



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

# *Open-Book Accounting* em relações interorganizacionais: caso Serefra

Ana Luísa Ferreira Alves

Católica Porto Business School, Universidade Católica Portuguesa  
2024



UNIVERSIDADE CATÓLICA PORTUGUESA

# *Open-Book Accounting* em relações interorganizacionais: caso Serefra

Trabalho Final na modalidade de Dissertação  
apresentado à Universidade Católica Portuguesa  
para obtenção do grau de mestre em Gestão

por

Ana Luísa Ferreira Alves

sob orientação de  
Professor Doutor Luís Manuel Dionísio Marques

Católica Porto Business School, Universidade Católica Portuguesa  
Abril 2024



# Agradecimentos

Nesta fase, só me resta agradecer a todos os que me relembram diariamente que o céu é o limite. Agradecer a todos os que fizeram parte do meu percurso académico e que tornaram o meu caminho mais bonito.

Expresso um especial agradecimento, à minha avó, Carlota, que embora não esteja fisicamente presente, é uma fonte de motivação e inspiração para alcançar todos os meus objetivos.

Agradeço à minha família, à minha mãe, Luísa, por ser a minha melhor amiga, o meu suporte, por me apoiar e impulsionar a ser melhor todos os dias. Ao meu pai e ao meu irmão, Pedro e Luís.

Ao meu namorado, Nelson, pelo amor, a amizade, e por estar presente em todos os momentos da minha vida.

Aos meus melhores amigos, por serem um elemento-chave na minha vida, por terem a palavra certa no momento certo, por torcerem por mim e por me apoiarem em todas as etapas.

Aos meus colegas de trabalho por todo o apoio e compreensão nesta jornada.

Ao Prof. Dr. Luís Marques por toda a ajuda e orientação ao longo dos últimos meses.

A todos, muito obrigada!





# Resumo

Impulsionadas por avanços tecnológicos e pressões económicas, as organizações têm procurado adotar novas estratégias com o objetivo de se manterem competitivas num mercado cada vez mais dinâmico.

As relações interorganizacionais podem ser um espaço onde podem ser ativamente promovidas a partilha de recursos e conhecimentos entre parceiros comerciais. No entanto, enfrentam desafios como conflitos interpessoais e comportamentos oportunistas resultado da procura unilateral por benefícios próprios.

*Open-Book Accounting* é uma ferramenta da gestão de custos interorganizacionais que procura mitigar esses desafios. Através da transparência financeira, o OBA promove relações sólidas baseadas em confiança e colaboração com vista a eficiência operacional e a redução de custos.

O presente estudo tem como objetivo investigar a viabilidade da implementação do *Open-Book Accounting* numa pequena empresa. Um objetivo específico é compreender o impacto da adoção do OBA nas relações entre parceiros comerciais com base na análise de uma relação fornecedor-cliente. Para atingir estes objetivos, foi conduzido um estudo de caso único numa empresa portuguesa de pequena dimensão, a Serefra.

Dentre os resultados, conclui-se que a adoção do OBA pode trazer benefícios quando implementado numa empresa de pequena dimensão. No entanto, enfrenta desafios específicos, nomeadamente em termos de recursos financeiros, resistência à mudança e cultura organizacional. No caso específico da Serefra, conclui-se que a implementação do OBA é viável, e pode ser implementada de forma gradual.

Palavras-chave: *Open-Book Accounting*, Relações Interorganizacionais, Parceiros Comerciais, Pequena Empresa, Estudo de Caso.



# Abstract

Driven by technological advancements and economic pressures, organizations have been seeking to adopt new strategies to remain competitive in an increasingly dynamic market. Interorganizational relationships can be a space where the sharing of resources and knowledge among business partners can be actively promoted. However, they face challenges such as interpersonal conflicts and opportunistic behaviours resulting from the unilateral pursuit of self-benefits.

Open-Book Accounting is a tool in interorganizational cost management that seeks to mitigate these challenges. Through financial transparency, OBA promotes solid relationships based on trust and collaboration aimed at operational efficiency and cost reduction.

This study aims to investigate the feasibility of implementing Open-Book Accounting in a small company. A specific objective is to understand the impact of OBA adoption on relationships between business partners based on the analysis of a supplier-client relationship. To achieve these objectives, a single case study was conducted in a small Portuguese company, Serefra.

Among the results, it is concluded that the adoption of OBA can bring benefits when implemented in a small-sized company. However, it faces specific challenges, such as in terms of financial resources, resistance to change, and organizational culture. In the specific case of Serefra, it is concluded that the implementation of OBA is feasible and can be implemented gradually.

Keywords: Open-Book Accounting, Interorganizational Relationships, Business partner, Small Company, Case Study.



# Índice

Agradecimentos .....	iii
Resumo .....	v
Abstract .....	viii
Índice de Figuras.....	xii
Índice de Tabelas .....	xiv
Lista de Abreviaturas .....	xvi
Introdução.....	17
Capítulo 1.....	20
Revisão de Literatura .....	20
1.1. Relações interorganizacionais (RIOS) .....	20
1.2. Gestão de Custos Interorganizacionais.....	24
1.3. <i>Open-Book Accounting</i> (OBA).....	25
1.3.1. Dimensões do <i>Open-Book Accounting</i> (OBA).....	28
1.3.2. Estudos anteriores .....	31
Capítulo 2.....	34
Metodologia.....	34
2.1. Objeto de Estudo.....	34
2.2. Método de Investigação.....	35
2.3. Método de Recolha de Dados .....	36
2.4. Análise dos dados.....	38
Capítulo 3.....	39
Estudo de caso: Serefra .....	39
3.1. A empresa .....	39
3.2. Estrutura Organizacional .....	40

Capítulo 4.....	42
Análise e Discussão de Resultados .....	42
Capítulo 5.....	52
Conclusão.....	52
5.1. Limitações da Investigação .....	53
5.2. Sugestões de Investigações Futuras.....	54
Bibliografia.....	55
Anexo I - Guião de Entrevista.....	58

# Índice de Figuras

Figura 1 - Fatores contextuais para implementação e uso do OBA .....	27
Figura 2 - Organograma da empresa Serefra.....	41



# Índice de Tabelas

Tabela I - Tipos de Relações Interorganizacionais .....	21
Tabela II - Dimensões do OBA.....	29
Tabela III - Dados das entrevistas .....	37
Tabela IV - Dimensões do OBA de acordo com os dados obtidos das entrevistas realizadas .....	48



# Lista de Abreviaturas

E1- Entrevistado 1

E2- Entrevistado 2

E3- Entrevistado 3

GCI- Gestão de Custos Interorganizacionais

OBA- Open-Book Accounting

RIOs- Relações Interorganizacionais

# Introdução

As relações interorganizacionais (RIOs) surgem como uma oportunidade para promover a colaboração entre parceiros comerciais e para superar limitações de recursos e competências, permitindo uma vantagem competitiva no mercado. Por outras palavras, dentro de um contexto de relação interorganizacional, as empresas são capazes de impulsionar a eficiência operacional, a redução de custos e a partilha de riscos com os parceiros económicos (Kajüter & Kulmala, 2005). Caglio e Ditillo (2012) destacam a importância da gestão eficiente das relações interorganizacionais como um componente fundamental para o alcance dos objetivos estratégicos das empresas.

Neste contexto, o *Open-Book Accounting* (OBA) é uma ferramenta de gestão de custos interorganizacionais, que promove a partilha de informações financeiras e operacionais entre parceiros comerciais, com vista a uma maior eficiência operacional e otimização dos custos (Fehr & Rocha, 2018). Os estudos presentes na literatura de OBA focam-se em médias e grandes empresas, o que evidencia uma lacuna relativamente a estudos em empresas de menor dimensão. Desta forma, não foram encontradas investigações sobre implementação do OBA e a forma como influencia o desempenho empresarial em empresas de pequena dimensão.

Assim sendo, o presente estudo visa preencher esta lacuna tendo como objetivo investigar a viabilidade da implementação do *Open-Book Accounting* numa empresa portuguesa de pequena dimensão, e compreender de que forma a adoção desta ferramenta pode influenciar as relações com os seus parceiros comerciais. Pretende-se compreender de que forma a adoção do OBA pode contribuir para a tomada de decisões estratégicas e promover benefícios mútuos

entre a Serefra e os seus parceiros, através da partilha de informações confidenciais.

A pesquisa adotada é de natureza qualitativa, mais especificamente um estudo de caso único. Os dados foram obtidos através de entrevistas semiestruturadas, observação direta e análise de documentos.

A estrutura deste trabalho está dividida em seis partes. Inicia-se com esta **Introdução**, segue-se o **Capítulo 1** onde revisa a literatura relevante e explora temas como *Relações Interorganizacionais*, *Gestão de Custos Interorganizacionais*, *Open-Book Accounting* e as suas dimensões. No **Capítulo 2**, é apresentada a metodologia utilizada, com referência ao método de investigação, aos procedimentos de recolha de dados e análise dos dados. No **Capítulo 3** há a apresentação da empresa caso de estudo e a sua estrutura organizacional. Posteriormente, no **Capítulo 4**, é apresentada a discussão dos resultados da pesquisa à luz da literatura revisada. Por fim, no **Capítulo 5** são feitas as considerações finais, incluindo as limitações da investigação e sugestões para investigações futuras.



# Capítulo 1

## Revisão de Literatura

O presente capítulo apresenta a revisão de literatura e aborda os principais temas do estudo: relações interorganizacionais, gestão de custos interorganizacionais, *Open-Book Accounting* e as suas dimensões, e por fim análise de estudos anteriores.

### 1.1. Relações interorganizacionais (RIOs)

Relações interorganizacionais (RIOs) podem ser definidas como transações regulares, fluxos de informações, recursos e conexões que ocorrem entre uma ou mais organizações (Oliver, 1990).

Segundo Tomkins (2001), as empresas procuram relações de colaboração que vão para além de transações comerciais ocasionais. Alianças, parcerias e redes de negócios são baseadas em confiança mútua e vínculos duradouros, com vista a partilha de recursos e conhecimentos (Tomkins, 2001).

Kajüter e Kulmala (2005) afirmam que as organizações têm procurado expandir as suas capacidades e competências através de parcerias comerciais, com vista a uma maior eficiência operacional e uma posição competitiva mais sólida no mercado. Desta forma, as entidades procuram estabelecer as parcerias em relações entre clientes e fornecedores (Kajüter & Kulmala, 2005). O principal

objetivo destas interações é alcançar benefícios mútuos e promover a cooperação entre os parceiros económicos (Oliver, 1990).

Neste contexto, as relações interorganizacionais podem-se caracterizar por dois tipos de abordagem, a transacional ou a colaborativa, como ilustrado na Tabela 1.

**Tabela 1:** Tipos de Relações Interorganizacionais

Tipo de relação	Definição	Principais características
<b>Transacional</b>	Acordo de compra e venda em que os intervenientes conduzem negócios por um período específico, com base num contrato.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Relação discreta;</li> <li>- Comunicação limitada;</li> <li>- Baixo nível de interdependência;</li> <li>- Relação de curto prazo (comercial);</li> <li>- Baixos investimentos;</li> <li>- Baixo grau de compromisso;</li> <li>- Foco em benefícios próprios.</li> </ul>
<b>Colaborativa</b>	Relação de longo prazo, onde os intervenientes cooperam, compartilham informações e trabalham juntos com vista alcançar benefícios mútuos.	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Relação contínua;</li> <li>- Comunicação ilimitada;</li> <li>- Elevado nível de interdependência;</li> <li>- Relação de longo prazo;</li> <li>- Elevados investimentos;</li> <li>- Elevado grau de compromisso;</li> <li>- Foco em benefícios mútuos.</li> </ul>

**Fonte:** Adaptado de Nyara, Whipple e Lynch (2010)

Assim sendo, relacionamentos transacionais têm por base um acordo específico de curto prazo ou trocas isoladas de produtos ou serviços. Neste tipo de relação há baixo nível de interdependência e de compromisso entre as partes, e a partilha de informações é limitada. As interações são centradas em objetivos imediatos, tal como a finalização de uma transação específica, com foco em benefícios individuais de cada uma das partes (Agndal & Nilsson, 2010).

Por outro lado, as relações colaborativas são construídas com base numa confiança mútua estabelecida a longo prazo. Este tipo de relação é caracterizado por um elevado nível de interdependência, grandes investimentos e elevado grau de compromisso, com vista a alcançar benefícios mútuos que perdurem ao longo do tempo. Esta colaboração contínua permite que as organizações cresçam juntas, enfrentem desafios e explorem oportunidades de forma conjunta (Agndal & Nilsson, 2010).

Nyaga, Whipple e Lynch (2010) revelam que as empresas que estabelecem relações colaborativas com parceiros comerciais conseguem obter benefícios, nomeadamente em termos de eficiência, flexibilidade e vantagem competitiva. Com o intuito de criar uma base sólida de cooperação e alinhamento estratégico, as organizações procuram compreender as necessidades, valores e objetivos das organizações com quem estabelecem relações (Tomkins, 2001).

Desta forma, torna-se possível a redução de custos de transação, assim como tomadas de decisões conjuntas e conseqüente partilha de riscos que geram resultados positivos para ambas as partes. Esta colaboração contribui para uma melhor posição competitiva no mercado das empresas envolvidas (Tomkins, 2001; Kajüter & Kulmala, 2005).

Neste contexto, Oliver (1990) estabelece no seu estudo determinantes que explicam as causas da criação de relações interorganizacionais:

- Necessidade: surge quando as empresas apresentam problemas com recursos ou exigências legais e são obrigadas a estabelecer relações interorganizacionais, que noutra situação não estabeleceriam;
- Assimetria: é reflexo da desigualdade entre organizações, em termos de recursos e de poder. Neste caso, relações interorganizacionais servem como forma de criar benefícios para ambas as partes e facilitar o fluxo das informações;

- Reciprocidade: uma relação simbiótica de troca, em que ambas as organizações promovem colaboração mútua;
- Eficiência: operações de colaboração podem resultar em processos mais eficientes, com redução de custos e otimização de recursos;
- Estabilidade: relações duradouras e consistentes proporcionam segurança, ao estabelecer um ambiente operacional previsível e confiável;
- Legitimidade: forma de validar socialmente as ações organizacionais, ao fortalecer a aceitação e a conformidade com as expectativas coletivas.

Contudo, existem aspectos negativos das relações interorganizacionais. Estes envolvem conflitos interpessoais, comportamentos oportunistas e práticas antiéticas, resultado das dimensões de confiança, controle e risco inerentes a essas colaborações (Patnaik et al., 2022).

Conflitos interpessoais ocorrem devido a divergências de opinião e de interesses, o que compromete a confiança e eficácia da colaboração. Quanto aos comportamentos oportunistas, estes referem-se à procura unilateral de benefícios, o que prejudica a confiança mútua e gera tensões entre as partes. Já a prática antiética diz respeito à partilha de informações falsas e falta de cumprimento das obrigações estabelecidas no contrato. Estas práticas comprometem a integridade da colaboração e geram consequências negativas, não só na reputação, mas também em termos legais (Patnaik et al., 2022).

Estes aspectos negativos podem ser mitigados com mecanismos que facilitem a comunicação transparente e pela adoção de padrões éticos. Além disso, podem-se implementar práticas de gestão proativa de conflitos e a criação de uma cultura organizacional de integridade (Patnaik et al., 2022).

Assim sendo, uma relação interorganizacional duradoura e sustentável implica uma relação de confiança mútua e de cooperação (Tomkins, 2001; Kajüter & Kulmala, 2005). Para alcançar uma base de confiança sólida é necessário que

ambas as partes estejam alinhadas com os mesmos objetivos e ambições. Dessa forma, é imprescindível que haja transparência no fluxo de informações das organizacionais, sejam elas económico-financeiras, sociais ou estratégicas (Dekker, 2004). Além disso, a confiança é um elemento-chave que motiva as partes envolvidas a compartilharem as informações de forma aberta e colaborativa. Por sua vez, a partilha de informações financeiras e confidenciais promove a confiança e a cooperação entre as partes (Kajüter & Kulmala, 2005).

Contudo, a contabilidade tradicional revela limitações quando confrontada com a complexidade das transações e interações entre empresas em relações interorganizacionais (Scaletti & Pisano, 2011). Isto porque ela é inadequada para capturar adequadamente os pormenores das operações compartilhadas e a necessidade de troca de informações financeiras entre parceiros (Scaletti & Pisano, 2011).

Diante da insuficiência da contabilidade tradicional, o *Open-Book Accounting* é uma ferramenta da gestão de custos que procura mitigar as lacunas da contabilidade tradicional e garantir que a transparência seja cumprida (Fehr & Rocha, 2018).

## 1.2. Gestão de Custos Interorganizacionais

A Gestão de Custos Interorganizacionais (GCI) é um método estratégico empresarial que visa otimizar custos, processos e atividades numa cadeia de valor (Fayard et al., 2012). A GCI é implementada por meio de parcerias entre empresas na cadeia de valor, com vista a alcançar objetivos comuns que agregam valor a todos os envolvidos (Souza, 2008).

Desta forma, é necessário estabelecer relacionamentos sólidos entre os membros da cadeia, compartilhar informações que revelem confiança e garantir que os acordos que visam a redução de custos a longo prazo sejam cumpridos.

Estes elementos são essenciais para construir uma colaboração interorganizacional produtiva e promover a eficiência em toda a cadeia de valor (Fehr & Duarte, 2019).

Contudo, a aplicação da GCI enfrenta desafios e fatores contingenciais que podem influenciar a sua implementação. Esses fatores estão relacionados a questões técnicas, sociais, comportamentais, económicas e financeiras (Souza & Rocha, 2009). Portanto, para que a GCI seja bem-sucedida, é essencial que estejam presentes na relação fatores como interdependência, estabilidade, cooperação, benefício mútuo e confiança (Souza & Rocha, 2009).

O *Open-Book Accounting* emerge, assim, como uma ferramenta da GCI capaz de promover a presença dos fatores referidos com vista uma relação eficaz entre os parceiros (Kajüter & Kulmala, 2005). A implementação do OBA visa a transparência financeira, confiança, colaboração, redução de custos e eficiência operacional nas relações com parceiros comerciais (Fehr & Rocha, 2018).

### 1.3. *Open-Book Accounting* (OBA)

O *Open-Book Accounting* (OBA), também conhecido como Contabilidade de Livro Aberto, é uma ferramenta da gestão de custos que promove a divulgação transparente de informações financeiras, processos e atividades de uma organização com os seus trabalhadores, acionistas e empresas parceiras. Em outras palavras, o OBA é um processo de compartilhamento de informações confidenciais, relacionadas com processos e atividades (Fehr & Rocha, 2018).

Segundo Mouritsen et al. (2001), o OBA é uma ferramenta que fomenta a cooperação entre empresas dentro de uma cadeia de suprimentos. A adoção do OBA como um mecanismo de partilha de informações entre organizações tem

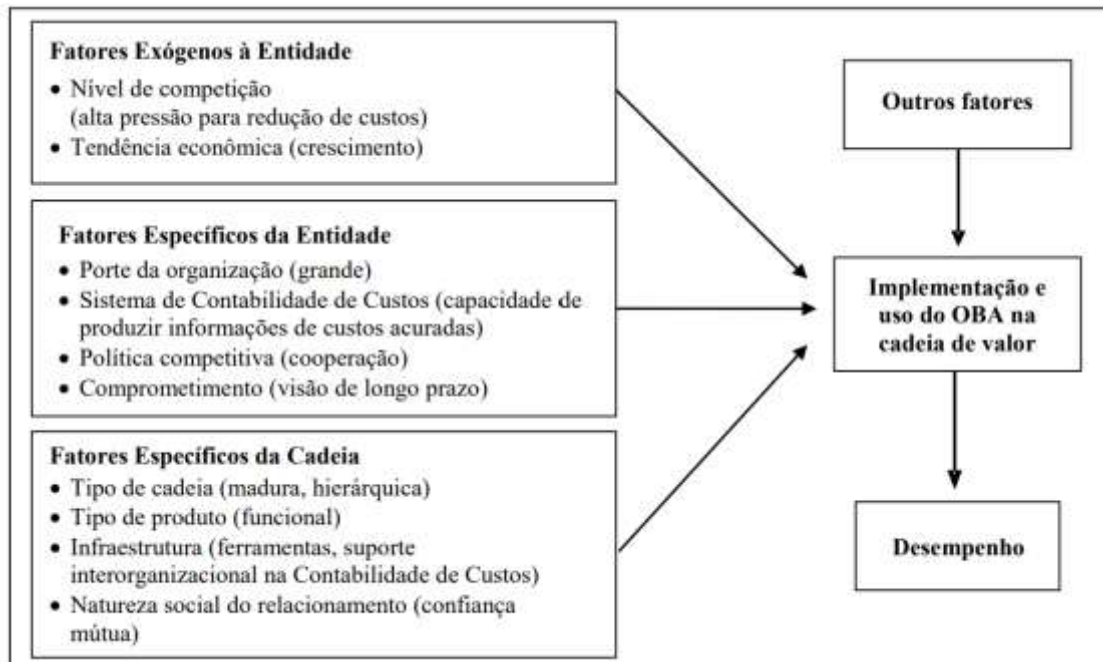
tido associada a resultados positivos em termos de desempenho empresarial, tal como destacam Caglio e Ditillo (2012).

O OBA requer um sistema ativo de compartilhamento de informações focado na transparência financeira (Fehr & Rocha, 2018; Mouritsen et al., 2001). O principal objetivo do OBA é otimizar o fluxo de produtos e serviços entre as empresas envolvidas, promover a redução de custos e, dessa forma, maximizar a eficiência operacional (Fehr & Rocha, 2018; Mouritsen et al., 2001).

Desta forma, Kulmala (2004) ressalta que a partilha de informações financeiras permite que as empresas trabalhem em conjunto para aprimorar processos e reduzir custos, o que lhes confere uma vantagem competitiva no mercado. Isto permite que os clientes ajustem preços com base nas informações de custos e possibilita que os fornecedores possam analisar e oferecer preços mais competitivos (Kajüter e Kulmala, 2005). Dekker (2004) complementa esta ideia e afirma que o OBA é um mecanismo capaz de estabelecer e fortalecer a confiança entre as empresas. A confiança mútua permite a divulgação de dados de custos e, a transparência resultante, atua como condicionante para reduzir incertezas e promover um ambiente de cooperação mais sólido.

Kajüter e Kulmala (2005) apresentam o conceito de OBA com base na teoria da contingência. Há referência a fatores inerentes à divulgação de informações financeiras: o ambiente externo, fatores específicos da relação interorganizacional e fatores internos da empresa, como sintetizado na Figura 1.

**Figura 1:** Fatores contextuais para implementação e uso do OBA



**Fonte:** Kajüter e Kulmala (2005, pág:198)

No contexto externo, a competição intensa e a necessidade constante de redução de custos exercem uma pressão significativa sobre as empresas, incentivando a procura por práticas como o OBA. Além disso, as tendências econômicas, como períodos de crescimento ou recessão, influenciam as estratégias de gestão de custos das organizações (Fehr, 2015).

Internamente, são elementos-chave para uma implementação eficaz do OBA o tamanho da organização, a capacidade de produzir informações precisas de custos, a postura competitiva e compromisso com práticas colaborativas. A confiança mútua entre os parceiros na cadeia de valor também é fundamental, facilitando a divulgação de informações sensíveis de custos (Kajüter & Kulmala, 2005).

Por fim, os aspectos específicos da cadeia de valor, como a sua estrutura hierárquica, o tipo de produto fabricado, a disponibilidade de infraestrutura e a natureza dos relacionamentos entre os membros da cadeia, influenciam diretamente a viabilidade e eficácia do OBA (Kajüter & Kulmala, 2005).

### 1.3.1. Dimensões do *Open-Book Accounting* (OBA)

De acordo com Windolph e Moeller (2012), as práticas de OBA podem ser analisadas dentro de três dimensões principais: direção de intercâmbio de informações, grau e qualidade da divulgação e limites para a abertura, detalhadas a seguir:

- Direção do intercâmbio de informações:

O intercâmbio de informações pode ser unidirecional em que apenas uma das partes partilha informações com a outra parte, ou pode ser bidirecional, com ambas as partes a compartilhar informações entre si.

- Grau e qualidade da divulgação:

Engloba o tipo de informações compartilhadas, o nível de detalhe fornecido e a precisão das informações. O OBA pode envolver a divulgação de dados específicos, como custos, ou a divulgação de dados mais abrangentes e detalhados.

- Limites para a abertura:

Refere-se às restrições aplicadas ao compartilhamento de informações. Pode ser restrita a relacionamentos específicos, onde apenas partes designadas têm acesso às informações, ou pode ser estendida a toda a rede de relacionamentos comerciais.

Neste contexto, Fehr e Rocha (2018) analisam as dimensões do OBA, como descrito na Tabela 2 que se segue.

**Tabela 2:** Dimensões do OBA

Dimensões do OBA	Descrição
Natureza das informações	- Físico-operacionais: dados quantitativos e qualitativos relacionados com a produção. <i>Ex:</i> quantidade, taxas percentuais, produtividade, consumo de recursos, <i>lead time</i> , tempos de condução entrega, e peças defeituosas.
	- Monetárias: custos financeiros associados à produção. <i>Ex:</i> custos de material, mão de obra, desenvolvimento, pesquisa, qualidade, <i>overheads</i> de produção.
Tipo de informação	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Previsão de vendas;</li> <li>- Gestão de preços;</li> <li>- Margens de lucro;</li> <li>- Custos de produção detalhados, incluindo material, mão de obra, transporte, embalagens, controlo de qualidade.</li> </ul>
Frequência do compartilhamento	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Anual, semestral, trimestral, mensal, semanal ou diária;</li> <li>- Instantânea (transferência online);</li> <li>- Indeterminada.</li> </ul>
Nível de detalhe das informações	- Alto: todos os tipos de informações de custos, disponibilizadas por meio de sistema integrado de contabilidade.;
	- Médio: informações sobre custos detalhados, por processo, por produto, por componente do produto, por unidade do produto e/ou por consumo de recursos;
	- Baixo: informações agregadas sobre custos diretos e/ou indiretos.
Direção do compartilhamento das informações	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Unilateral (do fornecedor para o cliente ou vice-versa): apenas o fornecedor/cliente partilha informações de custos com o cliente/fornecedor;</li> <li>- Bilateral: ambos partilham informações;</li> <li>- Multilateral: cliente e vários fornecedores partilham.</li> </ul>

Dimensões do OBA	Descrição
<b>Propósitos do uso das informações - perspectiva do cliente</b>	- Gestão da relação: controlo das atividades conjuntas entre cliente e fornecedor; aprimoramento das políticas operacionais, como a taxa de entrega; demonstração de compromissos e metas; estabelecimento e manutenção da confiança mútua; conhecimento do processo de produção do fornecedor; qualificação e avaliação pós-compra dos fornecedores.
	- Seleção e avaliação do fornecedor: avaliação e seleção de fornecedores com base nos seus custos de produção, margens de lucro e negociações para redução de preços.
	- Gestão de custos e eficiência: aplicação de técnicas de gestão de custos, investigação e análise de custos para aumentar a eficiência na cadeia de suprimentos; desenvolvimento de projetos conjuntos para melhorar a eficiência e identificação de oportunidades de otimização de custos; eliminação de desperdícios e coordenação da cadeia de suprimentos.
	- Suporte ao fornecedor: Auxiliar o fornecedor em tomadas de decisões, identificação de lacunas de competência e ineficiências, facilitar o desenvolvimento de produtos e serviços e identificação de custos ocultos.
<b>Propósitos do uso das informações - perspectiva do fornecedor</b>	- Gestão do relacionamento: demonstrar compromissos mútuos; garantir confiança entre as partes; eliminar desperdícios na cadeia de suprimentos; desenvolver projetos conjuntos para superar as ineficiências.
	- Seleção e avaliação do cliente: identificar falta de competência; identificar ineficiências; conhecer o processo de produção do cliente; entrar no ramo de atividade do cliente; pressionar para aumentar a margem.
	- Gestão de custos e aumento de eficiência: aplicar técnicas de gestão de custo, investigação de custos interorganizacionais; identificar oportunidades de otimização de custos; facilitar o desenvolvimento de bens e serviços; permitir a otimização de bens e serviços e de processos administrativos; promover a melhoria contínua.

<b>Dimensões do OBA</b>	<b>Descrição</b>
<b>Propósitos do uso das informações - perspectiva do fornecedor</b>	- Suporte ao cliente: auxiliar o cliente a identificar ineficiências; auxiliar o cliente na identificação de oportunidades para otimizar custos.
<b>Processos que contempla</b>	-Projeto do produto; pré-produção; produção em curso; comercialização; logística; administrativos.
<b>Forma de comunicação</b>	- Oral; impressa; via sistemas; outros.
<b>Determinantes de custos que contempla</b>	- Modelo de gestão; utilização da capacidade; experiência; tecnologia; diversidade (produtos e serviços, fornecedores, clientes, máquinas e equipamentos); comprometimento; qualidade (do produto ou serviço, gestão da qualidade total); projeto do produto ou serviço; relações na cadeia de valor; estrutura de capitais; localização; fatores institucionais.
<b>Condições em que ocorre a partilha de informações</b>	- Conflituosas e sem confiança; baseadas em cooperação e confiança; coercivas por meio do uso de assimetrias de poder; equilibradas.
<b>Incentivos para o compartilhamento de informações</b>	- Estabelecimento de benefícios mútuos; sistema de compensação; aumento do volume de negócios; demonstração do uso não abusivo das informações; aumento de eficiência e produtividade.

Fonte: Adaptado de Fehr e Rocha (2018)

### 1.3.2. Estudos anteriores

Alguns estudos (Kajüter & Kulmala, 2005, Alenius & Strömsten, 2015, Fehr & Rocha, 2018, Cardoso et al., 2020) evidenciam a importância do OBA como uma ferramenta de gestão que pode influenciar as relações comerciais, a confiança

entre as partes envolvidas e a eficiência operacional em diferentes setores em contextos empresariais.

Kajüter e Kulmala (2005) referem a importância dos fatores ambientais e contextuais na prática do OBA nas cadeias produtivas. Eles sugerem que o sucesso do OBA está intimamente ligado ao tipo de rede, produto fabricado, infraestrutura da rede e natureza dos relacionamentos dentro dela. O estudo conclui que é mais provável o *Open-Book Accounting* ser bem-sucedido em redes hierárquicas de longo prazo que produzem produtos funcionais e têm relacionamentos baseados em confiança mútua.

Alenius e Strömsten (2015) no seu estudo analisaram o papel do OBA na indústria da alimentação, com foco na gestão de interdependências, influência de preços e promoção da eficiência na cadeia de suprimentos. Assim, o estudo concluiu que a empresa estudada, nas suas relações com fornecedores, adaptou as suas operações, investiu em instalações específicas e competências para prolongar a durabilidade dos produtos e reduzir custos de mão de obra. Além disso, o OBA foi utilizado para *benchmarking* de preços, o que forçou os fornecedores a reduzir custos. A empresa também usou o OBA para influenciar fornecedores dos seus fornecedores e mudar interfaces técnicas e organizacionais, com vista a aumentar a eficiência em toda a cadeia de suprimentos. Adicionalmente, o OBA permitiu explorar o uso de novos recursos e criar interdependências, identificando e mobilizando recursos na cadeia de suprimentos.

No setor automóvel brasileiro, Fehr e Rocha (2018) examinam a prática do OBA e a sua relação com a confiança e satisfação no relacionamento entre fornecedores e clientes. O estudo revela que o OBA pode impactar positiva e negativamente a confiança e a satisfação das partes envolvidas. No estudo, o OBA é aplicado de forma unilateral pelos fornecedores, normalmente utilizado para ajustes de preços. Estes ajustes são concedidos tendo como base o detalhe das informações

transmitidas. Alguns dos resultados do estudo foram que a confiança entre as partes é parcial e a cooperação é motivada pela procura de benefícios próprios.

Por fim, Cardoso et al. (2020) examinaram a prática do OBA no relacionamento entre uma empresa agroindustrial e seus fornecedores diretos. O estudo concluiu que o compartilhamento mútuo de informações e com previsão de benefícios mútuos pode aumentar a disposição para o uso do OBA e identificar oportunidades de redução de custos, além de favorecer uma relação baseada em confiança. Além disso, o estudo revela que empresas de pequena dimensão não aplicavam o OBA por considerarem não existir benefícios em compartilhar informações, essencialmente em relações entre empresas de grande e pequena dimensão devido às assimetrias de poder existentes.

Neste contexto, não foram identificados estudos que investiguem a implementação do OBA em empresas de pequena dimensão. Uma das razões pode ser um dos resultados de Cardoso et al. (2020), que as empresas de pequena dimensão não usam o OBA por não identificarem benefícios. Assim, a conclusão preliminar de Cardoso et al. (2020) será testada no presente estudo de caso.

# Capítulo 2

## Metodologia

Neste capítulo são apresentados os métodos de investigação e recolha de dados, bem como a amostra utilizada no presente estudo. Ao estabelecer uma estrutura sólida para a pesquisa, a metodologia visa garantir a confiabilidade dos resultados obtidos.

### 2.1. Objeto de Estudo

O objeto de estudo do presente trabalho é a viabilidade da implementação do *Open-Book Accounting* em relações interorganizacionais. O estudo visa explorar as dimensões do OBA dentro dessas relações, a fim de compreender o impacto da implementação desta ferramenta.

Além do mais, o estudo procura entender os impactos que a adoção desta ferramenta tem ao ser implementada numa empresa de pequena dimensão.

Posto isto, pretende-se analisar os seguintes objetivos específicos:

- ✓ Análise da viabilidade da implementação do OBA numa empresa de pequena dimensão;
- ✓ Análise da relação interorganizacional entre uma empresa específica e um dos seus principais clientes.

Por conseguinte, serão analisados os impactos da adoção do OBA tendo por base uma microempresa específica.

## 2.2. Método de Investigação

O método de investigação utilizado no presente estudo insere-se numa abordagem qualitativa, mais especificamente, o método usado foi o estudo de caso. Optou-se por este método pois é o mais adequado para explorar e compreender em profundidade como a ferramenta *Open-Book Accounting* impacta relações interorganizacionais.

O estudo de caso é uma investigação empírica de um fenómeno atual e específico, realizada em detalhe e em contexto real (Yin, 2014). Em outras palavras, o estudo de caso permite uma análise detalhada das interações do fenómeno a ser estudado dentro de um contexto concreto. Além disso, este método é adequado quando os limites do fenómeno em estudo e do seu contexto não estão claramente definidos, o que se aplica ao estudo do OBA, tendo por base as suas dimensões e o tipo de relação existente entre as empresas.

A alternativa para uma abordagem qualitativa é a abordagem quantitativa. Este tipo de abordagem envolve a recolha e análise de dados numéricos com recurso a métodos estatísticos e tem como principal objetivo explicar fenómenos através da análise de dados quantitativos, como resultados de testes e respostas de questionários. Através da aplicação de técnicas estatísticas, a abordagem quantitativa procura identificar diferenças entre variáveis de forma sistemática e objetiva (Muijs, 2010). Devido à natureza exploratória da investigação, a abordagem quantitativa não foi adotada no presente estudo.

No estudo de caso, a unidade de análise pode ser múltipla, ou seja, o estudo de vários casos, ou única, o estudo de um único caso (Creswell, 2013). Optou-se pelo caso único pela capacidade de proporcionar uma compreensão detalhada e contextualizada num contexto bastante específico, que é a implementação do OBA numa microempresa, já que a maioria das implementações é em empresas de média e grande dimensão.

Por meio da análise detalhada das interações, processos e dinâmicas subjacentes ao OBA, pretende-se identificar padrões, desafios e oportunidades relacionados à sua implementação numa empresa de pequena dimensão.

Para o estudo de caso foi selecionada a Serefra. Por se tratar de uma pequena empresa, optou-se por analisar a viabilidade de implementar o OBA e analisar a sua relação com um dos seus principais clientes. Por motivos de confidencialidade, este será chamado de AZX, Lda.

A escolha da Serefra como estudo de caso, justifica-se essencialmente pela insuficiência da literatura relativa a estudos do OBA em relações interorganizacionais de empresas de pequena dimensão.

### 2.3. Método de Recolha de Dados

A recolha de dados, foi feita tendo por base dados qualitativos, recolhidos através da realização de entrevistas semiestruturadas, observação direta e análise de documentos.

Para Creswell (2013) as entrevistas permitem uma abordagem direcionada aos temas específicos do estudo. Por outro lado, o autor firma que pode haver dificuldades em obter respostas pretendidas devido a perguntas mal formuladas ou às respostas fornecidas pelo entrevistado, que considera ser as esperadas pelo entrevistador (Creswell, 2013). Dessa forma, a triangulação dos métodos permite que haja uma compreensão abrangente das interações e dinâmicas associadas ao objeto de estudo. Além disso, a obtenção de dados de várias fontes diferentes por triangulação permite obter uma maior confiabilidade dos dados (Yin, 2014).

Assim sendo, foram realizadas três entrevistas. Para uma melhor interação entre as partes, foi enviado um guião aos entrevistados E1, E2 e E3 antes das

reuniões (Anexo I). O guião foi feito com base na revisão da literatura e nos objetivos da presente investigação.

As entrevistas foram realizadas uma de forma presencial e duas por videoconferência através da plataforma Zoom, gravadas e transcritas. Uma foi realizada em janeiro e as restantes no início de março, com um período de duração compreendido entre 65 e 80 minutos.

Para além das entrevistas, foram analisados documentos tais como relatórios e contas referente ao último período económico, certidões permanentes de registo comercial e balancetes analíticos. Por motivos de confidencialidade, os referidos documentos não estão anexados. Finalmente, a observação deu-se por meio de uma visita à sede da Serefra, o que permitiu estar em contacto direto com a toda a produção e conhecer melhor o negócio. A observação direta foi acompanhada de recursos a referências cruzadas. A autora tem experiência profissional numa empresa externa que mantém relações com um dos intervenientes. No entanto, não tem qualquer responsabilidade nessa relação.

Assim, as entrevistas foram feitas aos CEO de ambas as empresas, os CEO que coordenam todas as operações, desde a direção financeira e a gestão operacional, das empresas. Para além destas, foi realizada uma entrevista a um colaborador da Serefra. Na Tabela 3, é possível ver os dados e detalhes das entrevistas.

**Tabela III:** Dados das entrevistas

	Função	Empresa	Data da entrevista	Duração	Método da entrevista
E1	CEO	Serefra	11-01-2024	75 minutos	Presencial
E2	DESIGNER DE PRODUTO	Serefra	04-03-2024	80 minutos	Remoto
E3	CEO	AZX, Lda	05-03-2024	65 minutos	Remoto

**Fonte:** Elaborado pela autora

## 2.4. Análise dos dados

Para a análise dos dados, as entrevistas foram primeiro transcritas. Depois elas foram lidas e relidas, para uma melhor contextualização dos dados com vista a procura por padrões e temas comuns. Posteriormente, alguns temas e conceitos foram identificados e a cada tema e conceito relevante foi feita uma correspondência das respostas das entrevistas, permitindo uma análise mais organizada e comparativa entre os diferentes entrevistados.

A análise dos dados envolveu explorar e compreender as percepções dos entrevistados relativos aos temas, bem como examinar como esses aspetos impactam as relações interorganizacionais.

Por fim, os resultados da análise foram interpretados e discutidos à luz dos objetivos da pesquisa, com base na literatura.

# Capítulo 3

## Estudo de caso: Serefra

### 3.1. A empresa

A Carpintaria e Mercenaria Serefra, Lda. é uma empresa familiar da indústria da carpintaria e marcenaria sediada no concelho de Vila Nova de Gaia, Portugal e que atualmente conta com onze trabalhadores. Fundada no ano de 2001, dedica-se a manufatura de mobiliário, de alto padrão a nível mundial. Os seus clientes são maioritariamente empresas, mas produzem e prestam serviços, também, a clientes individuais. A Serefra dedica-se à produção de produtos e materiais de mobiliário, como mesas, armários, e ainda produtos como portas e outros materiais em madeira.

Na realização de um projeto, a Serefra procura acompanhar o seu cliente em todo o processo e, dessa forma, segue a seguinte linha de tempo: a consultadoria, o *design*, a produção, aplicação e, por último, a manutenção. Na consultadoria, há o contacto inicial com o cliente em que este expõe as suas necessidades e recebe uma solução e respetivo orçamento. Segue-se o *design* que é todo o desenho do projeto que requer aprovação do cliente para seguir para a fase de produção. Esta fase corresponde ao desenvolvimento do projeto que envolve a aplicação do *design* e a produção dos materiais necessários. Por fim, a Serefra concretiza o projeto, sendo que a manutenção é feita sempre que necessária.

A sua missão é criar espaços e lugares diferentes de qualquer outro lugar no mundo e construir relações de confiança com os seus clientes. A Serefra procura no seu dia a dia crescer e adaptar-se às alterações do mercado e adoção das novas tecnologias, de forma a entregar aos seus clientes produtos finais que vão de encontro às suas necessidades e expectativas.

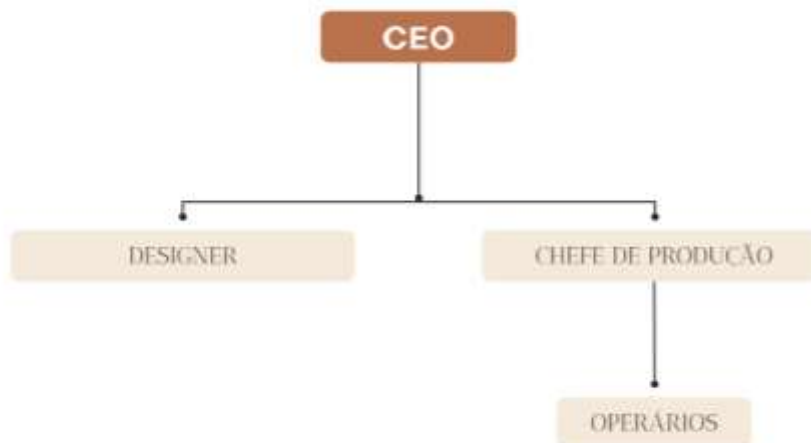
A Serefra possui uma rede fixa de fornecedores, com quem trabalha desde a constituição da empresa. Além disso, a Serefra apresenta grande parte do seu volume de negócios centrado num único cliente, a empresa AZX, Lda. A Serefra estabelece com o cliente AZX, Lda. uma relação de compra e venda, em que vende produtos como mobiliário, portas e outros materiais de madeira e subprodutos (material para acabamentos), os quais vão ser aplicados pela AZX, Lda. nos seus projetos.

A AZX, Lda. é uma empresa da indústria de *design* industrial, que se dedica ao *design* e decoração de espaços. A empresa trabalha principalmente para clientes internacionais localizados em cidades como Londres e Dubai. No entanto, todos os projetos são desenvolvidos em Portugal, apenas têm a sua aplicação nos no local do cliente.

## 3.2. Estrutura Organizacional

A Serefra é uma empresa familiar e de pequena dimensão. É composta pelo CEO, que lidera a direção financeira e a gestão geral da empresa. Além disso, inclui um *designer* industrial responsável pela parte criativa, um gestor de produção e os operários.

**Figura 2:** Organograma da empresa Serefra.



**Fonte:** Elaborado pela autora.

# Capítulo 4

## Análise e Discussão de Resultados

O presente capítulo tem como propósito apresentar e discutir os resultados obtidos a partir da análise dos dados recolhidos por meio de entrevistas, análise de documentos e observação direta.

Assim, serão apresentados e analisados os dados recolhidos das entrevistas, bem como os principais temas e padrões abordados. Os dados serão discutidos de acordo com a revisão de literatura, de forma a permitir uma compreensão detalhada sobre os temas.

Dentre os resultados obtidos através da análise das entrevistas semiestruturadas, os principais temas identificados foram transparência, confiança, colaboração, resistência (à mudança) e cultura organizacional. Assim, a análise dos dados foi centrada nesses temas comuns aos entrevistados, com enfoque em três tópicos considerados fundamentais: a transparência, a confiança e a colaboração.

Inicialmente, uma das características que suscitou questões da viabilidade do *Open-Book Accounting* na Serefra foi a sua estrutura organizacional. Tal como analisado na revisão da literatura, o tamanho da organização é um elemento-chave para uma implementação eficaz do OBA, que deve ser de “grande porte” (Kajüter & Kulmala, 2005). Contudo, a estrutura da Serefra converge desde logo este princípio por ser uma microempresa e apresentar uma estrutura

organizacional de pequena escala. Se por um lado pode ser interpretado como um fator negativo, por outro significa uma maior proximidade entre os colaboradores facilitando a comunicação interna e promovendo uma cultura de transparência. Dessa forma, torna-se possível agilizar os processos de tomada de decisão e promover a colaboração.

O mesmo acontece com o E3, que refere que a empresa, AZX, Lda., apresenta uma estrutura organizacional de pequena dimensão.

*E3: “Nós somos uma pequena empresa, na verdade somos uma microempresa, não é? Portanto, não temos muitos funcionários, sou eu que acabo por fazer um pouco de tudo, mas estou mais ligado à parte comercial e no fundo também controlo os projetos. Temos o arquiteto que é o meu pai, e temos os designers. Somos sete no total. “*

Contudo, se existem poucos colaboradores, então significa que cada um tem mais responsabilidade. Isto pode afetar a transparência financeira e a comunicação interna, uma vez que pode haver falhas na comunicação, enviesando as informações.

Nas entrevistas, os E1 e E2 afirmam que embora exista partilha de informações sobre o negócio, projetos futuros e estratégias com os seus colaboradores, seria um desafio partilhar as informações financeiras de forma detalhada, essencialmente com os que estão diretamente relacionados com a produção, dado a sua faixa etária.

*E1: “... nós tentamos partilhar os resultados da empresa com eles, e informações sobre projetos e objetivos futuros, investimentos que vamos fazer, incentivando a colaboração. (...) Acontece é que os nossos colaboradores têm idades um pouco mais elevadas e existe, lá está, a resistência à mudança, à adoção de novos métodos...”*

*E2: “Entre os operários, isto é, os que estão diretamente relacionados com a produção, lá esta, acho que ia trazer questões de dúvidas do porquê de estar a ser*

*partilhado com eles esses custos e informações financeiras, porque são pessoas com outra idade...”.*

Perante estes desafios, a Serefra pode considerar envolver a implementação de ferramentas de comunicação eficazes, atribuir responsabilidades claras para garantir que todas as informações sejam compartilhadas de forma adequada, e seja promovida uma cultura organizacional que valorize a transparência e a colaboração (Patnaik et al., 2022). Através da análise documental, percebe-se que a Serefra tem recursos financeiros para investir nestas ferramentas.

Relativamente à gestão de custos, a Serefra adota estratégias flexíveis e proativas para gerir os custos operacionais, conforme referido pelo E1. Essas estratégias incluem a negociação constante com fornecedores e a procura por opções competitivas de preço, o que reflete um compromisso em manter os custos sob controlo e maximizar a eficiência operacional. Esta abordagem de negociação com fornecedores destaca a importância de estabelecer relações sólidas e de confiança com os parceiros comerciais.

Estabelecer relacionamentos sólidos com membros da cadeia e partilhar informações que revelem confiança, promove a colaboração interorganizacional e a eficiência operacional (Fehr & Duarte, 2019). Através destas práticas, a empresa procura obter vantagens em termos de preços e condições favoráveis de pagamento. Esta flexibilidade e adaptabilidade nas negociações comerciais estão diretamente alinhadas com os princípios do OBA, que promove a transparência e a colaboração nas relações entre parceiros (Fehr & Rocha, 2018; Mouritsen et al., 2001). O facto de terem um sistema de contabilidade organizada possibilita que as informações financeiras estejam devidamente preparadas, o que facilita a partilha das mesmas. No entanto, é necessário a adoção de novas ferramentas para que o compartilhamento de informações seja eficaz e garanta a confiabilidade das mesmas.

*E1: “Nós procurámos fornecedores para conhecermos o mercado, e mantemos relação com fornecedores com quem já trabalhamos há alguns anos e com quem já temos confiança e podemos negociar as condições de pagamento. Como temos financiamentos bancários conseguimos pagar a pronto a fornecedores e ter descontos financeiros. (...) Temos um sistema de contabilidade organizada que é fundamental para inserir as transações financeiras e conseguirmos analisar os custos e as margens que temos, isto é, termos controlo e estarmos informados sobre a evolução e estado da empresa”.*

Fehr e Rocha (2018) apresentam o conceito de OBA como uma ferramenta da gestão de custos que promove a divulgação de demonstrações financeiras, processos e atividades com os trabalhadores, acionistas e empresas parceiras.

Ambos os entrevistados reconhecem o papel da transparência financeira no desempenho empresarial e afirmam que partilham informações com os parceiros de forma parcial e conforme necessidades. De facto, a transparência financeira promove uma relação colaborativa baseada em confiança, permitindo uma maior eficiência operacional (Fehr & Duarte, 2019).

*E1: “Acredito que a implementação do OBA pode contribuir positivamente para a situação financeira da Serefra. Se houver transparência pelos dois lados, e do nosso lado se tivermos garantias, vejo a aplicar, se há ferramentas que nos permitam promover uma gestão mais eficaz dos custos e crescer não vejo porque não implementar.”*

Tal como analisado na literatura, partilhar informações financeiras com parceiros económicos e dentro de um contexto organizacional, tem vindo ser associado a efeitos positivos em termos de desempenho empresarial (Caglio & Ditillo, 2012). Se por um lado há o risco associado ao negócio, pelo facto da outra parte estar a agir em prol de benefícios próprios, por outro há possibilidade de conseguir reduzir custos e trabalhar em colaboração (Patnaik et al., 2022).

Contudo, os dados demonstram que existem desafios e inseguranças por parte dos entrevistados relativos à partilha de informações financeiras e confidenciais com parceiros comerciais.

E1 e E2 mencionaram preocupações relativas à confidencialidade das informações financeiras ao adotar o OBA, inclusive por considerarem um elevado risco compartilhar informações sobre margens de custos, quando estas são a base do negócio.

*E1: “Falar de números é um tabu, podendo ser um entrave, dado a literacia financeira. Um desafio é ultrapassar este entrave. A confiança é base de tudo. Embora confie nos meus fornecedores e acredite que haveria sigilo, não é, mas é complicado. Vejo-me a partilhar as previsões de vendas porque de certa forma já o faço em parte, mas falar de valores concretos e compartilhar essas informações acho que atualmente, podia ser complicado. Somos empresas pequenas, pode ser um risco para o negócio, digamos”.*

Da mesma forma, o E3 ressalta que a partilha de informações financeiras pode ser um risco quando a confiança é comprometida. Além disso, afirma que no caso de uma empresa estar financeiramente mais vulnerável, pode comprometer a relação comercial.

*E3: “Para mim, essa abordagem é benéfica porque sou o cliente e tenho controlo sobre os preços que estabeleço. No entanto, reconheço que se uma empresa estiver a enfrentar dificuldades financeiras pode hesitar em compartilhar informações nesse sentido”.*

Estes desafios, conforme discutidos na literatura, influenciam diretamente o OBA. O principal objetivo do OBA é otimizar o fluxo de produtos e serviços entre as empresas, promover a redução de custos e maximizar a eficiência operacional. (Fehr & Rocha, 2018; Mouritsen et al., 2001). No entanto, esses objetivos podem ser comprometidos devido aos riscos associados à partilha de informações financeiras. Na literatura, os riscos são identificados como divergências de

opinião e interesses que comprometem a confiança e eficácia da colaboração. Além disso, estão sujeitos a comportamentos oportunistas devido à procura de benefícios próprios, e que prejudica a confiança mútua (Patnaik et al., 2022).

Ao comparar os desafios referidos com a literatura existente, destaca-se a importância de abordar esses desafios de forma proativa e estratégica ao ser implementado o OBA. É necessário estabelecer contratos que equilibrem a transparência financeira com a proteção dos interesses e a confidencialidade das partes envolvidas. Pode ser alcançado com comunicação clara entre os parceiros e os colaboradores da empresa (Patnaik et al., 2022).

Por outro lado, embora a Serefra ainda não tenha implementado o *Open-Book Accounting* nas suas relações interorganizacionais, os resultados das entrevistas revelam que há confiança e partilha de informações com os seus parceiros económicos.

*E1: "Lá esta, nós temos confiança neles e sabemos que temos ali uma margem para negociar com os fornecedores, mas não partilho os nossos custos com detalhe nem as nossas estratégias. Mas partilhamos algumas informações sobre custos com um dos nossos maiores clientes."*

A confiança é um elemento-chave para estabelecer uma relação eficaz de colaboração. De acordo com os dados das entrevistas, percebe-se que a Serefra estabelece relações colaborativas com os seus principais parceiros de negócio.

Analisando a relação da Serefra e a AZX, Lda., percebe-se que existe uma relação de colaboração. No entanto, a partilha de informações é limitada e feita no sentido unilateral, da Serefra para a AZX, Lda. E, portanto, neste caso específico, a implementação do OBA iria promover a comunicação e a partilha de informações.

Na Tabela 4, estão consolidadas as características identificadas no estudo de caso que se enquadram nas dimensões do OBA estudadas por Fehr e Rocha (2018). Esta tabela fornece uma visão abrangente da natureza, tipo, frequência,

nível de detalhe, direção e propósitos do compartilhamento de informações no contexto específico da Serefra.

**Tabela IV-** Dimensões do OBA de acordo com os dados obtidos das entrevistas realizadas.

<b>Dimensões do OBA</b>	<b>Descrição</b>
<b>Natureza das informações</b>	-Físico-operacionais e monetárias: dados quantitativos e qualitativos relacionados com a produção.
<b>Tipo de informação</b>	- Custos de produção (custos com matérias-primas)
<b>Frequência do compartilhamento</b>	-Variável.
<b>Nível de detalhe das informações</b>	-Baixo: informações limitadas (sobre custos de produção)
<b>Direção do compartilhamento das informações</b>	- Unilateral – apenas da Serefra para um dos seus principais clientes
<b>Propósitos do uso das informações - perspectiva do cliente</b>	- O cliente poderia utilizar as informações para entender melhor os custos envolvidos na produção dos produtos encomendados e fazer projeções mais precisas sobre prazos e custos de entrega.
<b>Propósitos do uso das informações - perspectiva do fornecedor</b>	- O fornecedor poderia utilizar as informações para ajustar estratégias de produção e entrega de acordo com as encomendas, garantindo uma melhor coordenação e eficiência nas operações.
<b>Processos que contempla</b>	-Produção, comercialização, logística, administrativos
<b>Condições em que ocorre a partilha de informações</b>	- Baseadas em confiança e necessidade.
<b>Incentivos para o compartilhamento de informações</b>	- Aumento do volume de negócios, aumento de eficiência operacional e redução de custos

Fonte- Elaborada pela autora.

Em primeiro lugar, a natureza das informações compartilhadas abrange dados físico-operacionais e monetárias relacionados com a produção. O tipo de informação compartilhada inclui custos com a produção e previsão de vendas, refletindo a necessidade de dados quantitativos e qualitativos para uma gestão eficaz. Aqui foram consideradas os custos com produção e previsões de vendas, que o E1 afirma ser partilhado com a AZX, Lda. e com os seus fornecedores, respetivamente. A frequência do compartilhamento de informações é importante para garantir uma coordenação eficiente entre as partes e percebe-se que há partilha de forma variável, quando há necessidade pelas partes. O nível de detalhe das informações é considerado baixo, o que implica que a partilha de informações é limitada.

O compartilhamento de informações é geralmente unilateral, com a Serefra a partilhar informações com um dos seus principais clientes. No entanto, os propósitos do uso das informações variam entre a perspectiva do cliente e a perspectiva do fornecedor. Enquanto o cliente pode utilizar as informações para entender melhor os custos envolvidos na produção e fazer projeções sobre prazos e custos de entrega, os fornecedores podem ajustar estratégias de produção e entrega de acordo com as encomendas da Serefra.

Ainda, o compartilhamento de informações ocorre com base na confiança e necessidade.

Por fim, os incentivos para o compartilhamento de informações estão relacionados, essencialmente, com a redução de custos, aumento da eficiência operacional e aumento do volume de negócios.

Desta forma, é possível concluir que a implementação do *Open-Book Accounting* na Serefra é viável. Embora a Serefra já promova alguma transparência e colaboração com os seus parceiros comerciais, é possível que enfrente desafios ao adotar totalmente o OBA, dado a sua estrutura organizacional e os recursos necessários para mitigar os desafios relacionados às

questões de confidencialidade e a resistência à mudança por parte dos colaboradores, devido à sua faixa etária.

Além disso, é recomendável que a Serefra explore oportunidades para fortalecer ainda mais as suas relações, baseadas na confiança mútua e em benefícios compartilhados. Isto pode envolver a identificação de áreas de colaboração mais estreitas com os seus parceiros comerciais.

Os resultados do presente estudo serão comparados com os resultados de Cardoso et al. (2020). Isto porque este estudo conclui que as empresas de pequena dimensão não usam o OBA por não identificarem benefícios, o que é o contrário do encontrado no presente estudo, ou seja, que a adoção do OBA pode, de facto, ser vantajosa e benéfica em empresas de pequena dimensão. Tal como apontado por Cardoso et al. (2020), o compartilhamento mútuo de informações desempenha um papel fundamental na eficácia do OBA. Quando as empresas compartilham informações de forma transparente e preveem benefícios mútuos, isso promove uma maior disposição para adoção eficaz do OBA e facilita a identificação de oportunidades para otimização de custos. Esses resultados ressaltam a importância da transparência financeira e a colaboração promovidas pelo OBA, como uma ferramenta capaz de estabelecer relações comerciais de longo prazo baseadas em confiança.

Por outro lado, Cardoso et al. (2020) afirma que as empresas de pequena dimensão não implementam o OBA por não considerarem haver benefícios na partilha de informações confidenciais. Contudo, ao contrário dessa conclusão, os resultados da presente investigação apontam que o OBA, ao ser implementado em empresas de pequena dimensão, promove a confiança e a colaboração nas relações interorganizacionais, o que permite a redução de custos, aumento da eficiência operacional e tomada de decisões estratégicas conjuntas. No entanto, este estudo identificou desafios específicos associados à implementação do OBA

por pequenas empresas, tais como a limitação de recursos financeiros, resistência à mudança e a sua estrutura organizacional.

Assim sendo, os resultados do presente estudo contribuem de diversas maneiras para a literatura sobre o OBA em pequenas empresas, especialmente os benefícios e impactos associados à implementação do OBA tal como a transparência financeira, a confiança, a colaboração e a sua importância em relações interorganizacionais. Primeiramente, foram identificados desafios específicos associados ao OBA em contexto real, nomeadamente as limitações de recursos financeiros, a resistência à mudança e a cultura organizacional.

Ainda, conclui-se que as empresas conseguem estabelecer relações de colaboração sólidas através da partilha de informações financeiras e confidenciais promovidas pelo OBA. Finalmente, destaca-se a importância de uma comunicação interna e externa eficaz, o desenvolvimento de acordos contratuais claros com os parceiros comerciais e a formação dos colaboradores da organização como fatores essenciais para uma implementação eficaz do OBA.

# Capítulo 5

## Conclusão

O objetivo do presente estudo foi o de avaliar a viabilidade de implementação do OBA numa empresa de pequena dimensão. Para atingir esse objetivo, foi realizada um estudo de caso único de uma empresa portuguesa do setor de carpintaria. Os dados primários foram obtidos por meio de entrevistas semiestruturadas ao CEO da empresa e a um dos seus colaboradores, e também ao CEO de um dos seus principais clientes.

Os resultados da investigação apontam que:

- A transparência de informações é entendida pelos entrevistados como um fator que contribui para promover relações de confiança;
- A confiança é vista como um elemento-chave para parcerias comerciais baseadas em colaboração;
- Existem preocupações associadas à transparência financeira a nível de confidencialidade das informações e risco para o negócio,
- A cultura e estrutura organizacional têm implicações na adoção do OBA, devido à capacidade de adaptação dos colaboradores e resistência à mudança, bem como as limitações de recursos financeiros.

A análise específica entre a Serefra e a empresa AZX, Lda. permitiu uma melhor compreensão das expectativas associadas ao OBA nesse contexto. Percebe-se que adoção do OBA teria impactos positivos na relação, promovendo a confiança e a colaboração. Pondo isto, a adoção do OBA é viável e pode contribuir para promover uma melhor gestão dos recursos financeiros e

fortalecer as relações interorganizacionais. Apesar das preocupações em relação à confidencialidade das informações financeiras e a resistência à mudança, essas questões podem ser mitigadas por meio de uma abordagem proativa, utilizando ferramentas de comunicação adequadas, elaborando contratos claros que equilibrem a transparência financeira com a confidencialidade das informações e investindo em formações para capacitar os colaboradores.

Conclui-se que o OBA é uma ferramenta capaz de fortalecer a transparência e colaboração nas relações com parceiros comerciais numa empresa de pequena dimensão. A adoção gradual do OBA permite que a empresa de pequena dimensão avalie os impactos da mudança.

## 5.1. Limitações da Investigação

A escolha de um estudo de caso único de uma pequena empresa impõe algumas limitações ao estudo, nomeadamente devido ao reduzido número de entrevistados. Outra limitação é o facto de a análise do conteúdo das entrevistas ter sido feito apenas por um investigador, pelo que os resultados ficam sujeitos a subjetividade do mesmo. Ainda, as empresas de pequena dimensão enfrentam frequentemente desafios em termos de recursos limitados e capacidades financeiras mais restritas. Estes fatores influenciam a viabilidade de implementar o OBA.

Assim, os resultados desta pesquisa são específicos para uma pequena empresa portuguesa no setor da carpintaria. E, portanto, não podem ser generalizáveis para empresas de outros setores e dimensões.

No entanto, estes resultados contribuem para a literatura revelando as expectativas do contexto de uma empresa de pequena dimensão, associadas à questão da transparência, confiança e colaboração. Contribuem também, para a

empresa Serefra, através de contributos para uma gestão mais eficaz, com vista a redução de custos e a eficiência operacional.

## 5.2. Sugestões de Investigações Futuras

Estudos futuros podem utilizar uma amostra mais diversificada de organizações, incluindo empresas de diferentes indústrias. Além disso, investigações futuras podem estudar as diversas etapas de implementação do OBA e também estudar os resultados percebidos de estudos sobre o OBA já implementadas.

# Bibliografia

- Alenius, E., Lind, J., & Strömsten, T. (2015). The role of open book accounting in a supplier network: Creating and managing interdependencies across company boundaries. *Industrial Marketing Management*, 45, 195-206.
- Agndal, H., & Nilsson, U. (2010). Different open book accounting practices for different purchasing strategies. *Management Accounting Research*, 21(3), 147-166.
- Caglio, A., & Ditillo, A. (2012). Interdependence and accounting information exchanges in inter-firm relationships. *Journal of Management and Governance*, 16(1), 57–80. <https://doi.org/10.1007/s10997-010-9136-3>
- Caglio, A., & Ditillo, A. (2012B). Opening the black box of management accounting information exchanges in buyer-supplier relationships. *Management Accounting Research*, 23(2), 61–78. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2012.03.001>
- Cardoso, A. M., Fehr, L. C. F. de A., Gonzaga, R. P., & Duarte, S. L. (2020). Open-book accounting no relacionamento entre comprador e fornecedor no setor agroindustrial. *Revista Contemporânea De Contabilidade*, 17(44), 33–53. <https://doi.org/10.5007/2175-8069.2020v17n44p33>
- Creswell, J. W. (2013). *Qualitative inquiry & research design: choosing among five approaches* (3rd ed.). Los Angeles: Sage.
- Dekker, H. C. (2004). Control of inter-organizational relationships: Evidence on appropriation concerns and coordination requirements. *Accounting, Organizations and Society*, 29(1), 27–49. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(02\)00056-9](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(02)00056-9)

- Ellström, D., & Hoshi Larsson, M. (2017). Dynamic and static pricing in open-book accounting. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 14(1), 21-37.
- Fehr, L. C. F. D. A. (2015). *Open-Book accounting e confiança: influência sobre a satisfação com o relacionamento entre comprador e fornecedores no setor automotivo do brasil* (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Fehr, L. C. F. de A., & Rocha, W. (2018). Open-book accounting and trust: influence on buyer-supplier relationship. *RAUSP Management Journal*, 53(4), 597–621. <https://doi.org/10.1108/RAUSP-06-2018-0034>
- Fehr, L. C. F. de A., & Duarte, S. L. (2019). Gestão de Custos Interorganizacionais e Open Book Accounting: as Duas Faces da Mesma Moeda. *Revista De Contabilidade Do Mestrado Em Ciências Contábeis Da UERJ*, 23(1), 70–87
- Kajüter, P., & Kulmala, H. I. (2005). Open-book accounting in networks. Potential achievement and reasons for failures. *Management Accounting Research*, 16(2), 179–204. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2005.01.003>
- Kulmala, H. I. (2004). Developing cost management in customer–supplier relationships: three case studies. *Journal of Purchasing and Supply Management*, 10(2), 65-77.
- Muijs, Daniel. (2010). *Doing Quantitative Research in Education with SPSS*. 2nd edition. London: SAGE Publications.]
- Mouritsen, J., Hansen, A., & Hansen, C. (2001). Inter-organizational controls and organizational competencies: Episodes around target cost management/functional analysis and open book accounting. *Management Accounting Research*, 12(2), 221–244. <https://doi.org/10.1006/mare.2001.0160>
- Nyaga, G. N., Whipple, J. M., & Lynch, D. F. (2010). Examining supply chain relationships: do buyer and supplier perspectives on collaborative relationships differ?. *Journal of operations management*, 28(2), 101-114.

- Oliver, C. (1990). Determinants of interorganizational relationships: Integration and future directions. *Academy of management review*, 15(2), 241-265.
- Patnaik, S., Pereira, V., & Temouri, Y. (2022). Intra-organisational dynamics as 'dark side' in inter-organizational relationships: Evidence from a longitudinal investigation into a university-industry collaboration. *Technological Forecasting and Social Change*, 174, 121259. <https://doi.org/10.1016/j.techfore.2021.121259>
- Scaletti, A., & Pisano, S. (2011). *Open-book accounting and accounting information systems in cooperative relationships* (pp. 329-336). Physica-Verlag HD.
- Souza, B. C. D. (2008). *Fatores condicionantes da gestão de custos interorganizacionais* (Doctoral dissertation, Universidade de São Paulo).
- Souza, B. C. de, & Rocha, W. (2009). *Gestão de custos interorganizacionais: ações coordenadas entre clientes e fornecedores para otimizar resultados*. São Paulo: Atlas.
- Tomkins, C. (2001). Interdependencies, trust and information in relationships, alliances and networks. *Accounting, organizations and society*, 26(2), 161-191.
- Windolph, M., & Moeller, K. (2012). Open-book accounting: Reason for failure of inter-firm cooperation? *Management Accounting Research*, 23(1), 47-60. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2011.07.001>
- Yin, R. K. (2014). *Case study research: Design and methods* (S. Publication (ed.); 5th ed.).

# Anexo I - Guião de Entrevista

O meu nome é Ana Alves, sou aluna do mestrado em Gestão na Católica Porto Business School e, no âmbito da realização do meu trabalho final de mestrado que tem como tema: “*Open-Book Accounting* em relações interorganizacionais: caso Serefra”, procuro investigar e analisar as implicações que a implementação do OBA teria na empresa e nas realações com parceiros comerciais. Dessa forma, desenvolvi algumas questões, para as quais peço a vossa colaboração.

1. Qual a sua função na empresa?
2. Qual é a estrutura operacional (organização interna) atual da empresa?
3. Como são atualmente geridos os custos? Existe alguma estratégia específica que a empresa utiliza para se diferenciar perante o mercado?  
Utiliza estratégias para otimizar processos e custos de produção?
4. Têm parceiros comerciais?
5. Conhece o conceito de Open-Book Accounting (OBA)?
  - 5.1. Aplicam o OBA nas relações com os seus parceiros?
  - 5.2. Como avalia a relevância do OBA dadas as circunstâncias atuais da empresa?
  - 5.3. Antecipa algum desafio específico com a implementação do OBA na empresa?
  - 5.4. De que forma considera que o OBA pode contribuir positivamente para a situação financeira da empresa?
6. Como avalia o nível atual de confiança com os parceiros económicos?
  - 6.1. Como vê a possibilidade de partilhar informações financeiras com parceiros económicos? Considera viável?

- 6.2. De que forma esse nível de confiança pode influenciar a possibilidade de partilha de informações financeiras?
- 6.3. Acredita que adoção do OBA poderia fortalecer as relações com os parceiros comerciais?
- 6.4. Como avalia a capacidade dos colaboradores da empresa em entenderem e aplicarem o conceito de OBA?
7. Que métricas consideraria fundamentais para avaliar o impacto da implementação do OBA?