

PERFIL DO CONTROLLER NO SETOR HOTELEIRO: COMPARATIVO ENTRE PESQUISAS NO BRASIL, CHINA, ESTADOS UNIDOS E REINO UNIDO

PROFILE OF THE CONTROLLER IN THE HOTEL SECTOR: COMPARISON OF RESEARCH IN BRAZIL,
CHINA, THE UNITED STATES AND THE UNITED KINGDOM

PERFIL DEL CONTROLLER EN EL SECTOR HOTELERO: COMPARATIVO ENTRE
INVESTIGACIONES EN BRASIL, CHINA, ESTADOS UNIDOS Y REINO UNIDO

João Teles

Professor da Faculdade de Administração e Negócios Energia – FEAN
Mestrado em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
Especialização em Administração Tributária - Universidade Castelo Branco – UCB/RJ
Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
joaoteles.contab@gmail.com

Rogério João Lunkes

Pós-doutorado em Contabilidade – Universitat de Valencia - Espanha
Doutorado em Engenharia de Produção - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
Mestrado em Engenharia de Produção - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
lunkes@cse.ufsc.br

Cristiano do Nascimento

Mestrado em Contabilidade - Universidade Federal do Paraná - UFPR
Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
cristiano.do.nascimento@live.com

Darci Schnorrenberger

Professor do Departamento de Ciências Contábeis da UFSC
Doutorado em Gestão de Negócios – UFSC
Mestrado em Engenharia de Produção - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
Graduação em Ciências Contábeis - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC
darcisc@gmail.com

Fabricia Silva da Rosa

Pós-doutoranda em Contabilidade - Universidade Federal de Santa Catarina
Doutorado Sanduíche em Contabilidade - Universitat de Valencia (Espanha)
Doutorado e Mestrado em Engenharia de Produção - Universidade Federal de Santa Catarina
Graduação em Contabilidade - Universidade Federal de Santa Catarina
fabriciasrosa@hotmail.com

Data de Submissão: 20/11/2011

Data de Aprovação: 14/07/2012

RESUMO

Este estudo tem por objetivo identificar e comparar o perfil do *controller* hoteleiro da região sul do Brasil, com os do Reino Unido, Estados Unidos e China. A amostra é composta por 23 hotéis associados da ABIH localizados na região sul do Brasil. Metodologicamente a pesquisa se caracteriza como: descritiva, prática, de campo, *survey*, quali-quantitativa e aplicada. Dentre os principais resultados, destacam-se: a discrepância ainda existente em relação às oportunidades de ocupação do cargo de *controller* entre homens e mulheres nos quatro países, mas, de maneira mais acentuada, na China, cuja proporção se aproxima

de oito homens para uma mulher ocupando o referido cargo; a predominância de indivíduos na faixa de 30 a 39 anos atuando como *controller*; salienta-se a predominância na formação em Contabilidade dos *controllers* norte-americanos e brasileiros; dentre as responsabilidades inerentes à atividade, no Brasil despontam práticas relacionadas ao orçamento e à contabilidade financeira. Ressalta-se a importância que deve ser dispensada aos itens formação de preço, controle de alimentos e bebidas, auditoria noturna e em especial ao ambiente de trabalho, pois tais perspectivas de responsabilidade sob a supervisão de um *controller* pode ser salutar ao pleno e eficiente desempenho organizacional de empresas atuantes no setor de hotelaria.

PALAVRAS-CHAVE: *Controller*. Perfil. Setor Hoteleiro.

ABSTRACT

This study seeks to identify and compare the profile of the controller in hotels in the South of Brazil with the profile of the equivalent position in the United Kingdom, the United States and China. The sample consists of twenty-three hotels, members of the ABIH, located in the region. In terms of methodology, the research is characterized as: descriptive, practical, a field study, survey, qualitative and quantitative and applied. The results indicate that there is still a discrepancy between men and women in the four countries, in terms of job opportunities for the position of controller, but this discrepancy is more marked in China, where the proportion is nearly eight men to one women occupying this position. The results also show that the controller is mainly aged between 30 and 39 years; the training is mainly in Accounting for North American and Brazilian controllers; among the responsibilities inherent to the job, in Brazil these include practices related to budgeting and financial accounting. The importance is emphasized of the items price formation, control of food and drink, nighttime auditing and in particular, the working environment, as these areas of responsibility, under the supervision of a controller, are essential for the full and effective organizational performance of companies operating in the hotel sector.

KEYWORDS: Controller. Profile. Hotel Sector.

RESUMEN

Este estudio tiene por objetivo identificar y comparar el perfil del *controller* hotelero de la región sur de Brasil con los del Reino Unido, Estados Unidos y China. La muestra está compuesta por 23 hoteles asociados a la ABIH, ubicados en la región sur de Brasil. Metodológicamente la investigación se caracteriza como descriptiva, práctica, de campo, *survey*, cuali-cuantitativa y aplicada. Entre los principales resultados se destaca la discrepancia aún existente en relación a las oportunidades de ocupación del cargo de *controller* entre hombres y mujeres en los cuatro países, aunque de manera más acentuada en China, cuya proporción se acerca a ocho hombres para cada mujer ocupando el referido cargo. Se observa el predominio de individuos de 30 a 39 años actuando como *controller* y se resalta el predominio en la formación en Contabilidad de los *controllers* norteamericanos y brasileños. Entre las responsabilidades inherentes a la actividad, en Brasil se destacan las prácticas relacionadas al presupuesto y a la contabilidad financiera. Se señala la importancia que debe ser dispensada a los ítems formación de precio, control de alimentos y bebidas, auditoría nocturna y en especial al ambiente de trabajo, pues tal perspectiva de responsabilidad bajo la supervisión de un *controller* puede ser saludable para el pleno y eficiente desempeño organizacional de empresas actuantes en el sector de hotelaría.

PALABRAS CLAVE: *Controller*. Perfil. Sector Hotelero.

1 INTRODUÇÃO

O setor hoteleiro insere-se num cenário cujas empresas devem estar em constante atenção à eficácia dos seus sistemas de informação. Neste ambiente desponta o papel do *controller*, que tem a oportunidade de auxiliar como um gestor não só de informações contábeis e financeiras, mas também sobre processos, desempenho organizacional e elaboração das estratégias, assessorando de forma mais efetiva e abrangente a cúpula administrativa.

No setor hoteleiro, esse papel tende a ser multidisciplinar, pois o setor está exposto às incertezas e aos riscos devido à natureza da atividade, demandando qualidade nos serviços prestados, que possivelmente exijam do *controller* habilidades que permitam atender às especificidades do setor. Ressalta-se a relevância do papel deste profissional em meio à execução das práticas operacionais e, por vezes, estratégicas no ambiente empresarial do setor hoteleiro e, em razão disto, desponta o interesse em averiguar o perfil do referido profissional no Brasil, mediante estudo empírico, comparativamente ao resultado de estudos realizados no exterior.

No contexto internacional, pesquisadores estudaram o perfil dos *controller* nos hotéis do Reino Unido (BURGESS, 1994), Estados Unidos (GELLER *et al.*, 1990) e China (CHAN, 1993). Estes estudos proporcionaram Burgess (1996) a realizar um comparativo do perfil do *controller* nos três países. No Brasil, Calijuri (2004), Santos *et al.* (2005), Guimarães *et al.* (2006), Daniel *et al.* (2007) e Machado (2008) realizaram levantamentos com os *controller* sobre seu perfil e papel desempenhado em empresas industriais. Todavia, no setor hoteleiro, salienta-se a contribuição de Teles (2009) com a exposição de dados empíricos sobre o tema, assim como Ramos e Carvalho (2005) que diagnosticaram a atuação do *controller* em estudo teórico.

Dessa forma, identifica-se na literatura consultada a necessidade de ampliação dos resultados obtidos sobre o perfil do *controller* no setor hoteleiro nacional, a fim de proporcionar análises com dados mais robustos, possibilitando a comparação com contextos internacionais.

Diante do exposto, emerge a seguinte pergunta de pesquisa: *Como é percebido o perfil do controller hoteleiro no Brasil comparativamente aos resultados evidenciados por pesquisa com mesmo foco no contexto internacional?*

No intuito de responder à pergunta de pesquisa, apresenta-se como objetivo geral desse estudo comparar o perfil do *controller* hoteleiro no contexto brasileiro, em uma amostra coletada na região sul do Brasil, com pesquisas do Reino Unido, Estados Unidos e China.

Para o atendimento do objetivo geral, constituem-se os seguintes objetivos específicos: (i) diagnosticar um perfil do *controller* em hotéis do sul do Brasil a partir das suas responsabilidades, características pessoais, profissionais e acadêmicas dos *controllers*; e (ii) apresentar comparativo proposto por Burgess (1996) e ampliá-lo com a amostra brasileira.

O estudo justifica-se pelo fato de identificar o perfil do *controller* hoteleiro numa amostra obtida na região sul do Brasil e compará-la com o respectivo perfil evidenciado por pesquisas de cunho científico relevante no contexto internacional. Dessa forma, busca-se contribuir, em termos acadêmicos e práticos, no delineamento da identificação das áreas de responsabilidade atreladas às práticas profissionais exercidas em meio ao ambiente setorial de hotelaria, em benefício do cumprimento da missão institucional. Outro fator relevante constitui na identificação da formação acadêmica e demandas deste profissional. De outra parte, verifica-se que ainda são incipientes os estudos que avaliem o perfil do *controller* hoteleiro no Brasil, à medida que inexistem indicativos científicos dessa natureza.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A proposta de pesquisa compreende o estudo dos constructos *controller*, setor hoteleiro e estudos com viés investigativo que combinem a percepção sobre a atividade de *controller* em meio ao ambiente empresarial de hotelaria. Na sequência, apresenta-se o referencial teórico acerca dos constructos investigados, o qual desponta como base de entendimento para a análise dos resultados evidenciados por esta pesquisa.

2.1 O controller

A controladoria começou a ganhar destaque a partir do processo de industrialização ocorrido nos Estados Unidos durante a segunda metade do século XIX e da expansão de grandes empresas, a qual se institucionalizou em grande parte das empresas privadas, atuando como uma coordenação central em relação aos departamentos e às divisões que se espalhavam pelo mundo (LUNKES; SCHNORRENGERGER, 2009).

Esta demanda cresceu devido a fatores como aumento da competitividade, expansão da economia e clientes exigentes, requerendo maior eficiência nos processos operacionais e tomada de decisão, exigindo do profissional responsável pela controladoria um conjunto de informações para diferentes decisões que subsidiem o gestor (OLIVEIRA, 2004).

A mudança nas atividades rotineiras do *controller*, derivadas principalmente por mercados competitivos (aumentando a ênfase em busca da rentabilidade) e evolução tecnológica, permitiu ao profissional gastar menos tempo nas atividades de geração de relatórios (manutenção da contabilidade, conformidades) e, assim, poder direcionar sua atenção às atividades que agregam valor à gestão (análise econômica/ financeira, consultoria interna, melhoria de processos e tomada de decisão), tornando-se um elemento estratégico dentro das organizações (GIBSON, 1998; GIBSON 2004).

É nesse cenário que este profissional assume um papel proativo nas organizações, saindo da 'zona de conforto' e admitindo um posto de maior responsabilidade dentro da empresa, indicando os caminhos a serem percorridos, como um guia da gestão.

Encontram-se na literatura distintas denominações ao profissional que exerce as funções do *controller*, como contador gerencial, gerente administrativo-financeiro, diretor financeiro, *financial controller*, *management controller*. Porém a essência da sua função consiste no auxílio à tomada de decisão, com uma visão proativa, voltada ao futuro (PADOVESE, 2010). Isso porque não há definição clara sobre as funções e as atividades da controladoria como um departamento e nem da controladoria como um campo científico, dependendo de cada afiliação teórica adotada (OLIVEIRA, 2004; LUNKES; SCHNORRENGERGER, 2009).

Na literatura constatou-se que Coronado (2006), Rouwelaar e Bots (2008), Sá (2010), Schier (2010) consideram o *controller* e o contador gerencial como a mesma pessoa, cujo fato também se confirma nas pesquisas internacionais identificadas, especialmente as americanas, nas quais o termo *controllership* (controladoria) proporciona poucos resultados em detrimento à contabilidade gerencial. Dessa forma, o presente estudo admite o *controller* como o responsável pela área financeira/contábil ou controle nos hotéis na ausência do cargo formalizado, não se limitando às denominações e sim à essência da sua função.

Se sua função principal consiste em apoiar o processo de decisão por meio de sistemas de informações, monitorando as atividades da empresa, seu nível de atuação pode ser distinto, dependendo do porte da e filosofia empresarial (PEREZ JUNIOR *et al.*, 1995; SCHIER, 2010; NASCIMENTO; REGINATO, 2010). Ele pode ser desde o responsável pela contabilidade gerencial/ financeira e seus relatórios, até um diretor da alta cúpula ou o estrategista que participa do planejamento e do suporte à tomada de decisão (LUNKES; SCHNORRENGERGER, 2009).

Em empresas de menor porte que possuem uma estrutura funcional, sem muitos níveis, o *controller* pode ser responsável por mais atividades, como sistemas de informações, finanças, departamento de pessoal, tributária e fiscal, entre outras (OLIVEIRA, 2004).

Com isso nota-se a ausência de consenso, na prática e na literatura, acerca das responsabilidades, das funções e até na definição do papel do *controller*. Além dos fatores contingenciais que influenciam nesses quesitos, uma das razões dessas divergências pode ser atribuída às profundas mudanças em processos produtivos e técnicas gerenciais, tornando suas competências e atribuições complexas, agregando valor e *status* à profissão (OLIVEIRA, 2004).

Num dos poucos consensos encontrados constata-se que, para o *controller* desempenhar suas funções, deve possuir formação acadêmica e profissional que o habilitem a desempenhar seu papel com eficácia e eficiência, contribuindo de forma sistêmica para o desenvolvimento do planejamento e do controle das operações, subsidiando os gestores na tomada de decisão.

2.2 Formação Acadêmica

Segundo Schier (2010), o desempenho da função do *controller* é uma possibilidade de atuação dos profissionais da área de gestão, principalmente aos que possuem formação acadêmica em Contabilidade, pois a função requer, além de conhecimento em áreas como administração, economia, estatística e informática, ênfase contábil e financeira, propiciando a participação do profissional contábil.

Lunkes e Schnorrenberger (2009) seguem a mesma linha, admitindo que o ponto de partida em termos de conhecimentos técnicos necessários ao *controller* é a Contabilidade, pois é essencial possuir sólidos conhecimentos contábeis e de avaliação de desempenho para direcionar o sistema de informações e gestão de acordo com a necessidade de planejamento e controle.

Para o contexto da hotelaria, Burgess (1994) entende que o papel atual do *controller* exige uma formação de alto nível e treinamento, além de conhecimento da indústria hoteleira, por ser um setor com suas peculiaridades. Assim, a autora acredita que o profissional terá condições de desenvolver seu potencial e ajudar os gestores a minimizar perdas e maximizar as oportunidades, além de ser capaz de assumir um papel de liderança dentro da organização.

O tipo de formação requerida varia de acordo com o indivíduo e a organização. Porém pesquisas com os profissionais da área demonstram que se considera a qualificação em hotelaria mais importante que a formação contábil, principalmente as funções voltadas às operações, demandando conhecimento holístico que possibilite uma gestão eficaz dos processos de controle (BURGESS, 1994).

Gibson (2004) explica que muitos dos *controllers* hoteleiros chegam ao cargo por meio de ascensão dentro do próprio empreendimento, ou por experiências equivalentes no setor da hotelaria, capturando na prática os conhecimentos necessários e específicos para desempenhar tal função nos hotéis. Assim a qualificação acadêmica passa a ser secundária diante das competências práticas. Isso, em parte, deve-se às peculiaridades do setor.

As pesquisas também apontam que a maior parte dos hotéis de quatro e cinco estrelas possuem *controllers* com qualificação acadêmica elevada (graduação e pós-graduação), além dos melhores salários do setor, constituindo-se em diferencial competitivo ao profissional que procura uma carreira na hotelaria (BURGESS, 1994; GIBSON, 2004).

Apesar da literatura geral em controladoria apontar como principais áreas de formação e qualificação a contabilidade e a administração, ou seja, com habilidades em finanças, percebe-se que essa afirmação pode não valer para o setor hoteleiro, uma vez que a natureza especializada das operações dos hotéis pode demandar atribuições específicas, necessitando aptidões em outras áreas que permitem uma atuação mais eficaz nesse setor, em particular.

2.3 Experiências profissionais

Em qualquer atividade a ser exercida, empresarial ou não, a experiência, a vivência e o conhecimento empírico podem ser entendidos como um fator diferencial. A experiência vivida e o "conhecimento de causa" permitem ao indivíduo, por acertos e erros vividos e observados, trazer elementos que influenciam sua maneira de agir e decidir.

Inúmeras variáveis internas e externas que demandam controle e atenção do profissional exigem que ele possua habilidades técnicas e comportamentais que possibilitem desenvolver suas atividades (NASCIMENTO; REGINATO, 2010). A partir disso, as situações da rotina da empresa ou do contexto em que ela está inserida levam o profissional a se adaptar às particularidades organizacionais e setoriais, fazendo com que suas experiências profissionais se tornem elemento importante de conhecimento adquirido, agregando valor à sua capacidade de analisar, interpretar e lidar com os fatos, proporcionando maturidade nas decisões organizacionais e relações interpessoais.

As experiências em outras empresas, bem como em outros setores, proporcionam vivência e perspectiva adicional. Uma forma de propiciar essas experiências é o envolvimento das empresas com universidades locais, a fim de oferecer oportunidades de aprendizagem profissional (BURGESS, 1994). Para Schmidt e Santos (2009), o *controller* tem a obrigação de conhecer com profundidade o

mercado em que se insere a organização. Para os autores, a única forma de conseguir isso é atuar ou ter atuado no setor em que a empresa está inserida. Oliveira, Perez Junior e Silva (2004) entendem que o *controller* deve acumular experiências nas áreas contábeis, financeiras e administrativas, uma vez que se espera um profissional com característica multifuncional, com forte conhecimento contábil e financeiro.

2.4 Gênero do controller

A mulher desempenhando o papel de *controller* desponta como elemento relevante em meio às considerações sobre o aumento da participação da mulher nas organizações, principalmente nos cargos mais elevados, os quais, historicamente, são predominantemente ocupados por homens. Com isso, elas desmistificam preconceitos e mudam a configuração das empresas. Para cunhar as dificuldades enfrentadas pelas mulheres, Morrison e Glinow (1990) atribuíram o termo 'teto de vidro' para descrever tais barreiras, tanto na ascensão da carreira como em questões salariais.

Em pesquisa com ocupantes de cargos da área de finanças no setor hoteleiro do Reino Unido, Burgess (2000) verificou que as mulheres sofrem distinções aos homens em diversos aspectos, desde os níveis de salários, variando de 60 a 80% em relação a profissionais do sexo masculino, da importância dos cargos ocupados e até na menor presença em hotéis mais qualificados (de quatro e cinco estrelas).

Ng e Pine (2003) investigaram a percepção dos gestores hoteleiros em Hong Kong sobre a distinção no desenvolvimento das carreiras de homens e mulheres. Os autores explanam que em hotéis europeus, da China e dos Estados Unidos, os homens ocupam a maioria dos cargos de gerência, enquanto as mulheres são vistas em funções operacionais, como restaurante e recepção. Em Hong Kong, apenas 7% dos cargos de gerência eram ocupados por mulheres, e destas, cerca de 30% em cargos relacionados à área financeira ou controle.

Burgess (2000) aborda também o nível salarial da profissão contábil nos hotéis, incluindo as diferenças salariais para o mesmo cargo de acordo com o gênero e o bloqueio de ascensão na carreira contábil das mulheres. A referida autora fornece dados de pesquisas com amplas amostras, nas quais aponta que as mulheres contabilistas recebem 30% menos que os homens, além de permanecerem em níveis hierárquicos mais baixos por mais tempo. Comenta que as empresas em geral possuem uma cultura 'de homem para homem', tendendo a promover os indivíduos à sua própria imagem.

Os fatores destacados por Burgess (2000), como influentes nesse 'bloqueio ou restrição' ao sexo feminino, podem ser exemplificados como estereótipo do gênero; o fato de ter filhos e família, acarretando pausa e desvio de foco na organização; estilos de liderança de mulheres tendem a ser diferentes; e a falta de disposição em assumir responsabilidades adicionais ou trabalhos fora de turno.

2.5 O controller no setor hoteleiro

Os hotéis possuem particularidades organizacionais inerentes ao setor de atuação. A essência de suas operações se desenvolve a nível local, ou seja, geralmente possui um isolamento operacional em um único prédio ou área (local). Essa particularidade possui implicações no papel do *controller*, como o contato diário com as operações e a conseqüente exposição a fatores decorrentes da atividade hoteleira. Este fato mostra uma diferença peculiaridade do setor, pois, tradicionalmente, é difundido que este profissional não tem tanta proximidade com o "chão de fábrica".

Mesmo assim, pesquisas apontam que o papel do *controller* apresenta expansão na indústria hoteleira, tornando-se parte integrante do processo de tomada de decisão e envolvido com questões estratégicas (GIBSON, 1998).

Naturalmente, o papel por ele assumido depende da ênfase dada pela organização às atividades de gestão como planejamento, coordenação e alinhamento de esforços e controle. Habitualmente, os hotéis enfatizam a auditoria das receitas, devido ao seu ambiente de negócios e estrutura de custos. Assim, é provável que o papel do *controller* seja mais voltado à atuação 'policial' (GIBSON, 2002).

Isso contraria ao que prega a teoria sobre o papel cada vez mais voltado às funções estratégicas. No entanto as pesquisas no setor hoteleiro evidenciam que o enfoque operacional ainda predomina para o setor (GIBSON, 2002).

A expectativa é de que, no futuro próximo, os hotéis deixem no segundo plano a visão de 'adversário ou policial' e passem a ver este profissional como uma espécie de consultor interno ou conselheiro. Isso demandará, dos próprios profissionais, uma mudança de postura. Eles deverão deixar de ser reativos e passar a ser proativos, tornando-se um dos membros da equipe com o melhor ponto de vista econômico-financeiro das decisões, avaliando tendências e propondo estratégias (BURGESS, 1994).

2.6 Estudos similares

A investigação sobre controladoria ou contabilidade gerencial no setor hoteleiro apresenta resultados, predominantemente, direcionados à investigação de ferramentas gerenciais utilizadas (SCHMIDGALL; NINEMEIER, 1989; SCHMIDGALL et al., 1996; SCHMIDGALL; DE FRANCO, 1998; JONES, 1998; SUBRAMANIAM et al.; 2002; WINATA; MIA, 2005; YUEN, 2006; JONES, 2008; PAVLATOS; PAGGIOS, 2009; OAK e SCHMIDGALL, 2009; STEED; GU, 2009) Uyar e Bilgin (2011) investigaram a prática orçamentária e as possibilidades de melhoria, bem como Pickup (1985) estudou o papel do *controller* sob o prisma orçamentário. Lamminmaki (2008) trata de sistemas contábeis e gestão de terceirização. Mia e Patiar (2009) examinam a relação entre o desempenho departamental, os estilos de liderança e a concorrência de mercado em hotéis de luxo da Austrália. Pavlatos e Paggios (2009) analisam a funcionalidade dos sistemas de gestão em hotéis da Grécia.

Gibson contribui para a área a partir de pesquisas nos hotéis de Hong Kong, apresentando três obras que contemplam o *controller* hoteleiro: 1998 – verifica a percepção dos *controllers* sobre seu papel na tomada de decisão; 2002 – discorre sobre o papel do *controller* e as características comportamentais; e 2004 – fornece previsões e tendências da profissão para o século XXI, suas necessidades técnicas e de ensino.

A obra de Sathe (1982) é uma importante peça de investigação sobre o papel do *controller*, sendo amplamente citada em pesquisas sobre funções do *controller* (BURGESS, 1996), realizando levantamento com *controllers* do alto nível corporativo dos Estados Unidos, no qual aborda o papel do profissional na gestão organizacional.

O presente estudo baseia-se no trabalho de Burgess (1996), que sintetiza os resultados das pesquisas de: Burgess (1993), que investigou 90 *controllers* de hotéis do Reino Unido filiados à BAH (British Association of Hotel Accountants), durante os anos de 1980, 1985 e 1990; Geller et al. (1990), que contempla 168 *controllers* de hotéis dos Estados Unidos, membros da IAHA (International Association of Hotel Accountants); e Chan (1993), que utilizou 24 *controllers* de hotéis de Hong Kong membros da HKHA (HK Hotels Association).

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

A pesquisa possui natureza descritiva, tanto para o objetivo geral quanto para os específicos, uma vez que são identificadas características pessoais e profissionais que permitem a apresentação de um perfil do *controller* hoteleiro e comparações dos resultados com pesquisas do contexto internacional (GIL, 1999).

Quanto à natureza do estudo, este pode ser considerado prático, pois descreve características de uma população definida, a fim de responder um problema percebido em determinado setor de pesquisa (RUIZ, 2002).

O processo de pesquisa é dividido em coleta de dados e abordagem do problema. Quanto à coleta de dados, a pesquisa faz uso de dados primários, uma vez que são obtidos diretamente em campo com os informantes (profissionais inquiridos), por meio de questionário (MARTINS, 2002).

A abordagem do problema é quali-quantitativa. É qualitativa quando o autor interpreta os dados coletados, buscando solução para o problema em questão, analisando a interação entre as

variáveis e as suas implicações, podendo, assim, descrever práticas da controladoria em hotéis do sul brasileiro (SOARES, 2003).

Para chegar-se a tais interpretações, utilizam-se tabelas, quadros e gráficos que descrevam o comportamento de variáveis, bem como medidas de estatística descritiva de posição (média, mediana e frequência) e de dispersão (desvio-padrão). Dessa forma, a abordagem caracteriza-se também como quantitativa (MARTINS, 2002).

No que se refere aos resultados da pesquisa, pode-se classificá-la como aplicada, pois objetiva gerar conhecimento acerca de características do *controller*, contribuindo para a academia no desenvolvimento do tema e para o setor hoteleiro verificar práticas e tendências (GIL, 1999).

Em relação aos procedimentos técnicos adotados, trata-se de uma pesquisa de campo, caracterizada como levantamento. É uma pesquisa de campo, pois a coleta de dados se dá no local onde acontecem os fenômenos, além de permitir o estabelecimento de relações entre variáveis de pesquisa. Além disso, executa a interrogação direta do objeto do estudo, nesse caso, os *controllers* (RUIZ, 2002).

Para identificar o perfil do *controller* nos hotéis a partir de suas características pessoais, responsabilidades, qualificações acadêmicas e profissionais, foi escolhido como ferramenta de pesquisa um questionário estruturado para coleta dos dados primários.

A coleta de dados foi realizada durante os meses de novembro de 2010 e março de 2011. Para verificar a presença do *controller* nos hotéis, foi perguntado aos atendentes, por contato telefônico, sobre a presença do departamento de controladoria. Em caso negativo, buscou-se o contador gerencial ou o responsável pelo departamento financeiro, visto que são estes profissionais que exercem estas funções, não se apegando a denominações (SÁ, 2010).

Quanto ao desenvolvimento das questões aplicadas, este ocorreu de forma secundária, por terem sido adaptadas dos estudos de Burgess (1996), que abordam o mesmo foco de pesquisa para o setor hoteleiro com o intuito de dar prosseguimento à comparação da autora, fornecendo uma amostra brasileira, mais especificamente, do Sul do Brasil.

A comparação entre países possui restrições quanto aos resultados, devido à impossibilidade de executar um levantamento de todas as especificidades culturais e econômicas dos contextos comparados, bem como o aspecto temporal de obtenção dos dados das pesquisas. Além disso, os procedimentos de coleta de dados das pesquisas internacionais podem apresentar diferenças em relação ao contexto nacional, porém os autores buscaram minimizá-las.

Para a comparação entre os países, utilizou-se de quadro exposto por Burgess (1996) e, adicionalmente, os dados consolidados em hotéis do Sul do Brasil, ampliando as comparações. Em seguida os autores cotejam os resultados entre países, discutindo os principais achados.

A população utilizada para a verificação da presença do *controller* e aplicação dos questionários nos hotéis do sul brasileiro parte da relação de hotéis associados à Associação Brasileira da Indústria de Hotéis (ABIH) por ser representante oficial do segmento hoteleiro. A Tabela 1 evidencia a distribuição da amostra entre os três estados.

Tabela 1 - População e amostra da pesquisa

Cidades	Hotéis associados	Hotéis > 100 UH's	Amostra	%
Florianópolis	46	24	08	34,8
Porto Alegre	47	28	07	30,4
Curitiba	52	34	08	34,8
TOTAL	145	86	23	100,0

Optou-se pela escolha das três capitais da região sul brasileira com o intuito de se investigar hotéis com características de atuação semelhantes, ou seja, localizados em centros urbanos, minimizando as peculiaridades regionais e estruturais de empreendimentos voltados ao turismo de campo, muito encontrados entre os Estados do sul do Brasil.

Consideraram-se apenas os hotéis com mais de 100 unidades habitacionais (UHs), pois se entende que esse fator pressupõe uma estrutura administrativa que permita a existência da controladoria ou do profissional que exerça suas funções. Outra motivação é a busca de uma amostra mais homogênea.

A partir disso, tem-se a população totalizada em oitenta e seis hotéis (86) e a amostra obtida pela pesquisa em vinte e três (23) respondentes, representando o mesmo número de hotéis que aderiram ao estudo. Esse número representa 26,74% da população definida.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

A apresentação dos resultados da pesquisa nos hotéis brasileiros será realizada juntamente com os resultados divulgados por Burgess (1996), comparando o alinhamento no perfil dos resultados identificados em ambas as pesquisas, os quais se encontram sintetizados em tabelas.

4.1 Aspectos pessoais e profissionais do controller

A partir dos resultados obtidos, consegue-se comparar o perfil do *controller* em pesquisas no setor hoteleiro realizadas em outros países e apresentadas por Burgess (1996). No Quadro 1, apresentam-se os resultados expostos por Burgess (1996), a qual reúne as pesquisas de:

- Burgess (1993) - investigou 90 *controllers* de hotéis do Reino Unido filiados à BAHA (*British Association of Hotel Accountants*) durante os anos de 1980, 1985 e 1990;
- Geller *et al.*(1990) - contempla 168 *controllers* de hotéis dos Estados Unidos, membros da IAHA (*International Association of Hotel Accountants*); e
- Chan (1993) – pesquisou 24 *controllers* de hotéis de Hong Kong membros da HKHA (*HK Hotels Association*).

Ressaltam-se as limitações na análise comparativa apresentada, uma vez que as pesquisas foram realizadas em períodos diferentes, além das diferenças no tamanho das amostras comparadas. Todavia é uma oportunidade de se ampliar resultados para o estudo da controladoria no setor hoteleiro, em decorrência da constatada carência de pesquisas empíricas na área com foco no *controller*.

Quanto ao gênero, no Reino Unido, na China e nos Estados Unidos foram identificados resultados que denotam predominância masculina ocupando o cargo de *controller*. A China apresenta os maiores índices de homens nos cargos de *controller*, pois aproximadamente um em cada oito profissionais é do sexo feminino (12,5%). Isso reforça a característica da indústria hoteleira na China, na qual os homens são empregados em posições mais elevadas que as mulheres (BURGESS, 1996).

Em nenhum dos países foi verificada a presença de mais mulheres no cargo do que homens. Reino Unido e Estados Unidos fornecem amostras relevantes a respeito da maior participação de homens, embora a China apresente essa distinção de forma mais acentuada. Para a amostra brasileira, pode-se dizer que praticamente um a cada quatro participantes é do sexo feminino (26,1%), apresentando índices de participação feminina nesta área bastante próximos aos americanos e do Reino Unido.

Na sequência expõem-se os resultados da pesquisa acerca das perspectivas de gênero, faixa etária, formação acadêmica e experiências profissionais, os quais se encontram dispostos no Quadro 1.

PAÍS		REINO UNIDO	ESTADOS UNIDOS	CHINA (Hong Kong)	BRASIL (Sul do Brasil)
Amostra		90	168	24	23
Gênero	Feminino	31,4%	25,6%	12,5%	26,1%
	Masculino	68,6%	74,4%	87,5%	73,9%

Idade	20 - 29	19,7%	20,1%	(25 - 34) 25% (35 - 44) 66,7% (+ de 45) 8,3%	13,0%
	30 - 39	47,4%	44,6%		43,5%
	40 - 49	24,1%	24,4%		34,8%
	Acima de 50	8,8%	10,9%		8,7%
Escolaridade	Hotelaria	31,1%	17,4%	70,8%	13,0%
	Contabilidade	12,3%	54,7%		43,5%
	Pós-graduação	4,4%	13,1%	8,3%	34,8%
Experiência profissional	Mais de 5 anos na atual função	81,1%	n/a	83,3%	21,7%
	Mais de 10 anos no setor	53,3%	52,9%	62,5%	52,2%

Fonte: Dados da pesquisa em conjunto com dados de Burgess (1996).

Quadro 1- Comparativo do perfil do *controller* entre Reino Unido, Estados Unidos, China e Brasil

Destaca-se que a faixa de idade predominante entre os profissionais da área é de 30 a 39 anos, cujo resultado denota a semelhança no perfil da faixa etária na ocupação do referido cargo no Reino Unido, nos Estados Unidos e no Brasil, com 47,4%; 44,6%; e 43,5%, respectivamente. A segunda faixa etária de maior ocorrência compreende os indivíduos com idade entre 40 e 49 anos. No Reino Unido, esta faixa etária representa 24,1%, nos Estados Unidos, 24,4%; e no Brasil, 34,8% da amostra.

Chan (1993) apresenta os resultados classificando as categorias de idade de forma distinta, evidenciando a faixa de 35 a 45 anos com 66,7%, representando a maioria dos *controllers* chineses.

Destaca-se a baixa incidência de profissionais com mais de cinquenta anos em todos os países. O número mais representativo ocorre nos Estados Unidos com 10,9% da amostra.

No quadro proposto por Burgess (1996), pode-se analisar a formação acadêmica com foco nas áreas de Contabilidade e Hotelaria, cujas áreas espera-se maior concentração dos *controllers* hoteleiros, juntamente com profissionais oriundos da área da Administração. O estudo de Chan (1993) fornece dados em relação à escolaridade de terceiro grau em nível genérico, de acordo com as características educacionais da China, que apresentou mais de 70% de escolaridade em nível de graduação.

Os resultados também revelam contradições, pois no Reino Unido quase um terço dos *controllers* pesquisados apresentam graduação em Hotelaria, enquanto nos Estados Unidos e no Brasil esse número cai quase pela metade, apontando que nesses países a formação na área da hotelaria não parece necessária às funções do *controller* em hotéis ou, de outra forma, possa, no caso do Brasil, refletir a perspectiva de formação recentemente criada.

A presente pesquisa evidencia o menor índice para a formação de Hotelaria e Turismo no Brasil, comparativamente ao Reino Unido e Estados Unidos. No entanto a formação contábil demonstra ser mais exigida nos Estados Unidos, em que mais da metade dos *controllers* de hotéis a possuem, indicando a necessidade de conhecimentos financeiros e contábeis.

Sobre cursos de pós-graduação, percebe-se que a amostra brasileira apresenta os melhores índices entre os países pesquisados. Contudo se deve levar em conta o período de coleta dos dados das pesquisas, pois nos últimos anos tem-se constatado a proliferação de cursos de especialização em âmbito nacional, facilitando o acesso a essa formação e cujo fato pode distorcer os dados previamente fornecidos pelo Quadro 1, uma vez que nas pesquisas internacionais as coletas ocorreram até meados da década de 1990.

Em relação às experiências profissionais, a pesquisa dos Estados Unidos não permitiu esse tipo de comparação para o tempo do profissional na atual função. Nesta questão os números indicam que os *controllers* na China e no Reino Unido possuem mais de cinco anos na atual função, com 83,3% e 81,1%, respectivamente. Na pesquisa feita no Brasil, esse número mostra-se menor, alcançando 21,7% da amostra. Quanto à experiência no setor hoteleiro, mais da metade indica experiência acima de dez anos no setor hoteleiro nos países analisados.

Em relação às experiências profissionais, a pesquisa dos Estados Unidos não permitiu esse tipo de comparação para o tempo do profissional na atual função. Para essa questão os números indicam que os *controllers* dos Estados Unidos e do Reino Unido possuem mais de 5 anos na atual função. No Brasil, esse número é praticamente o oposto, com apenas um em cada quatro *controllers* com esse tempo mínimo na função.

A questão que trata das experiências profissionais denota o indicativo de baixa rotatividade nos hotéis de Reino Unido e China. A análise comparativa entre os tópicos “experiências profissionais” e “faixa etária” permite inferir acerca da combinação da presença de um número maior de indivíduos com vivências e experiências existenciais atuando como *controller* em ambiente de aparente baixa rotatividade, pois a investigação sobre o aspecto da experiência profissional no setor hoteleiro permite verificar que na amostra brasileira e nos dados referentes ao Reino Unido, aos Estados Unidos e à China mais da metade indica experiência acima de dez anos.

4.2 Principais responsabilidades do controller

No tópico que investiga as responsabilidades do *controller* foi solicitada a indicação das quatro principais responsabilidades na rotina da sua área a partir de uma lista. Deixou-se um item aberto com a opção ‘outros’, podendo descrever responsabilidades que não estivessem listadas.

Porém esse método é distinto da abordagem realizada nos outros países, uma vez que as outras pesquisas não restringiram o número de responsabilidades a serem apontadas, possibilitando diversas respostas e proporcionando índices discrepantes ao da abordagem brasileira. Todavia, para efeito de verificação de tendências da profissão e da controladoria, consideram-se válidas as comparações apresentadas.

Além disso, esta questão pode apresentar viés, pois os inquiridos podem ter interpretado como ‘responsabilidade direta’, não considerando a unidade departamental. Tal possibilidade foi semelhantemente apontada por Burgess (1996).

Visando minimizar tal distorção, buscou-se incluir na redação da questão a expressão ‘departamento’ entre parênteses, para reforçar a ideia das rotinas departamentais e não pessoais. Os resultados podem ser vistos na Tabela 1.

Tabela 1 - Comparativo das responsabilidades do *controller* no Reino Unido, Estados Unidos e Brasil

ÁREAS DE RESPONSABILIDADE	Brasil	Reino Unido	Estados Unidos
Orçamento	65,2%	90,4%	86,9%
Contabilidade Financeira	56,5%	71,0%	97,6%
Estoques	43,5%	46,2%	66,1%

Contas a receber	39,1%	75,0%	100,0%
Gestão de caixa	34,8%	72,0%	86,3%
Folha de pagamento	30,4%	69,4%	95,2%
Caixas	26,1%	30,6%	76,8%
Apuração de impostos	21,7%	64,0%	61,3%
Formação de preços	21,7%	50,4%	48,2%
Contas a pagar	21,7%	75,0%	98,8%
Controle de alimentos e bebidas	21,7%	66,9%	78,0%
Auditoria noturna	13,0%	46,0%	93,5%
Ambiente de trabalho	4,3%	-	-

Fonte: Dados da pesquisa em conjunto com dados de Burgess (1996).

As áreas de responsabilidade mais importantes na opinião dos *controllers* brasileiros são 'orçamento' e 'contabilidade financeira', resultado este que vai ao encontro dos demais países analisados, que apresentam números representativos quanto à importância de tais áreas.

Quanto à área de "formação de preços", há indicativo de não compor destaque em meio às principais atribuições da controladoria, sobretudo quando se observa o índice de 21,7% para a amostra brasileira comparativamente aos resultados evidenciados pelas pesquisas no Reino Unido com 50,4% e Estados Unidos com 48,2%, medidas baixas para esses países, levando em conta as diferenças de abordagens metodológicas nos procedimentos de pesquisa.

Destaca-se que nos hotéis norte-americanos a presença de 'contas a receber' com 100% de frequência, reforçando o foco financeiro nas atividades no referido país. Além disso, outras áreas financeiras, como 'caixas', 'contas a pagar', 'gestão de caixa' e 'contabilidade financeira', apresentam os maiores índices entre os países.

No Reino Unido as áreas financeiras também aparecem com certa frequência, porém a área de responsabilidade voltada a atender o "orçamento" se sobressai, com 90,4%. As áreas de controle patrimonial 'auditoria noturna', 'controle de alimentos e bebidas' e 'estoques' aparecem entre as com menor importância, juntamente com 'formação de preços' e 'folha de pagamento'.

Com isso, não se pode determinar com exatidão o foco das responsabilidades do *controller* em cada país, devido à pluralidade de responsabilidades em áreas distintas. Contudo, mediante conjunto de dados dispostos na Tabela 1, de forma comparativa, visualiza-se na adoção das práticas relacionadas às áreas de responsabilidade nos hotéis pesquisados, a predominância de atuação voltada ao enfoque financeiro e orçamentário.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As atividades desenvolvidas por *controllers* de empresas atuantes no setor de hotelaria instigam a busca por informações em relação ao seu perfil, dessa forma executou-se um levantamento informacional acerca do gênero, faixa etária, formação acadêmica, experiências profissionais e responsabilidades do *controller*.

No caso, afirma-se que o presente estudo alcançou o objetivo proposto de executar um estudo de cunho comparativo com o perfil do *controller* hoteleiro no contexto brasileiro, em uma amostra coletada na Região Sul do Brasil, com pesquisas feitas no Reino Unido, nos Estados Unidos e na China. Os resultados identificados não podem ser generalizados, pois se reportam exclusivamente à amostra consultada.

Os resultados evidenciados pela perspectiva de “gênero” denotam que a mulher, apesar de poucas, tende a ter mais oportunidade de assumir o papel de *controller* no setor hoteleiro brasileiro e nos Estados Unidos, quando comparado com o Reino Unido e a China.

A “faixa etária” predominante compreende indivíduos entre 30 e 39 anos em relação aos países com pesquisas consideradas neste estudo. No tópico “formação acadêmica” destaca-se a formação em Contabilidade, com 54,7% na pesquisa realizada nos Estados Unidos, e 43,5% nos dados levantados por este estudo em relação à amostra brasileira.

Quanto à “experiência profissional”, percebeu-se que mais da metade dos *controllers* indicam experiência acima de dez anos. No tópico sobre “responsabilidades do *controller*”, os itens orçamento e contabilidade financeira, com 65,2% e 56,5%, respectivamente, foram os mais lembrados dentre os respondentes brasileiros; no caso de Reino Unido, salientam-se os 90,4% para o item orçamento como responsabilidade mais lembrada; enquanto que no estudo feito nos Estados Unidos desponta 100% voltados ao item contas a receber.

Os resultados evidenciados pelo presente estudo permitem inferir sobre as responsabilidades dos *controllers* nas pesquisas feitas nos quatro países, os quais indicam um direcionamento para o enfoque financeiro com destaque ao uso do orçamento em meio às práticas profissionais.

Este estudo apresenta como principal limitação o período de aplicação das pesquisas internacionais, configurando cenários distintos que podem interferir na análise comparativa, contudo se procurou convergir os questionamentos para uma mesma perspectiva de entendimento visando minimizar as limitações metodológicas.

Por fim, ressalta-se a importância que deve ser dada por parte das empresas do setor de hotelaria brasileira nos itens formação de preço, controle de alimentos e bebidas, auditoria noturna e em especial ao ambiente de trabalho, pois tais perspectivas de responsabilidade sob a guarda de um profissional qualificado e atento pode ser salutar ao pleno e eficiente desempenho organizacional.

REFERÊNCIAS

- ABIH/SC – **Associação Brasileira da Indústria de Hotéis**. Disponível em: <www.abih.com.br>.
- BURGESS, C. L. The Education and Training Needs of the Hotel Financial Controller. **International Journal of Contemporary Hospitality Management**. v. 6, n. 5, 1994.
- _____. A profile of the hotel financial controller in United Kingdom, United States and Hong Kong. **Journal of Hospitality Management**. v. 15, n. 1, 1996.
- _____. Hotel accounts: Do men get the best jobs? **International Journal of Hospitality Management**. v. 19, n. 4, 2000.
- CALIJURI, M. S. S. *Controller*: O perfil atual e a necessidade do mercado de trabalho. **Revista Brasileira de Contabilidade - RBC**. Brasília, v. 33, n. 150, , nov./dez. 2004. CD-ROM.
- CHAN, C. (1993). **A Profile of the Hong Kong controller unpublished**. In: Burgess (1996).
- CORONADO, Osmar. **Contabilidade gerencial básica**. São Paulo: Saraiva, 2006.
- DANIEL, M. M.; VESCO, D. G.; TARIFA, M. R. **Estudo do perfil, conhecimento, papel e atuação do controller nas cooperativas agropecuárias do Estado do Paraná**. VII Congresso USP de Controladoria e contabilidade, São Paulo, Anais... 2007, CD-ROM.
- GELLER, A.; ILVENTO, C.; SCHMIDGALL, R. S. The hotel controller: revisited. **Cornell H. R. A. Quarterly**. v. 38, ano 7, 1990.
- GIBSON, D. A. A qualitative research study on perceptions held by Hong Kong hotel financial controllers in decision-making roles. **International Journal of Hospitality**. v. 17, ano 01, 1998.
- _____. On-property hotel financial controllers: A discourse analysis approach to characterizing behavioural roles. **International Journal Hospitality Management**. v. 21, 2002.

_____. Hotel controllers in the 21st Century: A Hong Kong perspective on desired attributes. [International Journal of Hospitality Management](#). v. 23, n. 5, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIMARÃES, I. C.; PARISI, C.; PEREIRA, A. C. **Uma pesquisa de campo sobre o papel da controladoria à gestão de riscos nas empresas não-financeiras de capital aberto da cidade de São Paulo**. VI Congresso USP Controladoria e Contabilidade, São Paulo, Anais... 2006, CD-ROM.

JONES, A. T. Improving hotel budgetary practice: A positive theory model. **International Journal of Hospitality Management**. v. 27, n. 4, 2008.

LUNKES, R. J.; SCHNORREBERGER, D. **Controladoria: na coordenação dos sistemas de gestão**. São Paulo: Atlas, 2009.

MACHADO, A. O. **Um estudo do perfil da controladoria nas 100 maiores empresas de Santa Catarina**. Dissertação (Mestrado em Contabilidade). Florianópolis, UFSC, 2008.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MIA, L.; PATIAR, A. The use of management accounting systems in hotels: an exploratory study. **International Journal of Hospitality Management**. v. 20, n. 2, 2009.

MORRISON, Ann M.; GLINOW, Mary Ann Von. Women and Minorities in Management. **American Psychologist**. v. 45, n. 2, 1990.

NASCIMENTO, A. M.; REGINATO, L. **Controladoria: Instrumento de apoio ao processo decisório**. São Paulo: Atlas, 2010.

NG, Catherine W; PINE, Ray. Women and men in hotel management in Hong Kong: perceptions of gender and career development issues. **International Journal of Hospitality Management**. v. 22. n. 01, p. 85-102, 2003.

OLIVEIRA, L. M. **Controladoria estratégica**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PADOVESE, C. L. **Controladoria básica**. 2. ed. São Paulo: Cengage Learning, 2010.

PAVLATOS, O.; PAGGIOS, I. A survey of factors influencing the cost system design in hotels. **International Journal of Hospitality Management**. v. 28, n. 2, 2009.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 1995.

PICKUP, I. Budgetary control within the hotel industry. **International Journal of Hospitality Management**. v. 4, n. 4, 1985.

RAMOS, A. C.; CARVALHO, F. A. Atuação do *controller* no setor hoteleiro: Algumas considerações à luz da literatura. **Revista Pensar Contábil, Rio de Janeiro**, v. 7, 2005.

_____.; BOTS, Jan. Business Unit controller involvement in management: An empirical study in the Netherlands. **Breukelen: Financial Controllers in Health Care**, 2008.

RUIZ, J. Á. **Metodologia Científica: guia para eficiência nos estudos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SÁ, A. L. **Controladoria e contabilidade aplicada à administração**. Curitiba: Juruá, 2009.

SANTOS, R. V.; CASTELLANO, A. C. F.; BONACIM, C. A. G.; SILVA, L. P. **O papel do controller em empresas de grande porte**. IX Congresso Internacional de Custos, Florianópolis, Anais... 2005, CD-ROM.

SATHE, V. **Controller Involvement in Management**. EsPrentice-Hall, 1982.

SCHIER, C. U. C. **Controladoria como instrumento de gestão**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2010.

SCHMIDGALL, R.S.; NINEMEIER, J. D. Budgeting Practices in Lodging and Food Service Chains: An Analysis and Comparison. **International Journal of Hospitality Management**. v. 8, n. 1, p. 35-41. 1989.

SCHMIDGALL, R. S., BORCHGREVINK, C. P., ZAL-BEGNUM, O. H. Operations budgeting practices of lodging firms in the United States and Scandinavia. **International Journal of Hospitality Management**, v. 15, n. 2, p. 189-203. 1996.

SCHMIDGALL, R.S., DEFRANCO, A.L. Budgeting and forecasting: Current practice in the lodging industry. **Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly**, v.39, n. 6, p. 45-51. 1998.

SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz dos. **Fundamentos de Controladoria**. São Paulo: Atlas, 2009.

SOARES, E. **Metodologia Científica: lógica, epistemologia e normas**. São Paulo: Atlas, 2003.

STEED, E.; GU, Z. Hotel management company forecasting and budgeting practices: A survey-based analysis. **International Journal of Contemporary Hospitality Management**. v.21, n. 6, p. 676-697. 2009.

SUBRAMANIAM, N.; MCMANUS, L.; MIA, L. Enhancing hotel manager's organisational commitment: An investigation of the impact of structure, need for achievement and participative budgeting. **International Journal of Hospitality Management**. v. 21, n. 4, p. 303-320. 2002

TELES, J. **Um estudo sobre o perfil do controller nos hotéis de Fortaleza/CE**. VI Congresso de Gestão da Tecnologia e Sistemas de Informação (CONTECSI), FEA/USP. São Paulo, Anais... 2009, CD-ROM.

UYAR, A.; BILGIN, N. Budgeting practices in the Turkish hospitality industry: An exploratory survey in the Antalya region. **International Journal of Hospitality Management**. v. 30 n.2, pp. 398-408. 2011.

OAK, S.; SCHMIDGALL, R.S. Have budgetary controls in the US club industry changed from the mid-1980s to the twenty-first century? **International Journal of Contemporary Hospitality Management**. v. 21, n. 4, p. 411-421. 2009.

WINATA, L., MIA, L. Information technology and the performance effect of managers' participation in budgeting: Evidence from the hotel industry. **International Journal of Hospitality Management**. v. 24 n.1, p. 21-39. 2005.

YUEN, D. The impact of a budgetary design system: Direct and indirect models. **Managerial Auditing Journal**. v. 21, n. 2, p. 148-165. 2006.