na sua organização por favor descreva brevemente porquê e quando é que cada uma delas foi adoptada (Indique quais as técnicas adoptadas, especificamente)
9. Por favor descreva brevemente o seu papel nas alterações ocorridas no Controlo de Gestão na sua organização.
10. Por favor indique a veracidade de cada uma das seguintes afirmações no que se refere à sua organização. Qualifique as suas respostas da seguinte forma: 1=Totalmente em desacordo, 3=Algum acordo, 5=Totalmente de acordo (Por favor assinale com um X a opção escolhida)

		1	2	3	4	5
a.	O Controlo de Gestão é da responsabilidade dos gestores (i.é., não contabilistas) e não dos contabilistas	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b.	As previsões são mais importantes do que comparações com números históricos	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c.	Os indicadores não financeiros são mais importantes do que os indicadores financeiros	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d.	Os gestores têm mais consciência comercial do que no passado	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

11. Relativamente à sua organização, por favor indique a importância de cada um dos seguintes factores na inibição de mudança no Controlo de Gestão na última década. Qualifique as suas respostas da seguinte forma: 1=Sem importância, 3=Importância média, 5=Muito importante (Por favor assinale com um círculo a opção escolhida)

		1	2	3	4	5
a.	Custos elevados dos novos softwares de contabilidade	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
b.	Incompatibilidades com outros sistemas e práticas de informação de gestão	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
c.	Satisfação geral com as práticas e/ou sistemas de contabilidade de gestão existentes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
d.	Conservadorismo da gestão de topo	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
e.	Relutância em alterar as práticas e sistemas de Controlo de Gestão existentes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
f.	Activos especificamente ligados às práticas e/ou sistemas de Controlo de Gestão em vigor (ex. computadores)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
g.	Incapacidade dos indivíduos para usar novas práticas e/ou sistemas de Controlo de Gestão	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
h.	Preocupação com as novas tecnologias	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

i.	Preocupação relativamente à mudança em geral	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
j.	Preocupação com o potencial impacto ao nível do emprego	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
k.	Sistemas de avaliação de desempenho ligados às existentes práticas e/ou sistemas de Controlo de Gestão	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
l.	Compromissos com fornecedores de software	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
m.	Estabilidade e previsibilidade que as existentes práticas e/ou sistemas de Controlo de Gestão providenciam	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
n.	A acção e poder de gestores influentes	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
o.	Preocupação com a queda da moral do staff resultante da mudança	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
p.	O Controlo de Gestão não é encarado como importante, comparativamente com outros sistemas existentes na organização	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>
q.	Outros (Por favor especifique)	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>

12. Por favor acrescente mais factores específicos que tenham influenciado fortemente a inibição de mudança no Controlo de Gestão na sua organização:

Secção B

Questões sobre a sua organização

1. A sua empresa pertence a um grupo económico? (Por favor assinale com x)

Sim

Não

1.1. Se a sua empresa pertence a um grupo responda às seguintes questões:

i) Em qual dos seguintes opções enquadra a sua unidade

Sede do grupo

Unidade do grupo

ii) Por favor indique o volume de negócios do grupo económico a que pertence relativamente ao ano 2007 (em euros):

iii) Por favor indique o volume de negócios da sua unidade específica, relativamente ao ano 2007 (em euros):

iv) Onde está situada a sede do grupo (Por favor assinale com x):

Em Portugal

No estrangeiro

v) Por favor indique quantas subsidiárias/unidades tem o grupo a que pertence:

1.2. Se a sua empresa não pertence a um grupo económico

Indique por favor o volume de negócios da sua empresa relativamente ao ano de 2007 (em euros):

(NOTA: O inquirido deve responder às restantes questões – questões 2, 3, 4, e 5 – quer se trate de um empresa que pertence a um grupo quer não se trate)

2. Por favor indique o principal negócio da sua organização

- | | |
|-------------------------------|--------------------------|
| Turismo de Negócios | <input type="checkbox"/> |
| Turismo de Lazer | <input type="checkbox"/> |
| Turismo Aventura | <input type="checkbox"/> |
| Turismo Religioso | <input type="checkbox"/> |
| Turismo Cultural | <input type="checkbox"/> |
| Turismo de Desporto | <input type="checkbox"/> |
| Outro (Por favor especifique) | <input type="checkbox"/> |

3. A sua organização ou o grupo a que pertence está cotado em alguma bolsa de valores? (Por favor assinale com x):

- | | |
|-----|--------------------------|
| Sim | <input type="checkbox"/> |
| Não | <input type="checkbox"/> |

4. Por favor indique aproximadamente de quantos países são oriundos os Turistas da sua organização? (Por favor assinale com x)

- | | |
|--------|--------------------------|
| Nenhum | <input type="checkbox"/> |
| 1 – 5 | <input type="checkbox"/> |
| 5 – 10 | <input type="checkbox"/> |
| > 10 | <input type="checkbox"/> |

5. Por favor indique o número de empregados da sua organização

Secção C

Questões sobre si

Por favor responda às seguintes questões relacionadas consigo

1. Por favor indique a sua função/cargo na empresa
2. Qual o departamento em que se encontra inserido
3. Por favor indique à quanto tempo desempenha a actual profissão (Por favor assinale com x)

< 5 anos	<input type="checkbox"/>
5 – 10 anos	<input type="checkbox"/>
> 10 anos	<input type="checkbox"/>
Não aplicável	<input type="checkbox"/>

4. Se é profissional qualificado (licenciatura, bacharelato), por favor indique o número de anos desde a qualificação (Por favor assinale com x):
- | | |
|---------------|--------------------------|
| < 5 anos | <input type="checkbox"/> |
| 5 – 10 anos | <input type="checkbox"/> |
| > 10 anos | <input type="checkbox"/> |
| Não aplicável | <input type="checkbox"/> |
5. Se aplicável, por favor indique a sua qualificação profissional (ex: engenharia, economia, contabilidade, etc.)

Secção D

Finalmente, se existirem questões que não foram abordadas e que considera relevantes para o entendimento da natureza das alterações ocorridas nos sistemas de Controlo de Gestão, por favor utilize o espaço seguinte para expressar o seu ponto de vista (continue numa folha em separado se necessário).

**Mais uma vez obrigado pela sua
colaboração**

Anexo 2

Lista dos hotéis inquiridos

O controlo de gestão na hotelaria portuguesa

Listagem dos hotéis de 5 estrelas em Portugal continental
Estalagem Casa Melo Alvim
Estalagem de São Domingos
Estalagem do Sado
Estalagem Pateo dos Solares
Estalagem Quinta de Santo António
Estalagem Senhora da Guia
Estalagem Vale Manso
Estalagem Villa Albatroz
Grande Real Villa Itália Hotel & Spa
Hotel Albatroz
Hotel Algarve Casino
Hotel Altis
Hotel Avenida Palace Residencial
Hotel Bairro Alto
Hotel Cascais Miragem
Hotel Convento do Espinheiro Heritage & SPA
Hotel Corinthia Alfa Lisboa
Hotel Dom Pedro Lisboa Palace
Hotel Grande Real Santa Eulália
Hotel Infante Sagres
Hotel Ipanema Parque
Hotel Le Meridien Dona Filipa
Hotel Le Meridien Penina Golf & Resort
Hotel Montebelo
Hotel Palace do Buçaco
Hotel Palácio de Seteais
Hotel Palácio do Estoril
Hotel Pestana Alvor Praia
Hotel Praia D'El Rey Marriott Golf & Beach Resort
Hotel Real Palácio
Hotel Ria Park
Hotel Solverde
Hotel The Lake
Hotel Tivoli Lisboa
Hotel Tivoli Marinotel
Hotel Vila Vita Parc
Lapa Palace Hotel
Le Méridien Park Atlantic Hotel Lisboa
Le Méridien Park Atlantic Hotel Porto
Pestana Palace Hotel
Sheraton Algarve Hotel & Resort Pine Cliffs
Sheraton Lisboa Hotel & SPA
Sheraton Porto Hotel & SPA
Vila Sol Hotel
Vilamoura Beach Hotel