

ISVOUGA

INSTITUTO SUPERIOR DE ENTRE DOURO E VOUGA

O *Performance Prism* como ferramenta de Controlo de Gestão

Vanessa Marisa Gomes Reis

Julho/2021

Mestrado em Gestão de Empresas

Orientador: Professor Doutor Carlos Quelhas Martins

Vanessa Marisa Gomes Reis

ISVOUGA

INSTITUTO SUPERIOR DE ENTRE DOURO E VOUGA

***O Performance Prism* como ferramenta de
Controlo de Gestão**

Dissertação de Mestrado em Gestão de Empresas

Trabalho realizado sob a orientação do Professor Doutor Carlos Quelhas Martins

Julho/2021

Agradecimentos

Orgulho e gratidão são um dos principais sentimentos com que concluo este ciclo, sendo um dos maiores objetivos a que me propus até então. Orgulho por ter chegado aqui e por me ter dedicado para atingir este marco pessoal. Gratidão por todo o apoio que me foi prestado por parte de diversas pessoas, às quais deixo as minhas palavras de agradecimento.

Ao meu namorado e companheiro Tiago, por todo o incentivo e porque sem ele este sonho não seria possível de realizar.

À minha mãe, por ser um exemplo de uma mulher guerreira que não desiste ao primeiro obstáculo.

À Professora Doutora Antonieta Lima, por me ter dado a conhecer o tema que abordo nesta dissertação.

Ao meu orientador, Professor Doutor Carlos Quelhas Martins, por todos os conselhos para a realização de um trabalho mais completo.

À Patrícia, por toda a ajuda na revisão deste trabalho e por ser a amiga que é.

A todos os participantes no meu inquérito, pela cooperação que me permitiu obter resultados práticos.

Aos meus colegas de mestrado por terem feito com que esta meta fosse mais facilmente alcançada.

Por fim, um agradecimento especial a todos os que ao longo do meu percurso pessoal, académico e profissional me ajudaram a encontrar o caminho a seguir.

Resumo

O controlo de gestão tem um papel fulcral no que concerne a potencializar o desempenho organizacional, quer seja pelo controlo de custos, por servir de apoio à tomada de decisão ou mesmo pelo facto de alinhar os objetivos pessoais dos colaboradores com os objetivos estratégicos da organização. Para que estes objetivos sejam concretizados é essencial a existência de modelos de avaliação de desempenho que permitam estabelecer metas a atingir, sendo estas quantificadas por indicadores. Assim, surge o *Performance Prism* como um modelo de avaliação com foco em todos os *stakeholders* de uma organização.

O objetivo desta dissertação é analisar o *Performance Prism* como ferramenta de controlo de gestão e estudar a aplicabilidade do mesmo no mundo empresarial em Portugal.

Para concretizar este estudo, recorre-se a uma abordagem teórica dos temas inerentes ao controlo de gestão, como o seu conceito e origem e os seus princípios básicos. Posteriormente, para uma melhor compreensão do *Performance Prism*, analisa-se também outro modelo de avaliação de desempenho: o *Balanced Scorecard*. Desta forma, é possível fazer uma análise comparativa entre os dois modelos e determinar quais as principais diferenças e semelhanças. Para consubstanciar a pesquisa teórica, aplica-se uma metodologia mais prática, através da análise de um questionário realizado, maioritariamente, a profissionais da área financeira.

De acordo com o estudo e respetivos resultados, é possível aferir que o *Performance Prism* ainda é pouco relevante no mundo empresarial, sendo conhecido por 17,13% dos inquiridos e aplicado por apenas 6,99% das empresas com controlo de gestão em que os inquiridos trabalham.

Palavras-chave: Controlo de Gestão; Avaliação de Desempenho Organizacional; *Performance Prism*; *Balanced Scorecard*; *Stakeholders*

Abstract

Management control plays a key role in boosting organizational performance, whether by controlling costs, by supporting decision-making or even by aligning employees' personal goals with the organisation's strategic goals. To achieve these goals, it is essential to have performance evaluation models that allow targets to be set, which are quantified by indicators. In this way, Performance Prism emerges as an assessment model focusing on all stakeholders in an organization.

The objective of this dissertation is to analyze Performance Prism as a management control tool and to study its applicability in the business world in Portugal.

In order to carry out this study, a theoretical approach is used to the issues inherent to management control, such as its concept and origin and its basic principles. Later, for a better understanding of Performance Prism, another performance evaluation model is also analysed: the Balance Scorecard. This way, it is possible to make a comparative analysis between the two models and determine the main differences and similarities. To substantiate the theoretical research, a more practical methodology is applied, through the analysis of a questionnaire carried out, mostly, with professionals in the financial área.

According to the study and its results, it is possible to verify that the Performance Prism is still not very relevant in the business world, being known by 17.13% of respondents and applied by only 6.99% of the companies with management control in which respondents work.

Key Words: Management Control; Organizational Performance Evaluation; Performance Prism; Balanced Scorecard; Stakeholders

Índice

Índice de Figuras	8
Índice de Tabelas	9
Introdução	10
PARTE I: REVISÃO DE LITERATURA	12
1. O Controlo de Gestão e a sua Importância para as Empresas	12
1.1 Conceito e Origem do Controlo de Gestão	12
1.2 Os Princípios do Controlo de Gestão	13
1.3 O Papel e Função do <i>Controller</i>	14
2. Ferramentas de Controlo de Gestão e de Avaliação de Desempenho Organizacional	17
2.1 Controlo Orçamental	18
2.2 <i>Key Performance Indicators</i>	22
2.3 Método de Custeio ABC	25
2.4 Gestão por Processos	28
2.5 <i>Business Intelligence</i> (BI)	31
2.6 <i>Economic Value Added</i> (EVA)	34
2.7 <i>Tableau de Bord</i>	34
2.8 <i>Balanced Scorecard</i>	36
3. <i>Performance Prism</i> : Uma Ferramenta de Controlo de Gestão	40
3.1 O Impacto dos <i>Stakeholders</i> no Sucesso Empresarial	40
3.2 O Modelo e sua Conceção	41
3.3 As Cinco Perspetivas do <i>Performance Prism</i>	42
3.4 Diferenças entre o <i>Performance Prism</i> e o <i>Balanced Scorecard</i>	45
PARTE II: TRABALHO EMPÍRICO	49
4. Controlo de Gestão e a Aplicação do <i>Performance Prism</i> nas Empresas	49
4.1 Objetivos Específicos: Questões e Hipóteses de Investigação	49
4.2 Metodologia Utilizada	50
4.3 Amostra	51
4.3.1 Caracterização dos Inquiridos	51
4.3.2 Caracterização das Empresas	54
4.4 Análise das Questões e Hipóteses de Investigação	56
4.4.1 O controlo de gestão é aplicado nas empresas portuguesas? (Q1)	56
4.4.2 Os profissionais da área financeira conhecem o <i>Performance Prism</i> ? (Q2)	66
4.4.3 O <i>Performance Prism</i> é aplicado no controlo de gestão das empresas? (Q3)	71
4.5 Conclusões do Trabalho Empírico	76
Conclusão	78

Bibliografia.....	80
Anexo - Questionário “Controlo de Gestão e a sua importância nas empresas”	84

Índice de Figuras

Figura 1 – Funções do <i>Controller</i>	14
Figura 2 – Relação do <i>Controller</i> com os Departamentos	15
Figura 3 – Fases da Elaboração de um Orçamento	19
Figura 4 – Processo Orçamental.....	20
Figura 5 – Método Tradicional vs Método ABC.....	26
Figura 6 – Cadeia de Valor.....	29
Figura 7 – <i>Dashboard</i> em Power BI.....	33
Figura 8 – <i>Tableau de Bord</i>	35
Figura 9 – O <i>Balanced Scorecard</i> como Estrutura para a Ação Estratégica	37
Figura 10 – As Cinco Fases do <i>Performance Prism</i>	41
Figura 11 – Relação das Cinco Faces do Prisma.....	42
Figura 12 - Cinco P's das Estratégia	44
Figura 13 – Género e Faixa Etária dos Inquiridos.....	52
Figura 14 – Habilitações Literárias e Experiência Profissional dos Inquiridos.....	52
Figura 15 – Função na Empresa dos Inquiridos	53
Figura 16 – Conhecimentos em Controlo de Gestão por parte dos Inquiridos.....	53
Figura 17 – Localização Geográfica das Empresas.....	54
Figura 18 – Setor de Atividade das Empresas.....	55
Figura 19 – Tamanho das Empresas e Exportação.....	56
Figura 20 – Prática de Controlo de Gestão.....	57
Figura 21 – Responsável pelo Controlo de Gestão.....	60
Figura 22 - Controlo de Gestão nos diferentes Setores de Atividade.....	63
Figura 23 - Conhecimento do <i>Performance Prism</i> pelos Profissionais.....	66
Figura 24 - Ferramentas de Controlo de Gestão Mais Conhecidas	67
Figura 25 - Resultados 1ª Afirmação.....	68
Figura 26 - Resultados 2ª Afirmação.....	69
Figura 27 - Aplicação do <i>Performance Prism</i> nas Empresas	72
Figura 28 - Ferramentas de Controlo de Gestão Mais Utilizadas.....	73
Figura 29 - <i>Performance Prism</i> em Relação ao <i>Balanced Scorecard</i>	74

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Princípios do Controlo de Gestão.....	13
Tabela 2 – Conceitos de Avaliação de Desempenho Organizacional.....	17
Tabela 3 - SMART KPI's.....	24
Tabela 4 - KPI'S por Área de uma Empresa	24
Tabela 5 – Tipos de Custos.....	25
Tabela 6 – Atividades da Cadeia de Valor	29
Tabela 7 – Aplicações Funcionais do BI nas Empresas	32
Tabela 8 – Aplicabilidade do <i>Balanced Scorecard</i>	39
Tabela 9 – <i>Stakeholders</i> numa Empresa.....	40
Tabela 10 – Satisfação e Contribuição dos Stakeholders	43
Tabela 11 – Estrutura do <i>Performance Prism</i>	45
Tabela 12 – Questões Fundamentais: <i>Performance Prism</i> vs <i>Balanced Scorecard</i>	46
Tabela 13 – Comparativo entre <i>Performance Prism</i> e <i>Balanced Scorecard</i>	47
Tabela 14 - Fatores Importantes no Desempenho do Controlo de Gestão	58
Tabela 15 - Obstáculos à Implementação do Controlo de Gestão.....	59
Tabela 16 – Responsável pelo Controlo de Gestão por Tamanho de Empresa	60
Tabela 17 – Relação entre Empresas Exportadoras e Utilização de Controlo de Gestão.....	61
Tabela 18 – Teste Qui-quadrado.....	62
Tabela 19 – Grau de Associação	62
Tabela 20 – Rácio obtido por Setor de Atividade.....	64
Tabela 21 – Rácio obtido por Tamanho da Empresa.....	65
Tabela 22 – Objetivos do <i>Performance Prism</i>	70
Tabela 23 - <i>Stakeholders</i> com Maior Impacto nas Organizações.....	71
Tabela 24 - Relação entre Tamanho da Empresa e Utilização do <i>Performance Prism</i>	75
Tabela 25 - Teste Qui-Quadrado	75

Introdução

A presente dissertação tem como objetivo interligar o conceito de controlo de gestão com o modelo *Performance Prism*. Este trabalho serve de análise sobre o *Performance Prism* como sistema de medição de desempenho organizacional, sendo um elemento importante para fazer face ao avanço da competitividade do ambiente empresarial atual. Para tal, as empresas têm vindo a procurar uma utilização sistemática deste tipo de mecanismos, que lhes permite elevar a qualidade do acompanhamento das estratégias definidas. Assim, a utilização deste sistema de medição de desempenho procura a obtenção de um controlo mais eficiente e uma maior satisfação de todas as partes envolvidas. Como consequência, é proporcionada uma maior rentabilidade às organizações que o implementam.

A informação financeira devidamente elaborada constitui um forte instrumento de controlo de gestão, ajudando na prossecução da estratégia das empresas. É fulcral o conhecimento dos objetivos da empresa, os seus responsáveis, a verificação das metas definidas e a procura sistemática pela sua concretização. Daí advém o conceito de controlo de gestão que “*engloba a fixação de objetivos, planeamento e acompanhamento dos resultados.*” (Rêga, s.d.). O controlo de gestão é, assim, um sistema que produz informação para avaliar o desempenho de uma organização e orientar o comportamento dos seus funcionários para a concretização dos objetivos propostos. Desta forma, assegura a execução da estratégia através da comparação de resultados com objetivos estratégicos e devida análise dos desvios.

A informação contabilística e financeira responde às necessidades da gestão. Através da análise dessa informação, é possível a implementação de modelos de controlo de gestão para avaliar a eficácia das decisões tomadas. Um bom controlo interno nas organizações permite o funcionamento eficiente dos planos, dos objetivos e das decisões tomadas a todos os níveis.

Dada a constante evolução no mundo empresarial, Rendeiro (2014) afirma que a análise da performance, baseada em indicadores derivados de informação contabilística e financeira, não chega por si só. Assim, surge o *Performance Prism*, que se trata de um modelo de análise e medição de desempenho, que considera os objetivos da empresa e orienta-os em relação aos seus *stakeholders*. Um *stakeholder* é uma pessoa ou um grupo (acionistas, fornecedores, clientes, Estado, sociedade, etc.) que tem interesse numa organização e, portanto, legitima as ações dessa mesma organização, exercendo um papel direto ou indireto na sua gestão e resultados. Desta forma, este agente pode ser afetado positiva ou negativamente, dependendo das suas políticas e formas de atuação. Um stakeholder é, assim, fundamental para empresas de todos os segmentos.

De forma geral, esta ferramenta inovadora é um bom auxílio do controlo de gestão,

tornando-se importante para empresas que pretendam aumentar o seu desempenho e prosperar no mercado.

Este artigo é dividido em duas partes: revisão de literatura e trabalho empírico. Para a realização desta pesquisa, numa primeira fase, será feita uma abordagem ao controlo de gestão e à sua importância para uma organização como apoio à tomada de decisão. Para isso, será abordado o conceito e origem do controlo de gestão e os seus oito princípios, de acordo com Jordan, Neves e Rodrigues (2011). De seguida, serão apresentadas algumas ferramentas de controlo de gestão, dando-se especial foco ao *Performance Prism*. Para uma melhor compreensão do *Performance Prism*, analisa-se também outro modelo de avaliação de desempenho: o *Balanced Scorecard* (BSC). O objetivo passa por demonstrar que o *Performance Prism* é mais inovador do que o BSC, apesar de menos conhecido e, conseqüentemente, menos colocado em prática.

Com a realização desta dissertação pretende-se estudar o controlo de gestão, as vantagens da sua utilização e descrever algumas das ferramentas existentes. Além do mais, pretende-se, principalmente, elaborar uma investigação teórica do *Performance Prism* e apurar se este modelo é conhecido pelos profissionais da área financeira e posto em prática pelas empresas onde estes exercem funções.

Para consubstanciar a pesquisa teórica, aplica-se uma metodologia mais prática através da análise de um questionário realizado, maioritariamente, a profissionais da área financeira.

Este artigo termina com as principais conclusões, bibliografia e com o questionário em anexo, para mais detalhes.

PARTE I: REVISÃO DE LITERATURA

1. O Controlo de Gestão e a sua Importância para as Empresas

1.1 Conceito e Origem do Controlo de Gestão

Num mundo empresarial cada vez mais competitivo, marcado pela globalização e de evolução tecnológica constante, as empresas têm de inovar e adaptarem-se a esta realidade, de modo a fazerem face à sua concorrência. Esta adaptação não é apenas em relação a novos mercados e produtos, como também a novos conceitos. O papel do controlo de gestão é muito relevante para as empresas que queiram vincar uma forte posição no mercado. Isto porque o controlo de gestão apoia os gestores no planeamento, organização, coordenação e controlo das atividades, cada vez mais complexas e exigentes (Fayol,1916).

O controlo de gestão é um sistema que produz informação para avaliar o desempenho de uma organização e orientar o comportamento dos seus funcionários para a concretização dos objetivos propostos. Desta forma, assegura a execução da estratégia através da comparação de resultados com objetivos estratégicos e devida análise dos desvios.

Horváth (2016) menciona que a origem do controlo de gestão deu-se aquando a industrialização nos Estados Unidos da América (EUA) na segunda metade do século XIX. Foi através da experiência e de obras publicadas como as de Taylor (1911), Emerson (1912), Church (1914) e Fayol (1916), que foi possível esta função ser implementada. As teorias e métodos aplicados por empresários como estes influenciam ainda hoje a gestão organizacional e o estudo deste tema.

De acordo com Pinto (s.d.), a Revolução Industrial teve como uma das consequências a profunda transformação na forma como as empresas operavam e fabricavam os seus produtos. De forma a aumentar a eficiência operacional, Taylor aplicou um modelo em que coloca o foco nas tarefas, de modo a obter o maior rendimento possível de cada funcionário. Esse modelo ficou conhecido como *Taylorismo*. Através da observação dos métodos e comportamentos dos seus trabalhadores, Taylor concluiu que estes são mais produtivos quando estão sob um sistema de supervisão e de controlo, estabelecendo-se padrões de desempenho para tal.

Segundo Jordan et al. (2011), só nos últimos quinze anos do século XX é que o conceito do controlo de gestão começou a ser colocado em prática na Europa.

O controlo de gestão tem vindo a ser melhorado significativamente e é hoje utilizado

na maioria das médias e grandes empresas, porém muitas empresas ainda não aplicam esta ferramenta. Isto devido ao desconhecimento da sua importância na análise dos seus resultados, resistência à mudança ou até mesmo devido aos custos associados à sua implementação, pelo que se pode considerar que é uma área que ainda tem muito para ser explorada.

1.2 Os Princípios do Controlo de Gestão

Jordan et al. (2011) referem na sua obra que existem oito princípios no controlo de gestão que são:

Tabela 1 - Princípios do Controlo de Gestão

1º Princípio	Os instrumentos de controlo de gestão devem ter em consideração objetivos de matéria financeira e não financeira.
2º Princípio	Para o exercício de controlo de gestão, a descentralização das decisões, a delegação da autoridade e a responsabilidade são condições essenciais.
3º Princípio	Os objetivos individuais devem convergir com os objetivos da empresa (alinhamento estratégico).
4º Princípio	Os instrumentos de controlo de gestão têm como objetivo a ação e não a burocracia.
5º Princípio	O controlo de gestão deve ter como foco o futuro da organização.
6º Princípio	Os sistemas de controlo de gestão influenciam o comportamento dos colaboradores.
7º Princípio	O controlo de gestão origina um sistema de incentivos (sanções e recompensas).
8º Princípio	Nos sistemas de controlo de gestão, os responsáveis operacionais são os intervenientes de primeira linha face aos <i>controllers</i> .

Fonte: Adaptado de Jordan et al. (2011)

O **primeiro princípio** considera a realização dos objetivos estratégicos da organização, desde financeiros, como a rentabilidade, mas também objetivos não financeiros, como qualidade, produtividade, inovação, imagem, posicionamento, entre outros.

O **segundo e terceiro princípios** referem que o controlo de gestão deve fomentar a participação de todos na concretização dos objetivos da empresa. Para tal, é necessário que os gestores possuam poder na tomada de decisões para concretizar objetivos individuais (do seu

departamento, por exemplo) e, conseqüentemente, atingirem objetivos globais.

O **quarto e quinto princípios** mencionam que o controlo de gestão deve dar prioridade à ação e não à criação de documentos para arquivo. Os documentos ao longo do processo de controlo de gestão devem servir como base para a análise contínua e implementação de melhorias e não apenas para análise estatística.

O **sexto e sétimo princípios** estão virados para o comportamento dos colaboradores. Com um controlo interno estabelecido e com um sistema de avaliação implementado, os colaboradores têm tendência a concretizar o que lhes é proposto. O interesse é obter uma recompensa (monetária, promoções, reconhecimento). Segundo Borralho (2018), um sistema de sanções e recompensas serve para legitimar a correção de desvios.

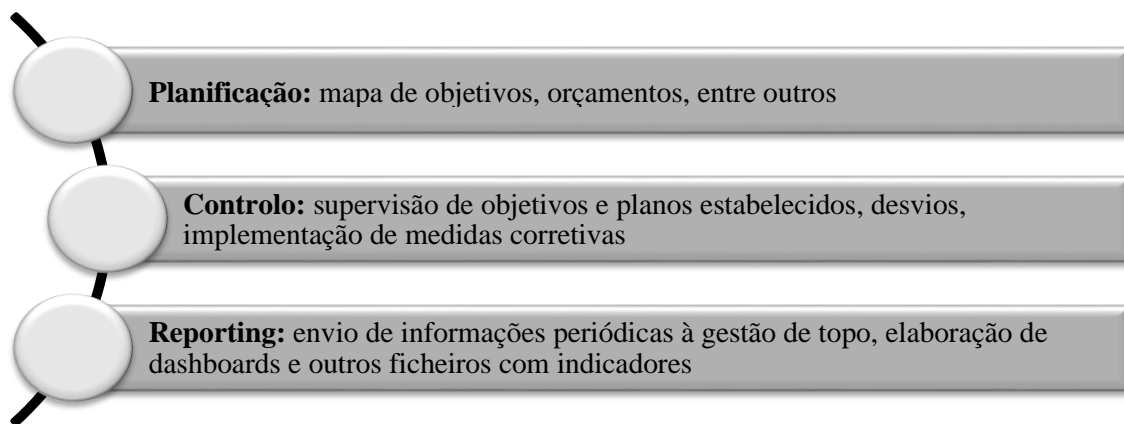
Por fim, o **oitavo princípio** afirma que os colaboradores operacionais implicam mais os dados obtidos do que os próprios *controllers*, dado que são estes que estão na “linha da frente”.

1.3 O Papel e Função do *Controller*

O controlo de gestão facilita a tomada de decisões por parte do *controller*, que exerce um papel fulcral na função de acompanhamento do desempenho organizacional.

De uma forma geral, podemos ver na figura abaixo, que é da responsabilidade do *controller* a gestão dos seguintes processos:

Figura 1 – Funções do *Controller*

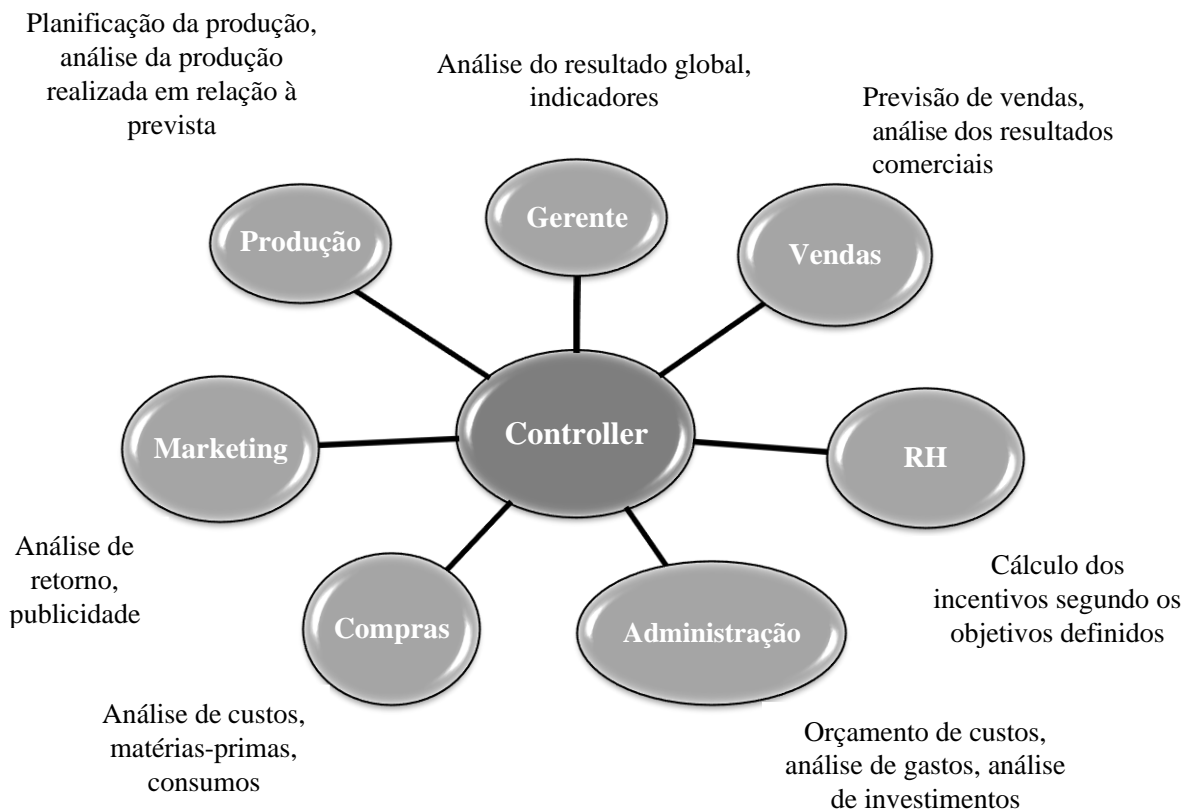


Fonte: Adaptado de Comisión de Contabilidad de ACCID (2010)

Assim como referido por Giraud et al. (2011), o controlo não pode ser reduzido a um simples exercício de verificação, ou caso contrário, o *controller* estaria a atuar “após o acontecimento”, isto é, quando as decisões e ações já estavam tomadas e decorridas. Portanto, é necessária a existência de uma prévia planificação para uma posterior análise aos resultados obtidos (controlo), de forma a serem implementadas ações corretivas aos desvios obtidos.

De acordo com Veiga e Juan (2013), o *controller* deve cumprir os seguintes requisitos para desempenhar a sua profissão com excelência: conhecimento profundo das operações da empresa; visão global da empresa e do seu ambiente; experiência em aplicar as ferramentas de controlo adequadas; ter uma perspetiva de gestão; capacidade de comunicação; e contacto permanente com a realidade da empresa. Dado estes parâmetros mencionados, é possível verificar que este profissional tem de ter um conhecimento alargado das atividades desenvolvidas pela sua organização, uma vez que está em contacto e supervisiona dados de outros departamentos, tais como, número e montante das vendas, encomendas realizadas e controlo das ainda não satisfeitas, custos de produção, supervisão dos inventários, entre outros.

Figura 2 – Relação do *Controller* com os Departamentos



Fonte: Adaptado de *Comisión de Contabilidad de ACCID* (2010)

Resumidamente, podemos concluir que o *controller* é:

Um verdadeiro homem-orquestra, conhecedor de todos os instrumentos, reconhecido profissionalmente na empresa, com um grau de relação excepcional e com capacidade para coordenar múltiplas tarefas além do entusiasmo indispensável para ajudar os gestores a implementar a estratégia empresarial.

(Jordan, Neves, & Rodrigues, 2011)

2. Ferramentas de Controlo de Gestão e de Avaliação de Desempenho Organizacional

Os gestores para serem eficazes necessitam de ferramentas que lhes permitam avaliar os resultados obtidos e, conseqüentemente, aplicar medidas para melhorar o desempenho da empresa. Como tal, é necessário que tenham uma visão global sobre as atividades da organização que gerem, através do uso de ferramentas de apoio e acompanhamento da performance dessas mesmas atividades.

O controlo das operações organizacionais deve ser flexível e adaptável ao tipo de empresa e aos seus objetivos. Assim sendo, as ferramentas alocadas a este controlo não devem ser também estanques. Existe uma panóplia de ferramentas que os *controllers* e outros membros da organização podem usufruir nas suas análises e no decorrer da estratégia empresarial. Abaixo destacam-se algumas, sendo o propósito elaborar um resumo de cada uma delas e dar um maior destaque ao *Performance Prism* no capítulo seguinte.

De reforçar que as empresas devem dispor de várias ferramentas de controlo de gestão e não se devem restringir a uma apenas, pois muitas complementam-se e ajudam, inclusive, na obtenção de melhores resultados. Nesta temática existem vários conceitos conectados e que devem ser analisados primeiramente para uma melhor compreensão dos temas a abordar posteriormente. Na tabela seguinte é possível analisar cada um desses conceitos:

Tabela 2 – Conceitos de Avaliação de Desempenho Organizacional

<i>Conceito</i>	<i>Definição</i>	<i>Pergunta associada ao conceito</i>	<i>Resposta</i>
<i>Objetivo</i>	Meio de eleição para a comunicação das intenções estratégicas e operacionais da empresa. Os objetivos devem expressar com clareza uma determinada intenção, esclarecendo aos colaboradores sobre o que a empresa pretende conseguir num determinado aspeto e período de tempo.	Qual a nossa intenção?	Aumentar as vendas em 4%
<i>Indicador</i>	Constitui a designação do instrumento de apuramento (algoritmo) do resultado.	Qual o instrumento que vamos utilizar para medir o objetivo?	Taxa de variação das vendas

Conceito	Definição	Pergunta associada ao conceito	Resposta
Key Performance Indicator	São indicadores chave. São os indicadores eleitos como os mais importantes para a empresa. Em regra, não são mais do que 15/20 indicadores.	-	-
Algoritmo	Também conhecido por “fórmula de cálculo”, ou seja, a fórmula que permite apurar o resultado.	Como se calcula matematicamente?	(Vendas atuais/Vendas do período anterior) - 1
Resultado	É o valor alcançado pela empresa num determinado período de tempo.	Quanto é que atingimos?	5%
Meta	Quantifica a ambição do objetivo. Tem por função eliminar a subjetividade, reforçar o compromisso, identificar a ambição, fomentar a melhoria contínua e promover a inovação.	Quanto pretendemos atingir?	4%
Desvio	Representa a diferença entre a meta previamente estabelecida e o resultado efetivamente realizado. Pode-se apresentar um número absoluto ou em percentagem.	Qual foi a diferença do nosso resultado face ao planeado?	+1%
Performance	É uma forma de apresentar o resultado de modo a comparar indicadores que tenham diferentes unidades de medida. Regra geral, a performance é apresentada em percentagem, sendo 100% quando atinge a meta.	Qual foi a nossa performance?	125%
Avaliação	Representa uma avaliação qualitativa obtida em função da performance/desvio. Permite facilitar a comunicação ao nível da performance.	Qual é o ponto de situação?	Superou a meta

Fonte: Adaptado de Caldeira (2012)

2.1 Controlo Orçamental

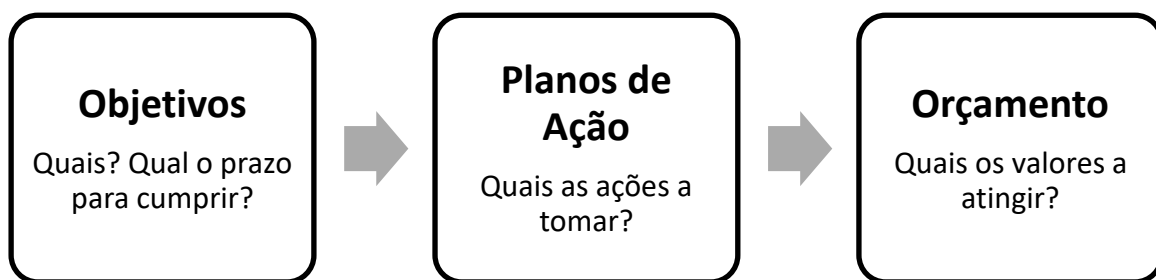
De acordo com Almeida (2019), citando Caiado (2009), um orçamento trata-se de um documento que projeta quantitativamente os resultados esperados, sendo que estes se realizam através de planos bem definidos. Desta forma, é uma peça fundamental na tomada de decisões por parte dos

gestores que conseguem ao longo do tempo analisar se os valores obtidos vão de encontro aos esperados e, a partir daí, tomar medidas corretivas. O orçamento é, então, um plano detalhado com os recursos financeiros e não financeiros necessários e é definido para um determinado período de tempo. Por norma, as empresas realizam orçamentos anuais subdivididos por mês.

As empresas devem realizar vários orçamentos dependendo do departamento, atividade ou tipo de contabilização. Em outras palavras, deve existir um orçamento para vendas e outro para gastos. Dentro do orçamento de vendas é possível realizar uma previsão para cada cliente, mercado, produto, entre outros. Já nos orçamentos de gastos, as empresas podem, por exemplo: dar destaque a gastos com pessoal para fixar uma meta de contratação de novos funcionários para o ano seguinte; realizar um orçamento de compra de matérias-primas para definir as quantidades a comprar e quais os fornecedores (o orçamento das compras é realizado após o orçamento das vendas, de forma a definir o que produzir consoante o que se espera vender); orçamento de despesas gerais; orçamento com despesas de qualidade; etc.

Jordan et al. (2011) assumem que um orçamento deve ser elaborado em três fases. A **primeira fase** é a fixação de objetivos e respetivo prazo de cumprimento. A **segunda fase** é a identificação das ações a tomar para que esses objetivos sejam levados a cabo. Por fim, a **terceira fase** refere-se à quantificação monetária destes planos, ou seja, a fase em que é elaborado o orçamento final.

Figura 3 – Fases da Elaboração de um Orçamento



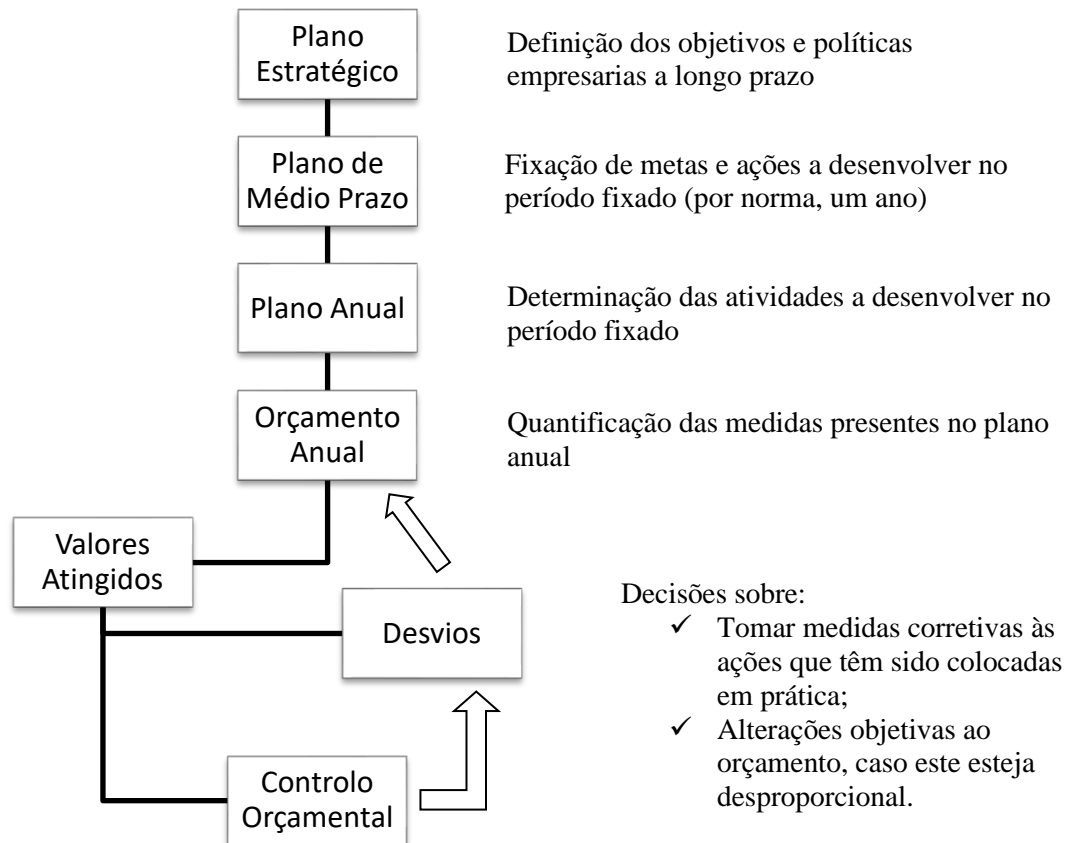
Fonte: Adaptado de Jordan et al. (2011)

Após a realização de um orçamento deve existir um controlo constante. O controlo orçamental deve ser uma das bases das análises feitas numa organização, isto porque todos os orçamentos realizados devem ser seguidos e verificados de forma a retificar se o que foi orçamentado está a ser cumprido. Caso não esteja, deve-se identificar qual o desvio, o porquê desse desvio e como

se pode preveni-lo. Todas as metas planeadas devem ter um *follow-up*, de forma a que todos estejam cientes das ações a realizar para atingir os objetivos propostos.

Para Beirante (2018), o processo orçamental, desde o início da elaboração dos planos até à fase corretiva, pode ser esquematizado da seguinte forma:

Figura 4 – Processo Orçamental



Fonte: Adaptado de Beirante (2018)

Como referido por Jordan et al. (2011), o controlo orçamental não deve ser visto como uma ferramenta de punição pelo não cumprimento dos objetivos, mas sim como uma ferramenta útil para os gestores entenderem como melhorar e para se obter uma maior eficácia na prossecução da estratégia.

Para que o controlo orçamental seja mais eficiente, deve ser feito regularmente e, além do mais, deve ter como base um orçamento com planos exequíveis, tanto a nível monetário como temporal. Um gestor ao realizar um orçamento tem de estar enquadrado nos valores históricos da empresa e do mercado. Por exemplo, um plano em que se espera que as vendas de uma empresa

dupliquem de um ano para o outro é, à partida, uma previsão não realista. Daí, o controlo orçamental ser tão importante para forçar a que os planos propostos sejam bem elaborados e se apliquem medidas corretivas aos desvios.

Além do mais, Jordan et al. (2011) afirmam ainda que o controlo orçamental tem um papel determinante na gestão organizacional, dado que serve como:

- **Instrumento de descentralização** – os objetivos globais da empresa são fixados pela Direção que os distribui por cada centro de responsabilidade. Cada departamento/secção é responsável pelo cumprimento e acompanhamento dos objetivos, permitindo aos gestores de topo que fiquem mais livres para a tomada de decisões importantes para a empresa. Libertar a gestão de topo da carga de decisões do dia a dia faz com que haja mais tempo para planeamento de estratégias;

- **Instrumento de planeamento** - um orçamento permite ter bem definidas as metas a atingir no período fixado e assim enquadrar cada funcionário na prossecução da estratégia da organização. É através do orçamento que é possível elaborar o plano operacional e estabelecer quais os resultados a alcançar, tanto em termos monetários, laborais ou de eficiência;

- **Instrumento de motivação** – os orçamentos têm influência sobre o comportamento dos gestores, dado que naturalmente quererão alcançar o que lhes foi proposto. O controlo orçamental deve influenciar os gestores e a sua equipa a atingirem melhores resultados. Há um melhor desempenho quando os colaboradores sabem o que é esperado deles e quando podem articular os seus objetivos pessoais com os objetivos organizacionais. Contudo, se o orçamento tiver objetivos demasiado complicados, o efeito é o oposto. Os objetivos não devem ser demasiado fáceis, mas devem ser alcançáveis;

- **Instrumento de coordenação** – o processo orçamental exige uma coordenação entre todos os elementos de uma empresa, desde a Direção até a cada centro de responsabilidade, tendo de existir para tal uma boa comunicação entre as diversas funções;

- **Instrumento de avaliação** – os orçamentos costumam ser divididos numa base mensal a fim de ser mais fácil o acompanhamento dos resultados e estabelecimento de ações corretivas, para que os objetivos fixados no plano anual sejam alcançados. Ao se utilizar este método e ao estabelecer uma ponte entre desempenho e avaliação, consegue-se obter um sistema forte que apoia e valoriza os trabalhadores e incrementa os níveis de desempenho.

Podemos concluir que o controlo orçamental é algo bastante útil e utilizado pelas empresas, por forma a realizarem um melhor planeamento dos recursos a aplicar para atingirem resultados positivos. Além do mais, esta ferramenta de controlo aumenta a motivação e empenho dos colaboradores e gestores e é fundamental na avaliação da performance organizacional.

2.2 *Key Performance Indicators*

A preocupação com o alcance de uma imagem de excelência, tanto a nível interno como para o exterior, é fulcral para aclamar êxito num mercado feroz e arrojado. Cada vez mais o sucesso de uma organização depende de uma boa gestão e das decisões tomadas no dia a dia pelos seus dirigentes. É crucial a obtenção de conhecimento sobre o negócio e mercado em que a empresa está inserida, mas também o contínuo interesse sobre o desempenho da empresa para que consiga alcançar níveis de primazia e de superioridade em relação à concorrência. Para que isto aconteça, os gestores devem ter acesso a informação útil que os possibilite avaliar os resultados alcançados pela empresa, comparando as metas propostas com os valores atingidos.

Caldeira (2012) afirma que, num processo de avaliação da performance organizacional, os indicadores são o elemento mais crítico. Um indicador de desempenho traduz-se numa ferramenta de gestão que permite medir o desempenho organizacional através da confrontação e comparação entre valores orçamentados e valores reais.

Quando se pode medir aquilo sobre o que estamos a falar e expressá-lo em números, sabemos alguma coisa a respeito do assunto; e quando não podemos expressá-lo em números, o nosso conhecimento a respeito do assunto é de um nível pobre e insatisfatório.

(Caldeira (2012), citando Lorde Kelvin)

Os *Key Performance Indicators* (KPI's) são, tal como o nome indica, os indicadores de performance chave de uma empresa, escolhidos para medir e controlar o seu progresso. Estes podem ser tangíveis (lucros, custos do produto, produtividade, volume de stock) ou intangíveis (valor da marca, motivação, satisfação dos clientes, inovação), de acordo com Oliveira (2017). De referir que existem imensos indicadores à disposição das empresas, sendo que os gestores têm que decidir quais os que fazem mais sentido aplicar e que têm de facto impacto na informação espelhada da realidade organizacional. Estes indicadores são, por norma, transmitidos em forma gráfica em *dashboards* ou métricas e podem ser medidos em percentagem, médias ou rácios (Costa, 2018). A apresentação de um KPI é um aspeto muito importante. Esta deve ser simples, apelativa (com gráficos e cores não extravagantes) e resumida (os gestores pretendem visualizar a informação mais útil e não todos os detalhes). Estes fatores levam a um maior interesse por parte de quem lê estes documentos e a uma atribuição de maior valor para a gestão do negócio.

Caldeira (2012) destaca na sua obra as quinze características de um bom indicador e estas são:

- Pertinência dos indicadores para a gestão;
- Credibilidade do resultado;
- Esforço aceitável para o apuramento do resultado;
- Simplicidade de interpretação;
- Simplicidade da fórmula de cálculo;
- Fonte de dados interna (dados presentes na própria empresa e de fácil acesso);
- Cálculo automático;
- Possibilidade de auditar as fontes de dados com eficácia;
- Alinhado com a frequência de monitorização (os indicadores devem apresentar os resultados com a frequência pretendida);
- Possibilidade de calcular em momentos extraordinários;
- Protegido de efeitos externos;
- Não gera efeitos perversos (por exemplo, não se focar apenas na quantidade, mas também na qualidade);
- Possibilidade de *benchmarking* (comparação de desempenhos e métodos entre atividades, projetos, organizações, etc);
- Estar atualizado;
- Possibilidade de ter uma meta.

Os indicadores estão sempre interligados com os objetivos definidos e Doran (1981) defendeu que há uma forma inteligente (S.M.A.R.T.) de definir os objetivos e respetivas metas. Este método refere que os objetivos devem ser específicos, mensuráveis, atingíveis, relevantes e temporais. Mais tarde, este conceito foi também aplicado aos KPI's, conforme explicado por Costa (2018) e Oliveira (2017):

S = Específico (*Specific*): o KPI é para um objetivo/área/processo;

M = Mensurável (*Measurable*): o KPI deve ser quantificado num valor objetivo;

A = Atingível (*Achievable*): as metas são realistas e realizáveis;

R = Relevante (*Relevant*): o KPI tem um propósito e é determinante para a medição de desempenho;

T = Temporal (*Time-bound*): o KPI é definido para um determinado prazo.

Tabela 3 - SMART KPI's

S	M	A	R	T
<i>Specific</i>	<i>Measurable</i>	<i>Achievable</i>	<i>Relevant</i>	<i>Time-bound</i>
O que se quer atingir?	Qual o valor/meta a atingir?	Em condições normais, é possível atingir?	Está alinhado com a estratégia da empresa?	Qual o prazo limite para atingir?

Fonte: Adaptado de Marr (2020)

Existem alguns erros cometidos na hora de implementar os KPI's (Oliveira, 2017):

- Criar demasiados indicadores de dados, que apesar de mensuráveis, não são importantes para a tomada de decisões;
- Não adaptar os indicadores à própria organização e medir o que o restante mercado mede;
- Não relacionar os KPI's com a estratégia da empresa;
- Não envolver os responsáveis dos departamentos na escolha dos KPI's;
- Não analisar devidamente os KPI's, ficando informação por transmitir;
- Não rever os indicadores nem assegurar que continuam a ser úteis.

Marr (2020) enfatiza que para se conseguir estabelecer KPI's eficientes, estes têm de: ir ao encontro da missão e visão da empresa; não serem apenas indicadores financeiros, mas também não financeiros; serem monitorizados regularmente; e reavaliados caso exista uma mudança organizacional que os influencie. Por fim, o alcance dos indicadores deve ser parabenizado e reconhecido como um exemplo a seguir nos anos seguintes.

Eis alguns exemplos de KPI's por área dentro da empresa:

Tabela 4 - KPI'S por Área de uma Empresa

Área	KPI
Financeira	Rendibilidade Líquida das Vendas
	Autonomia Financeira
Tesouraria	Percentagem de clientes em atraso
	Prazo Médio de Pagamento (PMP)
Recursos Humanos	Taxa de Absentismo
	Número Médio de Trabalhadores

Área	KPI
Informática	Tempo médio de resposta aos incidentes
	Número de pedidos de apoio pelos utilizadores
Projetos	Percentagem da execução do projeto
	Percentagem do desvio do orçamento
Produção	Percentagem de desperdício da matéria-prima (sucata)
	Número de mercadoria produzida
Vendas	Quota de mercado
	Nível de satisfação dos clientes

Fonte: Adaptado de Caldeira (2012)

2.3 Método de Custeio ABC

A palavra custeio refere-se ao apuramento dos custos das mercadorias produzidas por uma determinada empresa, ou seja, é a determinação do custo unitário de um produto. Este procedimento é fundamental para a análise de desempenho financeiro e o cálculo da rentabilidade da empresa.

Os custos podem ser tipificados em várias categorias, como é possível verificar na tabela seguinte:

Tabela 5 – Tipos de Custos

Critério	Tipologia	Características
Grau de associação a um produto ou serviço	Diretos e indiretos	Diretos: conexos aos bens ou serviços, individualizáveis, específicos, associáveis. Indiretos: difíceis ou até impossíveis de individualizar sem recurso a indutores de custo (chaves de rasteio), são comuns a dois ou mais produtos ou serviços.
Dependência do volume	Fixos e variáveis	Fixos: independentes do volume de produção. Variáveis: dependentes do volume de produção.
Enquadramento temporal	Reais e teóricos (ou básicos)	Reais: determinados <i>a posteriori</i> , são históricos. Teóricos: determinados <i>a priori</i> , são estimativas, resultam de orçamentos, são padrões.

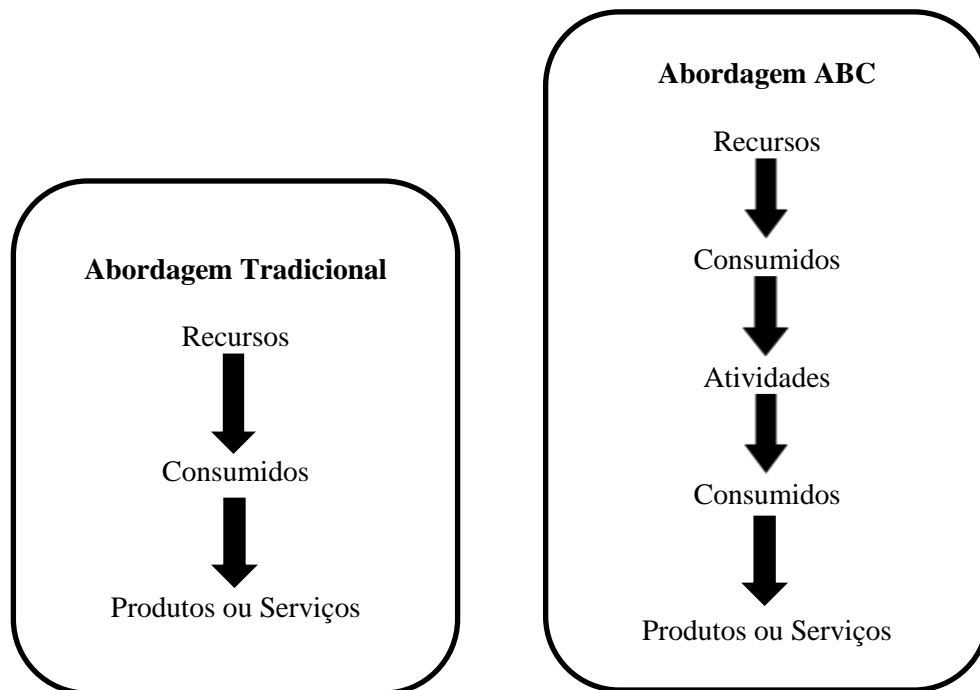
Fonte: Borralho (2018)

Existem vários métodos de custeio, sendo o mais primordial o custeio direto que consiste em imputar apenas os custos diretos da produção aos produtos fabricados, ficando os custos indiretos (como a energia ou água, por exemplo) de fora deste cálculo. Neste método, os custos indiretos são considerados despesas e não custos de produção, sendo levados diretamente a contas de gastos e, consecutivamente, ao resultado do período.

Surgiram diversas críticas aos modelos tradicionais devido à fórmula utilizada na imputação de custos indiretos, que não eram estabelecidos nestes modelos (Nunes, 2012). Assim, surgiu o método de Custeio Baseado nas Atividades (*Activity Based Costing – ABC*) que propõe uma metodologia diferenciadora quanto à distribuição de custos indiretos aos produtos e serviços.

O método ABC foi popularizado por Johnson e Kaplan (1987) e é um método de custeio que está baseado nas atividades que a empresa efetua no processo de fabricação dos seus produtos, isto é, a fabricação de um produto é realizada através de diversas atividades que, por sua vez, consomem recursos e geram custos. Deste modo, os gestores conseguem ter uma melhor noção dos custos gerados por cada atividade e se é necessário intervir em alguma dessas etapas, de forma a obter uma maior rentabilidade.

Figura 5 – Método Tradicional vs Método ABC



Fonte: Nunes (2012)

Para Jordan et al. (2011), para aplicar este sistema de custeio é necessário:

- Definir quais as atividades primárias e de suporte, sendo que as primárias são as atividades essenciais para o desenrolar do negócio da empresa e as atividades de suporte são, tal como o próprio indica, de apoio às atividades primárias;
- Identificar os recursos necessários para cada atividade e afetá-los devidamente a cada processo. Por exemplo, identificar que para a realização de uma dada atividade é necessário consumir energia ou água;
- Criar centros de atividade ao nível da recolha dos custos na empresa;
- Identificar as unidades de medida de cada recurso atribuído às atividades e definir um custo unitário;
- Determinar os produtos ou serviços decorrentes de cada atividade e respetivos níveis de utilização para cálculo final dos custos desses produtos.

Este método proporciona, assim, uma análise mais detalhada para os gestores acerca dos custos da produção de bens ou serviços, possibilitando saber quais as atividades que consomem mais recursos e em que fase da produção é possível melhorar.

Este método refere-se a um sistema de custeio sofisticado e traz muitas vantagens às empresas, especialmente com as seguintes características (Fernandes, 2016):

- Empresas com custos indiretos elevados ou que tenham uma grande percentagem de imputação no total dos custos dos produtos ou serviços;
- Empresas que devido à sua ampla gama de produtos ou serviços, o consumo de recursos é feito em diferentes proporções;
- Empresas, que por estarem enquadradas num mercado com forte concorrência, necessitam de informação o mais fidedigna possível em relação aos seus custos e, por consequência, aos seus preços praticados. Além de que este método de custeio permite uma avaliação mais viável acerca do desempenho das mercadorias produzidas, originando uma vantagem competitiva.

Apesar das vantagens enumeradas, é preciso mencionar que este método de custeio é complexo e para ser colocado em prática não é uma ação propriamente simples, dado que são necessários estudos sobre os consumos de cada produto para serem imputados os respetivos custos. Para tal fim, é determinante listar os recursos a consumir e definir as atividades principais e auxiliares

no processo produtivo. É também necessário um acompanhamento assíduo sobre os valores fixados, uma vez que estes podem variar ao longo do tempo e o próprio processo produtivo tende, naturalmente, a evoluir. Como tal, é necessário despender tempo e dinheiro nesta tarefa, levando a que empresas mais pequenas e sem tanta capacidade financeira não consigam implementar este custeio mesmo sabendo que a sua relação custo-benefício é positiva.

2.4 Gestão por Processos

Para fazer face à maior exigência do mercado e dos próprios clientes que requerem uma maior qualidade e oferta de produtos diferenciadores, criou-se o conceito de Gestão de Processos de Negócio ou também conhecido por *Business Process Management* (BPM). Trata-se de um conceito de gestão que tem como foco a otimização dos resultados das organizações, através da melhoria dos processos de negócio.

Processo de negócio é um conjunto de atividades ou tarefas estruturadas e relacionadas que produzem um serviço ou produto específico para os clientes. Portanto, um processo de negócio está naturalmente interligado com resultados e criação de valor para o cliente (Eiras, 2011). Casimiro (2018) destaca ainda que processo de negócio é um conjunto de atividades organizadas e relacionadas entre si, possuem entradas (*inputs*) e saídas (*outputs*), são direcionados para os clientes, envolvem fluxos de informação, geram valor (processo de transformação) e estão associados a recursos. Esta determinação leva-nos para o conceito de cadeia de valor de Michael Porter.

A cadeia de valor representa o conjunto de atividades desempenhadas dentro de uma organização, desde a fase de compra ao fornecedor, passando pelos ciclos de produção e de venda até à fase da distribuição final, incluindo serviços pós-venda (Serafim, 2013). Este modelo ajuda a analisar atividades específicas através das quais as empresas criam valor e vantagem competitiva, ou seja, é um conjunto de atividades que uma organização realiza para criar valor para os seus clientes. A forma como as atividades dessa cadeia são realizadas determina os custos e afeta os lucros. Este modelo foca-se nos sistemas e em como os *inputs* são transformados em *outputs* comprados pelos clientes. A partir deste ponto de vista, Porter definiu uma cadeia de atividades comum a todos os negócios e dividiu-as em atividades primárias e de apoio, conforme se demonstra na figura seguinte:

Figura 6 – Cadeia de Valor



Fonte: Serafim (2013)

As **atividades primárias** relacionam-se diretamente com a criação física, venda, manutenção e suporte de um produto ou serviço. Já as **atividades de apoio** ajudam na prossecução das atividades primárias.

Tabela 6 – Atividades da Cadeia de Valor

<i>Atividades Primárias</i>	
<i>Logística de entrada</i>	Todos os processos relacionados com a receção, inventário, distribuição dos produtos recebidos. As relações com os fornecedores são um fator decisivo para a criação de valor.
<i>Operações</i>	Inclui maquinaria, embalagens, montagem, manutenção de equipamento, testes e outras atividades de criação de valor que transformam inputs no produto final, para serem vendidos aos clientes.
<i>Logística de saída</i>	As atividades associadas à entrega do produto ao cliente, incluindo sistemas de recolha, armazenamento e distribuição.
<i>Marketing e Vendas</i>	São os processos que a empresa utiliza para convencer os clientes a comprarem os seus produtos ou serviços. As fontes de criação de valor aqui são os benefícios que oferece e o modo como os transmite.
<i>Serviços</i>	As atividades que mantêm e aumentam o valor dos produtos ou serviços após a compra. Aqui incluem-se o apoio ao cliente, serviços de reparação e/ou instalação, etc. É o chamado serviço pós-venda.

Atividades de Apoio

<i>Infraestrutura</i>	Estes são os sistemas de apoio que a empresa necessita para manter as operações diárias. Inclui a gestão geral, administrativa, legal, financeira, contabilística, assuntos públicos, de qualidade, etc.
<i>Gestão de Recursos Humanos</i>	As atividades associadas ao recrutamento, formação, retenção e compensação de colaboradores e gestores. Uma vez que as pessoas são uma fonte de valor significativo, as empresas podem criar grandes vantagens se utilizarem boas práticas de Recursos Humanos (RH).
<i>Desenvolvimento Tecnológico</i>	Inclui o desenvolvimento tecnológico para apoiar as atividades da cadeia de valor, como Investigação e Desenvolvimento (I&D), automação de processos, design, etc.
<i>Aquisição e Compras</i>	Todos os processos que a empresa realiza para adquirir os recursos necessários para trabalhar: aquisição de matérias-primas, serviços, edifícios, máquinas, etc. Aqui também se inclui a procura de fornecedores e negociação dos melhores preços.

Fonte: Adaptado de Serafim (2013)

A gestão por processos é, assim, um modelo de gestão que tende a otimizar os processos de forma a levar a uma diminuição de desperdício de materiais, de tempo, de dinheiro. Melhores processos geram melhores resultados e uma maior satisfação por parte dos clientes. Casimiro (2018) resume que a finalidade da gestão por processos é aumentar a eficácia, a eficiência, a produtividade e a rentabilidade dos processos organizacionais, inovando esses mesmos processos para melhorar as variáveis do negócio (como o tempo, a qualidade e os custos) e elevar os níveis de satisfação dos clientes.

Como Milan (2012) refere, o ciclo de vida BPM é composto por **seis fases**: planeamento; análise; desenho; implementação; monitorização; e refinamento. A **fase do planeamento** é a base deste ciclo, dado que é nesta fase que se definem os objetivos e metas, se elabora o plano e as estratégias para a criação de valor para o cliente. A **fase da análise** tem como finalidade estudar os processos atuais da organização para perceber se podem ser melhorados ou se é necessário removê-los e criar novos. Após esta análise das falhas existentes nos processos atuais, é na **fase do desenho** que se alinham os objetivos estratégicos da empresa e se desenha um novo processo. A **fase da implementação** é quando ocorre a transformação do processo existente na atualidade para o processo proposto na fase anterior. A **fase de monitorização** é o contínuo seguimento e controlo dos processos incutidos, de forma a determinar se são necessários ajustes para se atingir os objetivos propostos. Caso esses ajustes sejam necessários, dá-se a **fase do refinamento**. Esta fase proporciona uma

melhoria nos processos para que estes evoluam continuamente.

2.5 *Business Intelligence (BI)*

O ambiente de negócios em que as diversas empresas se encontram inseridas é cada vez mais competitivo, inovador e em constante evolução. Atualmente, as empresas dispõem de vários meios para fazer face a esta crescente mutação do mercado e tomar decisões rápidas e com bons fundamentos. Para isso, recorrem a ferramentas tecnológicas que lhes possibilita e facilita a análise dos dados organizacionais. A quantidade de dados a analisar pode ser considerável e, conseqüentemente, há necessidade que o processamento desses dados seja rápido, flexível, permita alterações a qualquer momento, seja eficaz e não obtenha erros para não prejudicar a tomada de decisões. Assim, surge o *Business Intelligence (BI)* que, de acordo com Antonelli (2009), trata-se de uma ferramenta tecnológica que recolhe dados extraídos de uma organização, processa-os e transforma-os em informação para a gestão, através de relatórios e dados visuais. Os dados são visualizados de uma forma mais simples e permite um processo decisório mais consciente, gerando vantagem competitiva. Karpinski (2020) menciona que o objetivo do *Business Intelligence* é “transformar dados brutos em informações compreensíveis e significativas para ajudar a tomar uma melhor decisão”.

Primak (citado por Antonelli, 2009) destaca várias vantagens da utilização de *Business Intelligence*:

- Menos custos com softwares, administração e restante equipa de apoio;
- Menos custos na avaliação de projetos;
- Maior controlo e menos erros/dados incorretos;
- Maior segurança da informação transmitida;
- Alinhamento das informações estratégicas e operacionais;
- Melhor alinhamento das estratégias a seguir;
- Rapidez na recolha de informação para tomada de decisões.

É ainda possível realçar as seguintes vantagens (Turban, Sharda, Aronson, & King, 2009):

- Menos tempo despendido nas análises;
- Melhores estratégias, planos e decisões;

- Processos mais eficientes;
- Melhor serviço ao cliente;
- Receita superior.

Sezões, Oliveira, e Baptista (2006) abordam na sua obra algumas das diferentes áreas organizacionais com interesse e vantagem na utilização de BI, derivado aos processos de negócio e atividades chave na cadeia de valor em que obter conhecimento de uma forma mais fidedigna é vital. Os departamentos referidos são os que se encontram abaixo identificados:

Tabela 7 – Aplicações Funcionais do BI nas Empresas

<p>Comercial</p> <ul style="list-style-type: none"> - Análise do comportamento do consumidor - Análise da rentabilidade de consumidores/segmentos - Análise de <i>cross selling</i> - Análise da força de vendas - Análise dos canais de distribuição <p>Marketing</p> <ul style="list-style-type: none"> - Penetração no mercado/segmento - Eficácia das campanhas de <i>marketing</i> (análise de meios) - Análise de <i>performance</i> <p>Finanças</p> <ul style="list-style-type: none"> - Previsão, planeamento e orçamentação - Análise de <i>performance</i> 	<ul style="list-style-type: none"> - Consolidação financeira - <i>Reporting</i> financeiro <p>Operações/Logística</p> <ul style="list-style-type: none"> - Eficiência operacional - Planeamento da produção - Controlo de qualidade - Análise da cadeia de logística <p>Recursos Humanos</p> <ul style="list-style-type: none"> - Planeamento da afetação de recursos - Avaliação da <i>performance</i> - Análise da compensação - Avaliação de competências
---	--

Fonte: Sezões et al. (2006)

No entanto, existem também obstáculos quanto à implementação destes tipos de software:

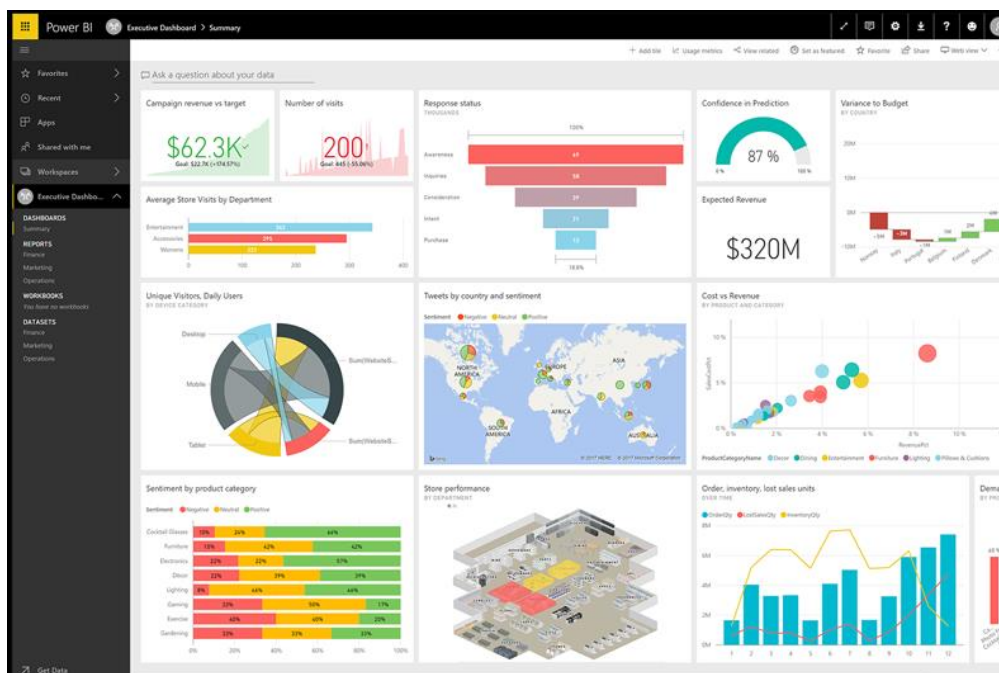
- Dados operacionais estão, por vezes, dispersos e, portanto, são mais difíceis de analisar;
- Utilização de sistemas operacionais ineficientes que não armazenam adequadamente dados úteis para posterior análise;
- A organização não reconhece atempadamente a necessidade de certas informações;
- A falta de conhecimentos de BI por parte dos gestores e restantes utilizadores;

- A obtenção de informações de diversas fontes pode não compensar o custo-benefício em certos casos;
- Custos da implementação.

Apesar dos obstáculos enunciados, as vantagens ultrapassam essas barreiras pela facilidade com que se podem obter dados e relatórios bem trabalhados e rápidos através de ferramentas BI. O Power BI é um exemplo dessas ferramentas que veio elevar o nível das análises anteriormente realizadas em Excel. O Excel é um editor de folhas de cálculo que permite criar tabelas, gráficos e outros elementos visuais, de forma a armazenar dados e partilhá-los com os utilizadores finais. No entanto, esta ferramenta torna-se complexa e difícil de processar quando estamos perante muitos dados. Assim, o Power BI veio colmatar estas situações, permitindo uma experiência mais rápida, intuitiva e com gráficos mais apelativos. Note-se que o Power BI não é propriamente um substituto do Excel, já que os dados analisados em Power BI terão de vir de outras ferramentas (do próprio Excel, bloco de notas, Web, SQL, entre outros). Logo, o Power BI veio complementar estas ferramentas para proporcionar aos gestores uma versão melhorada das suas análises.

Power BI é, desta forma, uma ferramenta de *Business Intelligence* que possibilita o desenvolvimento de análises, relatórios e *dashboards*, com um nível visual atrativo e de fácil interpretação (Bonel, 2019). O objetivo é ajudar os utilizadores a obterem melhores respostas da situação das suas empresas e poderem tomar melhores decisões.

Figura 7 – Dashboard em Power BI



Fonte: Knowit - Consultoria, Formação e Tecnologia, S.A. (2021)

2.6 *Economic Value Added (EVA)*

Economic Value Added (EVA) ou, traduzindo, Valor Económico Adicionado ou apenas Valor Adicionado, refere-se a um conceito de apuramento de resultados que permite medir o valor criado para o acionista ao calcular a diferença entre o retorno do capital e o custo desse mesmo capital (Fonseca, 2010). De uma forma resumida, o EVA pode ser calculado pela diferença entre o valor dos bens produzidos e a dedução dos custos inerentes à sua produção (matérias-primas, serviços, outros bens), bem como a dedução do custo do capital dos acionistas de forma a compensar o risco do seu investimento.

Um valor final positivo demonstra que a empresa está a criar valor para os seus acionistas e um valor negativo demonstra precisamente o contrário: que a empresa está a destruir valor pois não tem capacidade de gerar valor suficiente para remunerar os capitais próprios. O EVA é positivo quando o resultado operacional após impostos (resultado operacional líquido) excede o custo do capital (Ferreira, 2000). Desta forma, está a ser gerada criação de riqueza para os investidores/acionistas. Se o EVA for negativo estamos perante uma destruição de valor ao investir em projetos em que o retorno é menor que o capital investido.

Como medida de desempenho organizacional, o EVA permite uma melhor tomada de decisões e estudo acerca dos investimentos a realizar ou a descontinuar (Rangel, 2008). Caso seja apurado um EVA negativo, a empresa deve implementar medidas corretivas como uma reestruturação do capital investido e das atividades colocadas em prática. Além do mais, o EVA pode ser otimizado através do aumento dos resultados, redução dos custos ou redução do capital utilizado. Quando o retorno do capital for inferior ao montante investido, os gestores devem proceder ao não reinvestimento dos projetos não lucrativos, à liquidação de ativos, redução de stocks e/ou acelerar as contas a receber para aumentar as receitas.

O EVA pode medir a performance da empresa na sua totalidade ou apenas numa parte/segmento. Para Fonseca (2010), a grande vantagem da aplicação do EVA é o facto de permitir uma melhor análise da performance financeira dos diversos segmentos da organização, como a rentabilidade dos clientes, mercados, canais de distribuição ou projetos.

2.7 *Tableau de Bord*

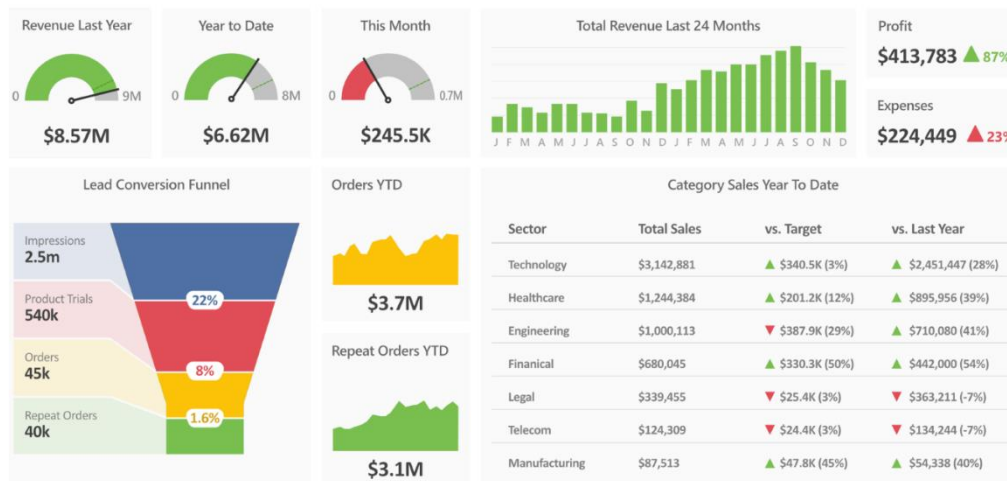
Segundo os autores Epstein e Manzoni (1998), o *Tableau de Bord* (“painel de controlo” em português) surgiu em França em meados de 1932. O objetivo da sua criação foi fazer face a

inadequações nos sistemas contabilísticos que dificultavam a tomada de decisões pertinentes, como indicam Quesado, Guzmán e Rodrigues (2012).

O *Tableau de Bord* é um instrumento de monitorização e controlo de gestão com a finalidade de efetuar comparações entre um determinado valor proposto (objetivo) e valores efetivamente realizados. É, como tal, um sistema de indicadores que visa a verificação de desempenhos consoante a estratégia adotada e, que de acordo com Almeida (2019), tem três grandes funcionalidades: serve como instrumento de comparação, ajuda no diálogo entre colaboradores da empresa acerca dos indicadores e respetiva análise, e é um elemento precioso na tomada de decisões por parte dos gestores sobre medidas corretivas a serem aplicadas.

É um instrumento de controlo interno de elaboração rápida e de apresentação simples e sintética, através do recurso a gráficos e tabelas (Beirante, 2018).

Figura 8 – Tableau de Bord



Fonte: Office Timeline (2021)

O *Tableau de Bord* é geralmente considerado como um complemento às medidas financeiras e contabilísticas, de acordo com Pezet (2009).

Na opinião de Silva (2013), as suas principais funções são: reduzir a incerteza devido a uma melhor perceção fornecida pelos indicadores demonstrados; estabilizar a informação ao filtrar os dados importantes para análise e tomada de decisões; contribuir para um melhor controlo de riscos, visto que demonstra claramente a situação da empresa aos gestores; facilitar a comunicação ao permitir que o grupo de trabalho discuta os resultados obtidos e tomem decisões; e dinamizar a reflexão quanto aos desvios apresentados.

López (1999), citado por Quesado et al. (2012), apresentou o *Tableau de Bord* como uma

ferramenta útil que possui características diferenciadoras e vantagens na sua utilização, tais como:

- Acompanhamento dos objetivos e planos da empresa;
- Visualização dos dados organizacionais, possibilitando uma melhor análise aos valores obtidos e respetivos desvios, as suas origens e responsáveis;
- Equilíbrio entre indicadores financeiros e não financeiros;
- Maior concentração em informação relevante para a melhoria contínua;
- Permite assinalar ações corretivas aos desvios apurados;
- Apoio à tomada de decisão, através dos seus indicadores;
- Eliminação de burocracia;
- Confrontação entre previsões e realizações.

Apesar das vantagens que este modelo apresenta, existem lacunas ao nível da implementação da estratégia. Isto é, o *Tableau de Bord* foca-se mais em aspetos financeiros do que em indicadores não financeiros, não permitindo aos gestores ter uma visão tão alargada da empresa como seria o ideal (Bastidas & Ripoll, 2003). Assim, surge o *Balanced Scorecard* desenvolvido em 1992 por Kaplan e Norton, com o objetivo de melhorar o modelo atual e implementar uma ferramenta com maior diversidade de indicadores que permitam uma melhor obtenção de informação. Desta forma, o *Balanced Scorecard* é uma versão melhorada do *Tableau de Bord* (que têm muitos aspetos em comum, visto que a base é a mesma), mas o *Balanced Scorecard* permite um maior controlo do negócio através de medidas financeiras e não financeiras.

2.8 *Balanced Scorecard*

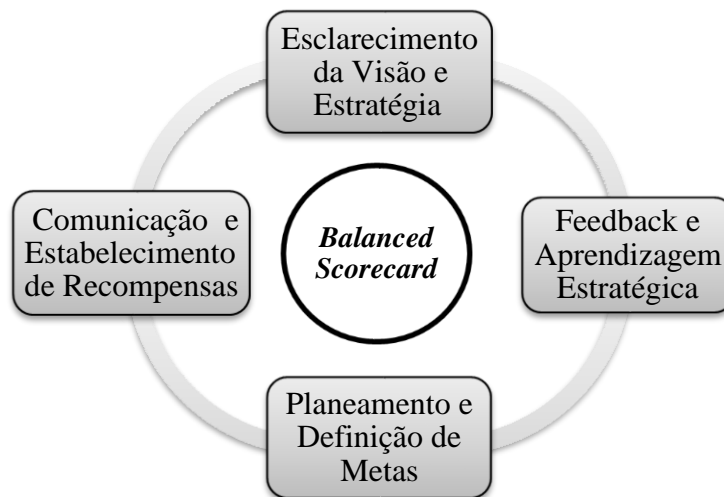
O mercado, cada vez mais competitivo, exige que as empresas melhorem constantemente e acompanhem o seu desempenho organizacional de perto, para saber onde e como melhorá-lo. Sendo assim, a utilização de metodologias e ferramentas de auxílio ao planeamento estratégico torna-se essencial para a obtenção do sucesso.

Um dos modelos de avaliação de desempenho organizacional mais conhecido é o *Balanced Scorecard*, criado nos EUA por Kaplan e Norton (1992). O *Balanced Scorecard* é uma metodologia de medição e gestão de desempenho, o qual Reis e Rodrigues (2011) referem que o objetivo principal é fornecer aos gestores uma visão global da empresa para que estes consigam alcançar os objetivos organizacionais.

Em resumo, o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta onde se definem os objetivos a

executar, se aplicam metas (em valor, percentagem, etc.) e estas se quantificam através de indicadores. Para atingir esses objetivos propostos aplicam-se medidas. Por fim, analisam-se os resultados obtidos, ou melhor dizendo, se os objetivos definidos foram ou não alcançados.

Figura 9 – O *Balanced Scorecard* como Estrutura para a Ação Estratégica



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1997)

Com o *Balanced Scorecard* é possível verificar que apenas uma análise financeira não é suficiente. Este modelo apresenta não só indicadores financeiros, mas também indicadores não financeiros, como mencionado por Pereira (2013). Todos estes indicadores devem explicitar de uma forma coerente e simples os objetivos e estratégias da organização e respetivos fatores de sucesso.

O modelo, além da perspetiva financeira, avalia também outras três perspetivas: a do cliente, a dos processos internos e a perspetiva do conhecimento e aprendizagem. Em suma, é através deste conjunto de **quatro perspetivas** que a organização pode obter sucesso e ir ao encontro dos interesses de todas as partes.

Para Kaplan e Norton (1997):

- **Perspetiva Financeira:** visa medidas financeiras que indicam se a estratégia empresarial assumida e respetiva implementação e execução estão a contribuir para o acréscimo dos resultados financeiros;

Para ter sucesso, como é que nos apresentamos aos acionistas?

- **Perspetiva do Cliente:** sintetiza os clientes e mercados nos quais a empresa está presente e qual o sucesso obtido;

Como lidar com os clientes? Para cumprir a nossa visão, como temos de nos posicionar?

- **Perspetiva dos Processos Internos:** permite identificar os processos que são críticos dentro da organização para o alcance da excelência, eficácia e eficiência, de forma a que se ofereça valor aos clientes (perspetiva dos clientes) e que se satisfaçam as expectativas dos acionistas em relação ao retorno financeiro (perspetiva financeira);

Para satisfazer os clientes e investidores, em que processos temos de ser excelentes? Onde é que devemos melhorar?

- **Perspetiva da Aprendizagem e Crescimento:** identifica as capacidades a desenvolver para gerar crescimento e melhoria a longo prazo. Para tal, é necessário promover o talento e capacidades internas.

Que capacidades devemos desenvolver para criar valor? Como vamos garantir mudança e inovação?

Kaplan e Norton (1997) reconhecem que as diferentes perspetivas do *Balanced Scorecard* podem ser adaptadas à empresa consoante a sua missão e estratégia. Como tal, diferentes organizações podem ter diferentes indicadores, consoante as suas necessidades.

Na tabela da página seguinte, podemos visualizar alguns exemplos de indicadores e medidas para cada perspetiva:

Tabela 8 – Aplicabilidade do *Balanced Scorecard*

Perspetiva	Objetivos	Metas	Indicadores	Medidas
Financeira	Aumentar receitas	Valor das vendas mínimo de x€/ano	Valor das vendas antes de impostos	Aumentar as vendas através da estratégia comercial definida pela empresa
	Melhorar <i>Cash Flow</i> Operacional	Valor mínimo de x€/ano	<i>Cash Flow</i> Operacional	Aumento de vendas
Cliente	Índice de satisfação dos clientes	Valor mínimo de x%	Nº de respostas Bom e Muito Bom / Nº total de respostas (%)	Inquirir a clientes para avaliar a sua satisfação
	Valor do produto final reclamado	Valor máximo de x%	Valor das notas de crédito / Valor das Vendas (%)	Quantificar realisticamente o valor da perda para a empresa
Processos Internos	Acidentes graves	Número máximo de acidentes de x/ano	Nº de acidentes	Rever as avaliações de riscos, os EPC's implementados e EPI's disponibilizados e a política de HST
	Nº horas de paragem	Máximo de x horas	Nº de horas de paragem das máquinas por motivo de avaria (não programa)	Implementar os planos de manutenção das máquinas nos prazos definidos
Conhecimento e Aprendizagem	Turnover (Rotatividade de Pessoal)	Manter abaixo de x%	$[(N^{\circ} \text{ admissões} + N^{\circ} \text{ cessações contrato}) / 2] / \text{Total de funcionários}$	Contratar mão de obra qualificada
	Formação	Mínimo de 35 horas por ano/funcionário	Total de horas de formação anual / Nº funcionários	Efetuar um plano de formação adequado às necessidades de cada colaborador

Fonte: Elaboração própria (2020)

3. Performance Prism: Uma Ferramenta de Controlo de Gestão

3.1 O Impacto dos Stakeholders no Sucesso Empresarial

Uma empresa inserida no mercado tem de orientar a sua gestão para a obtenção de lucro. Para que tal objetivo seja sucedido, tem de fazer face às necessidades de todos os seus *stakeholders* e não apenas aos proprietários da organização e aos clientes.

A *Teoria dos Stakeholders*, criada por Freeman (1984), refere que um *stakeholder* abrange uma pessoa ou um grupo que tem interesse numa organização e, desse modo, legitima as ações dessa mesma organização, exercendo um papel direto ou indireto na sua gestão e resultados. Desta forma, um *stakeholder* pode ser afetado positivamente ou negativamente, dependendo das suas políticas e forma de atuação. Resumidamente, um *stakeholder* é fundamental para empresas de todos os segmentos. De seguida, é possível analisar alguns exemplos de *stakeholders* e quais os seus interesses nas organizações:

Tabela 9 – Stakeholders numa Empresa

Clientes	Valor, qualidade, atendimento, produtos éticos
Fornecedores	Prazos de recebimento, oportunidades de negócios equitativas
Colaboradores	Segurança no emprego, remuneração, respeito, comunicação sincera, valorização, reconhecimento
Estado	Tributação, IVA, legislação, emprego, relatórios verdadeiros, legalidades
Credores	Pontuação de crédito, novos contratos, liquidez
Sociedade	Criação de empregos, envolvimento, proteção ambiental, ações, comunicação verdadeira
Sindicatos	Qualidade, proteção dos trabalhadores, empregos
Acionistas	Rentabilidade das ações, participação nos lucros
Investidores	Retorno do investimento, lucros

Fonte: Adaptado de Certo e Certo (2005)

Atualmente, as empresas inserem-se num mercado com rivalidade crescente e têm, por isso, uma maior necessidade de controlar o seu desempenho e realizar uma constante avaliação do mesmo. Além do mais, Rigby (2009) afirma que é necessário alinhar as operações quotidianas e enquadrar os objetivos estratégicos com as necessidades das partes interessadas nos resultados

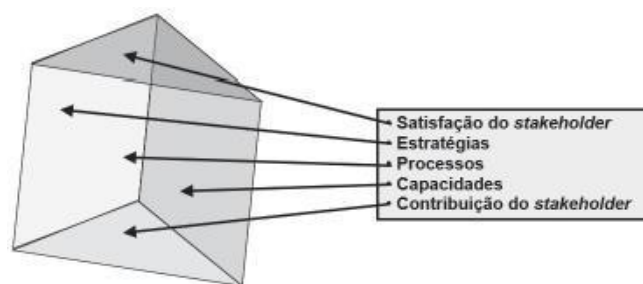
organizacionais. Daí, a criação do *Performance Prism*, que coloca os *stakeholders* como elementos centrais.

3.2 O Modelo e sua Conceção

Pensando na satisfação dos *stakeholders*, bem como na contribuição que estes podem oferecer a uma empresa, Neely e Adams (2001) recorreram a um modelo em forma de prisma triangular para destacar cinco elementos preponderantes no desempenho organizacional, tal como citado por Borralho (2018).

Segundo o Portal Administração (2014), o *Performance Prism* apresenta os critérios de avaliação de desempenho em **cinco perspectivas** (facetas do prisma): satisfação dos *stakeholders*, estratégias, processos, capacidades e contribuição dos *stakeholders*. Neste modelo, o objetivo é destacar e estudar as capacidades e a preocupação com as partes interessadas na organização e nos seus resultados. Para tal, o seu primeiro foco são todas essas partes interessadas. Em segundo lugar, é fulcral que a estratégia, processos e capacidades estejam alinhados para entregarem valor aos *stakeholders* e, por último, as organizações e os seus *stakeholders* devem reconhecer que relações devem ser mantidas para um contributo mútuo entre ambas as partes.

Figura 10 – As Cinco Fases do *Performance Prism*



Fonte: Junior, Luciano e Testa (2013)

Podemos concluir que o *Performance Prism*:

Permite que as organizações desenvolvam estratégias, processos e tomem decisões orientadas pelas necessidades específicas de todos os grupos interessados. Ao obter uma ampla visão em relação a todas as partes interessadas, a ferramenta permite que a empresa enfrente de forma mais direta os riscos e oportunidades do mercado.

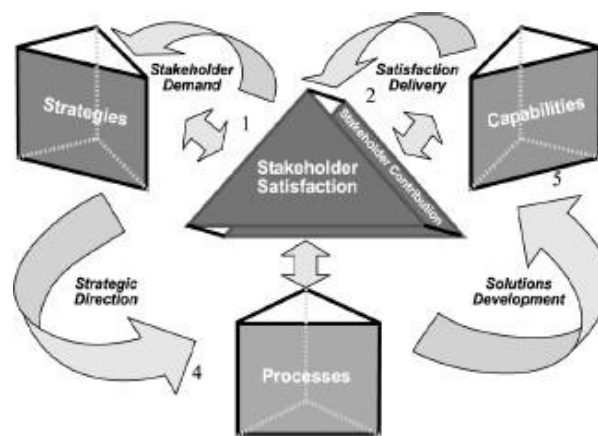
(Marques, 2017)

3.3 As Cinco Perspetivas do *Performance Prism*

De acordo com Pereira (2013), cada uma das perspetivas do *Performance Prism* permite responder a perguntas como:

- **Satisfação dos stakeholders:** Quem são os nossos stakeholders e quais as suas necessidades?
- **Contribuição dos stakeholders:** Qual o contributo que os stakeholders podem dar à nossa empresa?
- **Estratégias:** Quais as estratégias que a empresa deve implementar de forma a satisfazer as necessidades dos stakeholders?
- **Processos:** Quais são os processos necessários à prossecução das estratégias?
- **Capacidades:** Quais os recursos a aplicar para obter uma maior eficiência e eficácia?

Figura 11 – Relação das Cinco Faces do Prisma



Fonte: Neely e Adams (2001)

Em relação à **perspetiva da satisfação dos stakeholders**, Pereira (2013) afirma que todos os *stakeholders* devem ser valorizados, incluindo colaboradores, fornecedores e sociedade, e não apenas os acionistas/sócios e clientes. Todos estes elementos podem ter grande impacto no desempenho de uma organização. Como exemplo, se os colaboradores fizerem greve e não trabalharem ou se os fornecedores deixarem de fornecer matéria-prima, a empresa não conseguirá produzir, vendo os seus resultados diminuídos. Esta perspetiva tem, assim, como objetivo principal identificar as necessidades e ambições de todas as partes interessadas na empresa.

Em relação à **perspetiva da contribuição dos stakeholders**, o *Performance Prism* reconhece que não é apenas a organização que deve entregar valor, como também os próprios *stakeholders* devem contribuir para o sucesso da organização. Como exemplo referido por Rendeiro (2014), temos o facto de os colaboradores desejarem obter recompensas por parte do empregador, mas para tal, têm de se adequar aos parâmetros exigidos pela organização: lealdade, flexibilidade, produtividade, criatividade, entre outras competências. Isto significa que tem de existir uma relação recíproca entre ambas as partes. Na tabela infra são apresentados alguns exemplos da relação entre a perspetiva da satisfação dos *stakeholders* e a contribuição que estes podem dar em contrapartida às organizações:

Tabela 10 – Satisfação e Contribuição dos Stakeholders

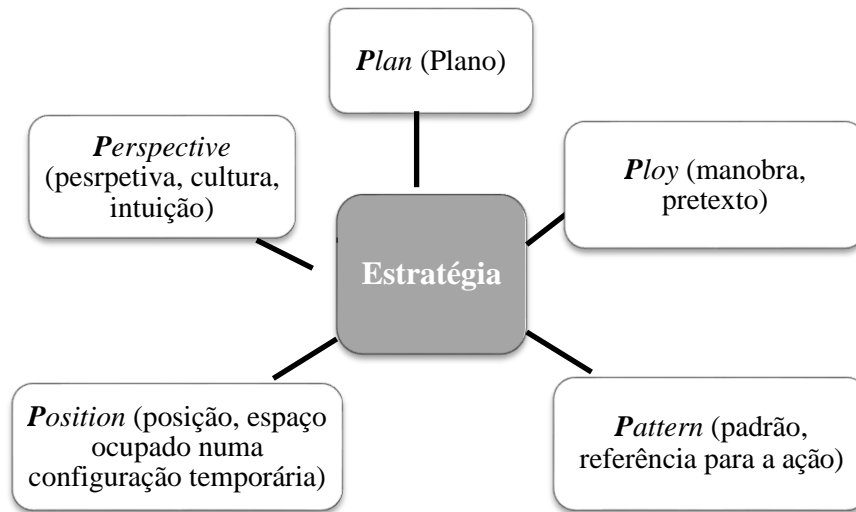
Stakeholders	Satisfação dos stakeholders (necessidades e ambições dos stakeholders)	Contribuições dos stakeholders (necessidades e ambições das empresas)
Clientes	Rápido, certo, barato e fácil	Confiança, lucro e crescimento
Colaboradores	Segurança, carreira, habilidades e salários	Lealdade, maior produtividade, desenvolvimento, ideias e sugestões
Fornecedores	Confiança, lucro e crescimento	Rápido, certo, barato e fácil
Sociedade e Reguladores	Legalidade, Confiança, Segurança e Verdade	Regras e conselhos
Investidores e Acionistas	Retorno e ganhos	Capital e crédito

Fonte: Adaptado de Wanderley (2002)

Na **perspetiva da estratégia**, Neely, Adams e Crowe (2001) defendem que as empresas devem ter o seu foco nos *stakeholders* e não na estratégia. A estratégia serve para satisfazer as necessidades dos *stakeholders*, que levarão ao sucesso da empresa.

Borralho (2018) apresenta na sua obra o modelo dos 5 P's para a estratégia, criado por Mintzberg (1987):

Figura 12 - Cinco P's das Estratégia



Fonte: Borralho (2018)


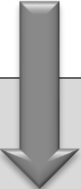

Como já referido acima, no modelo *Performance Prism*, a estratégia deve servir como auxílio na criação de valor para todos os *stakeholders*.

Quanto à **perspetiva dos processos**, pode-se definir processo como as atividades relacionadas com “*desenvolver novos bens e serviços, gerar e satisfazer a procura, planear e gerir a empresa*” (Pereira, 2013). Nesta perspetiva, abordam-se os fluxos de trabalho e de informação que devem estar alinhados para a concretização da estratégia e consequente satisfação dos *stakeholders*. A avaliação da performance desses processos é mensurada através das seguintes características: qualidade (consistência, conformidade, durabilidade e exatidão); quantidade (volume da produção e processamento); tempo (velocidade de produção, entrega e disponibilidade); facilidade de uso (flexibilidade, acessibilidade e conveniência) e valor (custo e preço), de acordo com Wanderley (2002).

Em relação à **perspetiva das capacidades**, esta aborda o facto de ser necessária uma combinação de pessoas, práticas, procedimentos, tecnologia e infraestruturas dentro da organização para criar valor para os *stakeholders*.

No *Performance Prism*, tal como no *Balanced Scorecard*, são definidos objetivos e para tal são estruturados indicadores. Neste modelo, as metas definidas são aplicáveis às perspetivas da Estratégia, Processos e Capacidade. No quadro abaixo, é possível visualizar um exemplo de construção de um *Performance Prism*:

Tabela 11 – Estrutura do *Performance Prism*

	Investidores	Clientes	Colaboradores	Fornecedores	Sociedade
Estratégias 	Assegurar o crescimento sustentável	Expansão para novos mercados	Retter as pessoas chave	Criar relação de proximidade com novos fornecedores	Participar proactivamente para uma sociedade melhor
Processos 	Desenvolvimento de novos serviços e mercados; Criar procura; Gerir a procura existente; Manter-se fiel às suas estratégias, valores, missão e visão	Prospecção comercial junto dos clientes; Construção de alianças	Processos de gestão de liderança e motivação das equipas	Processo de negociação; Pesquisar novos parceiros de negócio	Estabelecer relações de proximidade com a comunidade
Capacidades 	Capacidade para desenvolver novos produtos; Capacidade de focalização e posicionamento em novos mercados; Capacidade de gestão de marca	Capacidade de negociação; Gestão de alianças; Gestão de preço; Capacidade de gestão de relacionamento com o cliente	Capacidade de gestão de desempenho; Pacotes salariais atrativos; Prémios de desempenho; Capacidade de gestão motivacional	Capacidade de resolução de conflitos; Capacidade de negociação	Donativos; Capacidade de gestão de relações e envolvimento na sociedade local; Influência na comunidade

Fonte: Rendeiro (2014)

3.4 Diferenças entre o *Performance Prism* e o *Balanced Scorecard*

Tanto o *Balanced Scorecard* como o *Performance Prism* são modelos de avaliação de desempenho, que permitem uma comunicação da estratégia e objetivos a todos os elementos da organização de uma forma mais clara e mensurável.

Tratando-se de modelos distintos mas com bases semelhantes, isto é, os dois modelos implementam indicadores e medidas para se atingirem determinados objetivos, existem divergências,

mas também convergências entre ambos. Como demonstrado ao longo deste trabalho, o *Balanced Scorecard* tem quatro perspetivas: financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e crescimento (Kaplan & Norton, 1997). No caso do *Performance Prism*, este tem cinco perspetivas: satisfação dos *stakeholders*, contribuição dos *stakeholders*, estratégia, capacidades e processos (Neely & Adams, 2001).

Apesar do sucesso do *Balanced Scorecard* no mundo empresarial, este tem algumas limitações, como mencionadas por Scheneidermann (1999) e Norreklit (2000):

- Não é direcionado para todos os *stakeholders*;
- Os colaboradores não têm grande impacto na definição de objetivos e medidas estratégicas;
- Falta de avaliação do ambiente externo.

Enquanto que os elementos centrais do *Balanced Scorecard* são a visão e a estratégia da organização, o *Performance Prism* tem como foco os *stakeholders* no geral e usa a estratégia como meio para satisfazer estas partes interessadas.

Tabela 12 – Questões Fundamentais: *Performance Prism* vs *Balanced Scorecard*

<i>Balanced Scorecard</i>	<i>Performance Prism</i>
Financeira: Para obter sucesso financeiro como nos devemos apresentar aos sócios?	Satisfação dos stakeholders: Quem são os principais interessados e o que eles querem e precisam?
Clientes: Para concretizar a visão como nos devemos apresentar aos clientes?	Estratégias: Que estratégias devemos implementar para satisfazer os desejos e necessidades dos <i>stakeholders</i> ?
Processos internos: Para maior satisfação dos sócios, acionistas e clientes, que processos melhorar?	Processos: Que processos são necessários para executar essas estratégias?
Aprendizagem e Crescimento: Para concretizar a visão, como manter a capacidade de melhorar?	Capacidades: Quais os recursos que precisamos para operar e aprimorar esses processos?
-	Contribuição dos stakeholders: Que contribuições exigimos às nossas partes interessadas, se quisermos manter e desenvolver essas capacidades?

Fonte: Bortalho (2018)

É possível ainda comparar o *Performance Prism* e o *Balanced Scorecard*, destacando os pontos fortes e fragilidades de cada um, como se pode verificar na tabela abaixo:

Tabela 13 – Comparativo entre *Performance Prism* e *Balanced Scorecard*

Ferramentas	Pontos fortes	Fragilidades
<i>Performance Prism</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Voltado para a mensuração do desempenho e comunicação da estratégia empresarial; - Múltiplos indicadores: financeiros e não financeiros; - Orientado para todos os stakeholders; - Metodologia que facilita o alinhamento estratégico; - Relacionamento horizontal e relações de causa e efeito. 	<ul style="list-style-type: none"> - Poucas evidências que o sistema funciona na prática; - Falta de integração com os sistemas de informação da organização; - Não utiliza mecanismos de avaliação organizacional; - Falta agregação de indicadores de desempenho.
<i>Balanced Scorecard</i>	<ul style="list-style-type: none"> - Modelo de medição de desempenho mais utilizado e testado; - Monitorização consistente da estratégia; - Clara visão da estratégia adotada; - Relações de causa e efeito; - Motiva a identificação e utilização de medidas operacionais por parte dos gestores; - Sintetiza e interliga medidas de desempenho de natureza diversa, aparentemente discrepantes. 	<ul style="list-style-type: none"> - Voltado para a média gerência e alta administração; - Algumas das relações de causa e efeito entre os objetivos e medidas das perspetivas podem ser questionáveis e pouco práticas; - Dificuldades para a adoção de rápidas mudanças, proporcionadas pelo ambiente externo; - Não expressa o interesse de todos os <i>stakeholders</i>; - O desdobramento da estratégia parece ser mais fácil em teoria do que na prática.

Fonte: Maltempo (2014)

Em suma, é possível destacar as seguintes principais diferenças e semelhanças entre os dois modelos:

- O *Balanced Scorecard* fornece indicadores que visam satisfazer as necessidades dos seus acionistas/sócios (perspetiva financeira) e clientes (perspetiva dos clientes). Neste modelo, os colaboradores, os reguladores, fornecedores, a sociedade e restantes partes interessadas não são

colocadas em foco. No caso do *Performance Prism*, este aborda todos os *stakeholders* existentes na organização;

- O *Performance Prism* tem uma perspetiva dedicada à contribuição dos *stakeholders* e o *Balanced Scorecard* não;
- A nível de estratégia, no *Balanced Scorecard*, primeiro define-se a estratégia e só depois é que se delineiam medidas de desempenho. No *Performance Prism*, primeiro define-se quem são os *stakeholders* e a estratégia é colocada para segundo plano, servindo como uma ferramenta para atingir a satisfação desses mesmos *stakeholders*;
- A perspetiva dos Processos do *Performance Prism* e a perspetiva dos Processos Internos do *Balanced Scorecard* são idênticas, dado que têm os mesmos pressupostos e objetivos;
- A perspetiva das Capacidades do *Performance Prism* e a perspetiva da Aprendizagem e Crescimento do *Balanced Scorecard* também são similares;
- Para ambos os modelos são definidos objetivos e resultados pretendidos, traduzidos em indicadores. No *Balanced Scorecard*, estes indicadores são colocados em prática em todas as perspetivas e, no *Performance Prism*, os objetivos e indicadores são implementados nas perspetivas da Estratégia, Processos e Capacidades.

Com esta pesquisa teórica, é possível constatar que o *Performance Prism* é, portanto, um modelo de avaliação de desempenho mais completo do que o *Balanced Scorecard*.

PARTE II: TRABALHO EMPÍRICO

4. Controlo de Gestão e a Aplicação do *Performance Prism* nas Empresas

4.1 Objetivos Específicos: Questões e Hipóteses de Investigação

O trabalho teórico teve como foco a demonstração do *Performance Prism* como ferramenta útil na avaliação de desempenho da gestão de uma organização. No presente estudo empírico, o objetivo é perceber se esse modelo de avaliação de desempenho organizacional é utilizado como ferramenta de controlo de gestão e, conseqüentemente, como apoio à tomada de decisão por parte das organizações. Assim, surgem três questões de investigação fulcrais a serem respondidas. No decorrer das questões colocadas no questionário, definiram-se hipóteses de investigação de forma a aprofundar as respostas obtidas e adquirir um melhor entendimento de como certas características condicionam a aplicabilidade e conhecimento acerca do controlo de gestão e do *Performance Prism*.

- **Questão de Investigação 1 (Q1): O controlo de gestão é aplicado nas empresas portuguesas?**
 - Hipótese de Investigação 1 (H1): As empresas onde os inquiridos exercem funções utilizam práticas de controlo de gestão.
 - Hipótese de Investigação 2 (H2): Na opinião dos inquiridos, o apoio à tomada de decisão constitui o fator mais importante no desempenho do controlo de gestão.
 - Hipótese de Investigação 3 (H3): Na opinião dos inquiridos, os custos elevados dos softwares constituem o principal obstáculo na implementação do controlo de gestão.
 - Hipótese de Investigação 4 (H4): Nas empresas onde os inquiridos exercem funções, o responsável pelo controlo de gestão é o *controller*.
 - Hipótese de Investigação 5 (H5): O facto de uma empresa exportar influencia a existência de controlo de gestão na organização.
 - Hipótese de Investigação 6 (H6): A indústria é o setor de atividade que mais aplica controlo de gestão.
 - Hipótese de Investigação 7 (H7): O tamanho da empresa influencia a existência do controlo de gestão na organização.

- **Questão de investigação 2 (Q2): Os profissionais da área financeira conhecem o Performance Prism?**

- Hipótese de Investigação 8 (H8): A ferramenta de controlo de gestão menos conhecida pelos inquiridos é o *Performance Prism*.

- Hipótese de Investigação 9 (H9): Na opinião dos inquiridos que conhecem o *Performance Prism*, este sistema de avaliação de performance organizacional permite que as organizações desenvolvam estratégias, processos e tomem decisões orientadas pelas necessidades específicas de todos os grupos interessados.

- Hipótese de Investigação 10 (H10): Na opinião dos inquiridos que conhecem o *Performance Prism*, este sistema de avaliação de performance organizacional permite que a empresa enfrente de forma mais direta os riscos e oportunidades do mercado ao obter uma ampla visão em relação a todas as partes interessadas.

- Hipótese de Investigação 11 (H11): Na opinião dos inquiridos que conhecem o *Performance Prism*, o principal objetivo desta ferramenta é a valorização de todos os *stakeholders*, incluindo colaboradores, fornecedores e sociedade e não apenas acionistas e clientes.

- Hipótese de Investigação 12 (H12): Na opinião dos inquiridos, os acionistas são os *stakeholders* que têm maior impacto nas suas organizações.

- **Questão de investigação 3 (Q3): O Performance Prism é aplicado no controlo de gestão das empresas?**

- Hipótese de Investigação 13 (H13): A ferramenta de controlo de gestão menos colocada em prática pelas empresas é o *Performance Prism*.

- Hipótese de Investigação 14 (H14): Os inquiridos reconhecem que o *Performance Prism* é um modelo mais vantajoso do que o *Balanced Scorecard*.

- Hipótese de Investigação 15 (H15): O tamanho da empresa influencia a aplicação do *Performance Prism* na organização.

4.2 Metodologia Utilizada

Para que os objetivos apresentados fossem atingidos, a metodologia utilizada foi uma pesquisa teórica dos temas mencionados em diversas plataformas (livros, artigos publicados, sites,

dissertações de mestrado, entre outros). Além da revisão de literatura, foi utilizada uma abordagem quantitativa, através da realização de um inquérito que aborda o controlo de gestão, a sua importância e apura a sua utilização ou não por parte de diversas empresas, além de se focar também na aplicabilidade do *Performance Prism*. O questionário encontra-se dividido em várias secções, consoante o tipo de questões colocadas:

- Secção I: Caracterização do Inquirido;
- Secção II: Caracterização da Empresa;
- Secção III: Ferramentas de Controlo de Gestão;
- Secção IV: O Controlo de Gestão nas Empresas;
- Secção V: Impacto dos *Stakeholders* nas Organizações;
- Secção VI: Aplicação do *Performance Prism*.

Para a obtenção de respostas mais fidedignas e com um maior conhecimento prático, o inquérito foi enviado a profissionais da área financeira (*controllers* e contabilistas), através do LinkedIn e também da partilha do mesmo pela Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC) e pela Associação Portuguesa de Técnicos de Contabilidade (APOTEC).

Foram recolhidas 201 respostas e os dados foram trabalhados no Excel e na aplicação de análise estatística SPSS.

Para mais detalhes, a estrutura do questionário encontra-se na íntegra nos anexos do presente trabalho.

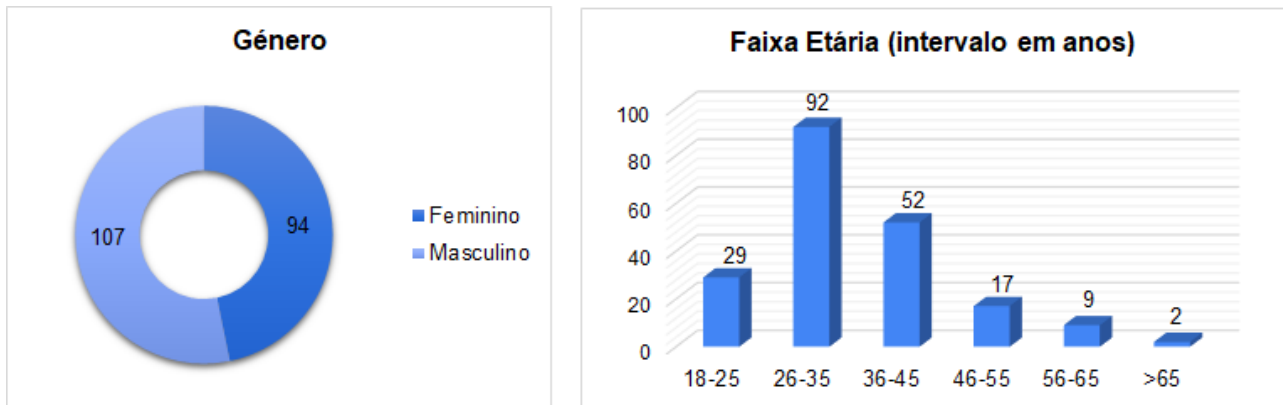
4.3 Amostra

4.3.1 Caracterização dos Inquiridos

Dos 201 inquiridos, 107 são do género masculino (53,23%) e 94 são do género feminino (46,77%),

A nível de faixas etárias, foram estabelecidos intervalos de idade para facilitar a leitura e diminuir o número de categorias: entre os 18 e 25 anos, entre os 26 e 35 anos, entre os 36 e 45 anos, entre os 46 e 55 anos, entre os 56 e 65 anos, e mais de 65 anos. A maioria possui idade compreendida entre os 26 e 35 anos, sendo que 92 inquiridos pertencem a esta classe de intervalo, correspondendo a uma taxa de 45,77%.

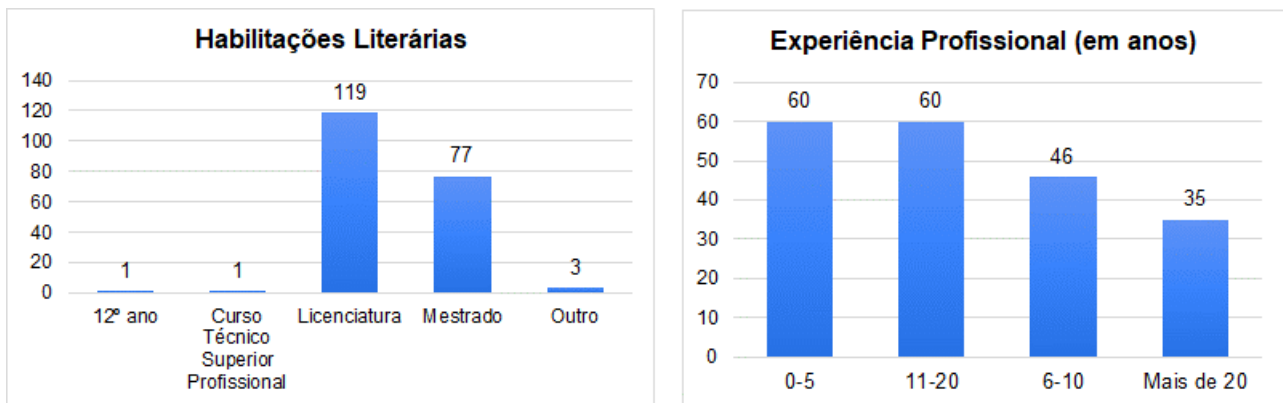
Figura 13 – Género e Faixa Etária dos Inquiridos



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Em relação às habilitações literárias, a maioria dos inquiridos possui, essencialmente, grau de licenciatura (59,20%) ou mesmo mestrado (38,31%), revelando um nível educacional elevado por parte dos inquiridos. Relativamente aos anos de experiência profissional, os dois intervalos com maior número de respostas foram os de menor experiência, entre 0 e 5 anos e entre 11 e 20 anos de experiência profissional. Os profissionais da área financeira inquiridos são, maioritariamente, jovens e bem qualificados em termos educacionais.

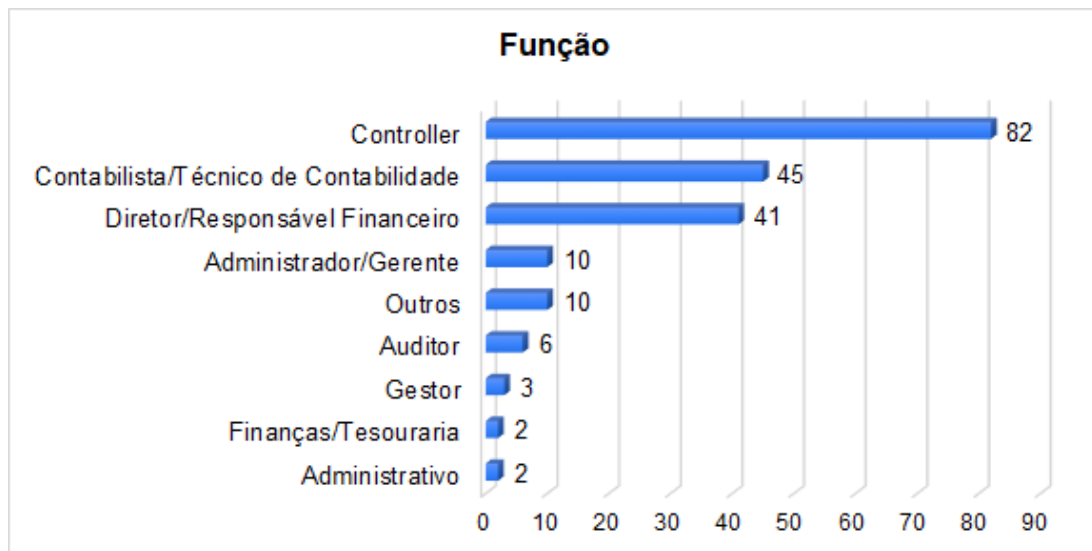
Figura 14 – Habilitações Literárias e Experiência Profissional dos Inquiridos



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Outro dado importante a analisar é a função que os inquiridos exercem nas suas organizações, sendo que a maioria dos inquiridos trabalham como *controllers* (40,80%), possibilitando a obtenção de respostas mais fiáveis e com maior conhecimento do assunto em questão. Além do mais, também 45 contabilistas/técnicos de contabilidade (22,39%) e 41 diretores/responsáveis financeiros (20,40%) responderam a este inquérito, sendo que este tipo de profissionais também são conhecedores do tema em causa.

Figura 15 – Função na Empresa dos Inquiridos

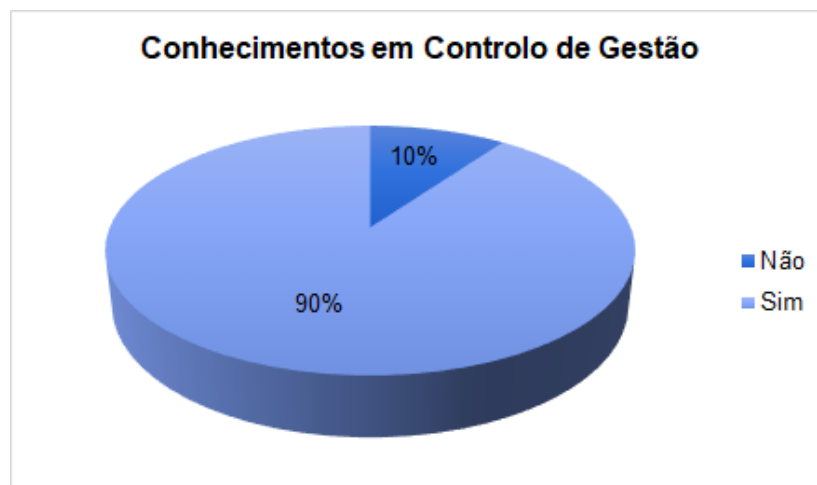


Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Para uma melhor seleção dos inquiridos aptos para continuar a responder ao questionário, questionou-se acerca da existência ou não de conhecimentos na área do controlo de gestão, sendo que os inquiridos que responderam negativamente não avançaram no questionário, terminando a sua participação. Desta forma, só profissionais com conhecimentos efetivos na área em estudo contribuiriam com as suas respostas às perguntas seguintes.

Dos 201 inquiridos, apenas 20 (10%) afirmaram não ter conhecimentos na área do controlo de gestão. Como tal, os restantes 181 avançaram para o próximo setor do questionário: caracterização da empresa onde exercem funções.

Figura 16 – Conhecimentos em Controlo de Gestão por parte dos Inquiridos



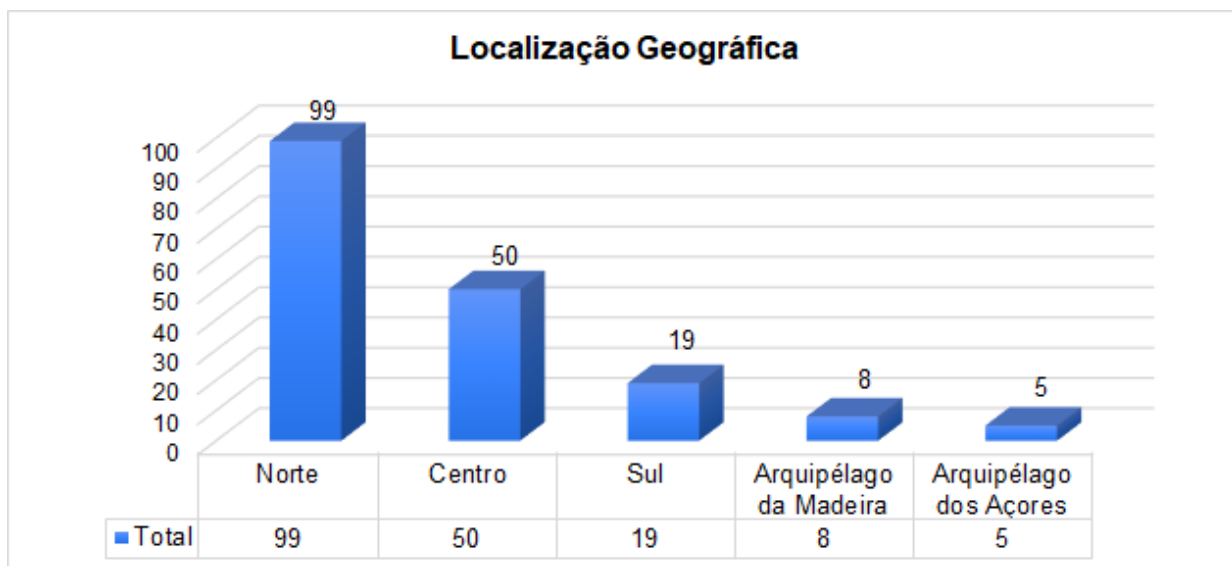
Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

4.3.2 Caracterização das Empresas

Para uma compreensão mais aprofundada das empresas em que os inquiridos laboram, e porque esta análise é também fundamental para a concretização deste trabalho, dedicou-se uma secção para a caracterização das organizações.

A primeira pergunta teve como objetivo determinar a localização da empresa. A intenção era efetuar questionários a profissionais de diversas regiões, o que foi alcançado. A maioria das respostas obtidas foram de funcionários de empresas do Norte de Portugal, ou seja, 99 dos 181 inquiridos (54,70%). De seguida, foram obtidas 27,62% de respostas da zona Centro do país e 10,50% do Sul. Ainda se obtiveram 8 respostas do arquipélago da Madeira e 5 do arquipélago dos Açores, 4,42% e 2,76%, respetivamente.

Figura 17 – Localização Geográfica das Empresas

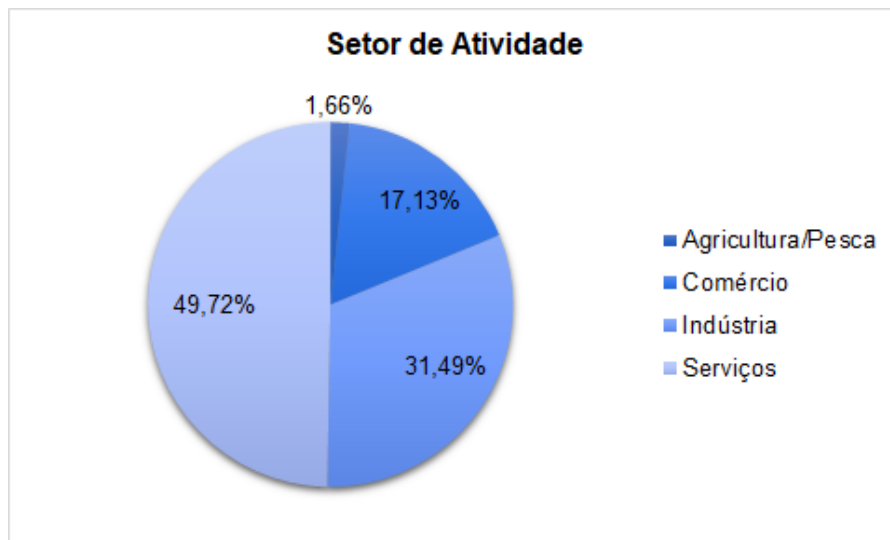


Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Ainda na mesma secção do questionário, considerou-se importante identificar o setor de atividade para averiguar que tipo de setores mais aplicam a função de controlo de gestão.

O setor dos serviços foi o que obteve um maior número de respostas: 90 inquiridos, correspondendo a uma taxa de 49,72%, ou seja, quase metade das respostas. Segue-se o setor da indústria com a obtenção de 57 respostas (31,49%), o setor do comércio com 31 respostas (17,13%) e, por fim, a agricultura/pesca com apenas 3 respostas (1,66%).

Figura 18 – Setor de Atividade das Empresas



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

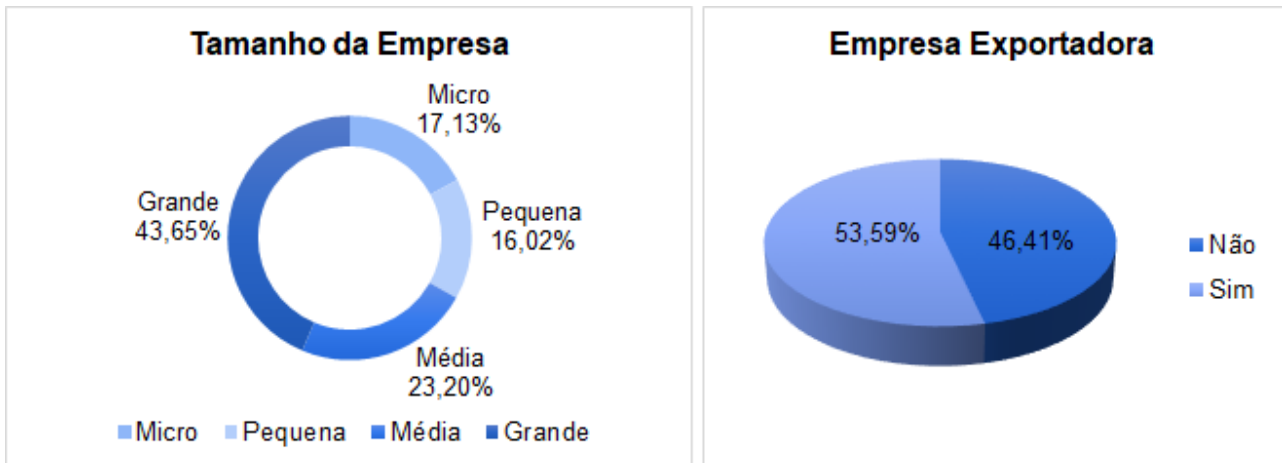
No questionário, foram criadas quatro categorias de empresas de acordo com a classificação do IAPMEI - Agência para a Competitividade e Inovação, I.P.:

- **Microempresa:** menos de 10 trabalhadores, volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros;
- **Pequena empresa:** menos de 50 trabalhadores, volume de negócios anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros;
- **Média empresa:** menos de 250 trabalhadores, volume de negócios anual não excede 50 milhões de euros ou balanço total anual não excede 43 milhões de euros;
- **Grande empresa:** 250 ou mais trabalhadores, volume de negócios anual superior a 50 milhões de euros ou balanço total anual superior a 43 milhões de euros.

Por ordem decrescente temos as seguintes categorias de tamanhos das organizações: grandes empresas com 79 respostas dos inquiridos (43,65%), médias empresas com 42 respostas (23,20%), microempresas com 29 respostas (17,13%) e, por último, pequenas empresas com 29 respostas (16,02%).

Das 181 empresas dos diferentes inquiridos, 97 exportam e 84 não exportam.

Figura 19 – Tamanho das Empresas e Exportação



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

4.4 Análise das Questões e Hipóteses de Investigação

O intuito principal deste trabalho de investigação, conforme já descrito, é caracterizar o controlo de gestão enquanto peça fundamental para as empresas e também verificar se o *Performance Prism* é relevante como modelo de avaliação de desempenho, aferindo se é colocado em prática. Para tal, é importante saber, através dos questionários, quais as ferramentas de controlo de gestão que as empresas põem em prática, as suas vantagens e também obstáculos à sua implementação e se o *Performance Prism* é então um modelo aplicado nas empresas dos inquiridos.

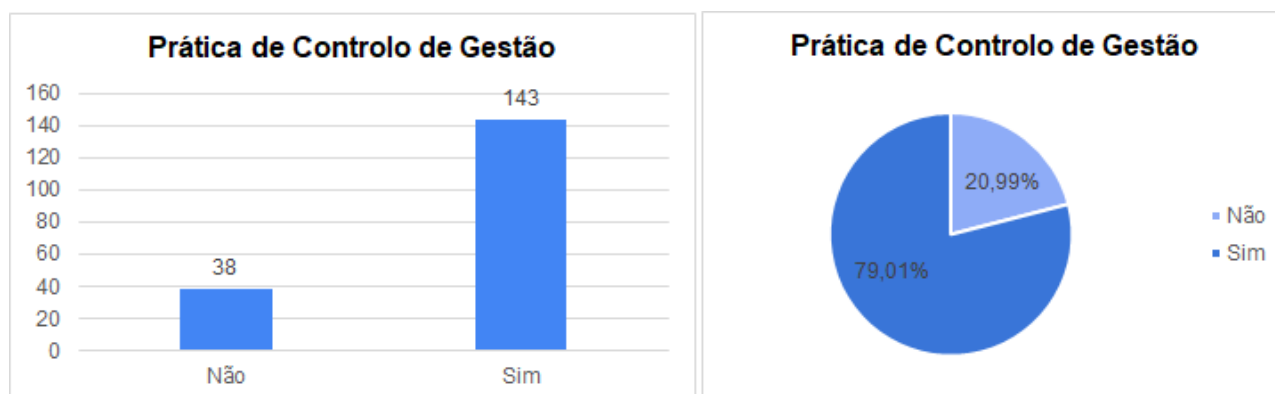
Nesse sentido, foram direcionadas diversas questões aos funcionários de empresas que aplicam o controlo de gestão, tendo sido recolhidas respostas às questões de investigação colocadas, permitindo elaborar diversas hipóteses de investigação, conforme previamente mencionadas.

4.4.1 O controlo de gestão é aplicado nas empresas portuguesas? (Q1)

- **Hipótese de Investigação 1 (H1):** As empresas onde os inquiridos exercem funções utilizam práticas de controlo de gestão.

Dos 181 inquiridos que têm conhecimentos em controlo de gestão, 79,01%, ou seja, 143 pessoas exercem funções em organizações que colocam em prática medidas de controlo de gestão, de forma a aumentar a sua eficiência e obter um maior controlo de custos.

Figura 20 – Prática de Controlo de Gestão



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Em relação às 38 pessoas, que apesar de terem conhecimentos da matéria, não trabalham em empresas que a coloque em prática, não avançaram no questionário. As questões seguintes tinham como objetivo recolher informação acerca do controlo de gestão praticado nas diversas organizações.

Esta hipótese de investigação permite averiguar que grande parte das organizações (analisadas indiretamente através dos seus colaboradores inquiridos) possuem controlo interno e, assim, medidas implementadas para avaliar o seu desempenho organizacional e aumentar a sua competitividade.

• **Hipótese de Investigação 2 (H2):** Na opinião dos inquiridos, o apoio à tomada de decisão constitui o fator mais importante no desempenho do controlo de gestão.

Para responder a esta questão, começou-se por solicitar aos inquiridos para selecionarem seis em dezasseis fatores que considerassem mais importantes no desempenho do controlo de gestão.

Como podemos analisar na tabela infra, os cinco fatores mais selecionados foram os seguintes: maior controlo de custos (118 dos 143 inquiridos selecionaram este fator), apoio à tomada de decisão (105 respostas), alinhamento estratégico (99 respostas), melhoria da performance financeira e liquidez (80 respostas) e maior qualidade dos processos (70 respostas).

Os três fatores menos assinalados foram: desenvolvimento de novos produtos, cumprimento de prazos de entrega e maior quota de mercado.

Tabela 14 - Fatores Importantes no Desempenho do Controlo de Gestão

Fator	Total Respostas	Percentagem
Maior controlo de custos	118	82,52%
Apoio à tomada de decisão	105	73,43%
Alinhamento estratégico	99	69,23%
Melhoria da performance financeira e liquidez	80	55,94%
Maior qualidade dos processos	70	48,95%
Alcance dos objetivos organizacionais	65	45,45%
Aumento da produtividade	56	39,16%
Otimização da produção	53	37,06%
Aumento do empenho e do envolvimento dos colaboradores	42	29,37%
Crescimento do volume de negócios	40	27,97%
Dinamização da comunicação interna e partilha de informação	40	27,97%
Aumento da satisfação dos clientes	31	21,68%
Redução de perdas de produção	28	19,58%
Maior quota de mercado	14	9,79%
Cumprimento de prazos de entrega	12	8,39%
Desenvolvimento de novos produtos	5	3,50%
Inquiridos	143	

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Portanto, o apoio à tomada de decisão não é o fator mais importante no desempenho do controlo de gestão na opinião dos inquiridos, mas sim o segundo fator. Um maior controlo de custos foi o fator mais escolhido (82,52%), enquanto que o apoio à tomada de decisão obteve 73,43% das respostas.

• **Hipótese de Investigação 3 (H3):** Na opinião dos inquiridos, os custos elevados dos softwares constituem o principal obstáculo na implementação do controlo de gestão.

Relativamente aos obstáculos na implementação do controlo de gestão, os fatores que mais constituem uma resistência à prática de medidas de controlo de gestão são: custos elevados dos softwares, resistência em alterar as práticas de controlo existentes, resistência à mudança e a ação e poder dos gestores influentes, sendo que 72,73%, 65,73%, 69,23% e 63,64%, respetivamente, correspondem à seleção do nível médio ou elevado quanto às dificuldades encontradas no processo de implementação de controlo de gestão.

Tabela 15 - Obstáculos à Implementação do Controlo de Gestão

Nível de Impacto dos Obstáculos	Nenhum	Reduzido	Médio	Elevado
Custos elevados dos softwares	9	30	60	44
Incompatibilidade com outras práticas de informação de gestão	18	61	54	10
Intolerância da gestão de topo	30	42	40	31
Resistência em alterar as práticas de controlo existentes	16	33	50	44
Resistência à mudança	14	30	48	51
A ação e poder de gestores influentes	22	30	52	39
Preocupação com a diminuição da motivação da equipa devido a não conseguirem, eventualmente, atingir os objetivos	29	48	56	10
O controlo de gestão não é considerado importante comparativamente com outros sistemas	48	41	33	21

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Deste modo, confirma-se a veracidade da hipótese de investigação apresentada: os custos elevados dos softwares constituem o principal obstáculo na implementação do controlo de gestão na opinião de 72,73% dos inquiridos.

• **Hipótese de Investigação 4 (H4): Nas empresas onde os inquiridos exercem funções, o responsável pelo controlo de gestão é o *controller*.**

De forma a entender como é que o controlo de gestão é elaborado nas empresas, os inquiridos foram questionados acerca de quem seria o responsável pelo controlo de gestão nas empresas onde colaboram. Das 143 respostas recolhidas, obteve-se uma maior percentagem para a resposta “*Controller*”, com 62 inquiridos a escolher esta opção (43,36%). Isto demonstra que esta profissão é cada vez mais importante no controlo interno das organizações e que estas concordam com a sua utilização. As opções “Diretor Financeiro/Responsável Financeiro” e “Administrador/Gerente” obtiveram, respetivamente, 49 e 28 respostas. O controlo de gestão é, assim, maioritariamente, assegurado por cargos mais específicos e de um nível superior de responsabilidade.

Apenas se obteve uma resposta para a opção “Contabilista/Técnico de Contabilidade”, dado que esta função e a de *controller* são funções não equivalentes e, portanto, aconselháveis a serem realizadas por pessoas distintas. Isto porque, muitas vezes, o *controller* analisa o trabalho do contabilista, como, por exemplo, na análise dos lançamentos contabilísticos e valores por centro de custo.

Figura 21 – Responsável pelo Controlo de Gestão



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Empresas mais pequenas e com menos funcionários, não têm, muitas vezes, o cargo de *controller*. Essa função cabe, na maior parte das vezes, ao próprio administrador ou gerente. Em empresas maiores, as funções já estão mais definidas e os papéis de cada colaborador mais delineados, havendo lugar para a existência de *controllers*. Os dados obtidos permitem verificar a situação mencionada, dado que das 13 microempresas e 20 pequenas empresas, o papel de responsável pelo controlo de gestão é atribuído ao *controller* em apenas 1 e 9 dessas empresas, respetivamente. No caso das microempresas, em 69,23% dos casos em estudo é a própria Direção a efetuar o controlo de gestão.

Nas grandes empresas (78 respostas), 41 delas têm o *controller* como responsável e outras 27 têm o diretor/responsável financeiro.

Tabela 16 – Responsável pelo Controlo de Gestão por Tamanho de Empresa

		Responsável pelo Controlo de Gestão						Total
		Administrador /Gerente	Contabilista/Técnico de Contabilidade	Controller	Diretor Financeiro/Responsável Financeiro	Entidade Externa (Serviço de Outsourcing)	Outros	
Tamanho da Empresa	Grande	9	0	41	27	0	1	78
	Média	6	0	11	13	1	1	32
	Pequena	4	0	9	7	0	0	20
	Micro	9	1	1	2	0	0	13
	Total	28	1	62	49	1	2	143

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

• **Hipótese de Investigação 5 (H5): O facto de uma empresa exportar influencia a existência de controlo de gestão na organização.**

Uma questão pertinente a analisar é a existência ou não de relação entre o facto de uma empresa ser exportadora e aplicar técnicas de controlo de gestão. À partida, quantos mais âmbitos de atuação tiver uma empresa e maior a sua carteira de clientes, maior será a necessidade de controlo dos resultados, custos e outros indicadores. Para verificar esta questão levantada, e recorrendo às ferramentas de estatística do programa SPSS, foi possível extrair a seguinte informação:

Tabela 17 – Relação entre Empresas Exportadoras e Utilização de Controlo de Gestão

			Utilização de Controlo de Gestão		Total
			Sim	Não	
Empresa Exportadora	Sim	Contagem	87	10	97
		Contagem Esperada	76,6	20,4	97,0
		% face ao total da categoria	89,7%	10,3%	100,0%
		% face à contagem	60,8%	26,3%	53,6%
	Não	Contagem	56	28	84
		Contagem Esperada	66,4	17,6	84,0
		% face ao total da categoria	66,7%	33,3%	100,0%
		% face à contagem	39,2%	73,7%	46,4%
Total		Contagem	143	38	181

Fonte: Elaboração própria com recurso ao SPSS

Do total das 143 respostas, 60,8% correspondem a funcionários de empresas que exportam e utilizam técnicas de controlo de gestão. Das 97 empresas exportadoras, 87 aplicam o controlo de gestão, demonstrando a utilidade deste método para as empresas. Ou seja, 89,7% das empresas que exportam colocam em prática medidas de controlo de gestão, o que já é um indicador da importância destas ferramentas para as organizações com maior volume de negócios e maior carteira de clientes.

Pearson (1900) criou o teste de Qui-quadrado, que permite encontrar um valor da dispersão para duas variáveis categóricas nominais e avaliar a associação existente entre variáveis qualitativas, isto é, se as variáveis são independentes ou não uma da outra. Assim, determinam-se as seguintes hipóteses:

H0: Não há associação entre uma empresa exportar e utilizar medidas de controlo de gestão.

H1: Há associação entre uma empresa exportar e utilizar medidas de controlo de gestão.

Aplicando o teste do Qui-quadrado à questão em análise, verifica-se que este fornece resultados de confiança, isto é, este teste determina que nenhuma célula deve ter contagem esperada inferior a 5. Como se pode verificar no rodapé da tabela abaixo, não existem células que não cumpram este requisito.

Tabela 18 – Teste Qui-quadrado

	Valor	gl	Significância Assintótica (Bilateral)	Sig exata (2 lados)	Sig exata (1 lado)
Qui-quadrado de Pearson	14,387 (a.)	1	0,000		
Correção de continuidade (b.)	13,032	1	0,000		
Razão de verosimilhança	14,717	1	0,000		
Teste Exato de Fisher				0,000	0,000
Associação Linear por Linear	14,308	1	0,000		
N de casos válidos	181				

- a. 0 células (0,0%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 17,64.
- b. Computado apenas para uma tabela 2x2.

Fonte: Elaboração própria com recurso ao SPSS

O teste de Qui-quadrado mostra que há, de facto, associação entre uma empresa exportar e utilizar medidas de controlo de gestão [$X^2(1) = 14,387$; $p < 0,001$].

De acordo com Peres (2017), é possível saber qual o grau de associação entre as variáveis através do valor F_i . Esta é uma medida que fornece um grau de associação entre 0 e 1 e que é utilizado em tabelas 2x2, como é o caso em análise. Quanto mais próximo de 1, maior a associação existente entre as variáveis.

Tabela 19 – Grau de Associação

	Valor	Significância Aproximada
F_i	0,282	0,000
N de casos válidos	181	

Fonte: Elaboração própria com recurso ao SPSS

Neste caso, o valor de associação entre as variáveis em estudo é de 28,2%, o que não é muito elevado. Isto porque, como é possível verificar na tabela 17, dentro das 84 empresas não exportadoras, a maior parte também utiliza técnicas de controlo de gestão (66,7%), embora com uma percentagem inferior encontrada nas empresas exportadoras (89,7%). Estes valores demonstram que o controlo de gestão é importante em qualquer tipo de empresa, quer seja exportadora ou não.

- **Hipótese de Investigação 6 (H6): A indústria é o setor de atividade que mais aplica controlo de gestão.**

Após a conclusão do questionário e no momento da sua análise, uma questão que se considerou relevante para o estudo foi se a indústria seria o setor que mais utiliza ferramentas de controlo de gestão no seio das suas organizações. Isto porque a indústria é o setor responsável pela fabricação de produtos e, como tal, estes carecem de um controlo eficaz de forma a que os seus custos sejam averiguados e os ganhos rentabilizados. Para analisar tal hipótese, quatro setores foram indicados: serviços, indústria, agricultura/pesca e comércio.

Verificou-se que a indústria não foi o setor com maior número de respostas positivas em relação à prática de controlo de gestão, visto que obteve 53 respostas (37,06%), enquanto que no setor dos serviços foram obtidas 62 respostas (43,36%). O setor do comércio obteve 31 respostas (17,48%) e, por último, o setor da agricultura recolheu apenas 3 respostas (2,10%).

Figura 22 - Controlo de Gestão nos diferentes Setores de Atividade



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

De acordo com o site do Banco de Portugal (2019), o setor dos serviços representa cerca de 75% do valor acrescentado bruto (VAB) a nível nacional, ou seja, é o setor que mais contribui para o PIB português.

No entanto, comparando o número de respostas positivas com o número total obtido em cada categoria, verifica-se que é, de facto, a indústria que atinge um maior rácio. Isto porque o comércio foi o setor com o maior número de inquiridos, contudo somente 68,89% dos inquiridos que trabalham neste setor exercem funções em empresas com controlo de gestão. Por outro lado, o rácio da indústria é de 92,98%, significando que a maior parte dos inquiridos com conhecimentos nesta área de gestão e que trabalham no setor da indústria responderam que as suas empresas aplicam ferramentas de controlo. Mesmo o setor do comércio tem um rácio superior (80,65%) ao setor dos serviços.

Note-se que dada a escassez de respostas no setor da agricultura, não se considera relevante analisar o rácio obtido.

Tabela 20 – Rácio obtido por Setor de Atividade

Setor	Sim	Não	Total	Respostas positivas face ao total da categoria
Serviços	62	28	90	68,89%
Indústria	53	4	57	92,98%
Comércio	25	6	31	80,65%
Agricultura/Pesca	3	0	3	100,00%
Total	143	38	181	

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Conclui-se que, pela amostra obtida, o setor da indústria é realmente o setor que mais aplica controlo de gestão face à necessidade imperiosa de um maior controlo interno para aumento dos lucros. Daí, o controlo de gestão representar um papel fulcral neste âmbito.

O setor dos serviços fica em terceiro lugar.

• **Hipótese de Investigação 7 (H7): O tamanho da empresa influencia a existência de controlo de gestão na organização.**

Quanto maior a empresa, maior será (à partida) a sua necessidade de controlo interno para diminuição de desperdícios, redução de custos e aumento da eficiência e eficácia. Partindo deste pressuposto, uma hipótese de investigação importante para análise é se a aplicação de controlo de gestão nas organizações está relacionada com o tamanho destas. Posto isto, pretende-se verificar a correlação entre o tamanho da empresa e a necessidade de utilização de ferramentas de avaliação e de controlo.

Tabela 21 – Rácio obtido por Tamanho da Empresa

Tamanho da Empresa	Sim	Não	Total	Respostas positivas face ao total das 143 respostas positivas	Respostas positivas face ao total da categoria
Micro	13	18	31	9,09%	41,94%
Pequena	20	9	29	13,99%	68,97%
Média	32	10	42	22,38%	76,19%
Grande	78	1	79	54,55%	98,73%
Total	143	38	181	100,00%	

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Apurou-se que a maioria dos inquiridos que exercem funções em empresas com controlo de gestão, responderam que fazem parte de grandes e médias empresas, com 54,55% e 22,38% das respostas, respetivamente.

Em termos de rácio, as empresas que praticam medidas de controlo de gestão são efetivamente empresas de grande dimensão, dado que foram abordados 78 num total de 79 colaboradores de grandes empresas que aplicam controlo de gestão, obtendo-se um rácio elevado de 98,73%. Nas médias empresas, o rácio é igualmente elevado (76,19%).

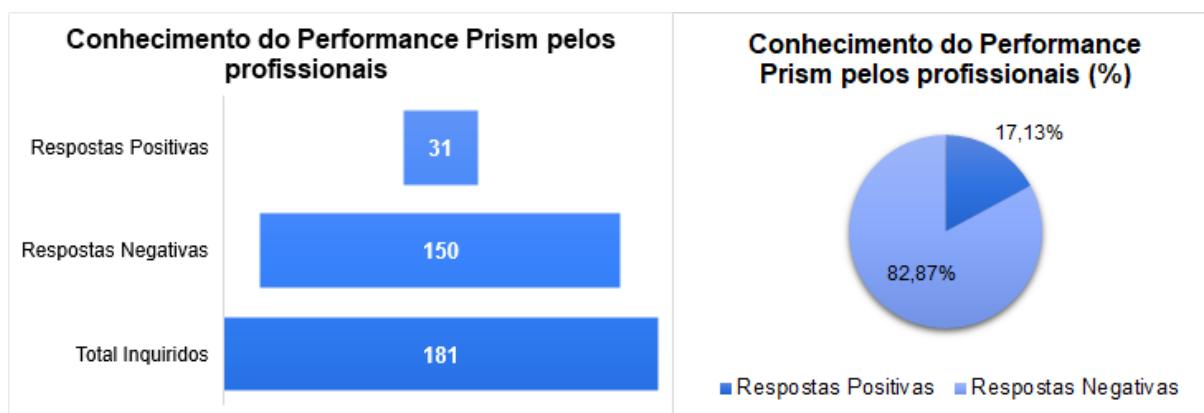
Na tabela acima, comprova-se que quanto maior o tamanho da empresa, maior é a resposta afirmativa para a existência de controlo de gestão nas organizações. Por outro lado, nas microempresas a resposta que mais se destaca é a inexistência destas medidas. Neste caso, as respostas afirmativas obtiveram menos de metade do total de respostas para esta categoria.

4.4.2 Os profissionais da área financeira conhecem o *Performance Prism*? (Q2)

- **Hipótese de Investigação 8 (H8):** A ferramenta de controlo de gestão menos conhecida pelos inquiridos é o *Performance Prism*.

Esta questão foi respondida pelos 181 intervenientes que poderiam ou não exercer funções em organizações com controlo de gestão implementado. Na figura abaixo, comprova-se a hipótese de investigação apresentada: o *Performance Prism* é, de facto, uma ferramenta de controlo de gestão muito pouco conhecida pelos profissionais da área financeira abordados, sendo que na figura 24 se pode verificar que foi a opção menos escolhida pelos inquiridos. Isto confere o já constatado na revisão de literatura: o *Performance Prism* é uma ferramenta ainda muito pouco familiar para os empresários e ainda com muito para ser estudado. Apenas 31 em 181 inquiridos conhecem este modelo de avaliação de desempenho. Em termos percentuais, 82,87% desconhecem do que se trata este modelo.

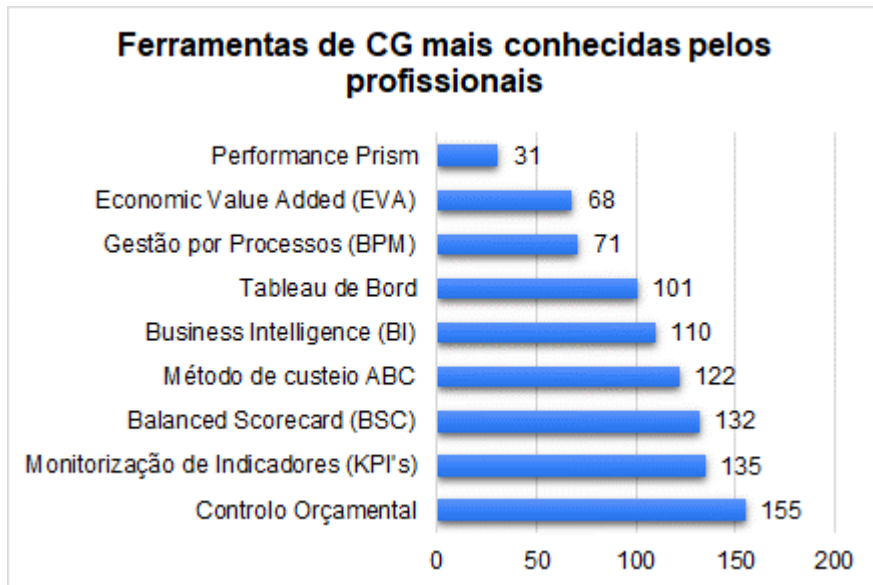
Figura 23- Conhecimento do Performance Prism pelos Profissionais



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

O controlo orçamental e os KPI's são as ferramentas de controlo de gestão mais conhecidas, com 85,64% e 74,59% das respostas obtidas, respetivamente. O *Balanced Scorecard* é a seguinte ferramenta mais conhecida pelos inquiridos com 72,93% das respostas.

Figura 24 - Ferramentas de Controlo de Gestão Mais Conhecidas



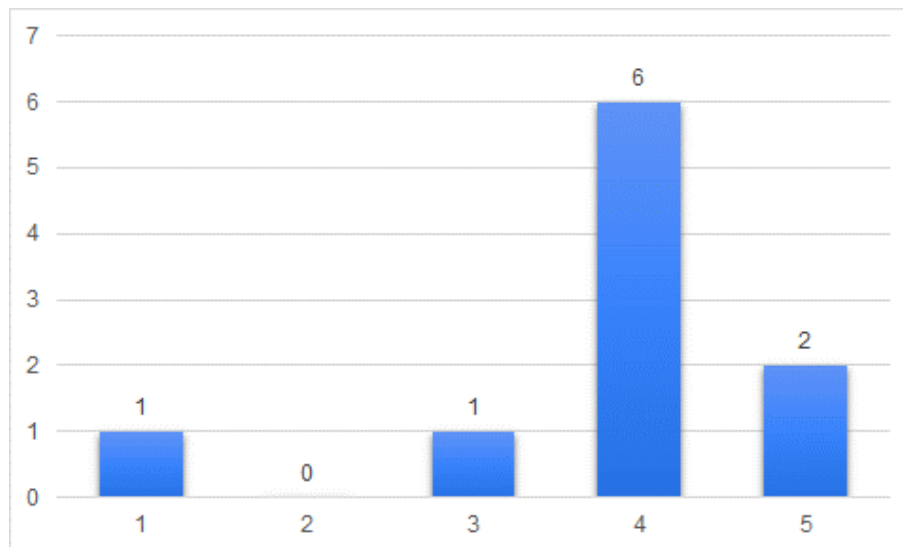
Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

- **Hipótese de Investigação 9 (H9):** Na opinião dos inquiridos que conhecem o *Performance Prism*, este sistema de avaliação de performance organizacional permite que as organizações desenvolvam estratégias, processos e tomem decisões orientadas pelas necessidades específicas de todos os grupos interessados.

Os 10 inquiridos que exercem funções em empresas que colocam em prática o *Performance Prism*, avançaram para uma secção no questionário que lhes questionava acerca da sua opinião acerca desta ferramenta.

Foi apresentada a seguinte afirmação com o propósito de averiguar se os inquiridos concordavam ou não com estas, numa escala de 1 (Discordo totalmente) a 5 (Concordo totalmente): “O *Performance Prism* permite que as organizações desenvolvam estratégias, processos e tomem decisões orientadas pelas necessidades específicas de todos os grupos interessados”, sendo as respostas obtidas as que se apresentam na figura abaixo:

Figura 25 - Resultados 1ª Afirmação



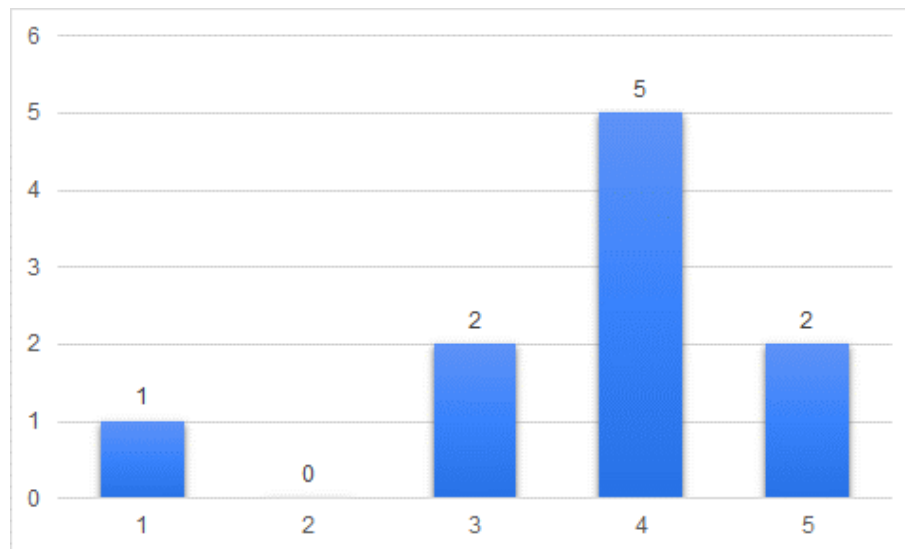
Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

A maior parte dos profissionais (80%) assume que concorda com o facto do *Performance Prism* ser um modelo com foco nas diferentes estratégias e procedimentos inerentes à concretização dos objetivos das organizações e satisfação dos seus *stakeholders*, dado que escolheram a opção 4 ou 5. Apenas um profissional (10%) afirma não concordar com esta afirmação, sendo a profissão deste inquirido *controller*.

• **Hipótese de Investigação 10 (H10):** Na opinião dos inquiridos que conhecem o *Performance Prism*, este sistema de avaliação de performance organizacional permite que a empresa enfrente de forma mais direta os riscos e oportunidades do mercado ao obter uma ampla visão em relação a todas as partes interessadas.

Outra afirmação colocada foi “Ao obter uma ampla visão em relação a todas as partes interessadas, a ferramenta permite que a empresa enfrente de forma mais direta os riscos e oportunidades do mercado”. 70% dos inquiridos concorda com a informação mencionada anteriormente e mais uma vez apenas um inquirido discorda completamente, tratando-se da mesma pessoa que respondeu negativamente na questão anterior.

Figura 26 - Resultados 2ª Afirmação



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Desta forma, verifica-se que H9 e H10 são hipóteses com retorno positivo, demonstrando que nas suas opiniões o *Performance Prism* é um modelo vantajoso quer para as organizações, quer para o interesse dos respetivos *stakeholders*.

- **Hipótese de Investigação 11 (H11):** Na opinião dos inquiridos que conhecem o *Performance Prism*, o principal objetivo desta ferramenta é a valorização de todos os *stakeholders*, incluindo colaboradores, fornecedores e sociedade e não apenas acionistas e clientes.

Ao longo da revisão de literatura, abordou-se a questão de o *Performance Prism* ser um modelo de avaliação de performance com foco em enquadrar os diversos *stakeholders* na sua estrutura. Pretendeu-se, deste modo, averiguar se os inquiridos concordam com esta teoria.

Quase todos os inquiridos (90%) selecionaram como objetivo principal do modelo em análise o facto de este valorizar todos os *stakeholders* sem privilegiar uns em relação a outros, como acontece em outros modelos. Esta é uma das diferenciações desta ferramenta, corroborando o que tinha sido abordado na revisão de literatura.

A ordem obtida dos objetivos por grau de maior para menor relevância nas empresas foi a apresentada abaixo.

Tabela 22 – Objetivos do *Performance Prism*

Objetivos	Nª Respostas	Percentagem
Todos os stakeholders devem ser valorizados, incluindo colaboradores, fornecedores e sociedade e não apenas acionistas e clientes.	9	90,00%
As relações entre a organização e os seus stakeholders devem ser mantidas para um contributo mútuo entre ambas as partes.	7	70,00%
É necessário uma combinação de pessoas, práticas, procedimentos, tecnologia e infraestruturas dentro da organização para criar valor.	7	70,00%
A estratégia deve servir como auxílio na criação de valor para todos os stakeholders.	5	50,00%
É fulcral que a estratégia, processos e capacidades estejam alinhados para entregarem valor aos stakeholders.	2	20,00%
Os fluxos de trabalho e de informação devem estar alinhados para a concretização da estratégia e conseqüente satisfação dos stakeholders.	0	0,00%

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Nenhum inquirido selecionou como objetivo relevante os fluxos de trabalho e de informação estarem alinhados com a estratégia de forma a satisfazer os *stakeholders*. Por outro lado, 70% concorda que um dos objetivos primordiais é o contributo mútuo entre organização e *stakeholders*, o que demonstra que os profissionais reconhecem que todas as partes têm de ter vantagem nas relações organizacionais mantidas.

• **Hipótese de Investigação 12 (H12): Na opinião dos inquiridos, os acionistas são os *stakeholders* que têm maior impacto nas suas organizações.**

Com esta hipótese de investigação pretende-se verificar se os acionistas são os *stakeholders* que mais impacto têm nas organizações e se estes têm mais importância para o sucesso empresarial do que os clientes e colaboradores, por exemplo. Para tal, solicitou-se aos profissionais inquiridos para selecionarem três opções, sendo esta a ordem dos *stakeholders* mais selecionados:

Tabela 23 -Stakeholders com Maior Impacto nas Organizações

Stakeholders	Nº Respostas	Percentagem
Clientes	128	89,51%
Colaboradores	73	51,05%
Acionistas	66	46,15%
Fornecedores	56	39,16%
Estado	35	24,48%
Instituições financeiras e de crédito	26	18,18%
Concorrentes	18	12,59%
Sociedade	14	9,79%
Potenciais Investidores	8	5,59%
Imprensa	2	1,40%
Defesa do Ambiente	2	1,40%
Defesa do consumidor	1	0,70%
Total Inquiridos	143	

Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Os clientes são claramente o *stakeholder* que mais impacto tem nas organizações dos inquiridos, o que é natural dado que estes representam a entidade que efetivamente permite às empresas obterem lucro através das vendas. Esta é a opinião de 89,51% dos inquiridos.

Os colaboradores são o segundo *stakeholder* mais escolhido, ficando à frente dos acionistas e fornecedores, demonstrando que cada vez mais os próprios funcionários representam um papel essencial no crescimento das suas empresas. Desta forma, os colaboradores são inseridos na perspetiva das capacidades do *Performance Prism*, sendo que esta perspetiva do prisma combina as capacidades dos colaboradores com a prática de procedimentos diferenciadores de forma a criar valor para os restantes *stakeholders*, incluindo os próprios colaboradores que beneficiam da prospeção e inovação das suas organizações.

As respostas obtidas permitem corroborar que a teoria assente no *Performance Prism* é realmente o que se verifica no mundo empresarial, isto é, as empresas devem dirigir as suas ações a todos os *stakeholders* e não apenas aos acionistas, pois todos têm interesse no sucesso da organização.

4.4.3 O Performance Prism é aplicado no controlo de gestão das empresas? (Q3)

- **Hipótese de Investigação 13 (H13):** A ferramenta de controlo de gestão menos colocada em prática pelas empresas é o *Performance Prism*.

Achou-se necessário efetuar uma diferenciação entre o número de respostas para o conhecimento do *Performance Prism* e o número efetivo de empresas que o colocam em prática para perceber se o número de pessoas que tem conhecimentos de controlo de gestão é o mesmo que os

profissionais que trabalham com este sistema, por forma a ser demonstrado que o resultado é diferente. Existe um maior número de profissionais com conhecimentos teóricos sobre o tema, mas que não o estão a colocar em prática nas suas funções, pelo menos, atualmente.

Em relação à utilização efetiva do modelo de avaliação de desempenho *Performance Prism* (e não apenas conhecimento por parte dos inquiridos), apenas 10 inquiridos responderam que as suas empresas põem em prática este modelo. Como tal, 93,01% não o faz, o que demonstra o já mencionado acima: há um grande desconhecimento desta ferramenta e das vantagens que esta pode trazer aos resultados da empresa.

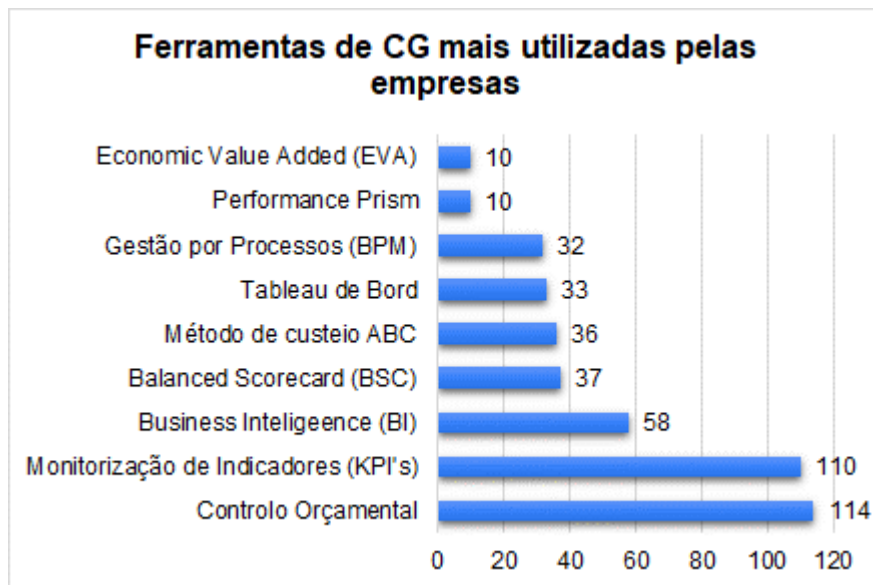
Figura 27 - Aplicação do *Performance Prism* nas Empresas



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Como é possível analisar na figura infra, o *Performance Prism* é a ferramenta de controlo de gestão menos colocada em prática por parte das suas empresas (número de respostas igual ao *Economic Value Added*), além de ser a ferramenta menos conhecida como foi possível verificar anteriormente na H8. É possível constatar um desconhecimento da existência desta ferramenta em questão, tanto a nível teórico como em termos práticos no dia a dia da tomada de decisões por parte das organizações.

Figura 28 - Ferramentas de Controlo de Gestão Mais Utilizadas



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

Comparando o *Performance Prism* com o *Balanced Scorecard*, verifica-se que a utilização deste último (BSC) é muito mais recorrente nas organizações, o que se pode justificar pelo amplo reconhecimento que o BSC possui neste âmbito, tanto a nível empresarial como académico.

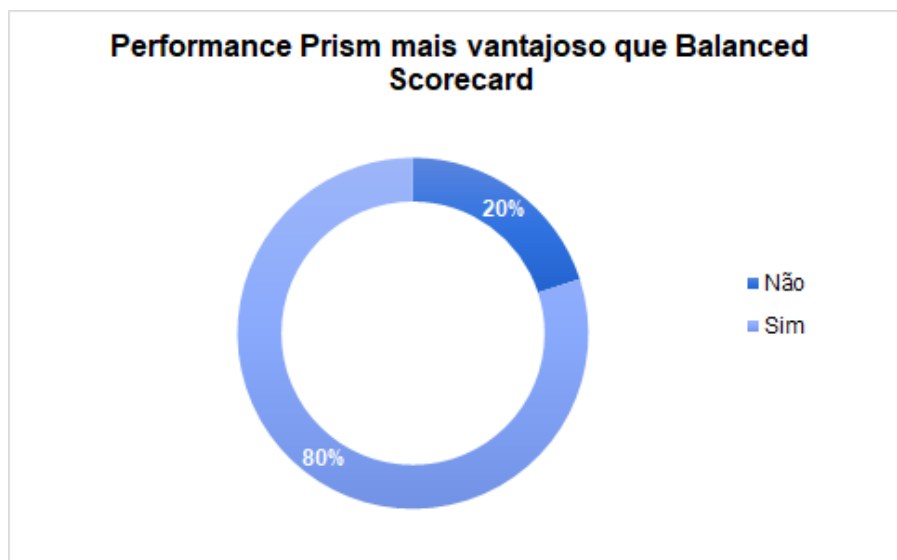
O controlo orçamental e os KPI's são as ferramentas de controlo de gestão mais executadas em funções de controlo e análise interna (e igualmente mais conhecidas como analisado na H8), o que demonstra que são ferramentas diferenciadas e fulcrais nas organizações. Através de indicadores e do controlo orçamental é possível medir a performance organizacional, calcular desvios face aos objetivos e implementar ações corretivas. O *Balanced Scorecard* é a terceira ferramenta mais colocada em prática pelas empresas, com 40,56% das respostas. No entanto, pelos valores obtidos verifica-se que é uma ferramenta mais conhecida do que colocada em prática, pois é conhecida por 132 inquiridos, mas aplicada só em 58 empresas.

- **Hipótese de Investigação 14 (H14): Os inquiridos reconhecem que o *Performance Prism* é um modelo mais vantajoso do que o *Balanced Scorecard*.**

Como já estudado na revisão de literatura e confirmado com o estudo empírico, o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta de controlo de gestão mais conhecida e colocada em prática do que o *Performance Prism*. O facto de ser menos conhecido não significa que seja uma ferramenta com menos potencial. Este último modelo mencionado é mais recente e não tão divulgado, o que faz

com que muitas organizações desconheçam a sua existência e, conseqüentemente, as vantagens da sua utilização no controlo interno e apoio à tomada de decisão por parte da gerência de topo. Com esta última questão, pretendeu-se verificar se os profissionais questionados reconhecem ou não uma superioridade do *Performance Prism* em relação ao *Balanced Scorecard*. Apesar da amostra de profissionais a responder a esta questão ter sido reduzida, dada a escassa utilização desta ferramenta no mercado de trabalho, é possível verificar que na opinião de 8 dos 10 inquiridos, ou seja, 80% concorda que o *Performance Prism* traz mais vantagens à organização.

Figura 29 - Performance Prism em Relação ao Balanced Scorecard



Fonte: Elaboração própria com recurso ao Excel

- **Hipótese de Investigação 15 (H15): O tamanho da empresa influencia a aplicação do *Performance Prism* na organização.**

À partida, quanto maior for uma empresa e maior o seu volume de negócios, maior será a necessidade de possuir um controlo interno através de ferramentas de controlo de gestão. Assim, pretendeu-se estudar se o tamanho da empresa leva à existência desse tipo de ferramentas, mais propriamente o *Performance Prism*.

Para verificar esta questão, recorreu-se novamente ao programa de estatística SPSS, sendo possível retirar a seguinte informação:

Tabela 24 - Relação entre Tamanho da Empresa e Utilização do *Performance Prism*

			Tamanho da Empresa				Total
			Micro	Pequena	Média	Grande	
Utilização do Performance Prism	Sim	Contagem	0	1	1	8	10
		Contagem Esperada	0,9	1,4	2,2	5,5	10,0
		% face ao total da categoria	0,0%	10,0%	10,0%	80,0%	100,0%
		% face à contagem	0,0%	5,0%	3,1%	10,3%	7,0%
	Não	Contagem	13	19	31	70	133
		Contagem Esperada	12,1	18,6	29,8	72,5	133,0
		% face ao total da categoria	9,8%	14,3%	23,3%	52,6%	100,0%
		% face à contagem	100,0%	95,0%	96,9%	89,7%	93,0%
Total		Contagem	13	20	32	78	143

Fonte: Elaboração própria com recurso ao SPSS

Como analisado previamente na H7, a maior parte das empresas que utiliza controlo de gestão são grandes empresas (54,55%). Como tal, naturalmente verifica-se que as empresas que recorrem maioritariamente ao *Performance Prism* para as suas análises internas são também empresas de maior dimensão, obtendo-se 80% das respostas positivas desta amostra, isto é, 8 grandes empresas que utilizam este método.

Recorrendo ao teste de Qui-quadrado para avaliar a associação existente entre o tamanho da empresa e a utilização do *Performance Prism*, elaboram-se as seguintes hipóteses:

H0: Não há associação entre o tamanho da empresa e a utilização do modelo *Performance Prism*.

H1: Há associação entre o tamanho da empresa e a utilização do modelo *Performance Prism*.

Tabela 25 - Teste Qui-Quadrado

	Valor	gl	Significância Assintótica (Bilateral)
Qui-quadrado de Pearson	3,113 (a.)	3	0,375
Razão de verosimilhança	4,062	3	0,255
Associação Linear por Linear	2,424	1	0,119
N de casos válidos	143		

- a. 3 células (37,5%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 0,91.

Fonte: Elaboração própria com recurso ao SPSS

Na tabela acima, verifica-se que $p > 0,001$ e que não foi cumprido o pressuposto de que nenhuma célula espera contagem inferior a 5. Neste caso, três células não cumprem este requisito. Logo, não se rejeita a hipótese nula (H_0) e conclui-se que não há associação entre o tamanho da empresa e a utilização do modelo *Performance Prism*.

Esta conclusão poderia ser diferente numa amostra maior. Caso fossem obtidas mais respostas de empresas que utilizam este modelo de avaliação de desempenho organizacional, seria possível uma análise mais exata. Com uma amostra de apenas 10 empresas, a análise a esta hipótese de investigação não revela resultados de confiança para demonstrar se existe ou não uma associação entre o tamanho da empresa e a utilização do modelo *Performance Prism*.

4.5 Conclusões do Trabalho Empírico

As várias respostas obtidas com o questionário permitiram uma análise descritiva e estatística dos resultados. É possível afirmar que a maioria dos inquiridos trabalham em empresas que aplicam o controlo de gestão (79,01%).

Todas as questões aplicadas pretendiam ir de encontro ao trabalho teórico desenvolvido, de forma a ser estabelecida uma relação entre a teoria e o que realmente é colocado em prática pelas empresas.

Abordou-se a questão do *controller* e qual o seu papel na organização. Para verificar se esta função é realmente implementada nas empresas, questionou-se os inquiridos sobre este tema. Observa-se que, geralmente, o controlo de gestão é levado a cabo por este colaborador e, seguidamente, pelo diretor/responsável financeiro, com 43,36% e 34,27% das respostas, respetivamente. Por outro lado, há empresas que não possuem nem meios monetários nem tecnológicos para incutir a função de *controller*. Como consequência, o controlo de gestão de 19,58% das empresas é ainda realizado pelo próprio administrador/gerente. Do total de 13 funcionários de microempresas, 9, ou seja, 69,23%, afirmaram que é o administrador/gerente que é responsável por esta função, o que comprova que a função de *controller* é tendencialmente mais implementada em médias e grandes empresas.

Ao longo do trabalho teórico, debateu-se o facto do controlo de gestão ser um ótimo meio para controlar custos e um apoio à tomada de decisão por parte dos gestores. Com os resultados adquiridos, constata-se que os inquiridos concordam com estes factos. Estes foram os fatores considerados mais importantes no desempenho do controlo de gestão, seguidos do alinhamento estratégico e da melhoria da performance financeira e liquidez.

Como peça fundamental da revisão de literatura temos o modelo *Performance Prism*. Este é um modelo mais evoluído do que o *Balanced Scorecard*, por isso importa saber se as empresas o implementam. Com esse intuito em mente, os inquiridos foram questionados relativamente às ferramentas de que tinham conhecimento. Em relação ao *Balanced Scorecard*, 72,93% dos inquiridos afirmam conhecer esta ferramenta e, em relação ao *Performance Prism*, apenas 17,13% o conhecem. Aqui surge uma disparidade entre o conhecimento destes dois métodos de avaliação de desempenho. O *Performance Prism* é aplicado em meramente 6,99% das empresas dos inquiridos questionados, revelando que o *Performance Prism* é pouco conhecido, tanto numa abordagem prática como teórica por parte dos indivíduos questionados. Uma vez que é um modelo pouco divulgado pelas empresas (e mesmo a nível académico), a maior parte das vezes, só é possível obter a oportunidade de o abordar e conhecer quando este é utilizado nas organizações.

Conclusão

Este trabalho teve como objetivo identificar o *Performance Prism* como modelo de avaliação de desempenho do controlo de gestão. Para fortalecer o estudo acerca desta ferramenta foi realizada uma comparação com outro modelo, o *Balanced Scorecard*, de forma a verificar que o *Performance Prism* é um modelo mais evoluído.

Para concluir o objetivo acima mencionado, iniciou-se o estudo com uma revisão de literatura. Numa primeira fase, enquadra-se o tema do controlo de gestão para fazer uma ponte de ligação para os modelos de avaliação abordados. Daí, surgem outros tópicos como o papel do *controller* e exemplos de ferramentas de controlo de gestão, que se tratam de tópicos também essenciais para uma melhor compreensão do tema geral. É possível concluir que há ferramentas que ainda são mais conhecidas e colocadas em prática em relação ao *Performance Prism*. O controlo orçamental e os KPI's são as metodologias de controlo mais postas em prática.

Posteriormente, após a revisão teórica concluída, iniciou-se o trabalho de investigação, de forma a perceber como é que o controlo de gestão é aplicado na prática. O questionário desenvolvido permitiu responder às diversas questões de investigação colocadas e hipóteses de investigação decorrentes do estudo.

É viável apurar que há cada vez mais empresas a utilizar o controlo de gestão, porém ainda existem empresas céticas à sua utilização, como é o caso das micro e pequenas empresas, seja por custos elevados dos softwares, por tendência a não alterar as técnicas já utilizadas ou mesmo por resistência à mudança por parte dos gestores de topo.

Em relação ao *Performance Prism*, reconhece-se a não aplicação deste modelo na maior parte das empresas por desconhecimento da sua existência. Este trabalho teórico e empírico permite concluir que o *Performance Prism* é um modelo que pode e deve ser mais divulgado para que as empresas o apliquem, de forma a melhorarem os seus desempenhos.

No que concerne às principais limitações do estudo em causa, uma delas refere-se à reduzida amostra obtida de inquiridos que conhecem e trabalham com o *Performance Prism*, não permitindo fornecer resultados mais conclusivos. Outra limitação prende-se com a escassez de estudos existentes sobre a temática do *Performance Prism*, visto que se trata de um tema ainda pouco conhecido tanto na teoria como na prática. Posto isto, sugere-se como investigação futura o aprofundamento deste tema, através da procura por empresas que utilizem este modelo de avaliação de desempenho organizacional com o objetivo de efetuar uma entrevista e obter detalhes do modelo na prática. Ainda se sugere a aplicação prática do *Performance Prism* numa empresa, promovendo a aplicação e crescimento desta ferramenta no controlo de gestão das

organizações nacionais.

Bibliografia

- Almeida, T. (Setembro de 2019). A Importância do Controlo Orçamental: um estudo de caso para uma Entidade do Setor Não Lucrativo (ESNL). *Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra*.
- Antonelli, R. A. (2009). Revista TECAP. *Conhecendo o Business Intelligence (BI) - Uma Ferramenta de Auxílio à Tomada de Decisão*, 3(3), pp. 79-84.
- Banco de Portugal. (2019). Obtido de O setor dos serviços representa cerca de três quartos do VAB em Portugal: <https://bpstat.bportugal.pt/conteudos/sabia-que/433>
- Bastidas, E., & Ripoll, V. (2003). Revista Compendium. *Una aproximación a las implicaciones del cuadro de mando integral en las*, 11, pp. 23-41.
- Beirante, S. (Dezembro de 2018). A importância do Controlo Orçamental na Indústria Automóvel em Portugal. *Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa*.
- Bonel, C. (2019). *Power BI Black Belt - Um treinamento faca na caveira através dos principais pilares de um projeto Prático de Business Intelligence, usando o Microsoft Power BI*. Rio de Janeiro: PerSe.
- Borrvalho, C. (2018). *Sistemas de Planeamento e Controlo de Gestão* (1ª ed.). Lisboa: Edições Sílabo.
- Caldeira, J. (2012). *100 Indicadores da Gestão: Key Performance Indicators*. Coimbra: Conjuntura Actual Editora, S.A.
- Casimiro, G. F. (2018). Gestão por Processos na Rede de Bibliotecas de Lisboa. *Faculdade de Letras da Universidade de Lisboa (FLUL)*.
- Certo, S. C., & Certo, S. T. (2005). *Modern Management: concepts and skills* (10ª ed.). Arizona: Pearson.
- Church, A. H. (1914). *The Science and Practice of Management*. Nova Iorque: Engineering Magazine Co.
- Comisión de Contabilidad de Gestión de ACCID. (2010). *Manual de Control de Gestión: diseño e implementación de sistemas de control de gestión*. Barcelona: Profit Editorial.
- Costa, J. (Janeiro de 2018). Indicadores de Desempenho para a Gestão de Projetos de Sistemas de Informação. *Escola de Engenharia da Universidade do Minho*.
- Costa, N. (06 de outubro de 2017). *Contabilidade analítica: o que é e para que serve*. Obtido de Economista: <https://www.e-konomista.pt/contabilidade-analitica/>
- Doran, G. T. (1981). There's a S.M.A.R.T. way to write management's goals and objectives. *Management Review*.
- Eiras, D. C. (Julho de 2011). Sistema de gestão de processos de negócio. *Faculdade de Engenharia da Universidade do Porto (FEUP)*.
- Emerson, H. (1912). *The Twelve Principles of Efficiency*. Nova Iorque: Engineering Magazine Co.
- Epstein, M., & Manzoni, J.-F. (1998). *Implementing corporate strategy: From Tableaux de Bord to balanced scorecards*. European Management Journal.
- Fayol, H. (1916). *Industrial and general administration*. Londres: Sir Isaac Pitman & Sons.
- Fernandes, P. (Junho de 2016). Desenvolvimento de um modelo de custeio ABC para a aplicação em cadeias de distribuição: o caso do AKI em Portugal. *Instituto Superior Técnico da Universidade de Lisboa*.

- Ferreira, L. F. (Dezembro de 2000). O EVA (Economic Value Added) como Instrumento de Avaliação de Desempenho Económico-Financeiro das Empresas. *Universidade Federal de Santa Catarina*.
- Fisher, R. (1922). On the interpretation of χ^2 from contingency tables, and the calculation of P. *Journal of the Royal Statistical Society*, pp. 87-84.
- Fonseca, N. M. (2010). Análise da Performance Financeira por Segmentos para a Nova Era da Indústria da Televisão. *ISCTE Business School*.
- Freeman, E. R. (1984). *Strategic planning: A stakeholder approach*. Boston: Pitman.
- Giraud, F., Zarlowski, P., Saulpic, O., Lorain, M.-A., Fourcade, F., & Morales, J. (2011). *Fundamentals of Management Control*. Paris: Pearson Education France.
- Horváth, P. (2006). *Controlling*. Munique: Verlag Vahlen.
- Johnson, H. T., & Kaplan, R. S. (1987). *Relevance Lost: The Evolution of Management Accounting*. *Harvard Business School Press*.
- Jordan, H., Neves, J. C., & Rodrigues, J. A. (2011). *O Controlo de Gestão ao serviço da estratégia e dos gestores*. Lisboa: Áreas Editora.
- Junior, S., Luciano, E., & Testa, M. (05 de fevereiro de 2013). Contribuições do Modelo de Medição de Desempenho Organizacional da Performance Prism ao Balanced Scorecard: um estudo sob a perspectiva dos stakeholders. *Revista de Ciências da Administração*, p. 141.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). *A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard*. Rio de Janeiro: Editora Campus.
- Karpinski, L. (2020). O caminho para o sucesso com Power BI.
- Knowit - Consultoria, Formação e Tecnologia, S.A. (2021). Obtido de Power BI – Análise de dados: <https://knowit.pt/cursos/power-bi-analise-de-dados/>
- López, A. (1999). *Pasos para elaborar el cuadro de mando* (Estrategia Financiera ed.).
- Maltempi, M. M. (Dezembro de 2014). Sistemas de Medição de Desempenho Organizacional: uma análise comparativa das ferramentas Prism, Pyramid e BSC. *Faculdade Santa Lúcia*.
- Marques, M. (setembro de 19 de 2017). *Performance Prism - Gerenciando o Desempenho de Sua Organização*. Obtido de Pequenas e Grandes Empresas: <http://marcusmarques.com.br/pequenas-e-medias-empresas/performance-prism-gerenciando-desempenho-de-sua-organizacao/>
- Marr, B. (2020). *Bernard Marr & Co - intelligent Business Performance*. Obtido de What are SMART KPIs?: <https://www.bernardmarr.com/default.asp?contentID=1524>
- Milan, G. S. (Agosto de 2012). BPM - Business Process Management como prática de gestão em uma empresa metalúrgica com estratégia de produção ETO-ENGINEER-TO-ORDER. *Revista Gestão Industrial*.
- Mintzberg. (1987). The Strategy Concept I: The Five Ps for Strategy. *California Management Review*.
- Neely, A., & Adams, C. (2001). Perspectives on Performance: The Performance Prism. *Journal of Cost Management*.
- Neely, A., Adams, C., & Crowe, P. (2001). The Performance Prism in Practice. *Measuring Business Excellence*.

- Norreklit, H. (2000). The balance on the BSC - a critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research*, pp. 65-88.
- Nunes, C. (2012). A implementação do método Activity Based Costing: o caso do Serviço de Ortopedia do Hospital de Faro. *Faculdade de Economia da Universidade do Algarve*.
- Office Timeline. (2021). Obtido de Tableau de bord prospectif: exemples, utilisations et directives: <https://www.officetimeline.com/fr/tableau-de-bord-prospectif>
- Oliveira, M. R. (Novembro de 2017). Metodologia de seleção e organização de Indicadores Chave de Desempenho (KPIs) para o Shop Floor. *Instituto Superior Técnico da Universidade de Lisboa*.
- Pearson, K. (1900). On the criterion that a given system of deviations from the probable in the case of a correlated system of variables is such that it can be reasonably supposed to have arisen from random sampling. *The London, Edinburgh and Dublin Philosophical Magazine and Journal of Science*, pp. 157-175.
- Pereira, S. (2013). *Controlo de Gestão: Principais Modelos*. Lisboa: Escolar Editora.
- Peres, F. (19 de Abril de 2017). *Qui-quadrado de Independência no SPSS*. Obtido de <https://www.youtube.com/watch?v=aTbQBSFXUvw&t=495s>
- Pezet, A. (2009). *The history of the French tableau de bord (1885-1975): evidence from the archives*. Paris: Accounting, Business & Financial History. Obtido de Accounting, Business & Financial History.
- Pinto, T. (s.d.). *Princípios do Taylorismo*. Obtido de História do Mundo: <https://www.historiadomundo.com.br/idade-contemporanea/principios-do-taylorismo.htm>
- Portal Administração. (09 de julho de 2014). *Performance Prism: conceito e perspectivas*. Obtido de Portal Administração: Tudo sobre a administração: <https://www.portal-administracao.com/2014/07/performance-prism-conceito-perspectivas.html>
- Quesado, P. R., Guzmán, B. A., & Rodrigues, L. L. (30 de agosto de 2012). *O Tableau de Bord e o Balance Scorecard: uma análise comparativa*. Obtido de Revista de Contabilidade e Controladoria (RC&C): file:///C:/Users/pc/Downloads/O_TABLEAU_DE_BORD_E_O_BALANCED_SCORECARD_UMA_ANALI.pdf
- Rangel, L. (2008). Aplicação do EVA na análise de desempenho: Estudo de caso. *Universidade de Aveiro*.
- Rêga, R. (s.d.). *Controlo de Gestão: O que é? Para que serve? Quais as vantagens para a sua empresa?* Obtido de RCR Management Solutions: <https://www.rcradmin.com/2018/09/07/controlo-de-gestao-nas-empresas-para-que-serve-e-as-vantagens/>
- Reis, H. R. (2011). *Controlo de gestão: ao encontro da eficiência* (2ª ed.). Lisboa: Escolar Editora.
- Rendeiro, M. d. (2014). Performance Prism: Proposta de modelo para uma empresa do setor logístico. *Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Controlo de Gestão, FEP, Porto*. Obtido de file:///C:/Users/pc/Downloads/Tese-M_Carmo_Rendeiro.pdf
- Rigby, D. K. (2009). *Ferramentas de Gestão - um Guia para Executivos*. São Paulo: Bain & Company.
- Schneiderman, A. (1999). Why BSC fail. *Journal of Strategic Performance Measurement*, pp. 6-11.
- Serafim, A. (13 de Março de 2013). *Portal gestão*. Obtido de O Modelo de Cadeia de Valor de Michael Porter : <https://www.portal-gestao.com/artigos/6991-o-modelo-de-cadeia-de-valor-de-michael-porter.html>

- Sezões, C., Oliveira, J., & Baptista, M. (2006). *Business Intelligence*. Porto: SPI - Sociedade Portuguesa de Inovação.
- Silva, J. P. (Outubro de 2013). Tableau de Bord: uma ferramenta competitiva. *Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Coimbra (ISCAC)*.
- Taylor, F. W. (1911). *The Principles of Scientific Management*. Nova Iorque: Harper.
- Turban, E., Sharda, R., Aronson, J. E., & King, D. (2009). *Business Intelligence: um enfoque gerencial para a inteligência do negócio*. Bookman.
- Veiga, P., & Juan, F. (2013). *Control de la gestión empresarial*. Madrid: ESIC Editorial.
- Wanderley, C. (26 de Novembro de 2002). Uma Investigação sobre a Medição de Desempenho da função de Produção nas indústrias de transformação de Pernambuco: Um enfoque do Balanced Scorecard e do Performance Prism. *Universidade Federal de Pernambuco*.

Anexo - Questionário “Controlo de Gestão e a sua importância nas empresas”

No âmbito do Mestrado em Gestão de Empresas no Instituto Superior De Entre Douro e Vouga (ISVOUGA), solicito o preenchimento do presente questionário, sendo totalmente anónimo e confidencial.

O objetivo do presente questionário é aferir sobre a utilização de Controlo de Gestão nas empresas e a sua utilidade como ferramenta de controlo interno. Além disso, pretende-se verificar a importância do Performance Prism como modelo de avaliação de desempenho e o seu nível de utilização por parte das organizações.

Os dados recolhidos serão utilizados exclusivamente para fins académicos e como parte integrante de recolha de dados estatísticos.

Agradeço desde já a sua colaboração.

Secção I – Caracterização do inquirido

1. Género

- Masculino
- Feminino

2. Faixa Etária

- 18-25
- 26-35
- 36-45
- 46-55
- 56-65
- >65

3. Habilitações Literárias

- Até ao 9º ano
- 12º ano
- Curso Técnico Superior Profissional

- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento
- Outro

4. Anos de Experiência Profissional

- 0-5
- 6-10
- 11-20
- Mais de 20

5. Qual o cargo que ocupa na sua empresa?

- Controller
- Contabilista
- Diretor/Responsável Financeiro
- Administrador/Gerente
- Outro

6. Tem conhecimentos na área do controlo de gestão?

- Sim (Avança para a próxima secção)
- Não (Questionário termina)

Secção II - Caracterização da Empresa

7. Localização Geográfica

- Norte
- Centro
- Sul
- Arquipélago dos Açores
- Arquipélago da Madeira

8. Setor de Atividade

- Agricultura/Pesca
- Indústria
- Comércio
- Serviços

9. Qual o tamanho da empresa onde trabalha, de acordo com a classificação do IAPMEI?

VN = Volume de Negócios

- Micro (menos de 10 trabalhadores; VN anual ou balanço total anual não excede 2 milhões de euros)
- Pequena (menos de 50 trabalhadores; VN anual ou balanço total anual não excede 10 milhões de euros)
- Média (menos de 250 trabalhadores; VN anual não excede 50 milhões de euros ou balanço total anual não excede 43 milhões de euros)
- Grande (250 ou mais trabalhadores; VN anual superior a 50 milhões de euros ou balanço total anual superior a 43 milhões de euros)

10. A sua empresa exporta?

- Sim
- Não

Secção III - Ferramentas de Controlo de Gestão

11. Das seguintes ferramentas de controlo de gestão, quais as que conhece?

- Gestão por Processos (*Business Process Management* - BPM)
- *Tableau de Bord*
- *Balance Scorecard* (BSC)
- *Performance Prism*
- Método de Custeio ABC
- Controlo Orçamental

- Monitorização de Indicadores (KPI's)
- *Business Intelligence* (BI)
- *Economic Value Added* (EVA)

12. A sua empresa utiliza práticas no âmbito do controlo de gestão?

- Sim (Avança para a próxima secção)
- Não (Questionário termina)

Secção IV - O Controlo de Gestão nas Empresas

13. Quem é o responsável pelo controlo de gestão na sua empresa?

- Administrador/Gerente
- Diretor Financeiro/Responsável Financeiro
- Controller
- Contabilista
- Entidade Externa (Serviço de *Outsourcing*)
- Outro

14. Dado que a sua empresa utiliza ferramentas de controlo de gestão, identifique as que são colocadas em prática. Selecione pelo menos uma opção.

- Gestão por Processos (*Business Process Management* - BPM)
- *Tableau de Bord*
- *Balance Scorecard* (BSC)
- *Performance Prism*
- Método de Custeio ABC
- Controlo Orçamental
- Monitorização de Indicadores (KPI's)
- *Business Intelligence* (BI)
- *Economic Value Added* (EVA)

15. Selecione 6 fatores que considera os mais importantes no desempenho do controlo de gestão:

- Maior controlo de custos
- Otimização da produção
- Redução de perdas de produção
- Aumento da produtividade
- Crescimento do volume de negócios
- Maior quota de mercado
- Maior qualidade dos processos
- Alcance dos objetivos organizacionais
- Alinhamento estratégico
- Cumprimento de prazos de entrega
- Desenvolvimento de novos produtos
- Melhoria da performance financeira e liquidez
- Aumento da satisfação dos clientes
- Aumento do empenho e do envolvimento dos colaboradores
- Dinamização da comunicação interna e partilha de informação
- Apoio à tomada de decisão

16. Qual o nível de impacto dos seguintes obstáculos na implementação das práticas de controlo de gestão?

Escolher entre as seguintes opções para cada obstáculo (escala de Likert):

1 – Nenhum 2 – Reduzido 3 – Médio 4 – Elevado

1. Custos elevados dos softwares
2. Incompatibilidade com outras práticas de informação de gestão
3. Intolerância da gestão de topo
4. Resistência em alterar as práticas de controlo existentes
5. Resistência à mudança
6. A ação e poder de gestores influentes
7. Preocupação com a diminuição da motivação da equipa devido a não conseguirem, eventualmente, atingir os objetivos
8. O controlo de gestão não é considerado importante comparativamente com outros sistemas

Secção V - Impacto dos *Stakeholders* nas Organizações

17. Na sua opinião, quais os 3 *stakeholders* que mais impacto têm na sua organização?

- Clientes
- Fornecedores
- Acionistas
- Potenciais Investidores
- Colaboradores
- Concorrentes
- Sociedade
- Defesa do Ambiente
- Defesa do Consumidor
- Instituições financeiras e de crédito
- Imprensa
- Estado

18. A sua empresa aplica o sistema de desempenho organizacional *Performance Prism*?

- Sim (Avança para a próxima secção)
- Não (Questionário termina)

Secção VI - Aplicação do *Performance Prism*

19. O *Performance Prism* permite que as organizações desenvolvam estratégias, processos e tomem decisões orientadas pelas necessidades específicas de todos os grupos interessados.

Escala de 1 (Discordo totalmente) a 5 (Concordo totalmente)

20. Ao obter uma ampla visão em relação a todas as partes interessadas, a ferramenta permite que a empresa enfrente de forma mais direta os riscos e oportunidades do mercado.

Escala de 1 (Discordo totalmente) a 5 (Concordo totalmente)

21. Abaixo estão mencionados alguns dos objetivos do *Performance Prism*. Assinale 3 que pense

ter maior relevância nas organizações.

- Todos os stakeholders devem ser valorizados, incluindo colaboradores, fornecedores e sociedade e não apenas acionistas e clientes.
- É fulcral que a estratégia, processos e capacidades estejam alinhados para entregarem valor aos stakeholders.
- As relações entre a organização e os seus stakeholders devem ser mantidas para um contributo mútuo entre ambas as partes.
- A estratégia deve servir como auxílio na criação de valor para todos os stakeholders.
- Os fluxos de trabalho e de informação devem estar alinhados para a concretização da estratégia e consequente satisfação dos stakeholders.
- É necessário uma combinação de pessoas, práticas, procedimentos, tecnologia e infraestruturas dentro da organização para criar valor.

22. Na sua opinião, o *Performance Prism* tem mais vantagens do que o *Balanced Scorecard*?

- Sim
- Não