e3 Revista de Economia, Empresas e Empreendedores na CPLP
Journal of Economics, Business and Entrepreneurship in the CPLP
ISSN 2183-7201 | V12 | Special Issue, Part. 3 | 2026

Práticas de custeio e controlo de gestão no setor hoteleiro: estudo de caso

Costing and management control practices in the hotel sector: case study

Cláudia Marisa Barbosa Oliveira [1], Anabela Martins Silva [1], Amélia Cristina Ferreira da Silva [2,3], Albertina Paula Moreira Monteiro [2,3]

[1] Minho University, Portugal
[2] Research Center in Digital Services, Portugal
[3] Centre for Organisational and Social Studies of the Polytechnic of Porto (CEOS.PP), Portugal
[4] Porto Accounting and Business School, Portugal

Corresponding author: Anabela Martins Silva |anabela@eeg.uminho.pt
ORCID: https://orcid.org/0000-0002-0197-9914
DOI: https://doi.org/10.29073/e3.v12i5.1324

Received: 10/08/2026 | **Accepted**: 22/10/2026 | **Published**: 10/11/2026

Resumo

Este estudo aborda a escassa investigação sobre contabilidade de gestão no setor hoteleiro, um domínio marcado pela sua significativa relevância económica e características de gestão únicas. A investigação caracteriza as práticas de custeio e controlo de gestão num hotel de 5 estrelas e examina se os gestores utilizam efetivamente a informação contabilística para a tomada de decisão. Recorreu-se a uma metodologia de estudo de caso, com recolha de dados através de entrevistas abertas e observação direta das operações diárias durante seis meses. O hotel adota o *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* (USALI) e utiliza o método de custeio direto para a valorização de serviços e avaliação de desempenho. Os resultados destacam que o orçamento é a principal técnica de contabilidade de gestão utilizada, enquanto o sistema duplo contabilístico facilita a integração entre a contabilidade financeira e analítica. Os mecanismos de controlo de gestão concentram-se no acompanhamento de stocks, preços, resultados e fluxos de caixa. Observou-se ainda que os gestores demonstram um elevado nível de conhecimento sobre os dados contabilísticos e os utilizam ativamente para a gestão de orçamentos e tomadas de decisão. Este estudo contribui para a literatura ao fornecer evidências empíricas sobre a implementação de sistemas de contabilidade de gestão no setor hoteleiro, preenchendo a lacuna entre a teoria e a prática.

Keywords: Sistemas de Custeio, Controlo de Gestão, Setor Hoteleiro, Estudo Caso

Abstract

This study addresses the limited research on management accounting in the hotel sector, an industry of considerable economic significance characterised by distinctive operational and managerial features. The study aims to characterise costing and management control practices in a 5-star hotel and to examine the extent to which managers use management accounting information to support decision-making processes. A case study methodology was adopted, combining open-ended interviews with direct observation of daily operations over a six-month period. The hotel applies the Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI) and uses direct costing for service valuation and performance evaluation purposes. The findings reveal that budgeting constitutes the main management accounting technique employed by the organisation, while the dual accounting system promotes integration between financial and management accounting. Management control practices are primarily focused on monitoring inventories, pricing, financial results, and cash flows. The results also indicate that managers possess a strong understanding of management accounting information and actively use it to support decision-making and budgetary control. This study contributes to the literature by providing empirical evidence on the implementation of management accounting systems in the hotel sector, thereby helping to bridge the gap between theoretical developments and managerial practice.

Keywords: Costing Systems, Management Control, Hotel Sector, Case Study

1. INTRODUÇÃO

O setor hoteleiro desempenha um papel fundamental na economia portuguesa, contribuindo de forma significativa para o crescimento do turismo, a criação de emprego e o desenvolvimento económico do país, num contexto marcado por elevada competitividade e exigentes desafios de gestão (Pereira, Basto, & Silva, 2017). A contabilidade de gestão desempenha um papel essencial na tomada de decisão estratégica e operacional das organizações, contribuindo para o controlo de custos, a análise de desempenho e o planeamento futuro. No setor hoteleiro, caracterizado por especificidades como a diversidade de serviços, sazonalidade e elevada intensidade de capital, a implementação de práticas de contabilidade de gestão é particularmente desafiante e indispensável. Este setor, além de ser economicamente relevante, enfrenta pressões crescentes para melhorar a eficiência operacional e adaptar-se às exigências de sustentabilidade e digitalização, fatores que reforçam a necessidade de sistemas de gestão contabilística mais robustos e flexíveis. Neste contexto, a contabilidade de gestão assume um papel cada vez mais estratégico, funcionando como um sistema de *business intelligence* capaz de apoiar a tomada de decisão, melhorar o controlo organizacional e fornecer informação relevante para a gestão e planeamento das operações (Santos, Rocha, & Silva, 2025).

Embora amplamente reconhecida a importância da contabilidade de gestão no setor hoteleiro, a literatura ainda revela lacunas significativas na compreensão das práticas adotadas e da sua eficácia. Estudos anteriores, como os de Pavlatos e Paggios (2007) e Lamelas (2011), sublinham a prevalência de ferramentas tradicionais, como orçamentos e análise de desvios, enquanto técnicas contemporâneas, como o *Activity-Based Costing* (ABC) ou o *Balanced Scorecard* (BSC), permanecem subutilizadas. Além disso, há uma carência de estudos que explorem como estas práticas são integradas na gestão diária das unidades hoteleiras e na tomada de decisões pelos gestores.

Em Portugal, o contexto do setor hoteleiro tem vindo a evoluir significativamente, impulsionado pelo aumento do turismo e pela crescente competitividade. Apesar disso, a investigação sobre as práticas de contabilidade de gestão aplicadas neste contexto ainda é limitada, especialmente no que diz respeito à utilização de sistemas padronizados, como o *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* (USALI), e à adaptação de ferramentas para responder às exigências específicas do setor.

Este estudo pretende contribuir para o preenchimento destas lacunas, explorando as práticas de contabilidade de gestão e controlo de um hotel de 5 estrelas pertencente a um grupo hoteleiro internacional. A investigação tem como objetivos identificar as práticas de custeio e controlo de gestão implementadas, avaliar a utilização da informação contabilística pelos gestores na tomada de decisão, e compreender o impacto destas práticas na eficiência e rentabilidade da organização.

Para alcançar estes objetivos, o estudo adotou uma abordagem qualitativa, recorrendo ao método de estudo de caso. Através de observação direta, análise documental e entrevistas informais com gestores e colaboradores, foi possível recolher dados detalhados sobre os sistemas de contabilidade utilizados, os processos de controlo e a integração da informação contabilística na gestão diária da unidade hoteleira.

Este artigo está organizado em cinco secções. Na próxima secção, apresenta-se a revisão da literatura, onde são discutidos os principais conceitos, técnicas e desafios relacionados com a contabilidade de gestão no setor hoteleiro. A terceira secção descreve a metodologia adotada, detalhando o desenho do estudo, os métodos de recolha de dados e o contexto da

unidade de análise. Na quarta secção, são apresentados os resultados obtidos e a sua análise. Por fim, a quinta secção é dedicada à conclusão, onde se discutem as principais contribuições do estudo, as suas limitações e propostas para investigações futuras.

2. CONTEXTUALIZAÇÃO DO PROBLEMA

A globalização exerce impactos significativos sobre o ambiente, a cultura, os sistemas políticos, o desenvolvimento e a prosperidade económica, bem como no bem-estar dos indivíduos que compõem as sociedades de todo o mundo (Bonzanini et al., 2020). A tecnologia tem funcionado como o motor que impulsionou uma nova fase da globalização. De facto, os avanços alcançados, particularmente no âmbito das tecnologias da informação, transformaram profundamente a atividade económica. Os desenvolvimentos contínuos do século XIX, como os progressos científicos, a revolução industrial e o aperfeiçoamento dos transportes, especialmente do comboio, influenciaram diretamente o setor hoteleiro. Foi por volta da década de 1930 que surgiram os primeiros hotéis na Suíça, impulsionados pelas viagens realizadas por turistas ingleses.

Com a continuidade desses desenvolvimentos, o turismo começou a ser encarado como uma atividade organizada, recebendo, em 1883, a designação de 'Indústria do Turismo', o que permitiu que passasse a ser reconhecido como uma atividade económica (Cunha, 2006). No final desse século, o foco do turista passou a ser o destino turístico, sendo a principal motivação das viagens a experiência no destino, e não tanto o transporte em si. Esta motivação continua presente atualmente (Nunes, 2009), embora de forma mais diversificada, uma vez que as viagens hoje acontecem por diversos motivos, como lazer, saúde, religião ou trabalho (Cunha, 2006). Nesse sentido, tal como referido pelo mesmo autor, o termo 'turista' aplica-se às pessoas que se deslocam para fora da sua residência habitual.

Segundo Cunha (2010), a partir da segunda metade do século XX, devido às profundas mudanças sociais e económicas, as pessoas começaram a usufruir de direitos ao repouso, lazer e férias, o que incrementou o turismo. No entanto, em Portugal, o turismo só adquiriu maior relevância a partir da década de 1960, quando se registou um aumento significativo no número de visitantes. Este crescimento multiplicou-se ao longo dos anos, culminando num aumento exponencial de turistas no nosso país.

No início, a hotelaria focava-se em oferecer preços baixos. No entanto, as crises que marcaram os últimos anos do século XX levaram o setor a perceber que não seriam os preços baixos a superar os momentos difíceis, mas sim a qualidade e o conforto oferecidos. A diferenciação da oferta tornou-se essencial para ultrapassar as crises. A escolha dos hotéis passou a assentar na qualidade dos serviços e na diversidade da oferta. Os clientes tornaram-se cada vez mais exigentes, obrigando os hotéis a responder às suas necessidades, diferenciando-se pela qualidade e pela variedade de serviços prestados (Nunes, 2009).

Adicionalmente, enquanto no setor industrial a tecnologia desempenha um papel crucial na obtenção de produtos de alta qualidade, no setor hoteleiro essa responsabilidade recai sobre os recursos humanos. São os colaboradores, no contacto direto com os clientes, que asseguram a qualidade do serviço e evitam falhas que possam comprometer a experiência do cliente (Mia & Patiar, 2001).

Outro desafio crítico da hotelaria é a sazonalidade, que aumenta o grau de incerteza e risco do negócio. Além disso, os produtos e serviços oferecidos não podem ser armazenados, uma vez que um quarto não vendido hoje não pode ser 'guardado' para amanhã. A natureza

intangível do serviço impede também a realização de testes de qualidade prévios, dado que o serviço é produzido, entregue e consumido no momento do pedido. Estas características diferenciam o setor hoteleiro do setor industrial, onde os produtos podem ser armazenados, testados e não estão tão expostos às flutuações sazonais (Mia & Patiar, 2001; Pimentel & Abrantes, 2022).

Com a crescente diversificação de serviços oferecidos, também aumentaram as exigências de contabilização dessas atividades, o que levou a melhorias nas práticas contabilísticas e nos sistemas de controlo de gestão utilizados pelo setor hoteleiro.

No âmbito da contabilidade, a Indústria Hoteleira foi pioneira na criação de um plano uniforme de contabilidade. A *Hotel Association of New York City*, fundada em 1878, foi a responsável pela primeira publicação de um sistema de contabilidade uniforme para os hotéis seus membros: o *Uniform System of Accounts for Hotels* (USAH), em 1926. Este sistema, originado nos Estados Unidos, não demorou a ser adotado por outras associações, incluindo a Associação de Hotéis dos EUA e do Canadá, tornando-se um dos primeiros esforços organizados para orientar a preparação e divulgação de informação contabilística no setor (Faria, 2007).

Ao longo dos anos, o setor hoteleiro sofreu diversas transformações, refletidas também no USAH, que foi alvo de revisões e atualizações. Uma das maiores alterações ocorreu em 1996, quando, na sua 8.ª edição, o USAH foi fundido com outro sistema, o *Uniform System of Accounts and Expense Dictionary for Small Hotels, Motels and Motor Hotels*, então na sua 4.ª edição. Esta fusão deu origem ao *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* (USALI), considerado a 9.ª edição do sistema de contabilidade do setor hoteleiro. O USALI foi fruto da colaboração entre a *Hotel Association of New York City,* a *American Hotel & Lodging Association* e os *Hospitality Financial and Technology Professionals*. Uma nova edição foi publicada em 2006 e continua a ser amplamente utilizada até hoje (Faria, 2007).

O USALI tem sido aplicado em vários países, mesmo sem obrigatoriedade, devido à sua eficácia como sistema uniforme de contabilidade analítica. Este permite calcular indicadores standard, que possibilitam a comparação com médias da concorrência (Lamelas, 2004, citado em Lamelas, 2011). Apesar do seu reconhecimento internacional, em Portugal, só a partir da década de 1980 começaram a surgir referências ao USALI em estudos de autores nacionais. Nessa altura, iniciaram-se também as primeiras adaptações do sistema ao Plano Oficial de Contabilidade (POC) da hotelaria portuguesa (Faria, 2007).

Em Portugal, após a introdução do USALI, muitos hotéis começaram a implementar contabilidade analítica de gestão adaptada a este sistema. De acordo com Lamelas (2011), vários hotéis confirmaram a sua utilização. Faria (2007), com base num estudo da Associação da Hotelaria de Portugal (AHP) junto de responsáveis financeiros de 220 unidades hoteleiras, identificou que a aplicação do USALI era mais comum em hotéis integrados em grupos com quatro ou mais unidades. O estudo revelou que a utilização do USALI varia de acordo com a categoria e localização do hotel, sendo mais frequente em unidades de maior dimensão e categoria superior, com destaque para regiões como Lisboa, Estoril, Sintra e Algarve.

No entanto, devido à elevada proporção de hotéis independentes ou familiares em Portugal, o uso da contabilidade de gestão é consideravelmente menor neste segmento. Lamelas (2011) destaca que são os grupos hoteleiros que mais frequentemente utilizam contabilidade de gestão, sendo esta utilização proporcional à dimensão e categoria do hotel. Assim, hotéis maiores e de categorias superiores têm uma maior propensão para adotar o USALI.

No setor hoteleiro, a prestação de serviços exige um sistema de informação que integre diferentes atividades, como alojamento, alimentação e bebidas. Para além disso, a diversificação dos serviços prestados reflete-se na crescente necessidade de práticas contabilísticas mais avançadas, que permitam uma gestão eficaz e o controlo das operações (Faria, 2007). A prestação simultânea de três serviços distintos (alojamento, alimentação e bebidas) exige um sistema de informação integrado, capaz de combinar estas diferentes atividades (Makrigiannakis e Soteriades, 2007). Simultaneamente, os indicadores não financeiros também assumem grande relevância, uma vez que a prestação de serviços depende significativamente do desempenho do capital intelectual (Nunes, 2009). Esta diversidade dificulta a padronização dos serviços, ao contrário do que ocorre em muitos setores industriais, onde a padronização dos processos é mais simples (Pavlatos & Paggios, 2009a).

No contexto da contabilidade de gestão hoteleira, estudos mais recentes em países com forte tradição turística, como a Grécia, indicam que os hotéis continuam a recorrer a técnicas tradicionais, mas também procuram adotar práticas contemporâneas. Pavlatos e Paggios (2007) investigaram 85 unidades hoteleiras gregas e concluíram que, embora uma minoria adote o *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* (USALI), a utilização deste sistema é mais comum em hotéis pertencentes a cadeias internacionais, o que reforça a ligação entre o tipo de gestão e a adoção de práticas avançadas.

O estudo revelou ainda que a maioria dos hotéis recorre a sistemas de custeio tradicionais, como o custeio por absorção (adotado por 76% dos inquiridos), enquanto 24% utiliza o *Activity-Based Costing* (ABC). Os orçamentos continuam a ser amplamente utilizados, sendo considerados uma das ferramentas mais valiosas de controlo. A análise também destacou a elevada proporção de custos fixos e indiretos, que são características marcantes do setor hoteleiro Pavlatos e Paggios (2007).

Num estudo posterior, Pavlatos & Paggios (2009b) analisaram o nível de adoção e os benefícios das práticas de contabilidade de gestão em 100 hotéis. Verificaram que muitos sistemas de custos ainda carecem de funcionalidade, não classificando os custos por comportamento, não calculando desvios entre o orçamentado e o real, e não fornecendo informações detalhadas por objeto de custo. Assim, a informação obtida a partir destes sistemas tem utilidade limitada para a tomada de decisão, sendo utilizada principalmente para a preparação de demonstrações financeiras.

Os autores concluíram que a funcionalidade dos sistemas de custos está associada à estratégia adotada pelo hotel (como estratégias de baixo custo) e ao grau de utilização da informação de custos para planear, controlar e tomar decisões. Estes estudos recentes reforçam a necessidade de melhorias nos sistemas de contabilidade de gestão no setor hoteleiro, especialmente em mercados caracterizados por grande competitividade e mudanças rápidas (Pavlatos & Paggios, 2009b).

Cuckovic e Jankovic (2018) destacam que a integração de custos de qualidade é essencial para que hotéis alcancem uma maior eficiência operacional e vantagem competitiva, mas alertam que essa prática ainda não é amplamente adotada. Da mesma forma, Pavlatos e Paggios (2009c) exploram o impacto do *Activity-Based Costing* (ABC) em hotéis gregos, demonstrando que o método é especialmente útil em decisões de preços e análise de rentabilidade de clientes. Ainda assim, muitos hotéis hesitam em adotar o ABC devido ao custo de implementação e à complexidade do sistema.

Ardiansyah, Tjahjadi e Soewarno (2017) e Dalci, Tanis, Kosan (2010) introduzem o *Time-Driven Activity-Based Costing* (TDABC) como uma evolução do ABC, oferecendo maior precisão na alocação de custos. O TDABC permite identificar segmentos de clientes mais lucrativos e áreas de ineficiência, o que se traduz em decisões estratégicas mais informadas.

No contexto brasileiro, Lizote et al. (2020) confirmaram que hotéis que utilizam métodos de custeio baseados em atividades e consideram os valores de mercado ao definir preços apresentam desempenho superior. Esses resultados sugerem que a adoção de metodologias modernas de gestão de custos pode ser um diferencial importante, especialmente em mercados altamente competitivos.

Bénet et al. (2022) analisaram como sistemas de incentivos no *front office* influenciam a performance financeira e não financeira em hotéis da Riviera Francesa. Os resultados mostram que sistemas de gestão eficazes podem melhorar tanto a satisfação dos clientes quanto os resultados financeiros. Esparza-Aguilar, García-Pérez-de-Lema e Duréndez, (2016) apontam que empresas familiares no setor hoteleiro mexicano têm menor formalização em seus sistemas de controlo de gestão, o que impacta negativamente o desempenho, especialmente na integração de informações económicas e financeiras para decisões estratégicas.

Cruz, Scapens e Major (2011) discutem a adaptação de sistemas globais de gestão às realidades locais. O estudo revela que as práticas globais de controlo de gestão podem ser ajustadas para atender às necessidades locais sem comprometer os objetivos corporativos. Essa flexibilidade é essencial em cadeias hoteleiras que operam em mercados diversos.

A sustentabilidade é uma questão cada vez mais relevante na literatura. Chan e Hsu (2016) revisam práticas de gestão ambiental no setor hoteleiro, apontando que políticas ambientais e sistemas de gestão de custos ambientais têm se tornado mais comuns, embora o impacto financeiro dessas práticas ainda não seja totalmente compreendido. Abdel-Maksoud, Kamel e Elbanna (2016) sugerem que a pressão dos *stakeholders* é um fator determinante na adoção de sistemas *eco-friendly.* Contudo, o estudo também revela que muitos hotéis não conseguem traduzir a adoção dessas práticas em melhorias de desempenho financeiro.

Arbelo et al. (2017) exploram a eficiência de custos na hotelaria espanhola, identificando que fatores como produtividade laboral e localização desempenham papéis críticos na competitividade. O estudo destaca que, em mercados competitivos, a adoção de práticas sustentáveis pode funcionar como um diferencial estratégico.

No Brasil, Dutra e Callado (2022) analisaram o uso de artefactos de gestão em hotéis, destacando que práticas modernas como *benchmarking* e *just-in-time* podem aumentar a eficácia das decisões de gestão. Mohamed e Jamil (2015), por sua vez, estudaram sistemas de controlo de gestão em hotéis de pequeno e médio porte na Malásia e descobriram que sistemas de controlo tradicionais ainda são os mais utilizados, mas há espaço para explorar abordagens mais interativas que promovam a inovação e a flexibilidade.

Em Portugal, Cruz (2007) analisou técnicas de avaliação de desempenho numa *Joint Venture* (JV) criada para gerir hotéis sob uma marca internacional de renome. O estudo revelou que o controlo baseia-se na comparação de resultados 'orçamentados e reais' e 'ano a ano', destacando o orçamento como uma ferramenta essencial. No entanto, práticas como a análise da rendibilidade de clientes, de segmentos de mercado e o uso do BSC não são aplicadas. O controlo orçamental é suportado pelo plano de contas financeiro, seguindo as orientações do USALI.

Nunes (2009) investigou mudanças nos sistemas de controlo de gestão em 45 hotéis portugueses de 5 estrelas. Verificou-se que a maioria (n=34) reportou alterações recentes, adotando técnicas como contabilidade de gestão estratégica e medidas de qualidade. O BSC é utilizado por 85% destes hotéis, seguido pelo ABC (47%) e medidas de desempenho não financeiras (47%). Este padrão demonstra homogeneidade nas práticas de controlo na hotelaria de alto padrão.

Lima Santos, Gomes e Arroteia (2010) examinaram as práticas de contabilidade e controlo em 35 hotéis de diferentes dimensões, com volumes de negócio entre 16.000€ e 60.000.000€. A maioria (30) utiliza contabilidade de gestão, enquanto os que não o fazem são exclusivamente hotéis independentes. Apenas 15 unidades adotam o USALI, indicando que este sistema não é amplamente utilizado no país. A contabilidade de gestão é aplicada principalmente para apoiar a tomada de decisão (65,7%), elaborar orçamentos (60%) e para sistemas de controlo de gestão (57,1%). Entre as técnicas tradicionais, destacam-se os orçamentos (76,7%) e a análise de desvios (66,7%). As técnicas contemporâneas, como o orçamento e custeio baseado nas atividades, têm menor adesão, com taxas de 60% e 46,7%, respetivamente. O estudo concluiu que a competitividade influencia positivamente a adoção de técnicas de gestão. Empresas com maior competição no setor, maior dimensão ou pertencentes a cadeias hoteleiras demonstram maior utilização de contabilidade de gestão e do USALI, apresentando, em média, volumes de vendas superiores. Verificam-se também que esta utilização é positivamente influenciada pela existência de uma empresa mãe e pela dimensão, salientando que as empresas que utilizam contabilidade de gestão e o USALI, em termos médios, um maior volume de vendas.

Faria, Trigueiros e Ferreira (2012) caracterizaram as práticas de custeio e controlo de gestão nas unidades hoteleiras de 4 e 5 estrelas do Algarve e mediram o grau de adoção do USALI. O estudo contou com a participação de 66 unidades hoteleiras, das quais 54 são de 4 estrelas e 12 são de 5 estrelas, tratando-se maioritariamente de hotéis (46 em 66 são hotéis), as restantes unidades são hotéis-apartamentos. No que concerne à utilização do USALI, as cadeias internacionais são as que registam maior taxa de utilização, corroborando assim o estudo anterior. Em termos gerais, a taxa de utilização do USALI é de 50%, superior à taxa reportada nos estudos de Pavlatos e Paggios (2007) e Lima Santos *et al*. (2010). Ainda relativamente à taxa de utilização do USALI, neste estudo constatou-se que os independentes têm não só uma elevada taxa de utilização (52,4%), mas também que esta é superior à taxa de utilização por parte das subsidiárias a cadeias nacionais (44,4%). Este facto vem contrariar conclusões de outros estudos, nomeadamente, os estudos de Pavlatos e Paggios (2007) e Lima Santos *et al*. (2010), que sugerem que as cadeias tendem a impor esta adoção e que existem diferenças significativas entre a utilização do USALI e o tipo de gestão.

No que respeita à informação sobre os custos, verifica-se que esta informação é utilizada, principalmente, para a redução de custos e orçamentos, sendo pouco utilizada para a análise de rendibilidade de clientes, *benchmarking* e *design* de novos produtos. Todas as unidades pertencentes a cadeias confirmaram que a estrutura organizacional da unidade coincide com os centros/departamentos em que está estruturada a contabilidade de gestão.

Relativamente aos sistemas de custeio, 90,9% utilizam o custeio direto como preconizado pelo USALI. As restantes unidades aplicam o custeio total (7,6%) ou o custeio variável (1,5%). Nos estudos incidentes sobre a Grécia observou-se que o custeio mais aplicado era o custeio por absorção, o que difere, segundo os vários estudos elaborados, do custeio adotado em Portugal. Verificou-se também que quase todas as unidades hoteleiras aplicam os orçamentos, visto apenas 4 não aplicar. Esses orçamentos são elaborados numa base anual,

embora sejam subdivididos pelos 12 meses do ano. Relativamente a técnicas contemporâneas, não há evidência da adoção do ABC, o BSC só 12,1% o adota e o *Tableau de Bord* apenas 4,5%, e tendo em conta que a análise de rendibilidade de clientes quase não é usada, os autores concluíram que a adoção das técnicas contemporâneas é reduzida ou quase nula. Relativamente a estas técnicas, e principalmente ao ABC, facilmente se percebe que as taxas de adoção verificadas são inferiores às reportadas nos estudos anteriores.

A revisão da literatura evidencia uma evolução significativa nas práticas de contabilidade e controlo de gestão no setor hoteleiro, com foco em eficiência, sustentabilidade e inovação. No entanto, desafios permanecem, particularmente em relação à adoção de sistemas avançados em hotéis menores e à tradução de práticas sustentáveis em resultados financeiros tangíveis. A crescente pressão por práticas mais responsáveis e eficazes sugere que o setor continuará a ser um terreno fértil para investigações futuras.

3. METODOLOGIA

Para compreender, interpretar e explicar as práticas de contabilidade aplicadas num contexto organizacional, foi desenvolvido um estudo de caso, seguindo a abordagem proposta por Yin (2018). O estudo de caso revela-se particularmente adequado para analisar fenómenos organizacionais complexos em contextos reais, permitindo uma compreensão aprofundada das práticas de gestão, dos mecanismos de controlo e das interações entre os diferentes atores organizacionais (Martins, Ferreira-da-Silva, & Machado-Santos, 2015; Mesquita, Santos, da Silva, & Silva, 2020).

A unidade de investigação selecionada foi um hotel de 5 estrelas localizado no distrito de Braga, Portugal, pertencente a um grupo empresarial internacionalmente reconhecido. Este hotel destaca-se pela sua inovação no mercado hoteleiro da região do Minho, combinando modernidade com uma equipa jovem e qualificada. A sua missão consiste em liderar o mercado, oferecer produtos e serviços hoteleiros globais e promover uma operação sustentável e rentável. O hotel dispõe de 182 unidades de alojamento, organizadas em diversas categorias, incluindo quartos standard, suites, apartamentos e acomodações adaptadas para pessoas com deficiência, além de um centro de conferências com capacidade para mais de 700 pessoas e serviços de restauração e bar de elevada qualidade.

A recolha de dados foi realizada através de uma abordagem multifacetada, que incluiu observação direta, entrevistas exploratórias não estruturadas, entrevistas confirmatórias e análise documental. A observação direta permitiu captar as operações diárias e as interações entre os colaboradores, enquanto as entrevistas exploratórias ajudaram a identificar temas relevantes, complementadas por entrevistas confirmatórias que validaram e aprofundaram as informações recolhidas. A análise documental abrangeu relatórios financeiros, manuais operacionais, organogramas e outros documentos internos, fornecendo um quadro abrangente do funcionamento da organização.

A estrutura organizativa do hotel está segmentada em departamentos, cada um com funções formalmente definidas, mas interligados de forma a promover eficiência e eficácia. Os departamentos analisados incluem a direção geral, alojamento, vendas, manutenção, comidas e bebidas e o departamento financeiro. Esta organização colaborativa é essencial para o cumprimento dos objetivos estratégicos da empresa.

O estudo teve como principais objetivos identificar e compreender as práticas de custeio e controlo de gestão utilizadas no hotel, avaliar a utilização da informação contabilística pelos gestores na tomada de decisão e explorar o alinhamento entre as estratégias organizacionais e as práticas de contabilidade e controlo. A análise revelou que a principal

estratégia do hotel é a captação de clientes, serviços e receitas, apostando num serviço personalizado e de elevada qualidade para fidelizar os clientes. Esta abordagem é sustentada por operações em mercados internacionais, incluindo Espanha, França, Alemanha e Itália.

A contabilidade de gestão foi avaliada quanto à sua capacidade de fornecer informações úteis para a tomada de decisão e à sua integração com estratégias organizacionais. De acordo com Ferreira da Silva, Pereira, Lopes, Magalhães e Moreira (2015), a contabilidade e o controlo de gestão têm como principais objetivos alinhar os indivíduos, as equipas e a organização, promovendo o empenho, o progresso e o desempenho coletivo. Este estudo de caso permitiu compreender como o hotel integra práticas de contabilidade de gestão com estratégias organizacionais para alcançar eficiência, rentabilidade e sustentabilidade, combinando métodos qualitativos e quantitativos para obter uma visão abrangente do impacto das práticas contabilísticas na gestão e no desempenho organizacional.

4. RESULTADOS

Os resultados deste estudo evidenciam a aplicação de práticas de contabilidade de gestão alinhadas com as especificidades do setor hoteleiro, destacando-se a adoção de um plano uniforme de contabilidade, especificamente desenhado para atender às necessidades deste segmento. Tal como mencionado por Lamelas (2011), o uso de sistemas de contabilidade analítica, como o *Uniform System of Accounts for the Lodging Industry* (USALI), é particularmente prevalente em hotéis pertencentes a grupos hoteleiros. Pavlatos e Paggios (2007) reforçam esta ideia, sugerindo que o tipo de gestão, sobretudo em cadeias internacionais, influencia diretamente a adoção desse sistema. Por outro lado, Faria et al. (2012) apontam para uma crescente utilização do USALI em hotéis independentes, ainda que numa escala menor do que nos grupos hoteleiros. De forma geral, os estudos indicam que unidades hoteleiras integradas em grupos empresariais apresentam as taxas mais elevadas de utilização deste sistema, corroborando os resultados obtidos na presente investigação.

A unidade hoteleira estudada, uma empresa de cinco estrelas pertencente a um grupo hoteleiro internacional, utiliza o *Uniform System of Accounts for Hotels* (USAH) como base para a sua contabilidade analítica e financeira. Este sistema é considerado uma referência no setor, proporcionando uma estrutura padronizada para a organização e análise de dados. Na empresa, o *Gross Operating Profit* (GOP), traduzido para português como lucro operacional bruto, é utilizado como o principal indicador de desempenho. Mensalmente, é realizado o apuramento do GOP através do preenchimento do Mapa de Resultados de Exploração, que integra dados obtidos a partir do balancete geral. Este processo permite à organização monitorizar o desempenho em relação aos objetivos orçamentados, garantindo maior precisão e eficácia no controlo financeiro e operacional.

A análise do funcionamento do sistema contabilístico revelou que a empresa adota um sistema de contabilidade organizada com regime mensal de IVA. Para articular as contabilidades patrimonial e analítica, utiliza-se o sistema duplo contabilístico, tal como descrito por Franco et al. (2009). Este sistema separa as contabilidades, permitindo que a informação analítica seja registada em contas próprias (classe 91), que servem de ponte para a contabilidade financeira. A contabilidade analítica é estruturada por departamentos, registando gastos e réditos na classe 9, o que facilita a identificação e análise de custos por área funcional. Este modelo permite à empresa calcular mensalmente o custo por departamento, apurar rácios específicos, como os de comidas e bebidas, e monitorizar a eficiência operacional.

Quanto aos custos, foi observada uma distinção clara entre custos diretos e inventariáveis. Os primeiros são imputados diretamente às secções através da análise de faturas, enquanto os inventariáveis permanecem em stock até serem consumidos, sendo sujeitos a inventários periódicos. Esta prática garante maior rigor no controlo de custos, assegurando que os gastos sejam alocados corretamente às respetivas áreas. Os custos fixos, como contratos de fornecimento de energia e serviços de comunicação, e os custos variáveis, como consumo de matérias-primas, são geridos de forma integrada, permitindo maior previsibilidade e controlo orçamental.

As entrevistas informais realizadas durante a investigação demonstraram que os gestores possuem um elevado nível de conhecimento sobre a informação contabilística gerada pela organização. Essa informação é utilizada ativamente na tomada de decisões estratégicas e operacionais, o que foi confirmado pela observação direta. A principal técnica de controlo adotada pela empresa é o orçamento, uma prática tradicional amplamente reconhecida no setor hoteleiro como uma ferramenta indispensável para a gestão. Cruz (2007), Faria et al. (2012) e Lima Santos et al. (2010) destacam o orçamento como uma das mais valiosas ferramentas de controlo no setor, uma conclusão corroborada pelos resultados deste estudo.

Além do orçamento, a empresa implementa outras práticas de controlo de gestão, incluindo o controlo de stocks, preços, resultados e fluxo de caixa. Estes mecanismos asseguram uma gestão integrada e rigorosa, permitindo aos gestores acompanhar o desempenho em tempo real e ajustar estratégias conforme necessário. A informação contabilística é atualizada mensalmente e está prontamente disponível, o que facilita o acesso imediato dos gestores a dados essenciais para decisões operacionais e de investimento. Por exemplo, os contratos de fornecimento de gás são regularmente analisados com base em relatórios contabilísticos que detalham os custos históricos, permitindo aos gestores negociar condições mais favoráveis ou optar por novos fornecedores.

A relevância da informação contabilística estende-se à previsão e orçamentação de períodos futuros. Com base em dados mensais ou homólogos, os gestores podem avaliar a rentabilidade de produtos e serviços, identificar tendências de custos e planear estratégias de otimização. A disponibilidade de informação precisa e atualizada é fundamental para a eficácia da gestão, contribuindo para a tomada de decisões fundamentadas e para o alinhamento das operações com os objetivos estratégicos.

De forma geral, os resultados confirmam que a informação contabilística é amplamente reconhecida como um recurso essencial para a gestão, não apenas no presente, mas também no planeamento estratégico futuro. A empresa em análise exemplifica como a integração de práticas de contabilidade analítica com sistemas de controlo de gestão pode potenciar a eficiência operacional, a rentabilidade e a capacidade de adaptação às exigências do mercado hoteleiro. Estes resultados destacam a importância de técnicas tradicionais, como o orçamento, e de sistemas padronizados, como o USAH, para o sucesso das operações no setor hoteleiro.

5. Conclusão

Este estudo oferece uma análise detalhada das práticas de contabilidade de gestão no setor hoteleiro, com foco na implementação e utilização de sistemas de custeio e controlo numa unidade hoteleira de 5 estrelas. A adoção do *Uniform System of Accounts for Hotels* (USAH) e do método de custeio direto confirma a relevância de sistemas padronizados para lidar com as especificidades do setor, caracterizado pela prestação simultânea de serviços distintos,

como alojamento, restauração e bebidas. O orçamento revelou-se como a principal ferramenta de controlo utilizada, complementado por mecanismos como o controlo de stocks, preços, resultados e fluxos de caixa, que asseguram uma gestão integrada e eficiente.

A investigação demonstrou ainda que os gestores não só reconhecem a importância da informação gerada pela contabilidade de gestão, como a utilizam ativamente na tomada de decisões estratégicas e operacionais. Esta integração entre sistemas contabilísticos e práticas de gestão reforça a importância de alinhar os objetivos organizacionais com a funcionalidade dos sistemas de contabilidade, garantindo acesso a dados precisos e atualizados que permitem antecipar desafios e tomar decisões fundamentadas.

Contudo, o estudo identificou lacunas significativas na adoção de técnicas contemporâneas de contabilidade de gestão, como o *Activity-Based Costing* (ABC) e o *Balanced Scorecard* (BSC). Estas técnicas poderiam complementar os sistemas tradicionais, fornecendo uma visão mais detalhada sobre a rentabilidade de clientes ou serviços e permitindo um acompanhamento mais eficaz de indicadores estratégicos. Estas lacunas são particularmente evidentes em unidades hoteleiras independentes ou de menor dimensão, apontando para uma oportunidade de explorar soluções mais sofisticadas que aumentem a competitividade e a sustentabilidade operacional.

Adicionalmente, o estudo destacou a ausência de integração de práticas de sustentabilidade e ferramentas *eco-friendly* nos sistemas de contabilidade de gestão, um aspeto cada vez mais relevante. Com o aumento das pressões ambientais e sociais, é fundamental que o setor hoteleiro incorpore métricas ambientais e sociais nos seus sistemas de controlo, transformando a sustentabilidade numa vantagem competitiva e financeira.

Este trabalho contribui para a literatura ao apresentar evidências empíricas sobre as práticas de contabilidade de gestão no setor hoteleiro, ajudando a preencher as lacunas entre a teoria e a prática. Para os gestores, os resultados sublinham a necessidade de utilizar a informação contabilística como uma ferramenta estratégica para o planeamento e controlo. Para os investigadores, o estudo abre novas possibilidades de exploração, como a integração de ferramentas avançadas, como o *Time-Driven Activity-Based Costing* (TDABC), e sistemas de controlo integrados, especialmente no contexto de hotéis independentes e de menor dimensão.

As limitações do estudo incluem o foco num único caso e a natureza exploratória da metodologia, o que restringe a generalização dos resultados. Investigações futuras poderiam expandir o alcance, analisando múltiplas unidades hoteleiras com diferentes categorias e localizações geográficas, permitindo comparações mais abrangentes. Além disso, estudos que explorem o impacto de tecnologias emergentes, como inteligência artificial e automação em sistemas contabilísticos, poderão contribuir para uma evolução significativa das práticas de contabilidade de gestão no setor hoteleiro, promovendo maior eficiência e alinhamento com os desafios contemporâneos.

Este estudo reforça a importância de alinhar as práticas de contabilidade de gestão com as dinâmicas do setor hoteleiro, demonstrando que as ferramentas tradicionais podem ser potencializadas pela incorporação de métodos avançados e pela adaptação às crescentes exigências de um mercado em constante transformação.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Abdel-Maksoud, A., Kamel, H., & Elbanna, S. (2016). Investigating relationships between stakeholders' pressure, eco-control systems and hotel performance. *International Journal of Hospitality Management, 59*, 95–104. https://doi.org/10.1016/j.ijhm.2016.09.006

Arbelo, A., Arbelo-Pérez, M., & Pérez-Gómez, P. (2017). Impact of cost efficiency on performance in the hotel industry. *Tourism Economics, 23*(2), 330–338. https://doi.org/10.1177/1096348015587999

Ardiansyah, G. B., Tjahjadi, B., & Soewarno, N. (2017). Measuring customer profitability through time-driven activity-based costing: A case study at Hotel X Jogjakarta. *SHS Web of Conferences, 34*, Article 08004. https://doi.org/10.1051/shsconf/20173408004

Bénet, N., Deville, A., Raïes, K., & Valette-Florence, P. (2022). Turning non-financial performance measurements into financial performance: The usefulness of front-office staff incentive systems in hotels. *Journal of Business Research, 142*, 317–327. https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2021.12.017

Bonzanini, O. A., Silva, A., Cokins, G., & Gonçalves, M. J. (2020). The interaction between higher education institutions and professional bodies in the context of digital transformation: The case of Brazilian accountants. *Education Sciences, 10*(11), Article 321. https://doi.org/10.3390/educsci10110321

Chan, E. S. W., & Hsu, C. H. C. (2016). Environmental management research in hospitality. *International Journal of Contemporary Hospitality Management, 28*(5), 886–923. https://doi.org/10.1108/IJCHM-02-2015-0076

Collier, P., & Gregory, A. (1995). Strategic management accounting: A UK hotel sector case study. *International Journal of Contemporary Hospitality Management, 7*(1), 16–21.

Cruz, I. (2007). How might hospitality organizations optimize their performance measurement systems? *International Journal of Contemporary Hospitality Management, 19*(7), 574–588.

Cruz, I., Scapens, R. W., & Major, M. (2011). The localisation of a global management control system. *Accounting, Organizations and Society, 36*(7), 412–427. https://doi.org/10.1016/j.aos.2011.08.001

Cuckovic, E. R., & Jankovic, S. (2018). Quality costing in the hospitality industry: A literature review. *Tourism & Hospitality Industry 2018: Trends and Challenges*, 368–382.

Cunha, L. (2006). *Economia e política do turismo*. Editorial Verbo.

Cunha, L. (2010). Desenvolvimento do turismo em Portugal: Os primórdios. *Fluxos & Riscos, 1*, 127–149.

Dalci, I., Tanis, V., & Kosan, L. (2010). Customer profitability analysis with time-driven activity-based costing: A case study in a hotel. *International Journal of Contemporary Hospitality Management, 22*(4–5), 609–637. https://doi.org/10.1108/09596111011053774

Dutra, A. R. C. S., & Callado, A. A. C. (2022). Empirical study at João Pessoa hotels (Brazil). *Anuario Turismo y Sociedad, 30*, 93–106. https://doi.org/10.18601/01207555.n30.05

Esparza-Aguilar, J. L., García-Pérez-de-Lema, D., & Duréndez, A. (2016). The effect of accounting information systems on the performance of Mexican micro, small and medium-sized family firms: An exploratory study for the hospitality sector. *Tourism Economics, 22*(5), 1104–1120. https://doi.org/10.5367/te.2015.0515

Faria, A. R. (2007). A contabilidade aplicada ao setor hoteleiro: Uma perspetiva histórica. *IV Jornada de História da Contabilidade*.

Faria, A. R., Trigueiros, D., & Ferreira, L. (2012). Práticas de custeio e controlo de gestão no setor hoteleiro do Algarve. *Tourism & Management Studies, 8*(1).

Ferreira-da-Silva, A., Pereira, J. M., Lopes, A., Magalhães, C., & Moreira, R. (2015). Foucault's perspective of performance appraisal in public administration. *Mediterranean Journal of Social Sciences, 6*(2), 375.

Franco, V. S., Oliveira, Á. V. de, Morais, A. I., Oliveira, B. de J., Lourenço, I. C., Major, M. J., Jesus, M. A., & Serrasqueiro, R. (2009). *Temas de contabilidade de gestão: Os custos, os resultados e a informação para a gestão*. Livros Horizonte.

Lamelas, J. (2011). Direção hoteleira em equipa com o USALI e o BSC: Para uma gestão mais eficaz e eficiente. *Journal of Tourism Studies*, 55–79.

Lima Santos, L., Gomes, C., & Arroteia, N. (2010). Determinantes da contabilidade de gestão nas unidades hoteleiras de Portugal. *XIV Encontro AECA*. Universidade de Coimbra.

Lizote, S. A., de Fátima Teston, S., Vitali, G., & de Morais Noval, C. (2020). Custos e formação do preço de vendas em hotéis. *Navus – Revista de Gestão e Tecnologia, 10*, 1–11. https://doi.org/10.22279/navus.2020.v10.p01-11.1126

Makrigiannakis, G., & Soteriades, M. (2007). Management accounting in the hotel business: The case of the Greek hotel industry. *International Journal of Hospitality & Tourism Administration, 8*(4), 47–76.

Martins, F. A., Ferreira-da-Silva, A., & Machado-Santos, C. (2015). Gestão dos stakeholders na captação de recursos nos hospitais filantrópicos e religiosos. *Revista de Administração Contemporânea, 18*, 65–85.

Mesquita, C., Santos, J. F., da Silva, A. F., & Silva, A. M. (2020). Novos modelos de planeamento e controlo de gestão nos hospitais públicos portugueses. *Revista de Gestão em Sistemas de Saúde, 7*(3), 239–256.

Mia, L., & Patiar, A. (2001). The use of management accounting systems in hotels: An exploratory study. *International Journal of Hospitality Management, 20*(2), 111–128. https://doi.org/10.1016/S0278-4319(00)00033-5

Mohamed, R., & Jamil, C. Z. M. (2015). Management control systems in small medium hotels and their effect on performance. *Advanced Science Letters, 21*(6), 1882–1885. https://doi.org/10.1166/asl.2015.6145

Nunes, C. R. (2009). *O controlo de gestão na hotelaria portuguesa*. ISCTE.

Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas. (2010). *Regulamento de inscrição, estágio e exame profissionais*.

Pavlatos, O., & Paggios, I. (2007). Cost accounting in Greek hotel enterprises: An empirical approach. *Tourismos, 2*(2), 39–59.

Pavlatos, O., & Paggios, I. (2009a). Management accounting practices in the Greek hospitality industry. *Managerial Auditing Journal, 24*(1), 81–98.

Pavlatos, O., & Paggios, I. (2009b). A survey of factors influencing the cost system design in hotels. *International Journal of Hospitality Management, 28*(2), 263–271. https://doi.org/10.1016/j.ijhm.2008.09.002

Pavlatos, O., & Paggios, I. (2009c). Activity-based costing in the hospitality industry: Evidence from Greece. *Journal of Hospitality & Tourism Research, 33*(4), 511–527. https://doi.org/10.1177/1096348009344221

Pereira, J., Basto, M., & Silva, A. (2017). Comparing logit model with discriminant analysis for predicting bankruptcy in Portuguese hospitality sector. *European Journal of Tourism Research, 16*, 276–280.

Pimentel, P., & Abrantes, J. L. (2022). O papel da hotelaria na redução dos efeitos da sazonalidade na Região de Coimbra. *Journal of Tourism & Development, 39*, 101–114.

Santos, C., Rocha, Á., & Silva, A. (2025). Management accounting as a business intelligence system: Examination in Portuguese small and medium enterprises. *Neural Computing and Applications, 37*(31), 25789–25803.

Yin, R. K. (2018). *Case study research and applications: Design and methods* (6th ed.). SAGE Publications.

AUTHORS' CONTRIBUTIONS (CREDIT)

Conceptualization, CMBO, AMS; methodology, CMBO, AMS; formal analysis, CMBO; resources, CMBO, AMS; writing—original draft preparation, CMBO; writing—review and editing, ACFdS, APMM; supervision, AMS. All authors have read and agreed to the published version of the manuscript.

FUNDING

This research received no external funding.

CONFLICT OF INTEREST

The authors declare no conflict of interest.

DATA AVAILABILITY STATEMENT

Data supporting the findings of this study are available upon reasonable request.

ETHICS STATEMENT

The manuscript does not provide information regarding ethics committee approval, informed consent, or other ethical procedures relating to the participation of human subjects.

ACKNOWLEDGEMENTS

The authors declare no acknowledgements.