



**O CONTROLO DE GESTÃO E O DESEMPENHO
ORGANIZACIONAL**

Estudo de caso: a relação da sua dependência no setor empresarial

Sara Patrícia Moreira da Silva

Dissertação de Mestrado

Mestrado em Auditoria

Versão final (Esta versão contém as críticas e sugestões dos elementos do júri)

Porto – 2018

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**



**O CONTROLO DE GESTÃO E O DESEMPENHO
ORGANIZACIONAL**

Estudo de caso: a relação da sua dependência no setor empresarial

Sara Patrícia Moreira da Silva

**Dissertação de Mestrado apresentada ao Instituto Superior de Contabilidade e
Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Auditoria, sob
orientação da Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias.**

Porto – 2018

**INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO
INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO**

RESUMO

Nos dias atuais, o contexto de incerteza presente nas organizações carece de ferramentas que vêm permitir o alinhamento de todos os gestores com os objetivos da entidade, de modo a garantir o sucesso das mesmas.

Assim surge o controle de gestão, um auxiliar à gestão e à implementação estratégica através da sua abordagem das diversas áreas.

Para demonstrar o acompanhamento dos funcionários rumo aos objetivos estratégicos da entidade podem ser utilizados indicadores de Avaliação do Desempenho, os quais possibilitam a identificação de pontos que necessitam de melhoria dentro da organização.

Esta dissertação faz referência bibliográfica ao controle de gestão e à avaliação do desempenho, onde o objetivo é discutir até que ponto a existência de um departamento de controle de gestão numa entidade é importante para o desempenho da mesma.

É realizada uma revisão de literatura e uma análise crítica aos conceitos de controle de gestão e de avaliação do desempenho, onde se distinguem os principais modelos de controle e de avaliação de desempenho.

Posteriormente, através da análise dos resultados de um questionário facultado a diversos indivíduos, é realizado um estudo de caso onde se conclui que estes dois conceitos são dependentes entre si, no setor empresarial.

Palavras-chave: Controle de Gestão; Avaliação de Desempenho; Indicadores de Desempenho; Objetivos Estratégicos.

ABSTRACT

Nowadays, the context of uncertainty present in organizations lacks tools that allow the alignment of all managers with the objectives of the entity, to guarantee their success.

So, management control emerges, an aid to management and strategic implementation through its approach to the various areas.

To demonstrate the follow-up of the employees towards the strategic objectives of the entity can be used indicators of Performance Evaluation, which allow the identification of points that need improvement within the organization.

This dissertation makes a bibliographical reference to management control and performance evaluation, where the objective is to discuss the extent to which the existence of a management control department in an entity is important for its performance.

A review of the literature and a critical analysis of the concepts of management control and performance evaluation are carried out, distinguishing the main models of control and performance evaluation.

Subsequently, through the analysis of the results of a questionnaire provided to several individuals, a case study is carried out where it is concluded that these two concepts are dependent on each other, in the business sector.

Keywords: Management Control; Performance Evaluation; Performance Indicators; Strategic Objectives.

Dedicatória

Aos meus maravilhosos PAIS que me ensinaram a lutar pelos meus sonhos, que me aconselharam, ajudaram e estiveram sempre do meu lado ao longo de toda a minha vida.

Agradecimentos

Esta dissertação é fruto de muita ansiedade, de muito nervosismo e angústia, mas sobretudo de muito esforço. É um objetivo de vida que consegui atingir ao qual devo o meu sincero agradecimento a diversas pessoas.

Aos meus Pais pela presença incansável e pelo esforço que fizeram ao longo da vida para que eu hoje pudesse alcançar esta meta.

Ao meu namorado pelo apoio incondicional que me deu ao longo deste percurso, pela motivação, pela compreensão e pela paciência que teve comigo.

A minha orientadora, Doutora Alcina Augusta de Sena Portugal Dias pela disponibilidade, apoio, críticas e sugestões apresentadas.

À minha amiga Inês Fernandes que percorreu este caminho lado a lado comigo, com a mesma luta e com o mesmo objetivo.

Aos meus familiares e amigos pelas palavras de carinho que sempre tiveram para comigo.

Por último, a todos aqueles que responderam ao questionário, pois sem eles este estudo não seria possível.

A todos, o meu maior obrigada.

Índice

Introdução.....	1
Capítulo I – Revisão de Literatura.....	4
1. Controlo de Gestão	5
1.1 Controlo de Gestão – Abordagem Histórica e Concetual	5
1.2 Os instrumentos do Controlo de Gestão.....	8
a) Instrumentos de Pilotagem	9
a1) Plano Operacional	9
a2) Orçamentos.....	10
a3) <i>Tableaux de Bord e Balanced Scorecard</i>	11
<i>a3i) Tableaux de Bord</i>	12
<i>a3ii) Balanced Scorecard</i>	13
b) Instrumentos de Comportamento (ou Orientação)	15
b2) Avaliação do Desempenho.....	17
b3) Os preços de transferência interna (PTI).....	18
c) Instrumentos de Diálogo.....	19
2. Desempenho Organizacional.....	19
2.1. Avaliar o Desempenho	21
2.2. Sistemas de Avaliação de Desempenho (SAD)	22
2.3. Gestão por Objetivos (GPO)	23
3. Controlo de Gestão e Avaliação do Desempenho Organizacional.....	25
Capítulo II – Metodologia	26
1. Enquadramento	27
2. Identificação do Problema e Formulação das Hipóteses	30
3. Testes de Hipóteses	32
4. Recolha de Informação.....	35
Capítulo III – Apresentação e Interpretação dos Resultados.....	37

1. Apresentação dos Resultados	38
1.1 População e Amostra.....	38
1.2 Características dos Inquiridos	38
1.3 Características da Empresa a que pertencem	41
1.4 Controlo de Gestão.....	43
1.5 Desempenho Organizacional.....	46
2. Análise dos Resultados.....	48
3.1 Hipótese 1.....	48
3.2 Hipótese 2.....	50
3.3 Hipótese 3.....	51
3. Discussão dos Resultados.....	53
Capítulo IV – Considerações Finais	55
1. Conclusão	56
2. Limitações ao Estudo	57
3. Pistas de Investigação Futuras Sugeridas	57
Referências Bibliográficas.....	58
Apêndices	61
1. Apêndice I - Modelo do Questionário	61
2. Apêndice II – Testes de Normalidade	64

Lista de Abreviaturas

AD – Avaliação do Desempenho

BSC – *Balanced Scorecard*

CEO - Chief Executive Officer

CFO - Chief Financial Officer

CG – Controlo de Gestão

EVA - Economic Value Added

GPO – Gestão por Objetivos

PME – Pequenas e Médias Empresas

PTI – Preços de transferência internos

SAD – Sistemas de Avaliação de Desempenho

TDB – *Tableaux de Bord*

Índice de Figuras

Figura 1 – O Processo de Controlo de Gestão. (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Veiga [2008])	6
Figura 2 – As disciplinas do Processo do Controlo de Gestão (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Dupuy, Y. & Roland, G. [1999]).....	8
Figura 3 - Modelo de Análise (Fonte: Elaboração Própria)	31

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Instrumentos de Controlo de Gestão (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Jordan et al. [2011]).....	9
Tabela 2 - Perspetivas do <i>Balanced Scorecard</i> (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Kaplan, A. & Norton, D, 2005)	14
Tabela 3 - Etapas da Gestão por Objetivos (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Caetano, 1997).....	24
Tabela 4 - Métodos de Análise de Dados (Fonte: adaptado de Santos, 2009)	29
Tabela 5 - As hipóteses a analisar (Fonte: Elaboração Própria).....	31
Tabela 6 - Vantagens e Desvantagens dos Testes Não Paramétricos (Fonte: adaptado de Abreu [2006])	34
Tabela 7 – Cargo que Ocupa Atualmente.....	39
Tabela 8 – Principal Negócio da Empresa.....	41
Tabela 9 - Existência de um departamento de Controlo de Gestão.....	43
Tabela 10 - Tabela de Contingência H_1 (Fonte: Software IBM SPSS).....	49
Tabela 11 - Testes Qui-Quadrado H_1 (Fonte: software IBM SPSS)	49
Tabela 12 - Tabela de Contingência H_2 (Fonte: software IBM SPSS).....	50
Tabela 13 - Testes Qui-Quadrado H_2 (Fonte: software IBM SPSS)	51
Tabela 14 - Tabela de Contingência H_3 (Fonte: software IBM SPSS).....	52
Tabela 15 - Testes Qui-Quadrado H_2 (Fonte: software IBM SPSS)	52
Tabela 16 - Resultados Obtidos (Fonte: elaboração própria)	57
Tabela 17 - Teste de Normalidade da variável Faixa Etária.....	64
Tabela 18 – Teste de Normalidade comparando a faixa etária com o cargo que ocupa	64

Índice de Gráficos

Gráfico 1 - Há quanto tempo os indivíduos desempenham a sua atual função?	39
Gráfico 2 - Faixa Etária dos Inquiridos	40
Gráfico 3 - Género dos Inquiridos	40
Gráfico 4 - Número de Colaboradores da Entidade	42
Gráfico 5 - Volume de Negócios da Entidade	42
Gráfico 6 - Importância do departamento de Controlo de Gestão.....	44
Gráfico 7 – Características mais Importantes do CG	44
Gráfico 8 - Comparação de Resultados com Objetivos/Orçamentos	45
Gráfico 9 - TDB ou BSC?	45
Gráfico 10 - Existência de Modelos de Avaliação do Desempenho	46
Gráfico 11 - Modelo de Avaliação do Desempenho	47
Gráfico 12 - Classificação de algumas características dos modelos de AD	47

Introdução

Nas últimas décadas o desenvolvimento tecnológico e a globalização dos mercados têm vindo a provocar diversas alterações no funcionamento das organizações, essencialmente a nível económico, social, tecnológico e cultural. Estas alterações obrigam a mudanças comportamentais, as quais podem influenciar positivamente ou negativamente o desempenho empresarial.

A ideia de Controlo teve uma considerável evolução desde a década de 60. Atualmente as empresas enfrentam enormes mudanças no mercado a que pertencem, o que as leva à necessidade de evoluírem das práticas de gestão existentes para uma abordagem mais atual acerca de suas necessidades reais. Para isso, os gestores devem conhecer os pontos fortes e fracos do ambiente interno e as oportunidades e ameaças externas da sua empresa para poderem implementar medidas que permitam o acompanhamento das novas tendências a fim de alcançar os seus objetivos.

Em função do referido e face às novas realidades do meio empresarial, os gestores necessitam de uma ferramenta que possa acompanhar e avaliar diretamente o desempenho da empresa para que esta caminhe na direção pretendida. Para isso é necessário criar e colocar em prática diversos mecanismos e princípios que visem assegurar a concretização dos objetivos da organização. Assim, surge a necessidade de implementar um controlo de gestão, o qual vem a ser desenvolvido e implementado em cada vez mais empresas, independentemente da sua dimensão ou atividade (Costa Martins, 2001: 91).

Neste sentido, tem existido um desenvolvimento progressivo dos sistemas de Controlo de Gestão de forma a fornecer aos *stakeholders* instrumentos de trabalho que lhes permitam a informação necessária para a realização do planeamento e da monitorização da atividade, de modo a garantir uma resposta aos desvios em tempo útil, bem como uma adaptação permanente das competências e dos recursos necessários para combater os desafios impostos pelo mundo envolvente.

Esta investigação tem como principal objetivo verificar se a existência de um departamento de controlo de gestão influencia o desempenho organizacional, neste sentido, a questão fulcral é: qual a relação entre o departamento de Controlo de Gestão e o Desempenho Organizacional?

A escolha do tema justifica-se pela curiosidade acerca do assunto e pela atividade laboral exercida pela mestrandia no presente momento, que é na área do Controlo de Gestão.

Posto isto, este trabalho tem como método de investigação o questionário, o qual será devidamente construído e distribuído por várias entidades.

Relativamente à sua estrutura, esta dissertação será dividida na seguinte forma:

- No Capítulo I constituído pela introdução ao tema em estudo onde é efetuado o enquadramento teórico, iniciado por uma breve referência histórica aos conceitos, e revisão bibliográfica aos estudos elaborados acerca do título em questão;
- No Capítulo II que consiste na descrição das hipóteses de investigação, da metodologia aplicada, bem como a estrutura da pesquisa e a forma como a informação será recolhida e analisada;
- No Capítulo III onde é apresentado o caso prático bem como os resultados obtidos do questionário previamente distribuído;
- No Capítulo IV onde serão retiradas as devidas conclusões com base nos resultados obtidos e de forma a dar resposta às questões de investigação levantadas na revisão de literatura, bem como a indicação de pistas para uma investigação futura.

Capítulo I – Revisão de Literatura

1. Controlo de Gestão

1.1 Controlo de Gestão – Abordagem Histórica e Concetual

Na internet o termo “Controlo de Gestão” (*management control*) no *site* do *Business Dictionary*, define-se como “*Uma função de gestão destinada a alcançar objetivos definidos dentro de um calendário estabelecido e compreende três componentes: (1) Definição de padrões, (2) Medir o desempenho real, e (3) aplicar medidas corretivas.*” Ou seja, o controlo de gestão pode resumir-se como um processo que visa assegurar a correspondência entre o resultado atingido e aquele que foi previsto atingir quando da elaboração do orçamento, examinando os desvios de maneira a avaliar o desempenho e adotar medidas corretivas quando necessário (Reis & Rodrigues, 2011).

Jordan *et al.* (2011), afirmam que a função de controlo de gestão teve origem nos Estados Unidos da América e sofreu um grande reconhecimento e impulso em toda a Europa e a nível mundial nos últimos quinze anos do século passado. Os mesmos autores dizem que “*Existem várias definições de controlo de gestão. Uma primeira definição persiste sobre o estímulo e a motivação dos gestores: o controlo de gestão é o sacrifício permanente efetuado pelos principais responsáveis da empresa para atingir os objetivos fixados*”. A segunda definição refere que o Controlo de Gestão é um sistema em que os instrumentos necessários devem estar disponíveis para todos os responsáveis da organização, ou seja, esta definição beneficia os objetivos gerais da empresa em detrimento dos objetivos dos responsáveis de topo. Já numa terceira perspetiva, Jordan *et al.* (2011) defendem que “*O controlo de gestão é um conjunto de instrumentos que motivem os responsáveis descentralizados a atingirem os objetivos estratégicos da empresa, privilegiando a ação e a tomada de decisão em tempo útil e favorecendo a delegação de autoridade e responsabilidade*”.

O controlo de gestão sendo um conceito relativamente recente nas organizações, é um tema sobre o qual têm sido efetuadas diversas investigações com o intuito de desenvolver práticas e métodos com vista a melhoramentos. É cada vez mais abordado e adotado pelas empresas de modo a facilitar a tomada de decisão, a planear as atividades e a controlar as contas/operações.

O controlo de gestão pode ser útil em diversos aspetos na medida em que: possibilita o conhecimento da empresa numa vertente profunda e atualizada e facilita a adoção de estratégias que irão de encontro às necessidades da organização. Este controlo engloba

diversas atividades e ferramentas que podem variar de organização para organização, dependentemente da sua dimensão, atividade, cultura organizacional, entre outros.

A existência de um controlo de gestão só faz sentido se a organização possuir uma estratégia devidamente traçada onde seja possível ir ao encontro do serviço dos gestores, isto é, os gestores operacionais deverão colaborar com o controlo de gestão de forma a que este seja concebido e implementado com vista à sua eficácia e que vá de encontro à sua realidade, não apenas ao que o controlador de gestão acha mais adequado.

Para Veiga (2008), o processo de controlo de gestão corresponde a um ciclo que se inicia com o planeamento seguido da orçamentação, medição e acompanhamento dos resultados, avaliação do desempenho e medidas de ajustamento e termina com a interligação com a formulação da estratégia. Este processo deve ser contínuo e permanente e está esquematizado na Figura 1 abaixo.



Figura 1 – O Processo de Controlo de Gestão. (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Veiga [2008])

Este processo inicia-se com a fixação de objetivos quantificados até ao final de um período. Para Jordan *et al.* (2011), estes objetivos são alcançados através da elaboração e programação de planos de ações onde deverão ser alocados meios materiais, humanos, financeiros e comerciais, de modo a prever e quantificar os resultados prováveis.

Posteriormente, através das comparações e apuramento dos desvios face ao estimado, serão efetuadas alterações aos planos iniciais de forma a ir ao encontro dos objetivos pretendidos. Com base na análise dos desvios serão implementadas ações corretivas, no caso de existir desvios desfavoráveis, ou aproveitamento das oportunidades identificadas, no caso de existir desvios favoráveis.

De acordo com Jordan *et al.* (2011), um controlo de gestão é eficaz e eficiente se corresponder a oito princípios fundamentais:

- Os instrumentos de controlo de gestão devem abranger diversa informação, quer seja financeira ou não financeira com vista a medir a qualidade, eficiência de processos e inovação, os quais são fatores críticos para o desempenho empresarial, mas que não são visíveis nas demonstrações financeiras.
- As decisões devem ser descentralizadas e a autoridade e responsabilidade devem ser delegadas de modo a divulgar e aceitar a estratégia a implementar por parte dos gestores operacionais, com vista à consecução dos objetivos.
- O controlo de gestão influencia o comportamento das pessoas na medida em que promove o autocontrolo, ou seja, o controlo deve ser efetuado por quem possui as melhores condições para o compreender e atuar sobre as situações que surjam.
- Deve existir uma convergência dos interesses individuais do setor com os objetivos genéricos da organização.
- É importante que o controlo de gestão se foque no futuro, embora possa tratar de informação histórica, com vista à melhoria do desempenho.
- Os instrumentos de controlo de gestão, que serão descritos mais à frente, devem funcionar como meios de ação e não como simples resumos de burocracias ou documentos, ou seja, devem avaliar o que está relacionado com a execução dos objetivos por parte da entidade.
- O controlo de gestão leva a um sistema de recompensas ou à aplicação de sanções através da análise efetuada ao desempenho e comportamento dos colaboradores na organização.
- Os principais opositores aos controladores de gestão são os gestores operacionais.

Dupuy & Roland (1999) defendem dois conceitos de controlo: controlo significa vigiar, ou seja, significa que as coisas se desenvolvem de acordo com o pretendido, normalmente rumo a um objetivo; por outro lado, defendem que o controlo significa dominar. Assim, perante esta perspetiva, o controlo de gestão é o conjunto de processos de recolha e tratamento da informação com vista à vigilância e ao domínio da evolução da organização a todos os níveis. Os mesmos autores afirmam que o controlo de gestão é uma disciplina síntese pois abrange diversas matérias, como podemos ver na Figura 2 abaixo.



Figura 2 – As disciplinas do Processo do Controlo de Gestão (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Dupuy, Y. & Roland, G. [1999])

1.2 Os instrumentos do Controlo de Gestão

Após a apreensão por parte do controlador de gestão da realidade da organização e da sua globalidade, bem como da verdadeira necessidade de cada gestor, deve passar-se ao planeamento e à implementação dos instrumentos de gestão adequados. Estes instrumentos deverão refletir, a qualquer momento, a realidade da empresa tendo em conta a sua evolução e o seu desenvolvimento ao longo do tempo de forma a auxiliar e ajustar, caso necessário, o controlo de gestão.

Anthony e Govindarajan (2007) asseguram que os instrumentos de controlo são de elevada importância no apoio à gestão, pois ajudam os gestores a estabelecer objetivos, a criar um planeamento para os atingir, controlar e avaliar o seu cumprimento incidindo especialmente sobre o curto prazo (normalmente períodos anuais), através da definição de programas e orçamentos e acompanham o desempenho e a obtenção de objetivos intercalares. Assim, com a devida monitorização da atividade no curto prazo, é possível atingir objetivos a médio e longo prazo, mas, por outro lado nunca se deve definir objetivos a curto prazo sem ter em consideração os objetivos estratégicos para os anos seguintes.

Assim, o planeamento estratégico e o controlo de gestão, complementam-se e devem estar devidamente alinhados. Portanto só com a devida monitorização da atividade no curto prazo é que é possível atingir os objetivos estratégicos a médio e longo prazo.

Jordan *et al.* (2011), defendem que os instrumentos de controlo de gestão compreendem três grupos que contemplam as diferentes etapas da sua metodologia de trabalho:

Instrumentos de Controlo de Gestão	
a) Instrumentos de Pilotagem	a1) Plano Operacional a2) Orçamentos a3) <i>Tableaux de Bord</i> e <i>Balanced Scorecard</i>
b) Instrumentos de Comportamento (ou Orientação)	b1) A organização dos centros de responsabilidade b2) A avaliação de desempenho b3) Os preços de transferência interna (PTI)
c) Instrumentos de Diálogo	

Tabela 1 - Instrumentos de Controlo de Gestão (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Jordan et al. [2011])

a) Instrumentos de Pilotagem

Apreciam os instrumentos de controlo de gestão que divulgam os objetivos e a devida estratégia a implementar pelas várias áreas funcionais da entidade e pelos diversos níveis hierárquicos.

Este tipo de instrumentos é de natureza técnica e permite aos gestores conduzirem uma organização, ou seja, auxiliam na definição dos objetivos operacionais de cada área de trabalho, departamento ou unidade de negócios, e também no planeamento de ações e dos meios necessários à sua implementação. Os instrumentos de pilotagem permitem obter dados atualizados e em tempo real e são constituídos pelo plano operacional, orçamentos e controlo orçamental, *tableaux de bord* e mais recentemente pelo *balanced scorecard*.

a1) Plano Operacional

Para a devida eficácia dos instrumentos de pilotagem, inicialmente deverá ser definida a estratégia da organização através da elaboração de um plano operacional. Na definição da estratégia organizacional deve ter-se em conta diversos aspetos, tais como os pontos fortes e pontos fracos da empresa, a concorrência, os clientes e as suas necessidades, os fornecedores, os fatores críticos de sucesso, entre outros.

O plano operacional permite identificar os objetivos, as ações e os recursos necessários para operacionalizar as atividades de cada área e de cada nível hierárquico da empresa (Jordan *et al.*, 2011).

É de destacar que a comunicação negocial quer a nível horizontal ou a nível vertical na estrutura da empresa, permite que sejam definidos objetivos racionais e que as atividades definidas estejam devidamente alinhadas (Anthony e Govindarajan, 2007).

Basicamente, este plano consiste na avaliação dos objetivos estratégicos, ações e recursos necessários para que a atividade seja operacionalizada em cada área e nível hierárquico, possibilitando que a empresa vise o sucesso. De referir que o planeamento quando sozinho não é suficiente para que o sucesso da empresa seja alcançado, mas permite a conceção de uma perspetiva antecipada de riscos e oportunidades que a empresa possa ser alvo.

a2) Orçamentos

Os orçamentos são de natureza previsional e traduzem-se na operacionalização do plano operacional. É um instrumento de planeamento a curto prazo e deve quantificar todos os recursos necessários à realização de ações e dos objetivos a alcançar, bem como todas as previsões de gastos e rendimentos associados à atividade da empresa.

A elaboração do orçamento visa a envolvência dos gestores operacionais nos objetivos definidos, o que leva a um maior nível de responsabilização e a um incremento na comunicação entre os vários centros de atividade. Adjacentemente, pode contribuir para uma definição de objetivos a médio ou longo prazo pois poderão surgir objetivos a ser atingidos num horizonte temporal superior ao período a orçamentar (Franco *et al.*, 2007).

A elaboração de um orçamento deve ter início com o orçamento de vendas, o qual permite estimar o volume de negócios a alcançar e qual será a posição da empresa no mercado bem como a quota que pretende alcançar e as condicionantes internas.

Inerente ao orçamento, temos o controlo orçamental o qual permite acompanhar os objetivos e os meios definidos no plano e no orçamento na medida em que analisa todos os desvios face ao estimado através da demonstração de resultados e do balanço, auxiliando os gestores na tomada de decisão. Um controlo ativo pressupõe a existência de previsões e orçamentos como meios de avaliação e de preparação do futuro.

A comparação efetuada entre os orçamentos e os dados reais, evidenciando os desvios, são um meio de avaliação do desempenho empresarial e uma colaboração na tomada de decisão no que respeita à implementação de medidas corretivas.

Assim, o orçamento representa a valorização financeira dos planos operacionais e o seu constante controlo mostra se os objetivos definidos são ou não alcançados/alcançáveis. Deste modo, não deverá ser um conjunto de dados económicos e financeiros determinados em função de anos anteriores, mas sim devem representar em valores monetários a reflexão e a negociação realizada entre os vários gestores sobre as ações que se realizarão, bem como os recursos necessários inerentes às mesmas, de forma a atingir os objetivos organizacionais (Anthony e Govindarajan, 2007).

O controlo orçamental permite a observação e evolução dos resultados económico-financeiros, tendo por base a informação contabilística. A sua utilização por parte das organizações contribui para obter uma visão da evolução do desempenho económico e financeiro da atividade exercida, de modo a evidenciar o alcance dos objetivos financeiros e eventuais desvios (Rodrigues, 2007).

É importante destacar que a finalidade da avaliação de eventuais desvios não é sancionar os gestores, mas sim permitir as tomadas de decisão em tempo útil e garantir o desenvolvimento da atividade na direção dos objetivos da organização (Jordan *et al.*, 2011).

a3) *Tableaux de Bord e Balanced Scorecard*

Quanto a estes dois instrumentos de controlo, é importante mencionar que são meramente complementares aos processos de planeamento e de controlo financeiro. Através destes instrumentos é fornecida informação de gestão qualitativa e quantitativa, de natureza retrospectiva ou prospetiva, de uma forma rápida e orientada para os objetivos da área de trabalho de cada gestor, contendo os valores sobre as variáveis mais importantes da sua atividade e que poderão condicionar o desempenho local.

O TDB e o BSC fazem ênfase em pequenos indicadores, os quais são considerados como os mais importantes para o gestor, acompanhando os resultados com eficiência e eficácia (Jordan *et al.*, 2011).

a3i) Tableaux de Bord

De acordo com Teixeira e Mata (2008, citado por Fernando, 2015), os TDB desenvolvidos por investigadores franceses nos anos 70 como um documento onde eram apresentados diversos rácios para o controlo financeiro.

Para Jordan *et al.* (2011), os TDB apresentam três tipos de utilizações: podem ser utilizados como um instrumento de comparação porque é indispensável a comparação com uma previsão para se verificar o que é irregular e tomar medidas; servem para favorecer o diálogo entre os vários setores hierárquicos para que todos tenham acesso às informações necessárias e através do qual também é permitida a avaliação dos colaboradores; e estimulam o gestor na tomada de decisão pois proporcionam informações sobre possíveis desvios, os quais devem ser mitigados.

Os mesmos autores referem que os TDB apresentam cinco características principais:

- Devem estar disponíveis de uma forma rápida e logo após a conclusão do período de análise a que diz respeito, de modo a auxiliar a tomada de decisão em tempo útil;
- Devem contemplar dados históricos bem como dados previsionais, de forma a dar uma visão integrada sobre a evolução da entidade;
- Devem incluir indicadores financeiros e não financeiros de modo a permitir uma melhor visão sobre a origem da criação de valor;
- Devem ser sintéticos, pois se incluírem muita informação podem dificultar a análise e a capacidade da tomada de decisão. Ou seja, devem apenas incluir indicadores que garantam o acompanhamento das variáveis fundamentais para o sucesso dos planos de ação e para a obtenção dos objetivos pré-definidos.
- Devem ser frequentes e contemplar informação constantemente atualizada, de modo a garantir que os gestores possam decidir com base em dados credíveis e atuais.

Sinteticamente, os TDB são instrumentos de gestão que favorecem a tomada de decisão dos gestores pois visam a comunicação e o diálogo entre diferentes níveis hierárquicos e áreas de trabalho, de periodicidade frequente ou constante, numa perspetiva mais operacional e de curto prazo. Não são genéricos, devem adaptar-se a cada empresa e a cada negócio, desde o diretor executivo até ao responsável operacional, ou seja, a informação

transmitida ao diretor financeiro não deve ser a mesma que é transmitida ao responsável operacional pois este não trabalha com dados financeiros, deve ter acesso sim a uma informação simplificada e perceptível, de acordo com os objetivos que pretende alcançar.

A responsabilidade pela elaboração deste instrumento de gestão é da organização como um todo e não só dos controladores de gestão, permitindo assim uma maior cooperação dentro da empresa.

a3ii) *Balanced Scorecard*

No que respeita ao BSC, este surgiu nos Estados Unidos da América, em 1992, por Robert Kaplan e David Norton, resultado de uma investigação encomendada por 12 empresas norte-americanas com o objetivo de desenvolver um sistema de avaliação do desempenho operacional. Em 1996 foi publicado um livro por Kaplan e Norton sobre este tema e desde então o conceito tem continuado a sua evolução (Major & Vieira, 2009).

O BSC foi desenvolvido como um instrumento de gestão que auxilia os gestores a obter uma visão global e integrada do desempenho organizacional (Reis & Rodrigues, 2011). Além de indicadores financeiros, o BSC também tem em conta os indicadores de natureza não financeira, os quais são fundamentais para garantir a sustentabilidade da capacidade competitiva das organizações (Russo, 2006).

Inicialmente os conceitos “visão” e “estratégia” não estavam incluídos no conceito de BSC pois este foi desenvolvido com vista à avaliação do desempenho organizacional. Após sofrer algumas alterações ao longo do tempo, veio a perceber-se que o modelo estava a ser um meio de gestão de estratégia, esses conceitos foram introduzidos. Pode indicar-se que este modelo facilita a implementação da estratégia, contudo o mesmo não pode ser usado para definir a estratégia da organização.

O BSC desdobra a informação em quatro diferentes perspetivas, visíveis abaixo na Tabela 2:

Perspetiva	Observações
<p>Perspetiva Financeira</p>	<p>Destina-se maioritariamente aos <i>stakeholders</i>, pois são os principais interessados pela informação financeira. Os indicadores de desempenho financeiro permitem perceber se a execução da estratégia organizacional tem/teve ou não sucesso e qual o retorno previsto. Assim, o BSC deve partir dos objetivos financeiros para construir ligações aos objetivos não financeiros, de modo a manter, melhorar ou criar medidas a implementar na organização quer sejam de longo ou de curto prazo, as quais deverão estabelecer a estrutura das restantes perspetivas e garantir o retorno dos investimentos efetuados.</p>
<p>Perspetiva do Cliente</p>	<p>Centra-se nos clientes e nas relações que a organização mantém com estes, pois são os <i>consumers</i> que, de uma maneira geral, dão rentabilidade à empresa. Pretende reconhecer os clientes e as suas necessidades de modo a criar uma boa ligação comercial e constante fidelização, mas para isso é essencial que a empresa tenha um bom conhecimento, compreensão e interpretação do que eles pretendem e aquilo a que dão maior importância.</p>
<p>Perspetiva dos Processos Internos</p>	<p>Permite que os gestores foquem a sua atenção nos processos e atividades críticas de modo a satisfazer as necessidades dos clientes e a obter os melhores resultados para a entidade. Consiste em identificar e organizar todos os processos essenciais à realização dos objetivos da empresa, tendo sempre em conta a melhoria contínua. O principal objetivo desta perspetiva é o de prestar o melhor serviço ou produzir o melhor produto ao menor custo possível.</p>
<p>Perspetiva de Aprendizagem e Crescimento Organizacional</p>	<p>Devem ser captadas ou desenvolvidas competências para ir de encontro aos objetivos organizacionais. É necessário que a empresa possua resiliência face às mudanças que venham a surgir através de um acompanhamento constante da evolução do mercado envolvente, consequentemente originará um maior investimento nos recursos por parte das organizações, numa perspetiva de longo prazo. Assim, podemos referir que o principal objetivo da perspetiva de aprendizagem e crescimento é, como o nome indica, o crescimento a médio e longo prazo da entidade, através de diversos investimentos quer a nível tecnológico quer a nível operacional, por exemplo no desenvolvimento de novos produtos e serviços.</p>

Tabela 2 - Perspetivas do *Balanced Scorecard* (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Kaplan, A. & Norton, D, 2005)

Não obstante, Kaplan e Norton defendem que a teoria do BSC tem por base a existência de relações causa-efeito entre as diversas perspectivas.

Muitas vezes, para alcançar uma perspectiva é inevitável transpor outra. É essencial que a estratégia organizacional vá de encontro ao alinhamento dos objetivos estratégicos das quatro perspectivas do BSC. Para Jordan *et al.* (2011), as relações causa-efeito através de mapas estratégicos (mapas que descrevem a criação de valor numa organização através da ligação dos objetivos estratégicos com cada um dos objetivos do BSC), possibilitam uma ponderação mais elevada sobre a forma de alcance dos resultados, auxiliando na escolha de ações a realizar no futuro.

Os autores supracitados concedem também um exemplo de como as quatro perspectivas se podem relacionar:

- Na perspectiva financeira: pode escolher-se o EVA como indicador, pois tem como objetivo criar valor para a entidade;
- Na perspectiva do cliente: a entidade deve garantir a sua satisfação do cliente quanto ao produto e serviços prestados;
- Na perspectiva dos processos internos: a entidade deve cumprir prazos de modo a garantir um elevado nível de satisfação do cliente;
- Na perspectiva de aprendizagem e crescimento: para conseguir cumprir prazos, é indispensável o conhecimento e a qualificação dos colaboradores da entidade, bem como o desenvolvimento tecnológico.

b) Instrumentos de Comportamento (ou Orientação)

Um dos grandes objetivos dos gestores é que a sua empresa funcione como um todo, ou seja, pretendem que a atividade de cada responsável operacional e de cada área de trabalho contribua significativamente e positivamente para a obtenção dos objetivos organizacionais.

O objetivo primordial dos instrumentos de comportamento é que as decisões ou ações dos gestores contribuam para o alcance dos objetivos globais e não apenas para a obtenção dos objetivos locais (Anthony e Govindarajan, 2007). Assim, estes instrumentos dividem-se em três tipos:

- A organização dos centros de responsabilidade.
- A avaliação de desempenho.

- Os preços de transferência interna (PTI).

b1) Organização dos Centros de Responsabilidade

Esta organização em centros de responsabilidade permite aos gestores descentralizados o conhecimento da sua missão, quais os objetivos a atingir e os meios sobre os quais têm poder de decisão.

Para Jordan *et al.* (2011), qualquer área de trabalho da empresa pode ser considerada como um centro de responsabilidade se obedecer a três pontos:

- Possuir um responsável;
- Possuir objetivos próprios a atingir sobre os quais desenvolve a sua atividade;
- O responsável tenha a capacidade de decisão sobre os recursos necessários à consecução dos objetivos do seu departamento.

Anthony e Govindarajan (2007) defendem que os centros de responsabilidade podem dividir-se em três grupos, onde deverá existir um gestor responsável pelo desempenho e atividades correspondentes:

- **Centros de Custos:** centros onde são medidos os custos que surgem da atividade; o responsável tem o poder de decisão apenas sobre os custos gerados através da utilização dos recursos ao seu dispor. Assim, o gestor apenas controla os custos realmente associados ao centro, não medindo os *outputs* gerados. Estes centros devem ser utilizados tendo em conta a classificação dos centros de responsabilidade, de modo a que o gestor seja responsabilizado somente pelos recursos sobre os quais pode tomar decisões. Se assim não for, os gestores operacionais poderão desenvolver comportamentos de reprovação e de desmotivação face ao sistema de avaliação do desempenho implementado, em virtude de não se identificarem com ele (Teixeira, 2007).
- **Centros de Resultados:** centros onde é analisado o desempenho em função dos proveitos deduzidos dos gastos; os gestores têm o poder de decisão sobre os rendimentos provenientes dos produtos e serviços gerados pela atividade do seu centro e sobre gastos, isto é, aquisição de bens e serviços consumidos na criação dos rendimentos (Anthony e Govindarajan, 2007). Assim, as decisões dos gestores pretendem maximizar o resultado e não apenas obter uma maior eficiência de custos.

- Centros de Investimentos: centros de resultados onde a responsabilidade é alargada a ativos e passivos; os gestores podem decidir sobre ativos e passivos, condicionando o volume de capital investido na atividade. Estes centros devem ser criteriosamente definidos porque, uma classificação errada, pode induzir a uma avaliação com critérios inadequados e a uma desmotivação por parte dos gestores operacionais, podendo colocar em causa a consecução dos objetivos genéricos da entidade.

b2) Avaliação do Desempenho

Os diferentes critérios de avaliação do desempenho dependem do centro de responsabilidade, os quais geralmente não são autónomos, ou seja, alguns centros de responsabilidade utilizam produtos ou serviços de outros centros.

Anthony e Govindarajan (2007) referem um conjunto de ideias que deverão ser seguidas pelas empresas na implementação deste tipo de sistemas:

- Os colaboradores sentem-se mais motivados para cumprir os seus objetivos laborais se forem premiados pelo seu esforço;
- Os níveis hierárquicos superiores preferem incentivos mais valiosos do que a recompensa financeira;
- Os colaboradores tendem a seguir o exemplo dos seus superiores hierárquicos, assim é fundamental que estes se preocupem com o cumprimento dos procedimentos e com a consecução dos objetivos;
- Os colaboradores apresentam maior motivação quando existem instrumentos de gestão que lhes permitam verificar o desempenho da sua atividade;
- Quanto maior for o envolvimento dos gestores na definição dos objetivos, maior é o seu grau de compromisso para atingirem os objetivos;
- Os objetivos definidos não podem ser fáceis ou impossíveis de atingir, correndo o risco de contribuírem para a desmotivação e revolta.

Neste sentido e de acordo com Teixeira e Carreira (2008, citado por Fernando, 2015), a fim de garantirem um envolvimento dos gestores tanto nos objetivos imediatos como nos objetivos a longo prazo, as empresas optam geralmente por criar sistemas de incentivos que interligam as duas modalidades de prémios.

b3) Os preços de transferência interna (PTI)

Coelho (2000), indica que desde o momento em que os centros de responsabilidade governam os meios que detêm com autonomia, ou seja, como centros de investimento, as relações que se estabelecem entre eles operam na base de preços de transferência. Por outro lado, quando esses centros transacionam entre si, a implantação de uma política de preços de transferência pode fornecer maior autonomia sendo possível, ao mesmo tempo, um controle adequado. Assim os preços de transferências funcionam como um instrumento para avaliar os fluxos entre centros de responsabilidade.

Os sistemas de PTI visam valorizar as trocas de bens e serviços efetuadas internamente entre diferentes áreas de trabalho. A implementação pode ser importante na medida em que permite alinhar as ações dos gestores com os objetivos que pretendem atingir (Anthony e Govindarajan, 2007).

As transferências internas deverão então ser contabilizadas através dos preços de transferência internos (valores pré-definidos), sendo estes uma preciosa ajuda na avaliação dos respectivos centros.

Jordan *et al* (2011) defendem que os PTI ao valorizarem monetariamente as transações entre diferentes centros de responsabilidade, contribuem para a existência de uma autonomia nas decisões. Assim, os gestores devem ter autoridade para selecionar o fornecedor que melhor se adequa as necessidades da empresa, independentemente se ser externo ou interno.

Há diversas formas para determinar os PTI:

- Através do custo real da atividade: é possível determinar o preço em função dos custos efetivamente suportados para produzir o produto ou o serviço. (Jordan *et al.*, 2011). Contudo, Jordan *et al.* não aconselham a utilização deste método em virtude de que os centros clientes que adquirem produtos ou serviços a outros, terão sempre o seu desempenho condicionado pela melhor ou pior eficiência dos centros fornecedores, em simultâneo, estes terão tendência a melhorar o seu desempenho porque os seus objetivos são sempre cumpridos.
- Através dos custos padrões: custos baseados em valores pré-definidos e estáveis durante o período estabelecido. Assim, os centros fornecedores já têm o seu desempenho afetado pelo bom ou mau funcionamento da atividade, tendo como objetivo obter custos reais inferiores aos custos definidos como padrão. Com base

nisto, os centros clientes conhecem antecipadamente os custos a que poderão contratar os centros fornecedores internos e não terão o seu desempenho condicionado pela forma como o outro centro exerce a sua atividade.

Em síntese, pode indicar-se que os PTI são importantes pois possibilita que os responsáveis dos centros de resultados possam recorrer a aquisições internas e tomar decisões que vão de encontro à estratégia global da empresa

c) Instrumentos de Diálogo

O sucesso destes instrumentos está estreitamente relacionado com a constante negociação e envolvimento dos diferentes níveis hierárquicos e áreas de trabalho existentes na entidade, de forma a existir a divulgação da missão e dos objetivos genéricos, bem como o envolvimento no alinhamento em termos comportamentais face às ações a realizar e resultados a atingir.

Os instrumentos de diálogo resumem-se em reuniões, relatórios, mapas estratégicos, entre outros. São instrumentos muito importantes durante todo o processo do Controlo de Gestão, pois visam criar diálogo entre os gestores de modo a facilitar toda a atividade que o controlador pretende desenvolver.

2. Desempenho Organizacional

Diariamente todos nós nos avaliamos mutuamente, pois como seres humanos a avaliação do outro é uma necessidade intrínseca.

Atualmente, a Avaliação do Desempenho (AD) é um dos grandes problemas das entidades dado que o principal ou um dos principais recursos competitivos das organizações, são as pessoas.

A necessidade de implementação da avaliação do desempenho empresarial é cada vez mais necessária, de modo a melhorar a eficácia e eficiência, com vista ao aumento da produtividade, rentabilidade e competitividade nos diversos setores, bem como nas relações interpessoais.

A AD deve ser considerada uma ferramenta que permite aos gestores obter, de uma forma mais rigorosa e objetiva, o conhecimento do desempenho dos trabalhadores de modo a proporcionar melhorias contínuas na sua *performance*.

Para Caetano (1997), a AD surgiu como um elemento da gestão de recursos humanos, sendo um sistema formal e sistemático de apreciação do trabalho desenvolvido pelos colaboradores. O mesmo autor defende que a avaliação deve proporcionar informação no sentido da tomada de decisão para recompensas e incentivos de várias ordens. Em termos estratégicos, pretende-se que o processo de avaliação sirva para motivar e orientar os colaboradores no sentido da consecução dos objetivos da organização.

Fernandes e Caetano (2002) consideram como principal fator de competitividade os recursos humanos, pois quanto mais empenhados e motivados estiverem os colaboradores, maior será o índice de produtividade que a organização pode alcançar. Assim, a AD tem um papel importante porque tem consequências significativas na produtividade.

Para Duarte (2006), a AD é um processo pelo qual a organização mede a eficiência e a eficácia dos seus colaboradores, cuja avaliação serve como ferramenta de auditoria e controlo da contribuição dos mesmos para o sucesso da organização. Pode considerar-se também como um processo estratégico utilizado como ferramenta de gestão, de forma a permitir que o desempenho seja medido e dirigido para objetivos individuais, de equipa ou da organização.

Para Franco *et al.* (2007), o desempenho pode ser entendido como a resultante da ação, num determinado período. O desempenho pode dizer respeito ao indivíduo, ao grupo, à organização, ao segmento organizacional, à função, à atividade, ao segmento de mercado, entre outros.

Anthony e Govindarajan (2007), afirmam que os sistemas de medição e avaliação de desempenho têm como objetivo principal a implementação da estratégia e, por consequência, a superação dos fatores críticos de sucesso nela definidos. Deste modo, se esses fatores forem avaliados e recompensados, os colaboradores sentir-se-ão motivados para os alcançar.

Esta metodologia é importante para as organizações porque através da avaliação do desempenho as empresas podem apresentar um sistema de gestão integrado e eficaz, dado que os riscos de fracasso serão mitigados. Por outra perspetiva, como o contexto empresarial vem sofrendo diversas alterações quer a nível tecnológico, organizacional, social, económico ou mesmo cultural, muitas exigências comportamentais ou culturais são impostas às empresas. Assim, para que o desempenho organizacional seja benéfico e eficaz, a empresa deve perceber a sua necessidade de criar elementos de interação funcional face a objetivos

diversos e complementares, bem como a compreensão das relações individuais e da organização com todo o meio envolvente.

O processo de AD deve ser encarado como um acompanhamento contínuo, onde dar e receber o *feedback* é o principal objetivo (Chu, 2004).

Para as empresas de natureza competitiva, avaliar é importante para corrigir desvios, manter a coerência e obter melhores resultados. Deve ter-se em conta que a avaliação do desempenho não deve ser confundida com o regime disciplinar, pois não se trata de punir infrações e violação de deveres, mas sim de compreender se o desempenho permite satisfazer as necessidades da entidade e se os objetivos serão alcançados.

No entanto, a avaliação de desempenho não tem uma base que sustente a sua realização sendo necessário criar padrões que a suportem.

2.1. Avaliar o Desempenho

Para que o método de AD faça sentido, é necessário medir o desempenho. Só assim será possível distinguir o desempenho bom do desempenho mau, tendo como referência alguns aspetos.

De acordo com Caetano (2008), medir o desempenho é um dos pontos mais sensíveis na AD, portanto é determinante que os critérios de avaliação estejam corretamente determinados e relacionados com as funções desempenhadas e medidas.

O mesmo autor apresenta quatro métodos de avaliar o desempenho com diferentes focos:

- Foco nas Pessoas: faz parte de um sistema mais tradicional de medição de desempenho, onde o responsável hierárquico avalia o seu subordinado por “traços de personalidade”. Este tipo de avaliação pode ser efetuado através de duas escalas: quantitativa e qualitativa. Contudo, este método foi progressivamente substituído por outros.
- Foco nos Comportamentos: este sistema foi desenvolvido como alternativa aos sistemas focados nas pessoas e têm como objetivo medir o desempenho comportamental. Assim, foram desenvolvidos vários tipos de escalas, tais como: escalas que incidem sobre a forma como o avaliado desenvolve as suas principais funções; escalas que consistem em descrições precisas de

comportamentos, cuja medição é feita em função da frequência de cumprimento; e escalas que consistem no registo apenas dos comportamentos significativos, sendo que permite ao avaliador intervir nos aspetos realmente críticos.

- Foco na Comparação com os Outros: como o próprio nome indica, esta medição permite a avaliação dos colaboradores comparativamente com os seus colegas, ou seja, “*em que se comparam grupos de pessoas com graus de desempenho considerados idênticos*” (Caetano, 2008).
- Foco nos Resultados: é o sistema mais genérico para medir e avaliar o desempenho nas organizações com departamento de controlo de gestão e onde a avaliação pode ser efetuada por comparação com os padrões normais da empresa ou por comparação com objetivos previamente estimados.

2.2. Sistemas de Avaliação de Desempenho (SAD)

Compreender o que deve ser avaliado é um ponto crucial no processo. De acordo com Periard (2012), os sistemas de avaliação de desempenho são compreendidos como sistemas que detêm as capacidades suficientes para obter resultados no decorrer da AD.

Contudo, Rodrigues (2007) defende que os SAD são a ponte entre os objetivos, a estratégia organizacional e o comportamento dos gestores.

Os SAD têm como objetivo a simplificação da implementação da estratégia organizacional aos gestores, os quais devem selecionar os indicadores que melhor transmitam os objetivos a alcançar e que sejam fatores críticos de sucesso. Os SAD são simplesmente um mecanismo que melhora a probabilidade da organização implementar as suas estratégias com sucesso (Anthony e Govindarajan, 2007).

Kennerley *et Neely* (2002) sustentam a hipótese que um sistema de avaliação de desempenho é constituído por um conjunto de subsistemas:

- Indicadores de carácter individual que quantificam a eficiência e a eficácia das ações;
- Um conjunto de indicadores que, quando interrelacionados, avaliam o desempenho das organizações como um todo;
- Uma infraestrutura de suporte que possibilita a recolha, compilação, ordenação, análise, interpretação e disseminação dos dados.

Ou seja, um SAD é mais do que um simples conjunto de indicadores, devendo estabelecer ligações sistemáticas entre eles. Os SAD contribuem assim para observar o desempenho dos colaboradores, orientá-los e aconselhá-los sobre a melhor maneira de alcançar os objetivos propostos. A informação recolhida por este processo é muito importante para reconhecer o contributo das áreas operacionais, bem como de cada trabalhador a nível individual.

2.3. Gestão por Objetivos (GPO)

A Gestão por Objetivos foi desenvolvida por Peter Drucker na década de 50 e publicada através do livro “*The Practice of Management*” e posteriormente desenvolvida por George Odiorne.

De uma maneira global, a GPO defende que os objetivos não devem ser apenas impostos aos colaboradores, mas sim determinados com a apoio destes e com o auxílio da gestão. Ou seja, é descrito um sistema de gestão em que todos os colaboradores e gestores de topo se reúnem para definir qual é o objetivo final do seu trabalho, como o devem realizar, de que forma será avaliado e qual o tempo necessário à sua consecução.

De acordo com Drucker, os gestores devem evitar a “armadilha da atividade”, ou seja, ao centrarem-se nas suas atividades do dia-a-dia, esquecem-se das finalidades e dos objetivos principais da entidade. Assim, de modo a melhorar a implementação do plano, todos os gestores devem participar no processo de planeamento estratégico, não só os gestores de topo.

O mesmo autor defende que a GPO é caracterizada através de cinco objetivos:

- Definição de objetivos e finalidades organizacionais;
- Distribuição dos objetivos específicos para cada indivíduo;
- Tomada de decisão de forma participativa;
- Período temporal definido;
- Avaliação do desempenho e respetivo feedback.

Assim, é introduzido o método S.M.A.R.T, ou seja, para verificar a validade dos objetivos estes devem ser: **S** - específicos (Specific, em inglês); **M** - mensuráveis; **A** - atingíveis; **R** - realistas; **T** - temporalmente definidos.

Para que a GPO seja eficaz, é necessário que os colaboradores percebam a estratégia e a visão da entidade e o modo como os objetivos a alcançar se enquadram nesse contexto.

Para Caetano (1997), a GPO deve seguir oito etapas que têm por base quatro elementos indispensáveis: formulação de objetivos, planejamento da ação, autocontrole e revisões periódicas. Abaixo, na Tabela 3, um detalhe de cada um dos quatro elementos.

Elementos	Etapas da GPO
Formulação de Objetivos	<ul style="list-style-type: none"> i. Elaborar objetivos gerais de longo prazo, bem como os planos de ação; ii. Definir os objetivos específicos para a organização; iii. Estabelecer os objetivos de cada departamento; iv. Especificar os objetivos individuais de cada cargo.
Planeamento da ação	Determinar os meios necessários para os indivíduos atingirem os seus objetivos.
Autocontrole	Deve corrigir-se os desvios da ação relativamente aos objetivos a atingir.
Revisões periódicas	<ul style="list-style-type: none"> i. Confrontar o desempenho individual e organizacional com os objetivos preestabelecidos; ii. Avaliar o desempenho global de cada indivíduo.

Tabela 3 - Etapas da Gestão por Objetivos (Fonte: Elaboração Própria, adaptado de Caetano, 1997)

De uma maneira resumida e simples, a sequência deste processo é: a administração define os objetivos a alcançar; os gestores de cada área definem objetivos individuais que contribuam para o aumento das capacidades de cada trabalhador no seu posto de trabalho; a chefia direta define os objetivos para o departamento que lidera partilhando-os com os seus subordinados.

Este tipo de gestão atinge resultados facilmente caso toda a equipa esteja motivada a seguir todas as estratégias pré-definidas, tendo em vista o resultado pretendido e as recompensas finais (normalmente monetárias).

Para suportar estes sistemas de avaliação de desempenho há, por exemplo, o BSC já referido anteriormente.

3. Controlo de Gestão e Avaliação do Desempenho Organizacional

O Controlo de Gestão é relacionável com a Avaliação do Desempenho Organizacional em alguns aspetos, especialmente através do BSC.

Posto isto, surgem algumas questões:

1. O controlo de gestão sendo uma disciplina síntese, deve existir em todas as organizações? (Dupuy & Roland, 1999)
2. O controlo de gestão tem influência no desempenho das entidades? (Dupuy & Roland, 1999)
3. Uma entidade que possui modelo de AD detém capacidades suficientes para obter bons resultados? (Periard, 2012)
4. Os instrumentos de controlo de gestão são viáveis na monitorização organizacional? (Jordan *et al.* 2011)
5. Uma entidade se possuir TBD ou BSC apresenta melhor desempenho, caso estes não existissem? (Jordan *et al.*, 2011)

Capítulo II – Metodología

1. Enquadramento

A palavra “metodologia” resulta da junção de duas palavras *métodos* (do grego, organização) e *lógos* (do grego, palavra, estudo, razão).

Na metodologia é descrito e explicado o estudo elaborado e aplicados os métodos mais convenientes de forma a estruturar os procedimentos adotados durante as diferentes etapas, de modo a garantir a validade e fidelidade dos resultados.

Na ótica de Fortin (1999) devem ser adotados os métodos de recolha de informação dependentemente da natureza do estudo e do tipo de informação que se pretende obter. O mesmo autor indica que o método de investigação científica é o mais rigoroso e aceitável, dado que se baseia num processo racional.

A metodologia é uma fase muito importante no trabalho porque serve para criar uma ponte entre a revisão da literatura efetuada e as respostas às questões enunciadas. Para isso, a metodologia desdobra-se em duas etapas:

- **Etapa Teórica:** onde é indicado o tipo de pesquisa a realizar, bem como a indicação se a pesquisa é quantitativa ou qualitativa (enquadramento do problema).
- **Etapa Empírica:** é a indicação do conjunto de procedimentos e os seus meios para a elaboração das ações metodológicas de cada etapa de pesquisa.

Assim procura-se testar as hipóteses através de métodos quantitativos ou qualitativos e a realização de estudo empírico através dos instrumentos de recolha de dados de uma amostra.

a) Métodos Quantitativos

Fortin (1999) defende que a abordagem quantitativa é baseada na perspetiva teórica do positivismo, ou seja, constrói um processo dedutivo pelo qual os dados numéricos fornecem conhecimentos objetivos no que respeita às variáveis em curso. De uma maneira resumida e simples: este método permite que todos os dados sejam traduzidos em números, opiniões e informações quantificáveis que permita analisá-los. Esta abordagem permite assim a realização de um estudo com uma amostra grande, devidamente representativa.

A técnica a utilizar será o inquérito por questionário. Um questionário é um instrumento de pesquisa constituído por um conjunto de questões sobre algum(ns) tema(s) que devem ser respondidas sem a presença do entrevistador. O que se pretende é garantir

que a informação seja estandardizada e que a comparação dos dados entre os inquiridos seja acessível, facilitando o processamento destes. Para isso, as questões devem ser adaptadas ao estudo a realizar, fechadas de modo a objetivar as respostas e evitando a sua ambiguidade, o número de respostas-tipo não deve ser elevado de modo a não distrair os inquiridos, as instruções de resposta devem ser claras e concisas, as perguntas devem ser de fácil compreensão.

Por fim, todos os dados serão recolhidos e poderão ser feitas análises onde se avalia o comportamento das variáveis utilizando métodos estatísticos, tais como análise de regressão ou o coeficiente de correlação, testes de independência, entre outros.

b) Métodos Qualitativos

Bodgan e Bikler (1994) defendem que os métodos qualitativos descrevem um fenómeno em profundidade através da deteção de significados e dos estados subjetivos dos sujeitos pois, neste tipo de estudo, há sempre uma tentativa de capturar e compreender pormenorizadamente as perspetivas e os pontos de vista dos indivíduos sobre determinado assunto.

Estes métodos são mais abrangentes e normalmente têm dois objetivos: dar ao inquirido uma maior liberdade para manifestar a opinião e permitir que o entrevistador analise todos os comportamentos do inquirido. Assim, é possível verificar a existência de uma relação dinâmica entre o mundo real e o sujeito, ou seja, existe um vínculo entre o mundo objetivo e o indivíduo que não pode ser quantificado, isto é, que não pode ser traduzido em números.

As pesquisas qualitativas dão mais ênfase aos processos do que aos produtos (Bodgan e Bikler, 1994), preocupando-se mais com a compreensão e a interpretação sobre os factos e os fenómenos e como estes se manifestam, do que em determinar as causas dos mesmos (Serrano, 2007).

Das técnicas de pesquisa qualitativa de dados, a entrevista e a observação participante são as que dão melhor resposta às características acima referidas (Serrano, 2004).

Quanto às entrevistas, estas podem ser estruturadas ou não estruturadas. Nas estruturadas há uma definição prévia das respostas, nas não estruturadas as respostas são deixadas ao critério do entrevistado sendo mais individualizadas, dando origem a uma

melhor comunicação, para além de permitir ao entrevistador uma boa perceção das diferenças entre os comportamentos dos inquiridos.

Existem também as entrevistas semiestruturadas, as quais absorvem características dos dois tipos de entrevista mencionados acima. As suas vantagens residem no facto de otimizar o tempo disponível, tratar os dados de uma forma mais organizada e facilitar a introdução de novas questões.

Quanto à observação participante é uma técnica de investigação social que permite obter a perceção profunda de um tema ou situação particular através dos significados atribuídos ao fenómeno em estudo pelos indivíduos que o viveram e/ou experimentaram, sendo essencialmente adequada para o estudo de fenómenos sociais sobre o qual pouco se conhece e onde o comportamento de investigação não está prontamente disponível para visualização pública (Given, 2008).

Abaixo, na Tabela 4, podemos verificar um pequeno resumo dos dois tipos de métodos de análise.

Métodos Quantitativos (quantidade)	Métodos Qualitativos (qualidade)
<p>Estes métodos têm natureza objetiva e conclusiva, cuja finalidade é quantificar um problema e entender a sua dimensão.</p> <p>Normalmente as pesquisas quantitativas baseiam-se em questionários com uma grande parte de perguntas fechadas/limitadas onde os sujeitos selecionam uma opção da lista das possíveis. Assim, é possível “controlar” os inquiridos pois as respostas são pré-fixadas.</p> <p>Para análise e interpretação de dados, é possível analisar o comportamento das variáveis, indicadores e índices através de análises univariadas, bivariadas ou multivariadas. Posteriormente poder-se-á elaborar tabelas estatísticas, gráficos e quadros.</p>	<p>Os métodos qualitativos baseiam-se mais no comportamento do consumidor, ou seja, não são apresentados resultados exatos.</p> <p>São aplicados a pequenas amostras previamente selecionadas e normalmente resumem-se em entrevistas e observações. Nas entrevistas as perguntas são abertas ou seguem alguns tópicos e subtópicos. Quanto às observações, normalmente há uma lista de critérios a avaliar.</p> <p>Para analisar e interpretar os dados recolhidos deve ter-se em atenção a contextualização e interpretação do significado de imagens e sons. Posteriormente deve-se analisar todo o conteúdo recolhido dos depoimentos obtidos.</p>

Tabela 4 - Métodos de Análise de Dados (Fonte: adaptado de Santos, 2009)

2. Identificação do Problema e Formulação das Hipóteses

De acordo com Quivy & Campenhoudt (2005), a identificação do problema representa uma fase muito importante no desenvolvimento do trabalho, uma vez que constitui o princípio da orientação teórica da investigação, correspondendo à abordagem ou à perspectiva teórica que se adota para tratar o problema formulado pelas perguntas de investigação.

Os mesmos autores indicam que construir uma problemática corresponde à escolha de uma orientação teórica na qual se necessita de conceitos fundamentais e das suas relações, de modo a construir um sistema concetual adaptado ao objetivo do estudo.

Fortin (1999), defende que a formulação de hipóteses de investigação consiste no desenvolvimento de uma ideia, através de um desenvolvimento lógico de opiniões, de argumentos e de factos relativos ao estudo a realizar.

Assim, o presente estudo pretende compreender a importância do controlo de gestão nas organizações, mais propriamente, em que medida este se relaciona com o desempenho.

Com base no que foi exposto acima sobre os métodos de investigação e as suas características, de modo a dar respostas às perguntas de investigação formuladas, serão criadas hipóteses, gerando assim uma pré-solução para o problema, uma resposta provável e também um enunciado conjectural das relações entre as variáveis.

As hipóteses devem ser formuladas de modo a estabelecer uma relação causa-efeito entre as variáveis em estudo. Assim, é definido até onde se pretende chegar.

A partir das perguntas de investigação, surgem as seguintes hipóteses que são afirmações acerca de parâmetros ou relação entre parâmetros e que se pressupõe como verdadeiras. Abaixo, na Tabela 5, é possível relacionar as questões de investigação com as hipóteses a testar:

Questões de Investigação	Hipóteses
1. O controlo de gestão sendo uma disciplina síntese, é importante em todas as organizações? (Dupuy & Roland, 1999)	H1 - O departamento de Controlo de Gestão sendo uma disciplina síntese, é importante numa entidade e deve ser associado a um modelo de Avaliação de Desempenho.
2. O controlo de gestão tem influência no desempenho das entidades? (Dupuy & Roland, 1999)	
3. Uma entidade que possui modelo de AD detém capacidades suficientes para obter bons resultados? (Periard, 2012)	H2 – Uma entidade que possua um modelo de Avaliação de Desempenho, deve comparar periodicamente os resultados obtidos com os objetivos iniciais, de modo a obter bons resultados.
4. Os instrumentos de controlo de gestão são viáveis na monitorização organizacional? (Jordan <i>et al</i> , 2011)	H3 – Os instrumentos de Controlo de Gestão que avaliam o desempenho, tais como os TBD ou o BSC, são viáveis na monitorização organizacional.
5. Uma entidade se possuir TDB ou BSC apresenta melhor desempenho, caso estes não existissem? (Jordan <i>et al</i> , 2011)	

Tabela 5 - As hipóteses a analisar (Fonte: Elaboração Própria)

Com base nas perguntas de investigação número 1 e número 2 foi possível formular a Hipótese 1; a Hipótese 2 foi formulada através da pergunta de investigação número 3; e, por último, com as questões número 4 e número 5 foi possível formular a Hipótese 3.

O modelo de análise abaixo explica como se vão relacionar/articular as hipóteses de investigação formuladas para poder dar resposta às questões de investigação elaboradas na fase da revisão da literatura.

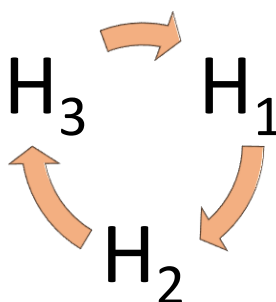


Figura 3 - Modelo de Análise (Fonte: Elaboração Própria)

As três hipóteses interligam-se e apresentam diferentes perspectivas, sendo que: H_1 relaciona importância de um departamento de controle de gestão com a existência de um modelo de avaliação de desempenho; a H_2 relaciona o modelo de avaliação de desempenho com os instrumentos de controle de gestão (mais propriamente com os orçamentos); a H_3 relaciona os instrumentos de controle de gestão mais direcionados para a avaliação de desempenho com a monitorização organizacional. Por sua vez a H_3 relaciona-se com a H_1 na medida em que pretende avaliar se os modelos de desempenho estão presentes na entidade e se existe departamento de controle de gestão.

3. Testes de Hipóteses

Como forma de dar resposta às três hipóteses formuladas, objeto de estudo, foi utilizada a análise estatística inferencial, ou seja, uma análise que permite obter conclusões gerais através dos dados e do raciocínio inerente. Esta análise divide-se em dois processos: técnica de estimação, segundo a qual se pretende encontrar um valor ou um intervalo para o parâmetro desconhecido; e o teste de hipóteses, o qual tem por base duas afirmações opostas e é decidido qual a mais viável acerca dos valores do parâmetro.

O presente estudo irá basear-se no teste de hipóteses que é um método utilizado, como o próprio nome indica, para testar hipóteses previamente formuladas de modo a explicar certas observações ou certas situações. Para testar devidamente uma hipótese, é utilizado o método da prova indireta, ou seja, pressupõe-se como verdadeira a hipótese contrária à que se pretende testar. Se for obtida uma contradição, significa que o pressuposto inicial estava menos correto e, portanto, a hipótese inicial não se deve rejeitar.

Qualquer teste de hipóteses inclui cinco elementos:

- H_0 : uma hipótese nula;
- H_1 : uma hipótese alternativa;
- Uma estatística de teste;
- Uma região de rejeição;
- Uma conclusão.

As hipóteses nula (H_0) e alternativa (H_1) representam afirmações verdadeiras relativas ao parâmetro da população; a estatística de teste permite sintetizar os dados amostrais e apresentar a prova estatística; a região de rejeição é a zona que permite a elaboração da conclusão; por fim, é possível chegar a uma conclusão.

Segundo Lima (2014) “A decisão de refutar ou não a hipótese nula depende, essencialmente, do nível de significância que for considerado”. Este autor refere que em estatística o menor nível de significância (α) é que vai “decidir” a rejeição ou não de H_0 . Num teste de hipóteses, a hipótese nula é considerada inicialmente verdadeira. Ao comparar esta com as observações da amostra verifica-se, assim, a sua probabilidade. Assim, é possível concluir que se esta probabilidade for elevada, a hipótese nula é verdadeira, ou seja a hipótese nula não é rejeitada, se a probabilidade for reduzida rejeita-se a hipótese nula.

Posto isto: se a estatística de teste estiver na região de rejeição, pode indicar-se que a amostra é inconsistente com H_0 , rejeitando essa hipótese. Caso contrário, há evidência de que a amostra é consistente com H_0 e, portanto, a hipótese não deve ser rejeitada.

Câmara e Silva (2001) defendem que “Quando formulamos uma decisão sobre H_0 podem ocorrer dois erros distintos. O primeiro, designado por erro tipo I, consiste em rejeitar a hipótese nula quando ela é verdadeira. O segundo, designado por erro tipo II, consiste em aceitar H_0 quando ela é falsa”.

Lima (2014), apresenta a teoria que o erro do tipo I ocorre quando a hipótese nula é rejeitada mesmo sendo verdadeira, pode ocorrer num teste de hipóteses e é designado de nível de significância e representa-se pela letra grega α (alfa). O erro do tipo II ocorre quando a hipótese nula é falsa e não é rejeitada, este erro é designado pela letra β (beta). Para Câmara e Silva (2001), quanto menor a probabilidade β , melhor é o teste, ou seja, é aquele que torna mínima a probabilidade de ocorrer o erro do tipo II.

Os testes de hipóteses podem ser divididos em dois tipos: testes paramétricos e testes não paramétricos. Os testes paramétricos utilizam os parâmetros da distribuição ou aproximação entre as variáveis para a sua estatística. Já os testes não paramétricos utilizam lugares atribuídos aos dados ordenados e a sua distribuição é livre de probabilidades dos dados em estudo.

Lima (2014) refere que a utilização de testes paramétricos deve cumprir certos requisitos, tais como:

- Os resultados devem obedecer a uma distribuição normal;
- A variância deve ser homogénea, ou seja, a variação dos resultados para cada análise deve ser aproximada;
- Os dados devem compor uma escala de intervalos contínuos e iguais.

Ou seja, se pelo menos um destes requisitos não for verificado está-se perante um teste não paramétrico. Abreu (2006) defende que os testes não paramétricos apresentam diversas vantagens, mas também algumas desvantagens, tais como as indicadas na Tabela 9:

Vantagens	Desvantagens
<ul style="list-style-type: none"> • Podem ser aplicados numa grande variedade de situações pois não carecem de premissas rígidas, tal como acontece nos testes paramétricos; • Podem ser aplicados a dados qualitativos; • Envolvem cálculos mais simples que os testes paramétricos, sendo mais perceptíveis e mais fáceis de aplicar. 	<ul style="list-style-type: none"> • Os testes não paramétricos tendem a dissipar informação uma vez que os dados quantitativos são transformados em dados qualitativos; • Não são tão eficientes como os testes paramétricos, na medida em que é necessária uma maior evidência (por exemplo, uma maior amostra) para poder rejeitar a hipótese nula

Tabela 6 - Vantagens e Desvantagens dos Testes Não Paramétricos (Fonte: adaptado de Abreu [2006])

Para se verificar a relação entre as variáveis em estudo, foi utilizado o teste não paramétrico da independência do *Qui-Quadrado* de Pearson ou quando não foi possível a sua utilização, utilizou-se o teste exato de Fisher, o qual permite determinar se estas são independentes ou não.

Optou-se por este teste após se ter efetuado o teste de normalidade, o qual indicou que o estudo em causa não seguia uma distribuição normal, como se pode verificar no Apêndice II.

O teste de independência do *Qui-quadrado*, é um teste de associação entre variáveis independentes, cujas observações são discretas (escala nominal ou ordinal) e que se apresentem agrupadas numa tabela de contingência (tabela de frequências que representa um conjunto de dados classificados simultaneamente segundo duas ou mais variáveis). Ou seja, este teste verifica a existência de associação estatisticamente significativa entre duas variáveis categóricas, se esta não existir, dizemos que as variáveis são independentes. As hipóteses em teste são:

- H_0 : as variáveis são independentes;
- H_1 : as variáveis não são independentes.

Para compreender os resultados deste teste, Abreu (2006) indica três pressupostos:

- As observações são selecionadas aleatoriamente;
- A hipótese nula (H_0) indica que as variáveis em linha e em coluna são independentes; a hipótese alternativa (H_1) pressupõe que as variáveis em linha e em coluna são dependentes;
- O valor esperado (E) de cada célula da tabela de contingência tem de ser, pelo menos, 5.

Quanto ao teste exato de Fisher, este é utilizado quando o teste do qui-quadrado não pode ser usado, devido à validação dos pressupostos exigidos acima. Pimenta (2010) indica que devemos utilizar o teste de Fisher quando:

- O número total de observações é inferior a 20 e as frequências esperadas não devem ser inferiores a 5;
- Ou quando o número de observações é superior a 20 e existem mais de 20% de células com frequências esperadas inferiores a 5.

Este teste consiste na determinação da probabilidade exata de uma frequência observada e dos arranjos possíveis, tendo em conta que os totais das linhas e das colunas se encontram fixos.

4. Recolha de Informação

O método utilizado para a recolha de informação foi o método quantitativo, ou seja, para o presente estudo considerou-se mais pertinente a utilização de questionários devido à quantidade de empresas que se pode estudar, bem como o facto da sua análise ser mais organizada e mais simples.

O questionário foi totalmente desenvolvido para este estudo sem qualquer questionário-modelo e foi elaborado através de uma ferramenta da Google, o *Google Docs*, e foi baseado em respostas fechadas de modo à facilidade, uniformidade, rapidez e simplificação na análise das respostas, bem como a categorização das mesmas para posterior análise.

Foram utilizadas questões classificadas numa escala de *Likert*. A escala de *Likert* é um tipo de escala de resposta psicométrica e é a mais utilizada em questões de opinião. Assim, foram utilizados os cinco níveis no formato típico do modelo:

1. Discordo Totalmente;

2. Discordo Parcialmente;
3. Sem Opinião;
4. Concordo Parcialmente;
5. Concordo Totalmente.

Para a elaboração do questionário seguiu-se uma estruturação direcionada do mais geral para o mais específico, do menos pessoal para o mais pessoal, mas jamais foi solicitada a identificação pessoal do inquirido dado que este aspeto liberta o mesmo no modo como responde, garantindo o anonimato.

O inquérito incorpora quinze questões, as quais foram divididas em três categorias na seguinte ordem:

- I. Departamento de Controlo de Gestão/Avaliação de Desempenho: cujo objetivo é verificar a existência de um departamento de controlo de gestão e métodos para a avaliação do desempenho.
- II. Caracterização das Entidades: questões que permitem caracterizar as entidades, a atividade exercida, a dimensão e a forma jurídica da empresa.
- III. Caracterização do Inquirido: questões que permitem identificar o cargo, há quanto tempo trabalha na área, a idade e o sexo do inquirido.

O modelo do questionário elaborado e facultado está presente no Apêndice I.

Capítulo III – Apresentação e Interpretação dos Resultados

1. Apresentação dos Resultados

Uma vez que este estudo tem como objetivo verificar a relação entre um departamento de controlo de gestão e o desempenho organizacional, achou-se importante saber qual a opinião da população relativamente a este tema.

Sendo que os assuntos abordados são temas que as áreas das ciências socioeconómicas dominam com mais destreza, tomamos como opção restringir a população a pessoas das áreas correlacionadas com a auditoria, contabilidade, gestão, entre outras.

Optou-se por enviar o questionário via online para algumas das 200 maiores empresas portuguesas, bem como para elementos do Grupo Salvador Caetano, onde a mestranda exerce funções.

Mais à frente serão analisados os dados obtidos, os quais foram trabalhados estatisticamente no software do tipo científico para as ciências sociais: o IBM SPSS *Statistics* 24. Este software permitiu efetuar uma análise mais pormenorizada das respostas obtidas.

De seguida serão apresentados os resultados obtidos através das respostas ao questionário ordenados por uma ordem mais coerente para a análise a efetuar (Indivíduos – Empresas – Controlo de Gestão/Desempenho Organizacional). Serão apresentados recorrendo a gráficos elaborados na folha de cálculo do *Microsoft Office – Excel*.

1.1 População e Amostra

Para dar resposta às hipóteses e de modo a atingir os objetivos pretendidos, o questionário foi enviado via e-mail a 84 das 200 maiores empresas em Portugal, segundo dados recolhidos pela Revista Exame em parceria com a Informa D&B e a Deloitte relativos ao ano 2016 (não foi possível alcançar a totalidade das empresas pois algumas, devido a políticas internas, não poderiam responder ao pedido e em outras não foi possível obter um endereço através do seu *website*) e a 324 elementos do Grupo Salvador Caetano.

O número de respostas obtidas foi de 98, correspondendo a uma taxa de resposta de 24,0%.

1.2 Características dos Inquiridos

Para caracterizar os indivíduos submetidos ao questionário, foi tido em conta os seguintes aspetos:

a) Cargo que ocupa atualmente:

Os resultados obtidos encontram-se abaixo, na Tabela 6. Os indivíduos que responderam ao questionário caracterizam-se maioritariamente por elementos dos serviços Administrativos (25,5%). Foi possível verificar que 35,7% dos inquiridos não se identificaram com as opções constantes no questionário, optando pela seleção “Outra Opção”, assinalando como pertencendo aos seguintes serviços/departamentos: Análise de Sistemas, Departamento de Clientes, Departamento Comercial, Engenharia, Financiamento e Seguros, Departamento Operacional, Gestão de Projetos e Processos e Recursos Humanos.

Tabela 7 – Cargo que Ocupa Atualmente

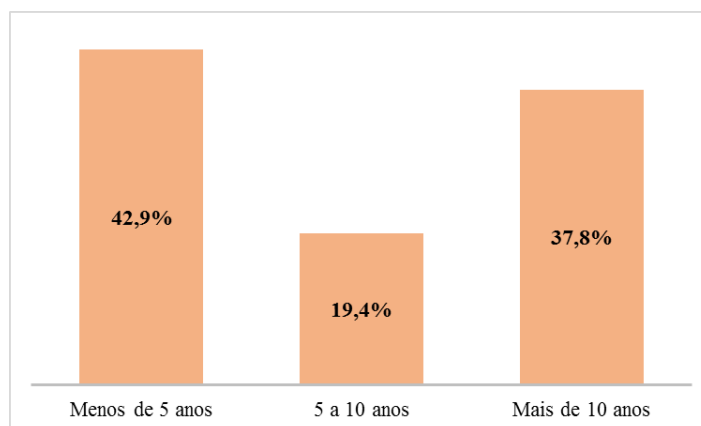
Categoria Profissional	Frequência	Percentagem
Administrativo	25	25,5%
Contabilista	16	16,3%
Controlador de Gestão	10	10,2%
Gestor/CEO	8	8,2%
Diretor Financeiro/CFO	4	4,1%
Outros	35	35,7%
Total	98	100%

(Fonte: Elaboração Própria)

b) Há quanto tempo desempenha a atual função:

Ao analisar o Gráfico 1, averigua-se que a maioria dos inquiridos já desempenha a sua função à menos de 5 anos (42 indivíduos), seguidos dos inquiridos cujo tempo ao abrigo da sua função é superior a 10 anos (37 indivíduos).

Gráfico 1 - Há quanto tempo os indivíduos desempenham a sua atual função?

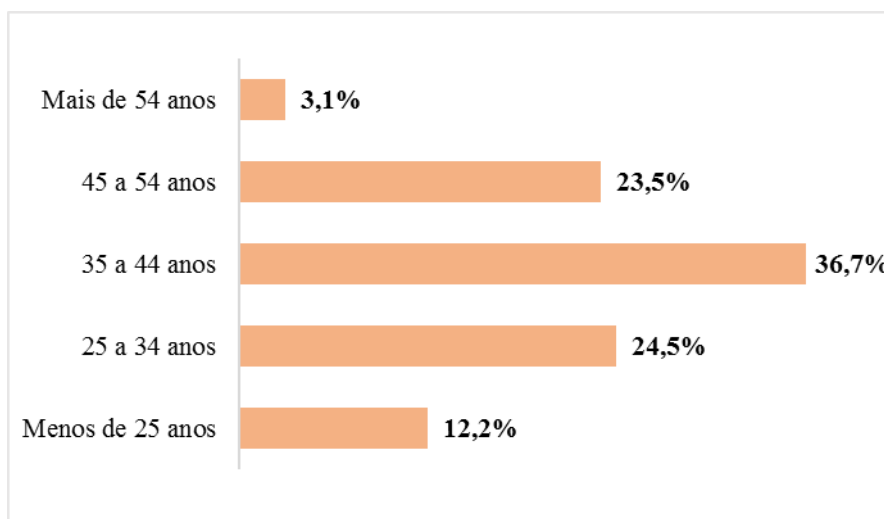


(Fonte: Elaboração Própria)

c) Faixa Etária:

No Gráfico 2, é possível observar que 36,7% dos inquiridos têm idade compreendida entre os 35 e os 44 anos. Apenas 3 pessoas têm mais de 54 anos, o que corresponde a 3,1%.

Gráfico 2 - Faixa Etária dos Inquiridos

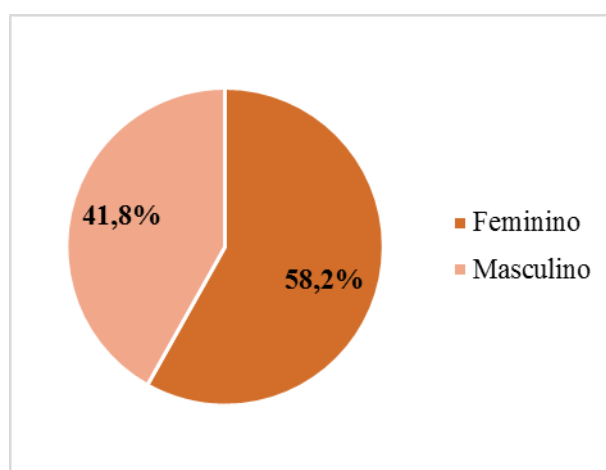


(Fonte: Elaboração Própria)

d) Género (Feminino ou Masculino):

Para caracterizar devidamente a população, foi pertinente saber o género dos inquiridos, assim foi observável que a maioria dos respondentes foram Mulheres (57 pessoas) face a 41 de elementos do género masculino (Gráfico 3).

Gráfico 3 - Género dos Inquiridos



(Fonte: Elaboração Própria)

1.3 Características da Empresa a que pertencem

De modo a perceber qual o tipo de empresas a que inquiridos pertencem, decidiu elaborar-se algumas questões para identificar o tipo de negócio, bem como a dimensão da entidade (pequena, média ou grande empresa).

a) Principal Negócio da Empresa:

A maioria dos inquiridos exerce funções em empresas cuja atividade principal é o Retalho e os Serviços; apenas 3 elementos exercem funções em empresas cuja atividade é do ramo Financeiro.

Através da Tabela 7, verificou-se que 6% dos inquiridos não se identificaram nas opções possíveis, optando por assinar “Outro”, assinalando como pertencendo à Administração Pública, à Educação, e à Importação.

Tabela 8 – Principal Negócio da Empresa

Principal Negócio	Frequência	Percentagem
Retalho	30	30,6%
Serviços	21	21,4%
Produção	17	17,3%
Exportação	16	16,3%
Financeiro	3	3,1%
Retalho e Serviços	3	3,1%
Retalho, Serviços, Financeiro	2	2,0%
Outros	6	6,1%
Total	98	100%

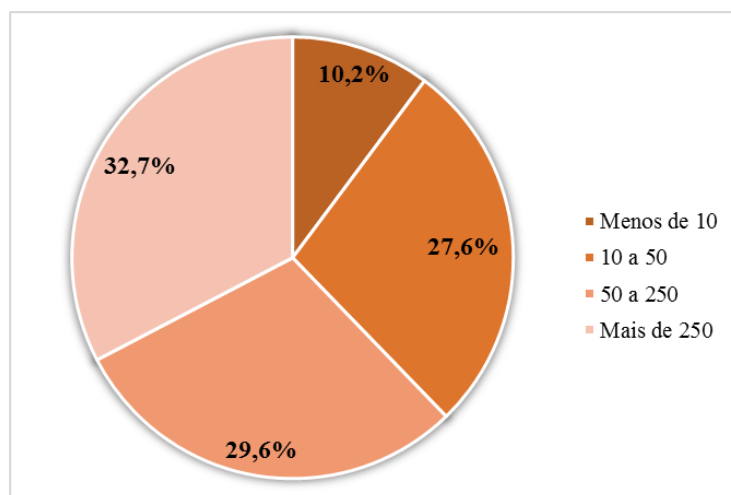
(Fonte: Elaboração Própria)

b) Número de Colaboradores da Entidade:

O número de colaboradores de uma entidade é um dos aspetos deveras importante para verificar qual a dimensão da mesma.

Posto isto, através das respostas ao questionário, foi possível criar o Gráfico 4, onde se verifica que a maioria dos colaboradores trabalha em empresas cujo número de funcionários é acima dos 50, ou seja, se apenas for considerado este parâmetro é possível indicar que se está perante médias e grandes empresas.

Gráfico 4 - Número de Colaboradores da Entidade



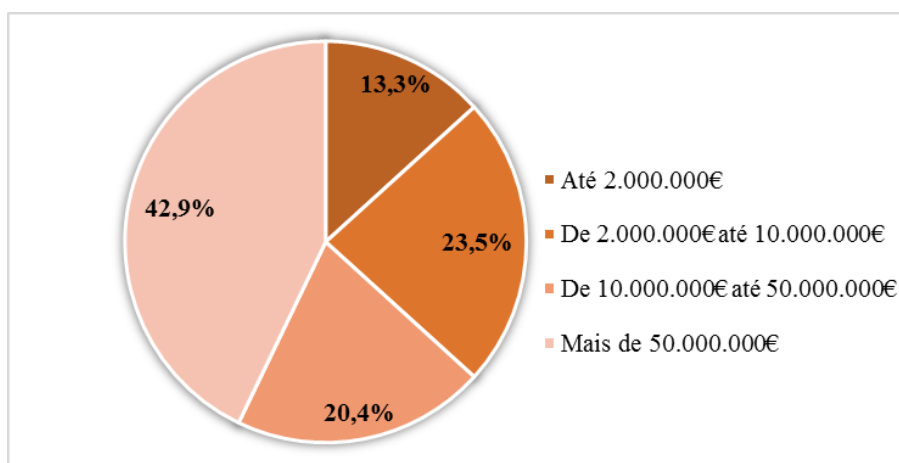
(Fonte: Elaboração Própria)

c) Volume de Negócios da Entidade

Para verificar a dimensão de uma entidade, para além do número de colaboradores, também é importante saber qual o volume de negócios que a mesma detém.

Após a recolha dos dados, é possível verificar que o volume de negócios das empresas onde 43% dos inquiridos pertencem, apresentam mais de 50.000.000€, o que permite aferir que se está perante grandes empresas (Gráfico 5).

Gráfico 5 - Volume de Negócios da Entidade



(Fonte: Elaboração Própria)

Após a análise do ponto b) e do ponto c), conclui-se que, na maioria, poder-se-á estar perante grandes empresas, cujo número de colaboradores é superior a 250 e o volume de negócios é superior a 50.000.000€. Por contrapartida, há cerca de 10 supostas

microempresas, cujo número de colaboradores é inferior a 10 e o volume de negócios inferior aos 2.000.000€.

Contudo, toda esta informação depende do setor de atividade a que as organizações dizem respeito.

1.4 Controlo de Gestão

No que respeita ao tema principal do estudo em causa, foram efetuadas questões acerca da existência do Controlo de Gestão, da sua importância e das suas características. A maioria das questões efetuadas foram de carácter obrigatório pois não se relacionam diretamente umas com as outras, à exceção de uma que veremos mais à frente.

a) Existência de um Departamento de Controlo de Gestão

A primeira questão a efetuar foi a existência ou não de um departamento de Controlo de Gestão na empresa do inquirido. A esta questão obteve-se 80,6% de respostas “Sim”, como menciona na Tabela 8.

Tabela 9 - Existência de um departamento de Controlo de Gestão

Existência de um Departamento de Controlo de Gestão	Frequência	Percentagem
Sim	79	80,6%
Não	19	19,4%
Total	98	100%

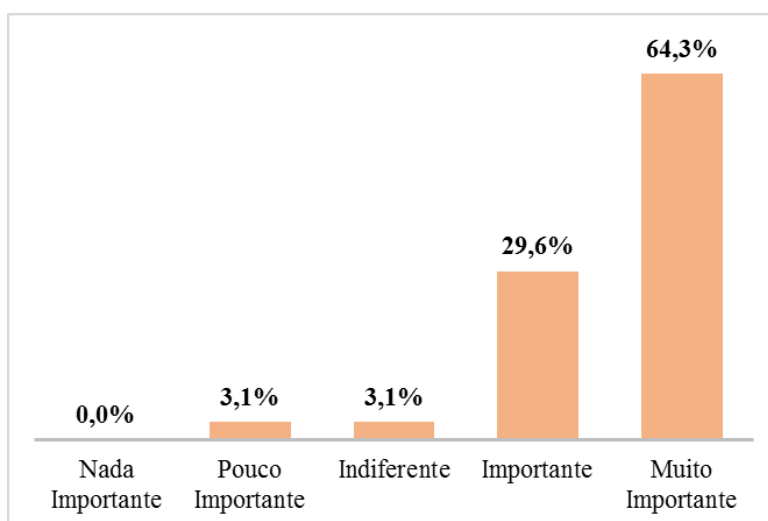
(Fonte: Elaboração Própria)

b) Grau de importância de um departamento de Controlo de Gestão

Nesta questão pretende saber-se qual o grau de importância que os indivíduos dão à existência de um departamento de controlo de gestão nas entidades.

Apenas 3% dos inquiridos acha que é indiferente ter um departamento de CG e outros 3% indicam que é pouco importante. Contudo 64,3% da amostra defende que a existência do CG é muito importante para as entidades (Gráfico 6).

Gráfico 6 - Importância do departamento de Controlo de Gestão



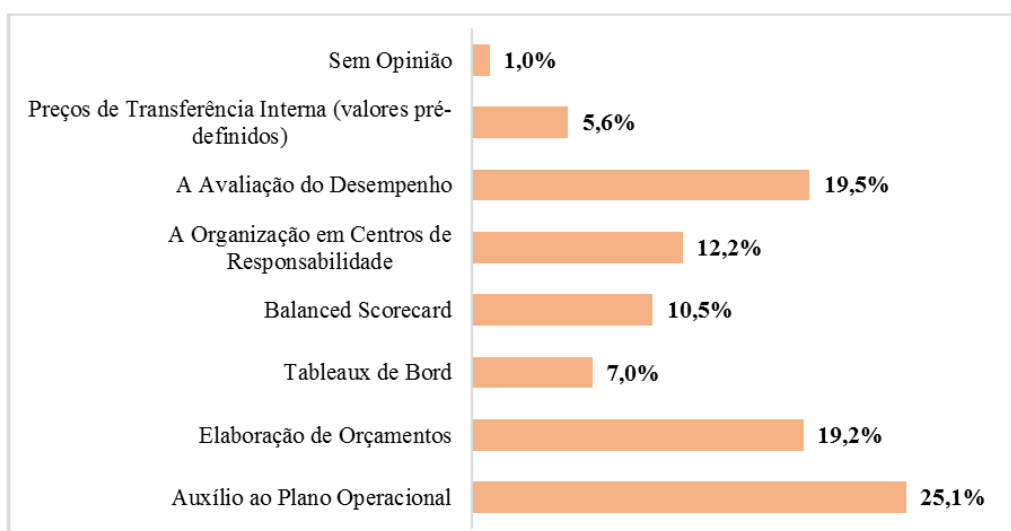
(Fonte: Elaboração Própria)

c) Características mais importantes do Controlo de Gestão

Esta questão tem por base sete características do CG que foram mencionadas nos primeiros capítulos do presente trabalho, uma opção “Sem Opinião” e uma linha “Outra” onde os indivíduos podem indicar outra característica que achem importante referir.

Com base nestas possíveis respostas foi pedido aos inquiridos que marcassem todas as hipóteses que achassem pertinentes, os resultados obtidos estão presentes no Gráfico 7.

Gráfico 7 – Características mais Importantes do CG



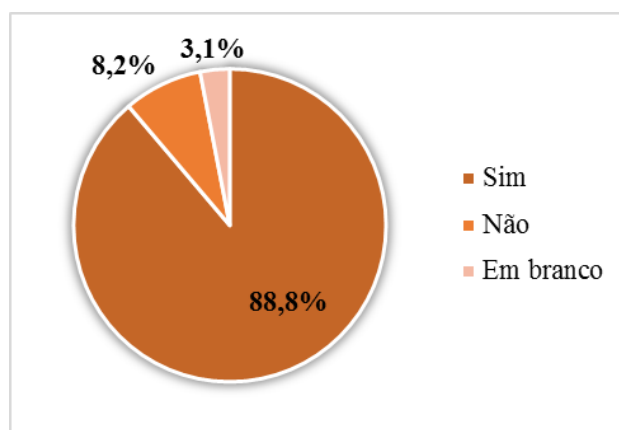
(Fonte: Elaboração Própria)

Pode assim inferir-se que as características mais importantes de um departamento de controlo de gestão são o Auxílio ao Plano Operacional, a Avaliação de Desempenho e a Elaboração de Orçamentos.

d) Comparação dos Resultados com os objetivos ou orçamentos

Uma das características do CG é a elaboração de orçamentos, como tal achou-se pertinente questionar se periodicamente são efetuadas comparações entre os resultados obtidos e os orçamentos ou os objetivos pré-definidos. Como alguns dos inquiridos pertencem a entidades que não possuem departamento de CG, esta questão foi de carácter não obrigatório.

Gráfico 8 - Comparação de Resultados com Objetivos/Orçamentos



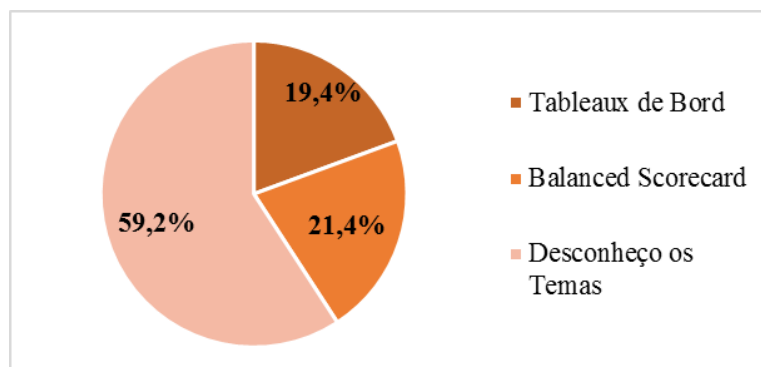
(Fonte: Elaboração Própria)

Através do Gráfico 8, verificamos que 89% dos inquiridos pertence a empresas onde, periodicamente, os resultados obtidos são comparados com os orçamentos.

e) Existência de TDB ou BSC na entidade

Quis-se avaliar quais os modelos de avaliação de desempenho estão presentes nas entidades a que os inquiridos pertencem, os resultados obtidos são os visíveis no Gráfico 9.

Gráfico 9 - TDB ou BSC?



(Fonte: Elaboração Própria)

Assim, 59,2% inquiridos desconhece o TDB e o BSC, presume-se que a maioria das entidades não possui nenhum destes métodos de avaliação de desempenho.

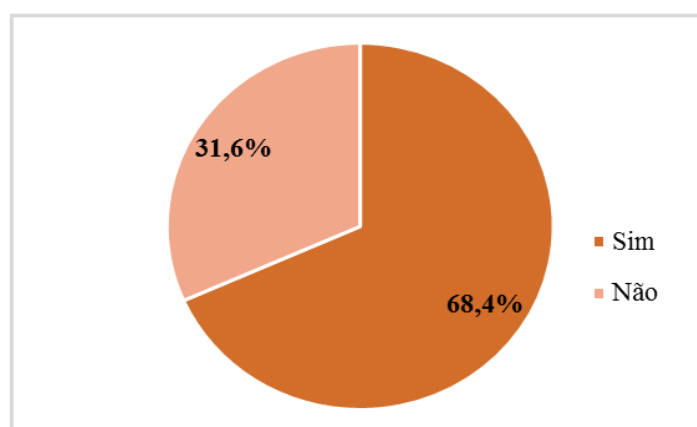
1.5 Desempenho Organizacional

O outro tema principal em estudo é o Desempenho Organizacional. Resolveu-se então efetuar algumas questões de modo a perceber se as entidades possuem sistemas de Avaliação de Desempenho, quais os modelos e a opinião dos inquiridos acerca de algumas características dos modelos de AD.

a) Existência de Modelo de Avaliação de Desempenho

Em 68,4% das entidades há modelos para a Avaliação do Desempenho, tal como alude o Gráfico 10.

Gráfico 10 - Existência de Modelos de Avaliação do Desempenho

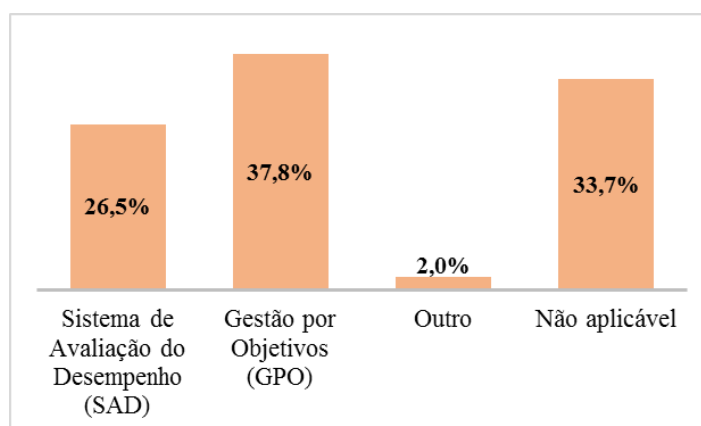


(Fonte: Elaboração Própria)

b) Modelo de Avaliação de Desempenho Existente

O presente estudo baseou-se em dois modelos de AD, os SAD e a GPO, contudo foi dada a hipótese de os inquiridos acrescentarem outra opção ou indicar que não é aplicável à sua entidade. Apenas 2% selecionaram a opção “Outro”, indicando o Kaizen (Gráfico 11).

Gráfico 11 - Modelo de Avaliação do Desempenho

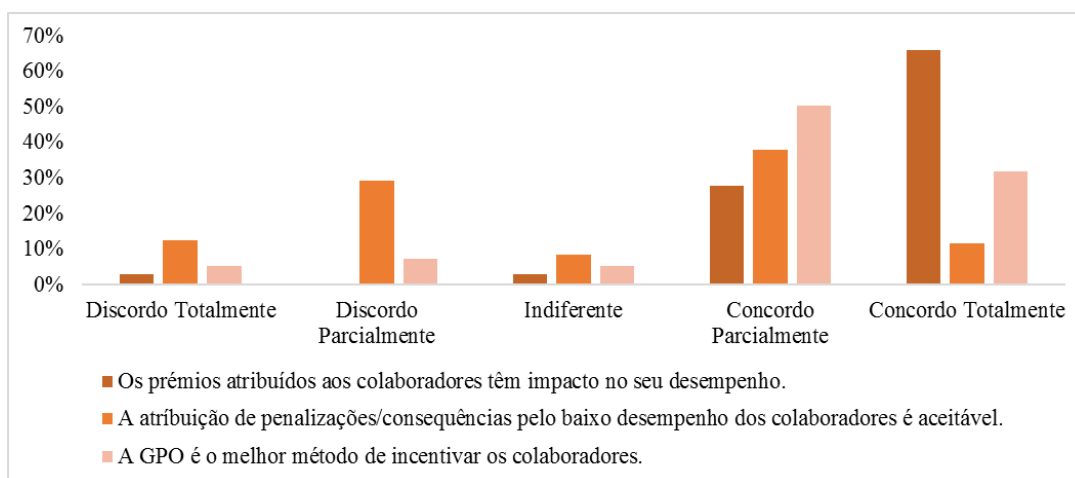


(Fonte: Elaboração Própria)

c) Classificação de algumas características dos modelos de AD

Na última questão cujos resultados estão presentes no Gráfico 12, foi tido em conta três aspetos apresentados pelos modelos de AD e pretendeu verificar-se qual a opinião dos indivíduos acerca de cada um. De referir também que esta questão não era de carácter obrigatório.

Gráfico 12 - Classificação de algumas características dos modelos de AD



(Fonte: Elaboração Própria)

- Prémios:

Foi colocada a seguinte afirmação: *Os prémios atribuídos aos colaboradores têm impacto no seu desempenho.* Foram obtidas 97 respostas, das quais 66% foram “Concordo Totalmente”.

- Penalizações/Consequências:

Pretendeu saber-se qual a opinião dos inquiridos acerca da aplicação de penalizações ou de consequências aos colaboradores devido ao seu baixo desempenho é aceitável. Das 95 respostas obtidas, a maioria indicou que este comportamento é aceitável parcialmente.

- A GPO é um incentivo aos colaboradores:

Por último, foi pertinente questionar se concordam com o facto de a GPO ser um bom método para incentivar os colaboradores. Apenas 49 das 97 respostas indicaram que concordam parcialmente com esta afirmação.

Para analisar os resultados obtidos e descritos acima, iremos utilizar os testes de hipóteses tal como descrito na Metodologia presente no capítulo II.

2. Análise dos Resultados

As respostas obtidas ao questionário foram transformadas para o formato numérico e as variáveis classificadas em ordinais e nominais de modo a ser trabalhadas em IBM SPSS.

3.1 Hipótese 1

O departamento de Controlo de Gestão sendo uma disciplina síntese, é importante numa entidade e deve ser associado a um modelo de Avaliação de Desempenho.

(H₀₁): valor-p > 5%; A variável “importância de um departamento de Controlo de Gestão” é independente da variável “existência de um modelo de Avaliação de Desempenho”.

(H₁₁): valor-p < 5%; A variável “importância de um departamento de Controlo de Gestão” não é independente da variável “existência de um modelo de Avaliação de Desempenho”.

Para testar a independência da hipótese 1 foram utilizadas as seguintes questões:

- “Como descreveria o grau de importância de um departamento de controlo de gestão na entidade?”, na questão 2.
- “Existe algum modelo de Avaliação do Desempenho na entidade?”, na questão 6.

Com base nos resultados obtidos, foi possível formar a tabela de referência cruzada presente abaixo:

Contagem		Existe algum modelo de Avaliação do Desempenho na entidade?		Total
		Sim	Não	
Como descreveria o grau de importância de um departamento de controlo de gestão na entidade?	Pouco Importante	1	2	3
	Indiferente	1	2	3
	Importante	16	13	29
	Muito Importante	49	14	63
Total		67	31	98

Tabela 10 - Tabela de Contingência H₁ (Fonte: Software IBM SPSS)

Através da tabela de contingência obtida (Tabela 7), verifica-se que existem quatro células cuja frequência fica inferior a 5. Posto isto, não poderá ser utilizado o teste de independência do *qui-quadrado* mas sim o teste do valor exato de Fisher.

Testes qui-quadrado					
	Valor	gl	Significância Assintótica (Bilateral)	Sig. exata (2 lados)	Sig. exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	8,320 ^a	3	,040	,039	
Razão de verossimilhança	8,045	3	,045	,065	
Teste Exato de Fisher	8,412			,020	
Associação Linear por Linear	7,824 ^b	1	,005	,006	,005
Nº de Casos Válidos	98				

a. 4 células (50,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é ,95.
b. A estatística padronizada é -2,797.

Tabela 11 - Testes Qui-Quadrado H₁ (Fonte: software IBM SPSS)

Pela análise à Tabela 8, é possível verificar que o valor p obtido é de 0,020, valor este que é inferior a 0,05. Isto significa que H₀ deverá ser rejeitada, ou seja, a existência de um departamento de Controlo de Gestão não é independente da existência de um modelo de Avaliação de Desempenho na entidade.

3.2 Hipótese 2

Uma entidade que possua um modelo de Avaliação de Desempenho, deve comparar periodicamente os resultados obtidos com os objetivos iniciais, de modo a obter bons resultados.

(H₀₂): valor-p > 5%; A comparação dos resultados obtidos com os objetivos/orçamentos definidos é independente do modelo de avaliação de desempenho presente na entidade.

(H₁₂): valor-p < 5%; A comparação dos resultados obtidos com os objetivos/orçamentos definidos não é independente do modelo de avaliação de desempenho presente na entidade.

Para testar a independência da hipótese 2 foram utilizadas as seguintes questões:

- “Periodicamente é efetuada a comparação dos resultados obtidos com os objetivos/orçamentos definidos?” na questão 5.
- “Que modelo de Avaliação de Desempenho está presente na entidade?” na questão 7.

Com base nos resultados obtidos, foi possível formar a tabela de referência cruzada presente na Tabela 9:

		Que modelo de Avaliação de Desempenho está presente na entidade?				Total
		Não aplicável	Sistema de Avaliação do Desempenho (SAD)	Gestão por Objetivos (GPO)	Outra	
Contagem						
Periodicamente é efetuada a comparação dos resultados obtidos com os objetivos/orçamentos definidos?	NR	1	0	2	0	3
	Sim	25	26	34	2	87
	Não	7	0	1	0	8
Total		33	26	37	2	98

Tabela 12 - Tabela de Contingência H₂ (Fonte: software IBM SPSS)

Através da tabela de contingência obtida, verifica-se que existem sete células cuja frequência fica inferior a 5. Posto isto, não poderá ser utilizado o teste de independência do *qui-quadrado* mas sim o teste do valor exato de Fisher.

Testes qui-quadrado					
	Valor	gl	Significância Assintótica (Bilateral)	Sig exata (2 lados)	Sig exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	13,110 ^a	6	,041	,081	
Razão de verossimilhança	14,497	6	,025	,019	
Teste Exato de Fisher	12,105			,031	
Associação Linear por Linear	6,405 ^b	1	,011	,014	,008
Nº de Casos Válidos	98				

a. 9 células (75,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é ,06.
b. A estatística padronizada é -2,531.

Tabela 13 - Testes Qui-Quadrado H₂ (Fonte: software IBM SPSS)

Pela análise à tabela 10, é possível apurar que o valor p obtido é de 0,031, valor que é inferior a 0,05. Ou seja, H₀ deverá ser rejeitada, isto significa que a comparação periódica dos resultados obtidos com os objetivos/orçamentos definidos não é independente do modelo de avaliação do desempenho presente na entidade.

3.3 Hipótese 3

Os instrumentos de Controlo de Gestão que avaliam o desempenho, tais como os TBD ou o BSC, são viáveis na monitorização organizacional.

(H₀₃): valor-p > 5%; A existência de *TDB* ou de *BSC* é independente da existência de um departamento de Controlo de Gestão.

(H₁₃): valor-p < 5%; A existência de *TDB* ou de *BSC* não é independente da existência de um departamento de Controlo de Gestão.

Para testar a independência da hipótese 3 foram utilizadas as seguintes questões:

- “A empresa a que pertence possui Departamento de Controlo de Gestão?” na questão 1.

- “Existe *Tableaux de Bord* ou *Balanced Scorecard* na entidade?” na questão 4.

Com base nos resultados obtidos, foi possível formar a tabela de referência cruzada presente na Tabela 11:

		Existe <i>Tableaux de Bord</i> ou <i>Balanced Scorecard</i> na entidade?			Total
		<i>Tableaux de Bord</i>	<i>Balanced Scorecard</i>	Desconheço os temas	
Contagem	A empresa a que pertence possui Departamento de Controlo de Gestão?				
	Sim	16	20	43	79
	Não	3	1	15	19
Total		19	21	58	98

Tabela 14 - Tabela de Contingência H₃ (Fonte: software IBM SPSS)

Através da tabela de contingência obtida, verifica-se que existem duas células cuja frequência fica inferior a 5. Posto isto, não poderá ser utilizado o teste de independência do *qui-quadrado* mas sim o teste do valor exato de Fisher.

Testes qui-quadrado					
	Valor	gl	Significância Assintótica (Bilateral)	Sig exata (2 lados)	Sig exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	4,587 ^a	2	,101	,112	
Razão de verossimilhança	5,471	2	,065	,076	
Teste Exato de Fisher	4,499			,104	
Associação Linear por Linear	2,030 ^b	1	,154	,200	,101
Nº de Casos Válidos	98				

a. 2 células (33,3%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 3,68.
b. A estatística padronizada é 1,425.

Tabela 15 - Testes Qui-Quadrado H₂ (Fonte: software IBM SPSS)

Pela análise à tabela 12, verifica-se que valor p obtido é de 0,104, valor que é superior a 0,05. Posto isto, H₀ não deverá ser rejeitada, ou seja, a existência de TDB ou de BSC é independente da existência de um departamento de Controlo de Gestão.

3. Discussão dos Resultados

Após a apresentação dos resultados e do respetivo tratamento estatístico, estes serão analisados e devidamente interpretados. Estes dois processos, apesar de se assemelhar, detêm uma significativa diferença no que toca à sua finalidade.

De acordo com Franganito (2010), a análise tem como objetivo organizar e sintetizar os dados para que estes possibilitem o fornecimento de respostas às questões propostas para o estudo. Por outro lado, a interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais abrangente das respostas, o qual é feito mediante a ligação a outros conhecimentos, especialmente os conhecimentos obtidos através da revisão de literatura.

Ao observar a hipótese 1 pormenorizadamente, verifica-se que a maioria dos inquiridos pertencem a empresas que possuem modelo de Avaliação de Desempenho (69,4%) e indicam que a existência de um departamento de Controlo de Gestão numa entidade é muito importante (64,3%). Se agregar as duas respostas, verifica-se que 49 dos inquiridos (50,0%) que consideram a existência de um departamento de Controlo de Gestão muito importante, possui um modelo de avaliação de desempenho na sua organização.

Por contrapartida, apenas 1 dos inquiridos cuja empresa possui modelo de avaliação de desempenho indica que um departamento de CG é pouco importante, e 1 indica que a existência deste é indiferente. Contudo, 14 dos inquiridos cuja entidade não possui modelo de avaliação de desempenho considera que a existência de um departamento de CG é muito importante.

Desta forma e segundo os dados que foi possível alcançar através dos testes de independência pode indicar-se que não existe qualquer independência entre os temas, ou seja, a importância da existência de um departamento de CG depende da existência de um modelo de Avaliação de Desempenho na entidade.

No que respeita à hipótese 2 os dados revelam que 87 (88,8%) dos inquiridos pertence a empresas onde os resultados obtidos são periodicamente comparados com os objetivos/orçamentos traçados. Destes, apenas 34 (34,7%) pertencem a empresas cujo método de avaliação de desempenho é a GPO.

A esta questão obtiveram-se 3 respostas nulas quanto ao facto da comparação dos resultados com objetivos/orçamentos, dos quais 1 não tem modelo de avaliação de desempenho na entidade a que pertence e 2 são avaliados pela GPO.

Assim, e pelos dados estatísticos que se alcançou pelo teste efetuado anteriormente, é possível indicar que a comparação periódica dos resultados alcançados com os objetivos ou orçamentos traçados depende da existência de um modelo de avaliação de desempenho na entidade.

Relativamente às questões levantadas subjacentes aos instrumentos de controlo de gestão e à existência de um departamento de controlo de gestão, expostas na hipótese 3, é possível observar que 43,9% dos inquiridos possui departamento de CG na entidade a que pertence, mas não conhece os instrumentos de avaliação de desempenho: os TDB e o BSC.

Contudo, é possível observar que 80,6% dos inquiridos pertence a entidades que detêm departamento de controlo de gestão face a 19,4% que não detêm.

De acordo com os resultados obtidos através da análise estatística é observável que o facto de existir departamento de controlo de gestão nas entidades não carece da existência de instrumentos de controlo de gestão, mais propriamente, de instrumentos de avaliação de desempenho: os TDB e o BSC.

Capítulo IV – Considerações Finais

1. Conclusão

Através deste estudo foi possível retirar algumas conclusões relevantes no âmbito da revisão da literatura.

Como Jordan *et al.* (2011) mencionam, o controlo de gestão baseia-se num conjunto de instrumentos que têm como objetivo auxiliar a tomada de decisão atempadamente. Estes autores citam também que um dos oito princípios do controlo de gestão indica que este influencia o comportamento das pessoas promovendo o seu autocontrolo.

Do controlo de gestão fazem parte alguns instrumentos: pilotagem, comportamento e diálogo. Estes instrumentos promovem o trabalho por departamentos, contudo pretendem também que a empresa funcione como um todo, ou seja, permitem a organização em centros de responsabilidade, os quais devem trabalhar tendo em conta os objetivos gerais da entidade. Em conjunto, esta situação favorece assim o diálogo entre toda a hierarquia da organização.

A avaliação do desempenho é cada vez mais importante no mundo empresarial, isto porque permite que os gestores conheçam o desempenho dos trabalhadores, de modo a melhorar a eficiência e eficácia e a proporcionar melhorias contínuas.

Ambos os temas vão de encontro a um objetivo: favorecer informação aos gestores e promover melhorias contínuas que vão de encontro aos objetivos gerais da entidade.

Assim, decidi testar-se a relação entre a existência de um departamento de controlo de gestão com a avaliação do desempenho organizacional.

Como metodologia para a obtenção da opinião pública acerca do tema em estudo, optou-se pela elaboração de um questionário distribuído por diversas entidades. Esta metodologia foi a que melhor se identificou com os dados que se pretendiam obter porque o objetivo era abranger diversas entidades com as mais diversificadas atividades.

O modelo de análise construído interliga as hipóteses de análise numa percentagem comutativa de 33,3%, ou seja, o modelo de análise divide-se em três hipóteses, cada uma equivale a 1/3.

Os dados obtidos foram posteriormente analisados, interligados com o modelo de análise e concluiu-se que, das três hipóteses em estudo, as quais pretendiam verificar a

relação de dependência entre o controlo de gestão e o desempenho organizacional, obtivemos os seguintes resultados visíveis abaixo na Tabela 16:

INDEPENDÊNCIA	Controlo de Gestão	Desempenho Organizacional	Modelo de Análise	Resultado
Hipótese 1	Dependência	Dependência	$\frac{1}{3}$	33,3%
Hipótese 2	Dependência	Dependência	$\frac{1}{3}$	33,3%
Hipótese 3	Independência	Independência	$\frac{1}{3}$	0,0%
Total				66,7%

Tabela 16 - Resultados Obtidos (Fonte: elaboração própria)

Da tabela 16, pode concluir-se, com 66,7% de convicção, que o controlo de gestão e o desempenho organizacional são dois temas dependentes entre si.

2. Limitações ao Estudo

A primeira limitação prende-se com a dificuldade em encontrar literatura e/ou estudos acerca dos mesmos temas, o que limitou fortemente em termos de revisão de literatura.

A segunda limitação prende-se com a dificuldade na obtenção de uma amostra mais significativa pois a maioria dos inquiridos não respondeu ao questionário fornecido.

3. Pistas de Investigação Futuras Sugeridas

Em investigações futuras dever-se-ia optar por métodos de recolha de informação que permitissem amostras mais abrangentes, que possibilitem uma análise complementar quantitativa e qualitativa do objeto em estudo.

Era também interessante observar durante um período, numa entidade que possuísse departamento de controlo de gestão e método de avaliação do desempenho, a relação entre os dois temas e analisar em que medida os colaboradores sabem da sua existência e contribuem para o sucesso da sua organização.

Referências Bibliográficas

- Abreu, A (2006). *Capítulo 6 – Estatística Não Paramétrica*, Departamento de Matemática e Engenharias, Consultado a 09 de junho de 2018, de Faculdade de Ciências Exatas e da Engenharia: <http://cee.uma.pt/edu/Bioest/teorica/capitulo6.pdf>.
- Anthony, R. N., & Govindarajan, V. (2007). *Management Control Systems*. 12^a ed. New York: McGraw-Hill.
- Bogdan, R., Biklen, S., (1994). *Investigação Qualitativa em Educação – Uma Introdução à Teoria e aos Métodos*. Porto: Porto Editora.
- Caetano, A. (1997). *Avaliação de Desempenho - Metáforas, Conceitos e Práticas*. Lisboa: RH Editores
- Caetano, A., (2008). *Avaliação de Desempenho – O essencial que avaliadores e avaliados precisam de saber*. 2^a Edição Lisboa. Livros Horizonte
- Câmara, F. & Silva, O. (2001). *Estatística Não Paramétrica: Testes de Hipóteses e Medidas de Associação*. Departamento de Matemática, Universidade dos Açores. Consultado a 16 de abril de 2018 de UAC: <http://www.amendes.uac.pt/monograf/monograf01estatNparamt.pdf>.
- Chu, J. (2004). *Manual Prático de Avaliação do Desempenho*. Macau. Consultado a 08 de janeiro de 2018, de Imprensa Oficial: <http://bo.io.gov.mo/edicoes/pt/dsafp/mpad/>
- Coelho, M (2000) – *Os Preços de Transferência*, Revista de Contabilidade e Comércio, consultado a 21 de junho de 2018, de RECIPP: http://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/6569/1/A_MariaColeho_2000.pdf
- Duarte, M. I. (2006). *A avaliação de desempenho*. In M. M. V. Tavares, *Novo paradigma de gestão de recursos humanos para o século XXI*. Lisboa: Universidade Lusíada Editora.
- Dupuy, Y. & Roland, G. (1999). *Controlo de Gestão: Um manual pluridisciplinar que envolve todas as áreas de Gestão*. Mem Martins: Edições CETOP (tradução de Ana Rabaça).

- Escritor Anónimo (2012). Portal Gestão: *A Gestão por Objectivos de Peter Drucker*. Consultado a 28 de maio de 2018, de Portal Gestão: <https://www.portal-gestao.com/artigos/6691-a-gestao-por-objectivos-de-peter-drucker.html>.
- Fernandes, A. & Caetano, A. (2002). *A avaliação do desempenho*. In A. Caetano & J. Vala, *Gestão de recursos humanos: Contextos, processos e técnicas*. Lisboa: Editora RH.
- Fernando, R. (2015). *A Importância do Controlo de Gestão no Sucesso Empresarial – Estudo de Caso*. Consultado a 03 de maio de 2018 de Scribd: <https://pt.scribd.com/document/362948310/Rui-Hilven-Fernando>
- Fortin, M. (1999). *O Processo de Investigação: da conceção à realização*. Paris: Décarie Éditeur.
- Franco, V. et al. (2007). *Gestão Orçamental e Medidas Financeiras de Avaliação do Desempenho*. Lisboa: Livros Horizonte, 2ª Edição.
- Franganito, P. (2010). *Influência das auditorias na tomada de decisão no âmbito da gestão da qualidade das organizações*. Dissertação de Mestrado em Gestão, Universidade Aberta de Coimbra. Consultado a 21 de junho de 2018, de DocPlayer: <http://docplayer.com.br/6045700-Influencia-das-auditorias-na-tomada-de-decisao-no-ambito-da-gestao-da-qualidade-das-organizacoes.html>
- Given, L. M. (2008). *The Sage encyclopedia of qualitative research methods. v.1 and 2*. California: SAGE Publications.
- Jordan, H., Neves, J. C., & Rodrigues, J. A. (2011). *O Controlo de Gestão – Ao Serviço da Estratégia e dos Gestores*. 9ª ed. Lisboa: Áreas Editora.
- Kaplan, A., & Norton, D. (2005). *The Balanced Scorecard – Measures that drive Performance*. Harvard Business Review.
- Lima, P. (2014). *O impacto da auditoria interna no desempenho organizacional – estudo de caso das 65 empresas a atuarem em Portugal*. Dissertação de Mestrado em Auditoria, ISCAP. Consultado em 16 de junho de 2018, de RECIPP: http://recipp.ipp.pt/bitstream/10400.22/5478/1/DM_PedroLima_2014.pdf.
- Major, M. & Vieira, R (2009). *Contabilidade e Controlo de Gestão*. Lisboa: Escolar Editora.
- Martins, C, (2001). *O Controlo de Gestão e a Contabilidade*. Lisboa: Vislis Editores.

- Periard, G. (2012). *Avaliação 360 graus – O que é e como funciona*. Consultado a 08 de janeiro de 2018, de SobreAdministração: <http://www.sobreadministracao.com/avaliacao-360-graus-o-que-e-e-comofunciona/>
- Pimenta, R (2010) – *Estatística Univariada e Multivariada*. Escola Superior de Tecnologias da Saúde do Porto. Apresentação do *Microsoft Office PowerPoint* cedida por uma colega.
- Quivy, R. & Campenhoudt, L.V. (2005). *Manual de investigação em ciências sociais (4ª Edição)*. Lisboa: Gradiva.
- Reis, H. & Rodrigues, J. (2011). *Controlo de Gestão – Ao encontro da eficiência*. Lisboa: Escolar Editora.
- Rodrigues, J. (2007). *Planeamento e Controlo de Gestão: texto de apoio*. 10ª ed. Setúbal: Escolar Editora.
- Russo, J. (2006). *Balanced Scorecard para PME*. Lisboa: Lidel – Edições Técnicas, Lda.
- Santos, T. (2009). Scielo: *Do artesanato intelectual ao contexto virtual: ferramentas metodológicas para a pesquisa social*. Consultado a 06 de janeiro de 2018, de Scielo: http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1517-45222009000200007.
- Serrano, G. P. (2007). *Investigación cualitativa. Retos e interrogantes (4ª ed.)*. Madrid: Editorial La Muralla.
- Teixeira, N. (2007). *A avaliação do desempenho de centros de responsabilidade – Estudo de caso*. Consultado a 23 de junho de 2018 de Livrozilla: <http://livrozilla.com/doc/1047662/a-avalia%C3%A7%C3%A3o-do-desempenho-de-centros-de>
- Veiga, J. (2008). *Control de la Gestión Empresarial*. Madrid, Esic Editorial, 7ª Edição.

1. Apêndice I - Modelo do Questionário

O Controlo de Gestão e o Desempenho Organizacional

Este questionário contribui para um estudo sobre o tema "O Controlo de Gestão e o Desempenho Organizacional" efetuado no âmbito do Mestrado de Auditoria, do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto.

Toda a informação fornecida é estritamente confidencial e em momento algum serão solicitados dados que permitam a identificação do inquirido. Todos os dados recolhidos serão utilizados unicamente para fins de tratamento estatístico, análise quantitativa e serão apresentados de forma agregada.

A sua resposta é fundamental para o sucesso deste estudo, pelo que agradeço, desde já, a sua colaboração.

***Obrigatório**

O Controlo de Gestão

1. **A empresa onde pertence possui Departamento de Controlo de Gestão? ***

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

2. **Como descreveria o grau de importância de um departamento de controlo de gestão na entidade? ***

Marcar apenas uma oval por linha.

	Nada Importante	Pouco Importante	Indiferente	Importante	Muito Importante
Resposta:	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

3. **Quais as características do Controlo de Gestão que considera mais importantes? ***

Marcar tudo o que for aplicável.

- Auxílio ao Plano Operacional
 Elaboração de Orçamentos
 Tableaux de Bord
 Balanced Scorecard
 A Organização em Centros de Responsabilidade
 A Avaliação do Desempenho
 Preços de Transferência Interna (valores pré-definidos)
 Sem Opinião
 Outra: _____

4. **Existe Tableaux de Bord ou Balanced Scorecard na entidade? ***

Marcar apenas uma oval.

- Tableaux de Bord
 Balanced Scorecard
 Desconheço os Temas

5. **Periodicamente é efetuada a comparação dos resultados obtidos com os objetivos/orçamentos definidos?**

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

Desempenho Organizacional

6. **Existe algum modelo de Avaliação do Desempenho na entidade? ***

Marcar apenas uma oval.

- Sim
 Não

7. **Qual modelo de Avaliação do Desempenho está presente na entidade? ***

Marcar apenas uma oval.

- Não aplicável
 Sistema de Avaliação do Desempenho (SAD)
 Gestão por Objetivos (GPO)
 Outra: _____

8. **Como classifica as seguintes afirmações:**

Marcar apenas uma oval por linha.

	Disordo Totalmente	Disordo Parcialmente	Indiferente	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
Os prémios atribuídos aos colaboradores têm impacto no seu desempenho.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A atribuição de penalizações/consequências pelo baixo desempenho dos colaboradores é aceitável.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A Gestão por Objetivos é o melhor método de incentivar os colaboradores.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

A Sua Organização

9.

Por favor indique o principal negócio da sua organização: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Produção
- retalho
- Exportação
- Serviços
- Financeiro
- Outra: _____

10.

Por favor indique o número de colaboradores da sua organização:

Marcar apenas uma oval.

- Menos de 10
- 10 a 50
- 50 a 250
- Mais de 250

11.

Por favor indique o Volume de Negócios da sua organização relativamente ao ano 2017: *

Marcar apenas uma oval.

- Até 2.000.000€
- De 2.000.000€ até 10.000.000€
- De 10.000.000€ até 50.000.000€
- Mais de 50.000.000€

O Inquirido

12.

Qual o cargo que ocupa atualmente? *

Marcar apenas uma oval.

- Gestor/CEO
- Diretor Financeiro
- Controlador de Gestão
- Outra: _____

13.

Qual o seu género?

Marcar apenas uma oval.

- Feminino
- Masculino

14. Qual a sua faixa etária? *

Marcar apenas uma oval.

- Menos de 25 anos
 25 a 34 anos
 35 a 44 anos
 45 a 54 anos
 Mais de 54 anos

15. Há quanto tempo desempenha a sua atual profissão?

Marcar apenas uma oval.

- Menos de 5 anos
 5 a 10 anos
 Mais de 10 anos

2. Apêndice II – Testes de Normalidade

Procedeu-se ao teste da normalidade para verificar se o estudo em causa seguia uma distribuição normal, e deste modo escolher os testes paramétricos ou não paramétricos.

Testes de Normalidade						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
Qual a sua faixa etária?	,207	98	,000	,905	98	,000

a. Correlação de Significância de Lilliefors

Tabela 17 - Teste de Normalidade da variável Faixa Etária

Testes de Normalidade ^b							
	Qual o cargo que ocupa atualmente?	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
		Estatística	gl	Sig.	Estatística	gl	Sig.
Qual a sua faixa etária?	Gestor/CEO	,284	8	,057	,906	8	,324
	Controlador de Gestão	,305	10	,009	,781	10	,008
	Contabilista	,203	40	,000	,892	40	,001
	Outra	,212	38	,000	,906	38	,004

a. Correlação de Significância de Lilliefors
b. Qual a sua faixa etária? é constante quando Qual o cargo que ocupa atualmente? = Diretor Financeiro/CFO. Foi omitida.

Tabela 18 – Teste de Normalidade comparando a faixa etária com o cargo que ocupa

Tal como se pode verificar nas tabelas 17 e 18 acima, o teste da normalidade incluiu a variável faixa etária e a variável cargo ocupado pelo inquirido.

Realizado o teste, foi possível verificar, não se verificou um nível de significância $> 0,05$ para todas as variáveis em análise, ou seja, os dados das variáveis estudadas não seguem uma distribuição normal. Assim, optou-se pela utilização de testes não paramétricos, mais concretamente o não paramétrico da Independência do Qui-Quadrado.