

Custeio em organizações de serviços: abordagem para pequenos meios de hospedagem.

Ana Carolina Manfrinato Pimentel

Resumo:

Gestão de custos é um aspecto relevante para todas as organizações, independente de seu porte, para poder sobreviver em um mercado competitivo. O setor de serviço é um dos que experimentam grande expansão e empregam muita mão de obra e ainda vem enfrentando o aumento da concorrência. A área de turismo e hotelaria é uma das que tiveram incremento significativo no Brasil, principalmente após a entrada de redes internacionais no país. Porém, observa-se um grande número de hotéis menores, geralmente familiares. Estas empresas também podem utilizar sistemas de custeio com algumas extensões e adaptações. O objetivo deste trabalho é propor reflexões sobre quais sistemas de custeio seriam mais adequados as características e a realidade de pequenos meios de hospedagem. Neste trabalho, considerou-se que, para pequenos meios de hospedagem, o sistema mais adequado é o custeio por processo. Em empresas de menor porte, principalmente as familiares, a apuração de custos e determinação de preço de vendas geralmente fica a cargo dos proprietários, que também acabam por acumular tarefas administrativas. Muitas vezes a apuração de custos é feita de maneira bastante informal. Logo, para estas empresas, deve-se adotar um sistema de custeio que seja mais simples de ser usado e menos oneroso características do sistema de custeio por processo.

Área temática: *Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços*

Custeio em organizações de serviços: abordagem para pequenos meios de hospedagem.

Ana Carolina Manfrinato Pimentel (UNESP Bauru) – carolmanfrinato@ultrawave.com.br

Resumo

Gestão de custos é um aspecto relevante para todas as organizações, independente de seu porte, para poder sobreviver em um mercado competitivo. O setor de serviço é um dos que experimentam grande expansão e empregam muita mão de obra e ainda vem enfrentando o aumento da concorrência. A área de turismo e hotelaria é uma das que tiveram incremento significativo no Brasil, principalmente após a entrada de redes internacionais no país. Porém, observa-se um grande número de hotéis menores, geralmente familiares. Estas empresas também podem utilizar sistemas de custeio com algumas extensões e adaptações. O objetivo deste trabalho é propor reflexões sobre quais sistemas de custeio seriam mais adequados as características e a realidade de pequenos meios de hospedagem. Neste trabalho, considerou-se que, para pequenos meios de hospedagem, o sistema mais adequado é o custeio por processo. Em empresas de menor porte, principalmente as familiares, a apuração de custos e determinação de preço de vendas geralmente fica a cargo dos proprietários, que também acabam por acumular tarefas administrativas. Muitas vezes a apuração de custos é feita de maneira bastante informal. Logo, para estas empresas, deve-se adotar um sistema de custeio que seja mais simples de ser usado e menos oneroso – características do sistema de custeio por processo.

Palavras-chave: Custeio, Hotelaria. .

Área Temática: Gestão de Custos nas Empresas de Comércio e de Serviços

1 Introdução

Em um mercado cada vez mais competitivo e agressivo, as organizações precisam estar atentas a vários aspectos para poder sobreviver. Um destes aspectos fundamentais é a gestão estratégica de custos dos produtos e serviços oferecidos.

Os consumidores têm total liberdade de escolha e valorizam seu dinheiro, além de estarem mais exigentes em relação à qualidade – preço baixo não é mais sinônimo de falta de qualidade.

Segundo Perez Jr. Et all (2001), para atuar – e sobreviver – neste mercado, a organização deve ter um forte conjunto de crenças, que definem a maneira de ser da empresa. Além disso, deve ter uma filosofia própria, buscar contínuo aperfeiçoamento de suas operações e buscar a eliminação de desperdícios, cortando gastos que não adicionam valor ao produto na visão do cliente.

Ainda segundo o mesmo autor, as organizações atuam em quatro dimensões competitivas: a **qualidade**, um elemento fundamental para o sucesso; a **flexibilidade**, ou seja, disposição e agilidade para interagir com as mudanças do ambiente; a **confiabilidade**, que promove a fidelidade do cliente; e o **preço**, hoje validado pelo consumidor. Logo, a gestão dos custos torna-se muito importante.

Lara (2001) afirma que: “Identificar grupos de clientes pela quantidade de dinheiro que eles estão dispostos a gastar é cada vez mais importante. (...) Apesar do preço ser importante, o desafio do marketing está em satisfazer as necessidades e os desejos dos

clientes, oferecendo um produto que conjugue qualidade e preço justo, de acordo com a preferência deles.”. Para conseguir este “preço justo”, é necessário um bom controle de custos.

Por outro lado, Zanella (2001) afirma que o sistema de custos é um importante instrumento de controle da empresa, mas que sua aplicação no setor hoteleiro ainda é restrita, devido à complexidade e amplitude das operações e também devido à falta de uma metodologia específica voltada a este setor.

Apesar da entrada no Brasil de várias redes internacionais de hotéis, existe um grande número de meios de hospedagem de pequeno porte, muitas vezes com as tarefas administrativas a cargo do proprietário e de sua família. O objetivo deste trabalho é fazer reflexões sobre quais sistemas de custeio seriam mais adequados a realidade de pequenos meios de hospedagem; e as vantagens que a apuração mais precisa de custos pode trazer a este tipo de organização.

2. Meios de hospedagem

Johnston & Clarck (2002) afirmam: “[...] quando os clientes estão comprando um serviço, não estão simplesmente comprando componentes miscelâneos. Estão comprando algo maior e também menos tangível: uma experiência mágica em Disney, uma experiência educacional em uma universidade, uma noite em um restaurante.” Eles dizem ainda que, para cada serviço adquirido há dois ingredientes principais: os resultados e a experiência do serviço. Para Hansen & Mowen (2001), a diferença fundamental entre produtos e serviços é que produtos são tangíveis, produzidos pela transformação de materiais com o uso de mão de obra e capital. Serviços são tarefas ou atividades executadas pelos clientes usando produtos ou instalações da organização. Segundo os mesmos autores, serviços também usam matérias, mão de obra e capital, mas têm três características peculiares. A primeira é a **intangibilidade**, ou seja, não é possível ver, sentir, ouvir o serviço antes de comprá-lo. A segunda é a **pericibilidade**, ou seja, serviços não podem ser armazenados. A terceira é a **inseparabilidade**, ou seja, a necessidade do contato produtor-consumidor para que o serviço exista.

Hansen & Mowen (2001) relatam que o setor de serviço é responsável por setenta e cinco por cento dos empregos nos Estados Unidos e é um setor em expansão. O aumento da concorrência neste setor aumentou a necessidade do uso de informações de custos para formação de preços. Organizações de serviços têm características especiais e usam extensões e adaptações da gestão de custos.

No Brasil, o setor de serviços também está em expansão e gerando empregos. Os segmentos de turismo e hospedagem são exemplos de organizações em grande expansão no país, gerando incremento na concorrência de mercado, principalmente depois da entrada de redes internacionais no país.

Para Castelli (2001), uma empresa hoteleira é uma organização que, mediante pagamento de diárias, oferece alojamento à clientela indiscriminada. Há muitos pequenos e médios meios de hospedagem (pequenos, hotéis, pousadas, chalés) com poucas unidades habitacionais (UH ou quarto). Segundo dados da ABIH (Associação Brasileira da Indústria de Hotéis), o Brasil tem cerca de 25 mil meios de hospedagem, sendo que destes, 70% são de pequeno porte.

Nestes estabelecimentos, as UH's tendem a ser homogêneas, assim como o serviço de hospedagem. Em alguns casos, há um pequeno número de quartos com algum diferencial, como ar condicionado, por exemplo. Neste tipo de empresa, geralmente familiar, a apuração de custos tende a ser mais informal e a formação de preços não costuma ser baseada em

métodos científicos. Muitas vezes, um hotel menor segue o preço do concorrente ou baseia-se na percepção de valores dos hóspedes.

Para este tipo de meio de hospedagem, é fundamental a conscientização da importância de uma gestão de custos mais acurada, pois para sobreviver à concorrência das grandes redes é preciso oferecer qualidade, mas também preço competitivo. As grandes redes hoteleiras têm facilidades em adquirir materiais a preços menores (devido à compra em grande volume), têm mais possibilidades de investir em treinamento de mão de obra e padronização dos serviços, além de investirem na parte arquitetônica e de decoração. Em hotéis menores, nem sempre é possível atender a todos estes aspectos de maneira satisfatória. Por isso, além de investir em bom atendimento e na parte humana, é preciso ter uma gestão de custos satisfatória. Desta forma, será possível uma avaliação precisa na formação de preços e na viabilidade dos serviços oferecidos, além de fornecer uma visão ampla sobre os gastos da empresa.

3. Fundamentação teórica – sistemas de custeio

As organizações que fazem sua formação de preços baseadas em cálculos de custos possibilitam a avaliação da viabilidade e conveniência de um determinado produto ou serviço. Segundo Hansen & Mowen (2001) a gestão de custos consiste na coleta, mensuração, classificação de informações úteis, que auxiliem o gestor no planejamento, controle e tomada de decisões. Ainda, a gestão de custos é fundamental para a melhoria contínua, para a administração da qualidade total, para aumento de produtividade e para a gestão estratégica da empresa. Corroborando isso, Zanella (2001) afirma que administrar custos não significa somente cortar despesas devido a pressões externas, mas sim gerir recursos de maneira racional e competente.

Vários métodos de custeio foram desenvolvidos ao longo do tempo, cada um com características e abordagens diferentes. Nenhum deles é o “mais correto”. O método de custeio adotado precisa ser adequado à realidade da empresa. Logo, para se escolher um bom método, é necessário ter conhecimento profundo sobre a estrutura de custos da empresa e do ambiente em que ela atua. As atribuições de custos têm que ser precisas, na medida do possível. Atribuições errôneas podem levar a decisões ruins.

As atividades e materiais diretamente relacionados à produção de determinado produto ou serviço podem ser facilmente rastreados, por observação e mensurações. Por exemplo, se para fabricar um móvel, utiliza-se dois metros quadrados de madeira, seis unidades de parafuso e três horas de mão de obra de um funcionário, basta saber o valor unitário de cada item, multiplicar pela quantidade e somar os três valores encontrados. Estes custos são chamados **diretos**.

Os custos **indiretos** são aqueles que não podem ser facilmente associados a um produto ou serviço, ou ainda, aqueles que contribuem para a produção, mas não fazem parte do produto final. Para se transferir os custos indiretos para o produto, utiliza-se alguma forma de rateio que é baseado em conveniência ou ligação presumida.

Há ainda a classificação entre custos **fixos, variáveis e mistos**. Hansen & Mowen (2001), definem que custos fixos são aqueles que, no total, são constantes dentro de certa faixa relevante de volume de produção ou período de tempo. O custo variável é aquele que, no total, muda proporcionalmente com o volume de produção. Os custos mistos são aqueles que têm um componente fixo e um variável. Para separar a parte fixa da variável dos custos mistos, existem alguns métodos, entre eles, o método alto-baixo e o método de dispersão.

Perez Jr. et all (2001) relatam que o método de custeio por absorção incluía todos os gastos do período, tanto os custos diretos como os indiretos. Os primeiros apropriados de maneira direta e os indiretos, através de algum critério de rateio.

Segundo Bruni & Famá (2002), o **Custeio por Departamento (Centro de Custos)** divide a empresa em departamentos. Cada departamento é uma unidade operacional, com homens e máquinas de características semelhantes e atividades homogêneas. Os departamentos de produção são aqueles que elaboram diretamente os produtos. Os departamentos denominados de serviços não trabalham na elaboração dos produtos, mas atendem as necessidades do departamento de produção.

A departamentalização reduz distorções do rateio direto dos custos indiretos. Por exemplo, para atribuir o custo do aluguel de um barracão, pode-se usar com critério a área de cada departamento, ou seja, a alocação deste custo indireto se fará por uma porcentagem em relação ao total.

Para Perez et all. (2001), o sistema de custeamento por processo é mais apropriado para organizações cujos produtos ou prestação de serviço sejam padronizados, com produção contínua ou intermitente e demanda constante e previsível. As características deste sistema de custeio são: custos acumulados por centro de custos; custos de departamentos auxiliares são alocados a departamentos produtivos por algum critério de rateio; e o custo unitário de cada unidade produzida é obtido pela divisão do custo total de cada departamento pelo volume de produção. Segundo os mesmos autores, o custo de um processo deve ser analisado em seu conjunto de atividades. Ainda, a análise de custos por processos permite melhor visualização de falhas em uma cadeia de atividades, facilitando a localização de custos que não agregam valor.

Para Hansen & Mowen (2001), o **Custeio por processo** é utilizado quando a empresa apresenta um processo de produção estável e produtos homogêneos. O objetivo é apurar o custo do produto. Em cada processo pelo qual o produto passa, há entradas de materiais, mão de obra e custos indiretos. Após completar cada processo, os produtos parcialmente finalizados são transferidos para outro processo. Os custos são acumulados por processo. Este sistema é mais simples e menos dispendiosos de operar. Para medir o custo unitário, basta medir os custos para o departamento de processo em um período de tempo e medir a saída do departamento no mesmo período. O custo unitário será a divisão do primeiro valor pelo segundo (custos/saída). A natureza repetitiva dos serviços induz o uso deste sistema, devido ainda à homogeneidade dos serviços.

O **Custeio baseado em atividade (ABC)** usa as atividades como mecanismos de transferência e formação de custos. O objetivo de custeio é tentar diminuir distorções das outras formas de rateio, eliminando custos que não agregam valor. Apesar de mais preciso, este sistema de custeio é mais complexo e oneroso (Hansen & Mowen, 2001). Para Perez et all (2001), a principal diferença entre o custeio por absorção e o custeio por atividades é a substituição dos critérios de rateio pelos direcionadores de custo. Afirmam ainda que o detalhamento dos controles e dos direcionadores deverá ser compatível com os benefícios trazidos para a administração.

4. Custeio em meios de hospedagem

O serviço de hospedagem consiste na utilização por parte do cliente das instalações do hotel, mais especificamente das unidades habitacionais. Para que este serviço se realize, algumas vezes são utilizados os serviços de reserva (que não serão abordados neste trabalho). Quando da chegada do hóspede, o departamento de recepção é quem recebe o hóspede, identifica-o e conduz-o ao quarto. Lá, o hóspede tem a sua disposição banheiro privativo, camas, roupas de cama e banho, televisão, entre outros. Geralmente está inclusa neste serviço uma refeição – o café da manhã. O hotel também é responsável pela limpeza e manutenção das dependências utilizadas pelo hóspede.

Para Perez Jr. Et all (2001), estamos na “era dos serviços”, onde este setor experimentará crescimentos cada vez maiores. Ainda, na área de serviços relativa à hotelaria, os gastos maiores são relativos à mão de obra e depreciação dos prédios e equipamentos, sendo os custos de materiais insignificantes. Para estes autores, não há diferenças significantes, nos aspectos conceituais, referente a análise de custos.

Os diversos meios de hospedagem, independente do tamanho ou tipo de público, tem um conjunto comum de custos. São eles: energia elétrica, fornecimento de água, alimentos e bebidas para produção de refeições (geralmente hotéis menores oferecem somente café da manhã), mão de obra, manutenção de instalações e equipamentos, materiais de limpeza e de lavanderia, telefone, depreciação do prédio e das UH's. Alguns hotéis têm algumas despesas particulares, como tarifa de escritórios de contabilidade, tarifa de manutenção de elevadores, tarifa de fornecimento de TV a cabo, manutenção de piscina, jardinagem, entre outras, dependendo do tipo de público, porte do hotel e instalações.

Para Zanella (2001), a análise de custos da área de hospedagem envolve: cálculo da taxa de ocupação (relação percentual entre número de unidades habitacionais ocupadas e número de unidades existentes – capacidade instalada – em determinado período de tempo); verificação da diária (tarifa) média de hospedagem; apuração de custos de hospedagem (através da divisão do custo total de um departamento dividido pelo volume de ocupação do período); estabelecimento do ponto de equilíbrio de vendas e análise comparativa da evolução de custos e preços. Zanella (2001) afirma ainda que a aplicação de sistemas de custos na área hoteleira ainda é restrita, devido à complexidade e amplitude de suas operações e da falta de uma metodologia específica para o setor.

Castelli (2001) observou que “[...] muitos hotéis não implantam um sistema de custo alegando gastos elevados para sua manutenção.”. Para ele, um hotel difere de uma indústria por apresentar as seguintes características: gasto elevado com mão de obra e depreciação, gasto pequeno com matéria prima, alta incidência de custos fixos e impossibilidade de se estocar produtos, como “diárias”. O mesmo autor afirma que os centros de custos são os agrupamentos de atividades homogêneas, que geram custos. Em hotéis menores, esse agrupamento de tarefas não é fácil de determinar, devido à falta de uma estrutura rígida.

Apesar de um sistema de custeio ser essencial, cada tipo de hotel deve adotar o modelo que mais se adapte a suas características e deve considerar o nível de detalhamento que seja compatível com o benefício que estes dados trarão para a empresa. Custos indiretos devem ser apropriados aos centros de custo através de uma definição da base para o rateio, que pode ser receita, horas de produção, superfície em metros quadrados, entre outras. (CASTELLI, 2001).

Um hotel pode oferecer vários tipos de serviço. Para este trabalho, a abordagem será restrita ao serviço de hospedagem – seu principal produto – considerando apenas unidades habitacionais homogêneas. Neste caso, tem-se homogeneidade de serviços, que são fornecidos de maneira repetitiva.

O sistema de custeio mais adequado para este tipo de empresa é o custeio por processo. São várias as justificativas. Primeiramente, hotéis encaixam-se no aspecto da homogeneidade e repetição de serviços. Organizações menores não têm recursos financeiros e de tempo para aplicar em um sistema de custos mais complexo. O custeio por processo é mais simples e menos oneroso. Muitos dos aspectos de custos em hotéis são difíceis de serem mensurados ou rastreados diretamente. Uma grande parte dos custos é indireta, sendo que, tratando-se de serviços, a melhor maneira de alocar estes custos é pela divisão da produção de um departamento pela sua saída em um período de tempo.

Em hotéis, existem dois rastreadores fundamentais na parte de hospedagem: o número de UH's vendidas (taxa de ocupação) e o número de hóspedes atendidos (visto que em uma UH pode-se ter um ou mais hóspedes). Alguns custos estão ligados a UH (material de limpeza, depreciação do quarto, manutenção do quarto, mão de obra de limpeza), outros

ligados à quantidade de hóspedes (quantidade de alimentos gastos no café da manhã, quantidade de materiais de higiene pessoal, como mini-sabonetes e papel higiênico, peças de enxoval usadas), outros ligados a hóspedes e ao prédio (como energia elétrica e água) e custos considerados fixos (mão de obra da recepção e do administrativo, telefone, tarifa de TV a cabo e de manutenção de elevadores). A minoria destes custos pode ser rastreada diretamente ao serviço de hospedagem. É necessário estabelecer relações de causa-efeito entre os custos e o número de UH's vendidas e o número de hóspedes atendidos.

Por exemplo, em hotéis existe o departamento de lavanderia, com os processos de lavagem e secagem de roupas (existem outros, como passar roupas, mas não serão abordados neste trabalho). Qual o custo de uma toalha lavada para o hotel? Como incluir este custo no custo total da hospedagem?

A lavanderia tem uma capacidade de trabalho, de acordo com o número de máquinas e quantos quilos de roupa cada máquina consegue lavar e secar. Tem-se ainda a mão de obra de funcionários, a água e materiais diretos (sabão, amaciantes, etc.). Somando-se o valor da mão de obra, dos materiais diretos, da água, energia elétrica ou gás gastos e dividindo-se pela quantidade de roupa lavada, tem-se um custo unitário por quilo. De acordo com a potência das máquinas e o número de horas gastas para um ciclo de lavagem é possível calcular o valor hora-máquina por quilo de roupa. Para secadoras, a gás, o mesmo raciocínio pode ser usado para o gás consumido. Para a água, deve-se calcular o volume gasto em cada ciclo de máquina e dividir pela capacidade em quilos da máquina. Porém, no custo total da hospedagem, não se pode incluir quilos de roupa, e sim peças. Deve-se então multiplicar o custo do quilo pelo peso de cada peça (lençol, toalha de banho, etc.), obtendo-se o custo de cada peça. Para incluir no custo total da hospedagem, basta que se some o custo de todas as peças presentes na unidade habitacional (visto que para um hóspede, pode-se colocar apenas um jogo de toalhas no quarto, para dois hóspedes, dois jogos de toalha e assim por diante).

Os custos de energia elétrica e água são do tipo misto, pois têm elementos fixos e elementos variáveis. Tem-se a quantidade de energia elétrica e água que é gasta nas UH's (variável), mas também há a energia elétrica gasta para a iluminação de áreas sociais (fixo), funcionamento de máquinas da lavanderia (variável), entre outros. Quando um hóspede paga pelo serviço de hospedagem, ele tem direito de uso do quarto da maneira que lhe convier, sem que o hotel possa limitar o uso de energia elétrica e água do apartamento. Logo, é difícil medir o custo destes dois fatores para as UH's. Uma abordagem interessante seria estimar o gasto com máquinas (no caso de energia e água), iluminação de áreas sócias e funcionamento de outras máquinas de grande porte. Com isso, pode-se estimar o custo das UH's. Usando-se métodos para separar componentes fixos e variáveis de custos mistos, pode-se obter uma aproximação do custo total de energia elétrica e água em um dado período. Dividindo-se este valor pela quantidade de UH's vendidas no mesmo período, tem-se o custo unitário de energia elétrica e água das unidades habitacionais.

O departamento de governança é responsável pela limpeza e conservação dos quartos e das áreas sociais do hotel. Neste departamento concentra-se a maior parte dos funcionários. Logo a mão de obra é um grande componente do custo deste departamento. Poderia-se considerar a mão de obra deste setor como variável, pois em períodos de alta temporada há a contratação de mão de obra extra temporária e em baixa temporada há a dispensa de mão de obra. Porém, considera-se o período de tempo em que esta mão de obra seja fixa. Para o departamento de governança, os custos são a mão de obra e os materiais e utensílios de limpeza e sua saída é o número de apartamentos ocupados no período apurado. Apartamentos que ficam vagos recebem uma limpeza superficial (com limpeza de poeira e arejamento do quarto), logo estes não devem ser somados na saída (visto ainda que não foram vendidos, logo o serviço neles não ocorreu). Logo, o cálculo do custo para o processo de limpeza das UH's

consiste na soma dos valores de mão de obra do departamento e dos materiais diretos (materiais de limpeza) dividida pelo número de UH's vendidas.

O setor de alimentos e bebidas é responsável pela produção da alimentação dos hóspedes no hotel. Uma das refeições mais comuns em hotéis é o café da manhã. Para calcular seu custo e incluí-lo no custo final, o raciocínio é equivalente ao do processo de limpeza das UH's. Porém, no café da manhã deve-se utilizar o rastreador número de hóspedes, visto que em uma UH pode-se ter um ou mais hóspedes – e são eles que consomem o café da manhã. Logo o custo de café da manhã seria calculado como a somatória entre os materiais diretos (alimentos utilizados na preparação) e mão de obra do setor dividido pelo número de hóspedes atendidos. O valor de energia elétrica gasto na preparação do café geralmente é desprezível. No caso do uso de algum equipamento de porte maior, pode-se calcular um valor de hora-máquina e somar no custo. O valor da água (por exemplo, gasto para a lavagem das louças) pode ser estimado pela vazão das torneiras e número de horas gastos nesta atividade.

Há custos com salários do setor administrativo e do setor de recepção, assim como materiais gastos nestes setores. Este custo pode ser calculado utilizando-se com rastreador o número de unidades habitacionais disponíveis no período, pois mesmo que os quartos estejam vagos, estes custos existem. No setor de manutenção, pode-se usar o mesmo raciocínio, visto que é difícil mensurar qual o gasto com a manutenção de cada quarto ou de cada área do hotel.

Há ainda custos específicos para cada hotel, como tarifas de escritório de contabilidade, de fornecimento de TV a cabo, manutenção de elevadores, entre outros. Estes custos também devem ser relacionados com o número de UH's disponíveis no período. Por exemplo, caso a tarifa de TV a cabo seja de R\$ 30,00 por ponto (ou por quarto) no mês, o custo deste serviço em cada diária em cada apartamento a ser cobrado deve ser de R\$ 30,00 divididos por 30 dias, ou seja, R\$ 1,00 por UH.

Por fim, há o custo da depreciação. Este é um aspecto importante dos meios de hospedagem, pois uso das instalações físicas é parte relevante do serviço de hospedagem. Pode-se calcular a depreciação das UH's baseada na área de cada quarto, assim como a de cada setor prédio e assim adicionar ao custo.

O custo final do serviço de hospedagem será a somatória dos custos expostos acima. Para um apartamento "single", ou seja, somente um hóspede por apartamento, basta somar os custos unitários de cada processo que compõe o serviço. Para apartamentos "double", ou seja, dois hóspedes por apartamento, os custos, que têm como rastreador "número de hóspedes", deve ser multiplicado por dois (por exemplo, o café da manhã).

5. Conclusões

Em um mercado cada vez mais competitivo, a gestão estratégica dos custos é uma ferramenta fundamental para a sobrevivência das organizações. A gestão de custos permite a avaliação de produtos e serviços e fornece uma visão dos gastos.

A escolha de um bom sistema de custeio depende da estrutura e do ambiente de cada empresa. A atribuição de custos deve ser precisa, para não induzir a avaliações e decisões ruins. Para isso, é necessário o conhecimento profundo da estrutura de custos da empresa.

O setor de serviço, em crescente expansão, pode utilizar os sistemas de custeio com algumas adaptações. A natureza homogênea e repetitiva dos serviços induz a utilização do sistema de custeio por processo.

Meios de hospedagem se encaixam neste perfil. Ainda, a natureza mais simples do custeio por processo pode atrair e beneficiar meios de hospedagem menores, onde os custos são tratados de maneira informal, visto que no Brasil 70% dos meios de hospedagem são de pequeno porte.

Para este tipo de organização, é necessária a conscientização da importância do bom gerenciamento dos custos, pois isso pode se tornar uma vantagem competitiva diante de um mercado exigente e uma concorrência agressiva.

Referências

BRUNI, Adriano Leal & FAMÁ, Rubens. **Gestão de Custos e Formação de preços**. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

CASTELLI, Geraldo. **Administração Hoteleira**. Caxias do Sul: Editora EDUCS, 2001.

HANSEN, Don R. & MOWEN, Maryanne M. **Gestão de Custos – Contabilidade e Controle**. São Paulo: Editora Pioneira Thomson Learning, 2001.

JOHNSTON, Robert & CLARK, Graham. **Administração de Operações e Serviços**. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

LARA, Simone. **Marketing & Vendas na hotelaria**. São Paulo: Editora Futura, 2001.

PEREZ JR., José Hernandez; OLIVEIRA, Luís Martins; COSTA, Rogério Guedes. **Gestão Estratégica de Custos**. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

ZANELLA, Luiz Carlos. **Administração de Custos em hotelaria**. Caxias do Sul: Editora EDUCS, 2001.

<http://www.abih.com.br>, acessado em 08/03/2007.