

DOI 10.53681/gbt42t94

PRÁTICAS DE CONTABILIDADE DE GESTÃO NAS EMPRESAS DE UM DISTRITO DO CENTRO DE PORTUGAL

THE PRACTICE OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN COMPANIES LOCATED IN A DISTRICT IN THE CENTRE OF PORTUGAL

*Daniela Ferreira Lima*¹; *Ana Cristina Daniel*²

Resumo

Quanto mais importância é atribuída à informação gerada pela Contabilidade de Gestão, mais frequente é a periodicidade com que são elaborados relatórios. Compreender as Práticas de Contabilidade de Gestão de uma empresa é fundamental para diagnosticar as necessidades de mudança e identificar oportunidades de melhoria. O principal objetivo do artigo consiste em analisar as Práticas de Contabilidade de Gestão nas empresas de um Distrito do Centro de Portugal. Dado tratar-se de um estudo de natureza quantitativa foi selecionado o questionário como instrumento de recolha de dados, tendo sido consideradas diversas metodologias relacionadas com a análise estatística descritiva e inferencial, nomeadamente o coeficiente de correlação de *Spearman* e o teste não paramétrico de independência de *Fisher*. Neste estudo concluiu-se que mais de 93% das empresas inquiridas utilizam Práticas de Contabilidade de Gestão e que a existência ou não de um sistema de Contabilidade de Gestão nas empresas não depende do seu volume de negócios, nem do setor de atividade onde estão inseridas. Constatou-se também que as Práticas de Contabilidade de Gestão tradicionais são mais utilizadas do que as contemporâneas. Relativamente às primeiras, destaque para a análise Custo-Volume-Resultado e Orçamentos e relativamente às segundas sobressaem as metodologias *Activity - Based Costing* (ABC) e o *Balanced Scorecard* (BSC).

Palavras-chave: Contabilidade de Gestão, Práticas Contabilísticas Tradicionais e Contemporâneas.

¹ danilima1@live.com.pt; Instituto Politécnico da Guarda.

² adaniel@ipg.pt; Instituto Politécnico da Guarda; Centro de Investigação, Desenvolvimento e Inovação em Turismo.

Abstract

The more importance is attached to the information generated by management accounting, the more frequently reports are produced. Understanding a company's management accounting practices is essential for diagnosing the need for change and identifying opportunities for improvement. The main objective of this article is to analyse management accounting practices in companies in a district in central Portugal. As this is a quantitative study, a questionnaire was selected as the data collection tool, and various methodologies related to descriptive and inferential statistical analysis were considered, namely Spearman's correlation coefficient and Fisher's non-parametric independence test. This study concluded that more than 93% of the companies surveyed use Management Accounting Practices and that the existence or otherwise of a Management Accounting system in companies does not depend on their turnover or the sector in which they operate. It was also found that traditional Management Accounting Practices are used more than contemporary ones. The former include cost-volume-profit analysis and budgeting, while the latter include activity-based costing (ABC) and the balanced scorecard (BSC) methodologies.

KEYWORDS: Management Accounting, Traditional and Contemporary Accounting Practices.

1. INTRODUÇÃO

A constante mudança do ambiente económico, social e político em que as empresas se inserem faz com que estas necessitem de desenvolver práticas que contribuam para o bom funcionamento da sua atividade e para a eficiência da sua gestão. Algumas das práticas que as empresas realizam incluem pesquisas de mercado, assim como desenvolvimentos ao nível da Contabilidade.

A Contabilidade empresarial abrange dois ambientes fundamentais: por um lado, o ambiente externo, útil não só para os gestores da empresa, como também para os sócios, Estado, fornecedores, clientes, entre outros; por outro, o ambiente interno que abrange a atividade interna de uma empresa, nomeadamente os seus gastos, rendimentos e resultados necessários à tomada de decisões. No primeiro caso referimo-nos à Contabilidade Externa, Financeira ou Geral e no segundo à Contabilidade Interna, de Gestão ou Analítica.

O processo de planear, decidir e controlar supõe um favorável sistema de informação. A Contabilidade, tem um papel essencial, como provedora de informações sobre a realidade económica, passada, presente e futura. Todavia, como a Contabilidade Geral nem sempre fornece informações suficientes para a realidade da empresa, é necessário recorrer à Contabilidade de Gestão.

O principal objetivo do artigo consiste em analisar as Práticas de Contabilidade de Gestão nas Empresas de um Distrito do Centro de Portugal, neste caso nas empresas do Distrito de Viseu, uma vez que existem poucos estudos acerca desta problemática. De forma específica pretende-se com este estudo perceber se as empresas do Distrito de Viseu utilizam ou não Práticas de Contabilidade de Gestão, se o volume de negócios das empresas ou o setor onde se inserem condiciona a existência de um sistema de Contabilidade de Gestão, se as Práticas de Contabilidade de Gestão tradicionais são mais utilizadas que as contemporâneas e ainda se a periodicidade com que são elaborados relatórios de Contabilidade de Gestão, está relacionada com a importância que lhe é atribuída na tomada de decisões.

O questionário foi selecionado como instrumento de recolha de dados, tendo sido consideradas diversas metodologias relacionadas com a análise estatística descritiva e inferencial.

O artigo encontra-se estruturado desta forma: No primeiro ponto faz-se uma abordagem às Práticas de Contabilidade de Gestão. Seguidamente, no segundo ponto, são caracterizadas as empresas do Distrito de Viseu, e no ponto três identifica-se a população, metodologia e as questões de investigação. Os resultados do estudo são apresentados no ponto quatro e por fim são sistematizadas as principais conclusões.

2. PRÁTICAS DE CONTABILIDADE DE GESTÃO

Um dos objetivos da contabilidade de gestão é auxiliar os responsáveis da empresa na criação da sua linha estratégica de negócio (Correia, 2023). Nesse sentido toda a organização empresarial deve adotar Práticas de Contabilidade de Gestão independentemente do tamanho, mercado e operação, retirando daí diversas vantagens ao nível das diferentes operações de negócios, prestação de serviços, *merchandising* e fabricação. Contudo, as Práticas de Contabilidade de Gestão são diferentes entre países, afetados pelo ambiente e organizações de cada país (Kalifa *et al.*, 2020).

A importância do conhecimento da Contabilidade de Gestão para os gestores tem sido relatada por diferentes investigadores, incluindo Reid e Smith (2000). Segundo os autores, as empresas podem ter acesso a informação financeira e não financeira para ajudar a melhorar as suas operações atuais por meio do uso das Práticas de Contabilidade de Gestão. Da mesma forma, Ahmad

(2012) refere também que as Práticas de Contabilidade de Gestão podem aumentar a lucratividade do negócio por meio da redução contínua de resíduos e utilização efetiva de recursos.

A utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão difere entre empresas consoante a atividade económica em que se inserem. De entre as causas para esta diversidade, apontam-se o ciclo de vida dos produtos, a estrutura dos custos, a tecnologia, a diversidade da produção, a intensidade da concorrência a nível dos *inputs* e *outputs*, a incerteza, a flexibilidade dos preços, as estratégias competitivas e a estrutura organizacional (Shields, 1998; Drury & Tayles, 2006).

A competitividade no mercado global, o desenvolvimento dos sistemas produtivos e consequentemente a alteração da estrutura de custos nas empresas levou ao aparecimento de novos métodos de custeio (Fernandes, 2024). Como resultado disso, existem múltiplas ferramentas e Práticas de Contabilidade de Gestão. Como exemplos Garcia-Cornejo *et al.* (2025) referem a análise de custos, a orçamentação, ou o *Benchmarking*. Estas práticas podem ser classificadas como tradicionais e contemporâneas. O objetivo das práticas contemporâneas é colmatar as lacunas das tradicionais procurando assim fornecer informação complementar. A inclusão de diversas práticas numa e noutra classificação é vasta, pelo que nos socorremos da apresentada por Ferreira (2002) *in* Leal (2021) que é ilustrada na Tabela 1.

Tabela 1: Práticas de Contabilidade Tradicionais e Contemporâneas

| Tradicionais | Contemporâneas |
|--|-------------------------------------|
| Orçamentos | <i>Activity Based Costing (ABC)</i> |
| Painel de Indicadores (<i>Tableau de bord</i>) | <i>Balanced Scorecard (BSC)</i> |
| Técnica de Custo dos Produtos | <i>Economic Value Added</i> |
| Análise de Resultados por Produto | <i>Benchmarking</i> |
| Análise de Desvio de Orçamentos | <i>Custo Alvo (Target Costing)</i> |
| Rendibilidade dos Ativos | Análise dos Resultados por Cliente |
| Práticas de Planeamento Estratégico | Análise do Ciclo de Vida do Produto |
| Análise Custo-Volume-Resultado (CVR) | Orçamento Baseado nas Atividades |

Fonte: Adaptado de Ferreira (2002) *in* Leal (2021: 10)

A competitividade no mercado global levou muitas organizações a melhorar as suas Práticas de Contabilidade de Gestão e essas práticas ajudarão as empresas a melhorar continuamente. Como resultado disso, em todo o mundo, existem múltiplas ferramentas e Práticas de Contabilidade de Gestão desenvolvidas (Adu-Gyamfi *et al.*, 2020).

3. AS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS E AS GRANDES EMPRESAS EM PORTUGAL

As Pequenas e Médias Empresas (PME) desempenham um papel fundamental na economia portuguesa, representando uma grande percentagem das empresas existentes no país. Segundo o Instituto Nacional de Estatística (INE), 99,9% das empresas do setor empresarial não financeiro são micro, pequenas e médias empresas. Ainda segundo a mesma fonte, as PME são as grandes geradoras de emprego no país, sendo em 2023 responsáveis por 77,9% dos postos de trabalho. Apesar da sua menor dimensão, estas eram responsáveis por 58,0% do volume de negócios e de 63,6% do valor acrescentado bruto do setor empresarial (Instituto Nacional de Estatística, 2025).

Segundo Eniola e Entebang (2015), os critérios utilizados para a definição de uma PME diferem de país para país, regra geral, são mais utilizados critérios como o número de trabalhadores, volume de vendas ou o volume de investimento, sendo o primeiro o globalmente mais utilizado (Sarabando, 2018). A noção de número reduzido de trabalhadores varia conforme a dimensão do país e das organizações nele presentes. Por exemplo, nos Estados Unidos todas as empresas com menos de 500 trabalhadores são classificadas como PME (Ayyagari *et al.*, 2007; Ensari & Karabay, 2014), sendo este número o dobro do limite definido em Portugal (Sarabando, 2018).

Segundo Ayyagari *et al.* (2007, in Sarabando, 2018), as PME têm tido um crescente reconhecimento na recuperação da economia global e regional. Também Eniola e Entebang (2015), afirmam que as PME têm um papel importante no setor privado de cada país, destacando a sua contribuição para áreas como a empregabilidade, o desenvolvimento da economia e a redução da pobreza e inovação, quer em países em desenvolvimento, quer em países desenvolvidos. À medida que a globalização se desenvolve, as PME demonstram ter um papel importante: em primeiro lugar pela entrada de bens e serviços locais nos mercados internacionais e em segundo lugar pela concorrência com multinacionais nos mercados locais (Sarabando, 2018). Kaya (2015), afirma que a modificação do papel desempenhado pelas PME ocorreu por causa das decisões tomadas pelas Grandes Empresas, que optam por subcontratar algumas das suas atividades de valor.

As Grandes Empresas apresentam dimensões superiores a outros tipos de empresa. À semelhança do que já foi referido anteriormente para as PME, também a definição de Grandes Empresas varia dependendo do país a que nos referimos. Segundo a Pordata, em 2023, existiam em Portugal 1 550 Grandes Empresas, as quais correspondiam a 0,1% do total das empresas (Pordata, 2025).

Os objetivos das Grandes Empresas são essencialmente comerciais e o seu impacto positivo advém do cumprimento de obrigações legais, de

compensação pelo seu desempenho, de boas externalidades ou de estratégias de investimento público-privado (Aliança pelos Investimentos e Negócios de Impacto [AINI], 2018). Segundo esta última fonte, há uma crescente motivação por parte das Grandes Empresas em rever e expandir as suas atividades em busca de um propósito social mais visível, procurando o aumento dos impactos positivos e a redução dos impactos negativos causados pelas suas atividades centrais.

4. POPULAÇÃO, METODOLOGIA E QUESTÕES DE INVESTIGAÇÃO

4.1. População e Instrumento de Recolha de Dados

Os dados divulgados pelo Instituto Nacional de Estatística (2022) mostram que em 2020 existiam no Distrito de Viseu, 42.937 empresas, sendo na sua esmagadora maioria PME's, correspondendo o seu valor a mais de 99%. A escolha do Distrito de Viseu enquanto objeto de análise prende-se com o facto de uma das autoras residir neste Distrito existindo uma certa curiosidade em conhecer a realidade acerca da temática.

Em termos de distribuição empresarial por setor de atividade económica o setor mais representado no tecido empresarial do Distrito de Viseu é o setor **A**- Agricultura, Produção animal, Caça, Floresta e Pesca, seguido do setor **G**- Comércio por Grosso e a Retalho; Reparação de Veículos Automóveis e Motociclos, sendo os menos representados os setores **B** -Indústrias Extrativas, **D**-Eletricidade, Gás, Vapor, Água Quente e Fria e Ar Frio, **E**- Captação, Tratamento e Distribuição de Água; Saneamento, Gestão de Resíduos e Despoluição e **J**-Atividades de Informação e Comunicação, sendo que em média as suas percentagens não ultrapassam 1% em qualquer dos últimos anos (Instituto Nacional de Estatística, 2022).

A escolha do instrumento de recolha de dados deve ser adequada aos objetivos do estudo uma vez que, irá fornecer dados para as questões colocadas. Visto tratar-se de um estudo de natureza quantitativa foi selecionado o questionário tendo sido elaborado no *Google Forms*. Este questionário foi enviado em junho de 2022 tendo-se recebido respostas até finais de julho 2022 das empresas do Distrito de Viseu que constavam da base de dados da empresa Informa D&B e que presta serviços de informação de empresas.

Antes de implementar o questionário, deve primeiro testar-se a sua adequação aos objetivos do estudo. Este processo, denominado de pré-teste, consiste em apresentar o questionário a um pequeno número de pessoas pertencentes às diferentes categorias de indivíduos que constituem a amostra,

tendo em conta o ajuste final do questionário para garantir o sucesso da investigação (Maciel *et al.*, 2014). Para a realização do pré-teste do questionário solicitou-se a colaboração dos responsáveis pelo Departamento Financeiro de diversas empresas para testagem, análise e verificação do questionário, durante o mês de junho de 2022. Após o preenchimento individual, durante o qual se estimou o tempo de resposta, os responsáveis pelo Departamento Financeiro emitiram os seus pareceres que possibilitaram a deteção de insuficiências que permitiram produzir uma versão final do questionário mais consistente.

4.2. Estrutura do Questionário, Metodologia, Objetivo e Questões de Investigação

A elaboração e estrutura do questionário teve por base as questões de investigação desta investigação. O questionário de investigação incluía quatro secções ou partes, sendo que a primeira secção (1) incluía questões acerca das características específicas das empresas e na segunda secção (2), procurou obter-se dos inquiridos qual o nível de importância atribuída às informações contabilísticas na tomada de decisões. A terceira secção (3), incluía questões acerca da caracterização da Contabilidade de Gestão existente nas empresas inquiridas tais como o sistema de Contabilidade de Gestão, a periodicidade com que eram elaborados relatórios e importância atribuída à informação gerada pela Contabilidade de Gestão na tomada de decisões. A quarta secção (4), incluía questões acerca da utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão tais como se os inquiridos utilizavam uma ou mais Práticas de Contabilidade de Gestão, se o setor de atividade económica da empresa condicionava a utilização dessas práticas e quais das Práticas de Contabilidade de Gestão obtinham benefícios da sua utilização.

O questionário foi enviado por três vezes num período de dois meses com base nos *e-mails* disponibilizados pelo Informa D&B, ao cuidado do responsável pelo Departamento Financeiro, tendo sido garantida a confidencialidade das respostas e dadas as instruções necessárias para responder ao questionário. Concluído este processo, foram recebidos 44 questionários, tendo sido esta a amostra conseguida.

Relativamente à metodologia, foi considerada não só a estatística descritiva como também a estatística inferencial. O tratamento dos dados foi realizado com base no *software Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS), versão 29.

O artigo tem como objetivo principal avaliar quais as práticas atuais de Contabilidade de Gestão que as empresas, do Distrito de Viseu utilizam. No sentido de atingir o objetivo, foram colocadas as seguintes questões de investigação:

- Questão 1: As empresas do Distrito de Viseu utilizam Práticas de Contabilidade de Gestão?
- Questão 2: O volume de negócios das empresas condiciona a existência de um sistema de Contabilidade de Gestão nas empresas do Distrito de Viseu?
- Questão 3: O setor de atividade em que se inserem as Empresas do Distrito de Viseu condiciona o uso das Práticas de Contabilidade de Gestão?
- Questão 4: As Práticas de Contabilidade de Gestão tradicionais são mais utilizadas que as Práticas de Contabilidade de Gestão contemporâneas?
- Questão 5: A periodicidade com que são elaborados relatórios de Contabilidade de Gestão, está relacionada com a importância que lhe é atribuída na tomada de decisões?

5. RESULTADOS

Os resultados apresentados nesta secção referem-se não só à caracterização das empresas da amostra e da sua contabilidade, mas também a todos aqueles que nos permitem não só responder ao principal objetivo, mas também às questões de investigação.

5.1. Caracterização das Empresas

Neste ponto apresentam-se os resultados que nos permitem evidenciar as principais características das empresas em estudo. A Tabela 2 caracteriza a década de fundação das empresas inquiridas.

Tabela 2: Década de Fundação das Empresas

| Década de Fundação | % |
|--------------------|-------------|
| 60 | 2,27% |
| 70 | 2,27% |
| 80 | 18,18% |
| 90 | 27,27% |
| 00 | 34,09% |
| 10 | 15,91% |
| Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

Relativamente ao ano de início de atividade a mais antiga data do ano de 1967 e a mais recente do ano de 2018. A maioria foi fundada na década de 00 e 90.

No que diz respeito ao setor de atividade, destacam-se as que desenvolvem a sua atividade no setor da indústria (34,09%), seguindo-se o setor do comércio com 20,45%. Não foi recebida qualquer resposta das empresas do setor da informação e comunicação (Tabela 3).

Tabela 3: Setor de Atividade

| Setor | % |
|--------------------------------------|-------------|
| Agricultura e Pescas | 9,09% |
| Alojamento e Restauração | 2,27% |
| Comércio | 20,45% |
| Construção e Atividades Imobiliárias | 6,82% |
| Energia e Água | 6,82% |
| Informação e Comunicação | 0% |
| Indústria | 34,09% |
| Transportes e Armazenagem | 4,55% |
| Outros Serviços | 15,91% |
| Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

Relativamente à forma jurídica das empresas, a maioria são sociedades anónimas (50%), sociedades por quotas (40,91%) e sociedades unipessoais por quotas (9,09%). Não foi obtida qualquer resposta relativamente às restantes formas jurídicas (Tabela 4).

Tabela 4 – Forma Jurídica das Empresas

| Forma Jurídica da Empresa | % |
|---|-------------|
| Sociedade anónima | 50% |
| Sociedade por quotas | 40,91% |
| Sociedade unipessoal por quotas | 9,09% |
| Estabelecimento individual de responsabilidade limitada | 0% |
| Empresa em nome individual | 0% |
| Sociedade em nome coletivo | 0% |
| Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

Usando a classificação contabilística das entidades empresarias previsto no artigo 9.º do Decreto-Lei n.º 98/2015 de 2 de junho e após uma análise pormenorizada à classificação individual dada a cada uma das componentes que compõem o limite – Número de Trabalhadores, Volume de Negócios e Total do Balanço – foi possível atribuir uma classificação global a cada uma das empresas. A grande maioria das classificações atribuídas é a de PME, sendo a percentagem de 81,82% face a apenas 18,18% de Grandes Empresas. Detalhando essa classificação é possível verificar que, dentro das PME, 2,78% das respostas correspondem a Microentidades, 77,78% a Pequenas entidades e 19,44% a Médias entidades (Tabela 5).

Tabela 5 – Dimensão por Intervalos de Classificação

| | | % | % PME |
|--------------------------|--------------------|---------------|--------------|
| PME | Microentidades | 2,27% | 2,78% |
| | Pequenas entidades | 63,64% | 77,78% |
| | Médias entidades | 15,91% | 19,44% |
| | Total PME: | 81,82% | 100% |
| | | | |
| Grandes Entidades | | 18,18% | |
| | | Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

5.2. Caracterização da Contabilidade de Gestão das Empresas

Iniciamos esta análise através da averiguação da existência de um sistema de Contabilidade de Gestão nas empresas inquiridas. Através da Tabela 6 conclui-se que na sua maioria (75%) utilizam a Contabilidade de Gestão.

Tabela 6 - Existência da Contabilidade de Gestão

| | | % |
|---------------|--|----------|
| Sim | | 75% |
| Não | | 25% |
| Total: | | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

Da análise da Tabela 7, conclui-se que 36,36% das empresas elaboram relatórios de Contabilidade de Gestão mensalmente; 18,18% elaboram-nos quinzenalmente; 25% sempre que solicitado; 4,55% anualmente e 15,91% não elaboram esses relatórios.

Tabela 7 - Periodicidade da Elaboração de Relatórios de Contabilidade de Gestão

| | % |
|-----------------------|----------|
| Quinzenal | 18,18% |
| Mensal | 36,36% |
| Anual | 4,55% |
| Sempre que solicitado | 25% |
| Não são elaborados | 15,91% |
| Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

Quando inquiridos quanto à importância da Contabilidade de Gestão na tomada de decisões (Tabela 8), a maioria consideram-na muito importante, sendo que 22,73% consideram-na mesmo como essencial.

Tabela 8 - Importância da Contabilidade de Gestão na Tomada de Decisões

| | % |
|------------------|----------|
| Nada importante | 2,27% |
| Pouco importante | 0% |
| Importante | 31,82% |
| Muito importante | 43,18% |
| Essencial | 22,73% |
| Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

Nesta fase calculou-se o coeficiente de correlação de *Spearman* que mede a intensidade da relação entre duas variáveis e em caso afirmativo se essa relação é positiva ou negativa, para a importância atribuída à Contabilidade de Gestão na tomada de decisões e a periodicidade com que são elaborados relatórios de contabilidade. O coeficiente pode variar entre 0 e -1 no caso de haver correlação negativa (as variáveis variam em sentido contrário) e 0 e 1, no caso de ser positiva (as variáveis variam no mesmo sentido). Optou-se pelo

coeficiente de *Spearman* porque, ao contrário do coeficiente de correlação R de *Pearson*, aquele não é sensível à assimetria das distribuições nem à presença de *outliers*, não exigindo que os dados provenham de duas populações normais. Os resultados obtidos para este coeficiente encontram-se na Tabela 9.

Tabela 9 – Resultados do Coeficiente de Correlação de *Spearman* entre a Importância Atribuída à Contabilidade de Gestão na Tomada de Decisões e a Periodicidade com que são Elaborados Relatórios de Contabilidade

| Variáveis | Valor Observado | P-Value |
|---|-----------------|---------|
| Periodicidade Elaboração Relatórios e Importância Atribuída à Contabilidade de Gestão | 0,387 | 0,01 |

Fonte: Elaboração Própria.

Os resultados alcançados, permitem-nos afirmar que existe uma relação direta e positiva entre as variáveis, ou seja, quanto mais importância é atribuída à informação gerada pela Contabilidade de Gestão, mais frequente é a periodicidade com que são elaborados relatórios.

Procurou-se também averiguar se o volume de negócios das empresas condiciona a existência de um sistema de Contabilidade de Gestão nas Empresas do Distrito de Viseu. Recorreu-se para isso a um teste não paramétrico de independência.

O teste do qui-quadrado estuda a relação entre duas variáveis, mas assume que não existe nenhuma célula com frequência esperada inferior a 1 ou não mais do que 20% com frequência esperada inferior a 5. No caso de isto acontecer há que considerar testes alternativos, como o teste de *Fisher*. Este teste, tal como o teste qui-quadrado, testa a hipótese em H_0 de haver independência entre duas variáveis, contra a alternativa de que as variáveis são dependentes ou correlacionadas, não tendo a condição exigida pelo teste do qui-quadrado relativa ao número mínimo de observações em cada célula. Na análise optar-se-á pelo teste de *Fisher* e um nível de significância de 5%. A hipótese nula que está a ser testada considera sempre a independência entre variáveis. Os resultados obtidos para o teste de *Fisher* encontram-se na Tabela 10.

Tabela 10 – Resultados do Teste de *Fisher* entre o Volume de Negócios e a Existência de um Sistema de Contabilidade de Gestão

| Variáveis | Valor Observado | P-Value |
|---|-----------------|---------|
| Volume de Negócios e Sistema de Contabilidade de Gestão | 1,490 | 0,699 |

Fonte: Elaboração Própria.

De acordo com os resultados não é possível rejeitar-se a hipótese nula de independência entre as variáveis ao nível de 5%, pelo que através deste teste conclui-se que a existência ou não de um sistema de Contabilidade de Gestão nas empresas não depende do seu volume de negócios.

5.3. Utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão

Quando questionados se a entidade utiliza (1 ou mais) Práticas de Contabilidade de Gestão, mais de 93% responderam afirmativamente, ao contrário de menos de 7% que responderam que a entidade não utiliza nenhuma dessas práticas (Tabela 11).

Tabela 11 - Utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão

| | % |
|---------------|----------|
| Sim | 93,18% |
| Não | 6,82% |
| Total: | 100% |

Fonte: Elaboração Própria.

No sentido de verificar se existe alguma relação entre o setor de atividade e a utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão, considerou-se o teste de *Fisher*, cujos resultados se encontram na Tabela 12.

Tabela 12 – Resultados do Teste de *Fisher* entre o Setor de Atividade e a Utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão

| Variáveis | Valor Observado | P-Value |
|--|------------------------|----------------|
| Setor de Atividade e Utilização das Práticas de Gestão | 8,389 | 0,465 |

Fonte: Elaboração Própria.

De acordo com os resultados obtidos não é possível rejeitar-se a hipótese nula de independência entre as variáveis ao nível de 5%, pelo que se conclui que a utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão por parte das empresas não depende do setor de atividade onde estas estão inseridas.

Para medir a utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão foram consideradas 12 práticas tradicionais e 12 práticas contemporâneas. As Práticas

de Contabilidade de Gestão consideradas foram selecionadas de acordo com a classificação efetuada nos estudos de Chenhall e Langfield –Smith (1998a, 1998b), Coad (1999), Alves (2002), Ferreira (2002), Sulaiman *et al.* (2004) e Abdel-Kader e Luther (2008). De acordo com os resultados, confirma-se que as práticas tradicionais são mais utilizadas do que as práticas contemporâneas. Relativamente às primeiras, destaque para a análise Custo-Volume-Resultado (por exemplo o ponto crítico) e para a elaboração de Orçamentos. Quanto às práticas contemporâneas, sobressaem a análise ABC e o BSC. Estas práticas são abordadas em Garcia-Cornejo *et al.* (2025).

Em relação aos benefícios obtidos da utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão observa-se que as Empresas do Distrito de Viseu destacam o facto de as Práticas de Contabilidade de Gestão contribuírem para a melhoria da rentabilidade do produto e fornecerem informação relevante e oportuna para a tomada de decisão. São igualmente importantes pelo facto de facilitarem a avaliação de desempenho ou ainda contribuírem para a utilização mais eficiente dos recursos. De uma forma global, as empresas reconhecem-lhe benefícios pois permitem-lhe uma vida mais facilitada no seu dia a dia.

6. CONCLUSÃO

A Contabilidade de Gestão tem passado por diversas mudanças para atender aos desafios que lhe são colocados. Assim, o presente estudo teve como objetivo responder às seguintes questões de investigação:

Questão 1: As empresas do Distrito de Viseu utilizam Práticas de Contabilidade de Gestão? Sim, mais de 93% das empresas utilizam estas práticas.

Questão 2: O volume de negócios das empresas condiciona a existência de um sistema de Contabilidade de Gestão nas Empresas do Distrito de Viseu? Os resultados obtidos para o teste de *Fisher* permitem-nos concluir que a existência ou não de um sistema de Contabilidade de Gestão nas empresas não depende do seu volume de negócios.

Questão 3: O setor de atividade em que se inserem as Empresas do Distrito de Viseu condiciona o uso das Práticas de Contabilidade de Gestão? Através do teste de *Fisher*, conclui-se que a utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão por parte das empresas não depende do setor de atividade onde estas estão inseridas.

Questão 4: As Práticas de Contabilidade de Gestão tradicionais são mais utilizadas que as Práticas de Contabilidade de Gestão contemporâneas? De acordo com os resultados obtidos, confirma-se que as práticas tradicionais são mais utilizadas do que as práticas contemporâneas. Relativamente às primeiras, destaque para a análise Custo-Volume-Resultado (por exemplo o ponto crítico)

e para a elaboração de Orçamentos. Quanto às práticas contemporâneas, sobressaem a análise ABC e o BSC.

Questão 5: A periodicidade com que são elaborados relatórios de Contabilidade de Gestão, está relacionada com a importância que lhe é atribuída na tomada de decisões? Os resultados obtidos, permitem-nos afirmar que existe uma relação direta e positiva entre as variáveis, ou seja, quanto mais importância é atribuída à informação gerada pela Contabilidade de Gestão, mais frequente é a periodicidade com que são elaborados relatórios.

Concluiu-se que à semelhança dos estudos nacionais de Gomes (2007), Santos *et al.* (2009), Santos *et al.* (2010) e Pires *et al.* (2012) e internacionais de Joshi (2001) na Índia, Hyvönen (2005) na Finlândia, Frezatti (2005), Hartz *et al.* (2018) e Tarifa *et al.* (2019) no Brasil, Yap *et al.* (2013) na Malásia, Teixeira (2013) em Cabo Verde, Ahmad e Leftsi (2014) na Líbia, Ashfaq *et al.* (2014) no Paquistão e Ogungbade *et al.* (2016) no Quénia, as práticas tradicionais de Contabilidade de Gestão estão a ser mais utilizadas do que as práticas contemporâneas de Contabilidade de Gestão.

O presente estudo apresenta, no entanto, algumas limitações, nomeadamente a ausência de divulgação de informação sobre a área das Práticas de Contabilidade de Gestão em Portugal e o facto de a taxa de respostas ter sido inferior ao esperado como acontece muitas vezes neste tipo de recolha de informação por questionário. De salientar no entanto que esta investigação é uma das poucas realizadas sobre utilização das Práticas de Contabilidade de Gestão em Portugal e permitiu identificar algumas recomendações e sugestões para investigações futuras no país sobre o tema, nomeadamente: realizar estudos parecidos nas empresas localizados em outros Distritos de Portugal, especialmente nos Distritos da Beira Alta (Distrito da Guarda, e ainda nos municípios de Oliveira do Hospital e Tábua, no Distrito de Coimbra), com o objetivo de confirmar ou contrariar os resultados obtidos e as conclusões desta investigação; apurar ainda quais são os fatores que influenciam a utilização de algumas Práticas de Contabilidade de Gestão nas empresas.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abdel-Kader, M., & Luther, R. (2008). The impact of firm characteristics on management accounting practices: A UK-based empirical analysis. *The British Accounting Review*, 40(1), 2-27. doi: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2007.11.003>
- Adu-Gyamfi, J., Yusheng, K., & Chipwere, W. (2020). The Impact of Management Accounting Practices on the Performance of Manufacturing Firms; An Empirical Evidence from Ghana. *Research*

- jurnal of finance and accounting, 11(20), 100-113. doi: 10.7176/RJFA/11-17-13*
- Ahmad, K. de. (2012). *The use of management accounting practices in Malaysian SMEs* [Doctoral dissertation, Universidade de Exeter]. Repositório Institucional da Universidade de Exeter. <https://ore.exeter.ac.uk/repository/handle/10036/3758>
- Ahmad, N. S. M., & Leftsi, A. (2014). An exploratory study of the level of sophistication of management accounting practices in Libyan manufacturing companies. *International Journal of Business and Management, 2(2), 1-10.* https://www.iises.net/download/Soubory/soubory-puvodni/110_ijobmV2N2.pdf
- Aliança pelos Investimentos e Negócios de Impacto [AINI] (2018). *Oportunidades para Grandes Empresas: repensando a forma de fazer negócio e resolver problemas sociais*. Obtido em 19 de abril de 2022, de SINAPSE: <https://sinapse.gife.org.br/download/oportunidades-para-grandes-empresas-repensando-a-forma-de-fazer-negocio-e-resolver-problemas-sociais>.
- Alves, M. C. F. G. (2002). *Decisores e informação contabilística – sua influência nas decisões empresariais* [Unpublished doctoral dissertation]. Universidade da Beira Interior, Covilhã.
- Ashfaq, K., Younas, S., Usman, M., & Hanif, Z. (2014). Traditional VS. Contemporary Management Accounting Practices and its Role and Usage across Business Life Cycle Stages: Evidence from Pakistani Financial Sector. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences, 4(4), 104-125.* doi:10.6007/IJARAFMS/V4-I4/1285
- Ayyagari, M., Beck, T., & Demirguc - Kunt, A. (2007). Small and Medium Enterprises Across the globe. *Small Business Economics, 29(4), 415-434.* doi: 10.1007/s11187-006-9002-5
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998a). Adoption and benefits of management accounting practices: an Australian study. *Management Accounting Research, 9(1), 1-19.* doi: <https://doi.org/10.1006/mare.1997.0060>
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998b). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: an empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society, 23(3), 243-264.* doi: [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(97\)00024-X](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(97)00024-X)
- Coad, A. F. (1999). Some survey evidence on the learning and performance orientations of management accountants. *Management Accounting Research, 10(2), 109-135.* doi: <https://doi.org/10.1006/mare.1998.0083>

- Correia, L.M.G. (2023). *Aplicação de Ferramentas de Contabilidade de Gestão na Restauração Estudo de caso – Restaurante Calhau*. [Unpublished master's thesis]. Universidade da Madeira, Madeira.
- Decreto-Lei n.º 98/2015 do Ministério das Finanças. (2015). Diário da República: I série, n.º 106. <https://dre.pt/dre/detalhe/decreto-lei/98-2015-67356342>
- Drury, C., & Tayles, M. (2006). Profitability analysis in UK organizations: An exploratory study. *The British Accounting Review*, 38(4), 405-425. doi: <https://doi.org/10.1016/j.bar.2006.05.003>
- Eniola, A. A., & Entebang, H. (2015). SME Firm Performance – Financial innovation and challenges. *Procedia- Social and Behavioral Sciences*, 195, 334-342. doi: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.06.361>
- Ensari, M. S., & Karabay, M. E. (2014). What Helps to Make SMEs Successful in Global Markets? *Procedia- Social and Behavioral Sciences*, 150, 192-201. doi: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.09.030>
- Fernandes, C. I.S. G. (2024). *A contabilidade de gestão como estratégia para o desenvolvimento sustentável: uma proposta de um modelo de custeio*. [Unpublished master's thesis]. Instituto Superior de Contabilidade e Administração da Universidade de Aveiro, Aveiro.
- Ferreira, A. M. F. (2002). *Management accounting and control systems design and use: An exploratory study in Portugal* [Unpublished doctoral dissertation]. The Management School, Lancaster University, Lancaster.
- Frezatti, F. (2005). Beyond budgeting: inovação ou resgate de antigos conceitos do orçamento empresarial? *RAE*, 45(2), 23-33. <https://www.scielo.br/j/rae/a/pHhQdStt6zcZTr8Sqt7WLm/?lang=pt&format=pdf>
- Garcia-Cornejo, B., Pérez-Méndez, J. A. Wall, A. & Castrillo-Cachon, D. (2025). The effect of management accounting practices and ICT on the efficiency of organic farms. *Journal of Rural Studies*, 114, 103554. doi: <https://doi.org/10.1016/j.jrurstud.2024.103554>.
- Gomes, C. I. S. de. (2007). *A contabilidade de gestão e o custeio baseado nas atividades nas grandes empresas portuguesas: os determinantes do custeio baseado nas atividades*. [Doctoral dissertation, Universidade do Minho]. Repositório Institucional da Universidade do Minho. <http://repositorium.scdm.uminho.pt/handle/1822/8480>
- Hartz, L., Souza, M., & Machado, D. (2018). *Práticas de Contabilidade Gerencial adotadas por Empresa Industrial Gaúcha de Grande Porte*. Obtido em 22 de fevereiro de 2022, de Associação Brasileira de Custos: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4558>
- Hyvönen, J. (2005). Adoption and benefits of management accounting systems: evidence from Finland and Australia. *Advances in International*

Accounting, 18, 97-120. doi: [https://doi.org/10.1016/S0897-3660\(05\)18005-2](https://doi.org/10.1016/S0897-3660(05)18005-2)

Instituto Nacional de Estatística (2022). Empresas em Portugal 2020. Lisboa: Instituto Nacional de Estatística, I.P.

Instituto Nacional de Estatística (2025). *As micro, pequenas e médias empresas representaram 99,9% das empresas não financeiras em Portugal – Informação à comunicação social*. Lisboa: Instituto Nacional de Estatística, I.P.

Joshi, P. L. (2001). The international diffusion of new management accounting practices: the case of India. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 10(1), 85-109. doi: [https://doi.org/10.1016/S1061-9518\(01\)00037-4](https://doi.org/10.1016/S1061-9518(01)00037-4)

Kalifa, A. M., Triuwono, I., Irianto, G., & Prihatiningtias, Y. W. (2020). The use and benefit of management accounting practices in Libyan oil companies. *Asian Journal of Accounting Research*, 5(1), 91-102. doi: <https://doi.org/10.1108/AJAR-08-2019-0066>

Kaya, N. (2015). Corporate Entrepreneurship, Generic Competitive Strategies, and Firm performance in small and medium – sized Enterprises. *Procedia – Social and Behavioral Sciences*, 207, 662-668. doi: <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.10.136>

Leal, C. (2021). As práticas de contabilidade de gestão nas PMEs: o caso da empresa Martiape, Calçado S.A. Obtido em 30 de novembro de 2021, de Repositório Científico da Universidade do Minho. <https://repositorium.sdum.uminho.pt/handle/1822/77674>

Maciel, O., Nunes, A., & Claudino, S. (2014). Recurso ao inquérito por questionário na avaliação do papel das tecnologias de informação geográfica no ensino de geografia. *Revista de Geografia e Ordenamento do Território. (GOT)*, (6), 153-177. doi: <http://dx.doi.org/10.17127/got/2014.6.010>

Ogungbade, O. I., Idode, P. E., & Alade, M. E. (2016). An empirical investigation of the adoption status of the new management accounting techniques among Kenyan manufacturing companies. *European Journal of Business, Economics and Accountancy*, 4(7), 68-78.

Pires, R. A. R., Alves, M. C. G., & Rodrigues, L. L. (2012). *Impacto da incerteza na utilidade da informação contabilística e práticas de contabilidade de gestão: um ajuste congruente*. Obtido em 30 de novembro de 2021, de Biblioteca Digital do IPB: <https://bibliotecadigital.ipb.pt/handle/10198/10135>

Pordata (2025). *Empresas por dimensão*. Obtido em 11 de novembro de 2025, de Pordata. <https://www.pordata.pt/pt/estatisticas/empresas/ca>

- Reid, G. C., & Smith, J. A. (2000). The impact of contingencies on management accounting system development. *Management Accounting Research*, 11(4), 427-450. doi: <https://doi.org/10.1006/mare.2000.0140>
- Santos, L. L., Gomes, C., Arroteia, N., Coelho, J., & Silva, P. (2009). *Práticas de contabilidade de gestão nas unidades hoteleiras do Oeste*. Obtido em 22 novembro de 2021, de Repositório Institucional de Informação Científica do Instituto Politécnico de Leiria: <https://iconline.ipleiria.pt/handle/10400.8/1220?locale=en>
- Santos, L.L., Gomes, C., & Arroteia, N. (2010). *As técnicas de contabilidade de gestão nas unidades hoteleiras portuguesas*. Obtido em 22 novembro de 2021, de Repositório Institucional de Informação Científica do Instituto Politécnico de Leiria: <https://iconline.ipleiria.pt/handle/10400.8/1217>
- Sarabando, D. (2018). *Práticas de Contabilidade de Gestão em PME Portuguesas* [Master's thesis, Universidade de Aveiro]. Repositório Institucional da Universidade de Aveiro. <https://ria.ua.pt/bitstream/10773/25767/1/documento.pdf>
- Shields, M. D. (1998). Management accounting practices in Europe: a perspective from the States. *Management Accounting Research*, 9(4), 501-513. doi: <https://doi.org/10.1006/mare.1998.0081>
- Sulaiman, M. B., Ahmad, N.N.N., & Alwi, N. (2004). Management accounting practices in selected Asian countries: A review of the literature. *Managerial Auditing Journal*, 19(4), 493-508. doi: <https://doi.org/10.1108/02686900410530501>
- Tarifa, M. R., Reis, L. G., & Almeida, L. B. (2019). Levels of management accounting practices in agribusiness cooperativism. *Custos e @gronegócio*, 15(1), 67-84. <http://www.custoseagronegocioonline.com.br/numero1v15/OK%204%20cooperativas%20english.pdf>
- Teixeira, E. (2013). *Determinantes de Contabilidade de Gestão nos Estabelecimentos Hoteleiros de Cabo Verde* [Master's thesis, Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias]. Repositório Institucional da Universidade Lusófona de Humanidades e Tecnologias. <https://s11nk.com/upoRE>
- Yap, K. H. A., Lee, T. H., Said, J., & Yap, S. T. (2013). Adoption, benefits and challenges of strategic management accounting practices: evidence from emerging Market. *Asian Pacific Management Accounting Journal*, 8 (2), 27-45. <https://ir.uitm.edu.my/id/eprint/12332/1/12332.pdf>