

A Nova Sociologia Institucional e as práticas de gestão orçamental: estudo em empresas de formação profissional

Carla Fontes* e Joaquim Leite**

*Estig, Instituto Politécnico de Bragança (carlinha_fontez@hotmail.com)

**Estig, Instituto Politécnico de Bragança (jleite@ipb.pt)

Resumo:

Este estudo teve por objectivo verificar as interdependências possíveis entre legislação, práticas de gestão orçamental e os resultados organizacionais de eficiência e qualidade em empresas que prestam serviços de formação profissional. Neste sentido, a pesquisa foi baseada em dados recolhidos através de inquéritos por questionário enviados a entidades formadoras da região norte de Portugal. Foram usadas estatísticas descritivas e correlação de Pearson na análise dos dados. A evidência demonstrou interdependências entre legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais de eficiência. Estes resultados foram suportados nos fundamentos da Nova Sociologia Institucional.

Palavras-chave:

Nova sociologia institucional, legislação, gestão orçamental, resultados organizacionais

Abstract:

This paper aimed to determine possible interdependencies among legislation, budgeting practices and organizational outcomes of efficiency and quality in companies providing training services. Therefore, the research was based on data collected through a questionnaire sent to training organizations in the region north of Portugal. Descriptive statistics and Pearson correlation were used to analysis data. The evidence showed interdependencies among legislation, budgeting practices and organizational outcomes of efficiency. These findings are supported for New Institutional Sociology fundamentals.

Key words:

New Institutional Sociology, legislation, budgeting, organizational results

INTRODUÇÃO

Actualmente, as empresas deparam-se com o emergir de novos conhecimentos, a crescente exigência da qualidade e uma maior competitividade que determinam a necessidade de profundas mudanças e transformações, a nível individual, social e organizacional. Acresce ainda nos recursos humanos a necessidade de um permanente esforço de actualização e capacidade competitiva, para fazer face a uma crescente globalização.

A competitividade da economia portuguesa tem sido relacionada com um défice de qualificações nos recursos humanos. De acordo com POPH (2007), as grandes taxas de desemprego que actualmente se verificam, assim como o fraco crescimento económico e social do país, pouco sólido e pouco sustentado, são também, em grande escala, justificadas pelas mesmas razões. Em qualquer sector de actividade humana, revela-se por demais evidente que a formação é uma poderosa ferramenta de desenvolvimento pessoal, organizacional e social, promovendo a qualidade de vida e satisfação de todos os que dela usufruem directa e indirectamente. Ao contrário do que se pensava antigamente, em que a formação profissional nas empresas era vista como um custo sem retorno, no contexto actual, a formação profissional é vista como um elemento determinante para a promoção da inovação e competitividade das empresas (Carneiro, Figueiredo, Liz et al., 2007).

É neste contexto de desemprego, com sinal de desajustamento entre oferta e procura de trabalho e um crescente aumento pela procura de formação profissional nos últimos anos, que as políticas públicas de emprego e formação profissional têm contribuído para uma melhor qualificação dos recursos humanos e uma correcta adequação às reais necessidades de mercado de trabalho (POPH, 2007). A produção abundante de legislação que, nos últimos anos, caracteriza a intervenção do Estado nas políticas de formação profissional em Portugal, comprovado pelo número de diplomas legais, conferiu ao Estado uma actuação predominantemente reguladora das políticas de formação profissional.

Grande parte das acções de formação profissional é resultado da disponibilidade de fundos comunitários de apoio ao desenvolvimento do capital humano. Com isto, as empresas que se dedicam à formação profissional sofrem determinadas exigências que decorrem da necessidade de garantir a boa execução dos fundos públicos, de acordo com as normas legais que enquadram estes mesmos fundos. A legislação é, por isso, por princípio, condicionante do bom desempenho da empresa, uma vez que o grau de eficiência pedagógica e de gestão administrativo-financeira da acção de formação anterior será determinante para o ganho da acção de formação seguinte.

O objectivo deste estudo foi verificar relações entre a legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais das empresas que prestam serviços de formação profissional. Consequentemente, a metodologia utilizada incorporou aquele objectivo na questão de partida que depois enquadrou na Teoria Institucional, particularmente na vertente da Nova Sociologia Institucional. Nessa base teórica, estabeleceu-se um modelo de análise com hipóteses de relação entre legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais. No método de investigação, os dados provenientes de uma amostra com 33 respostas válidas, foram recolhidos por inquérito e tratados com recurso a estatísticas descritivas e análise de correlação de Pearson. As interdependências que os resultados evidenciaram, entre legislação e práticas de gestão orçamental, por um lado, e entre legislação e eficiência, por outro, foram interpretadas como uma pressão institucional.

Este trabalho foi estruturado em cinco secções. Depois de uma introdução, segue-se o enquadramento teórico onde é abordada a Nova Sociologia Institucional, a legislação, as práticas de gestão orçamental e os resultados organizacionais de eficiência e qualidade. Na secção três é apresentada a metodologia a seguir, nomeadamente a pergunta de partida, a problemática teórica, o modelo de análise e o método de recolha e tratamento dos dados. Na quarta secção, a nível de resultados, é feita uma pequena caracterização da população e amostra, são apresentadas as estatísticas descritivas e a análise de correlação entre as variáveis em estudo. Por fim, são retiradas as principais conclusões, incluindo limitações do estudo e sugestões para desenvolvimentos futuros.

1. ENQUADRAMENTO TEÓRICO

A presente secção apresenta, primeiramente, uma síntese da Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology* - NIS), particularizando conceitos de isomorfismo. Em seguida, é abordada a legislação, especificando o Decreto-Regulamentar n.º 84-A/2007, sendo posteriormente tratado o tema de gestão orçamental e as suas diferentes fases. Por fim, são caracterizados os resultados organizacionais em estudo: eficiência e qualidade.

1.1. A Nova Sociologia Institucional

Segundo Reis e Pereira (2006), o modelo que estuda as relações entre as organizações e o ambiente no qual estas estão inseridas, apresentando uma interdependência social e cultural, está presente na Teoria Institucional. De acordo com Major e Vieira (2009), existem três vertentes principais da teoria institucional (*Institutional Theory - IT*): i) Velha Economia Institucional (*Old Institutional Economics – OIE*); ii) Nova Economia Institucional (*New Institutional Economics – NIE*); e iii) Nova Sociologia Institucional (*New Institutional Sociology – NIS*).

Segundo Carruthers (1995), a NIS apresenta-se como um grande desenvolvimento da teoria organizacional, com grande relevância para pesquisas em contabilidade. No ponto de vista de Major e Vieira (2009), a NIS deve a sua designação de “nova” ao facto de as suas origens remontarem ao final da década de 70 do século XX, onde as organizações deixam de ser vistas como sistemas fechados e passam a ser vistas como sistemas abertos.

Para a NIS, nem tudo o que acontece a nível organizacional é resultado de um processo de decisão racional baseado nos objectivos estratégicos da empresa (Esteves, 2008). Segundo Major e Vieira (2009), nem sempre o comportamento dos actores organizacionais se deve a questões de ordem económica. As práticas de contabilidade de gestão são, segundo a NIS, resultado de pressões económicas, mas também de natureza institucional.

O fenómeno pelo qual as organizações se estruturam a partir das exigências do seu ambiente é explicado através de práticas isomórficas (Pereira & Reis, 2006). Sobre isomorfismo, Caldas e Wood (citado por Pereira e Reis, 2006, p. 10) refere a seguinte definição:

“Isomorfismo é o processo que leva as organizações em determinado sector a parecer-se com as outras, com as quais partilha as mesmas condições ambientais. Nos estágios iniciais do ciclo de vida, campos organizacionais apresentam grande diversidade quanto à forma. Uma vez que passam pelo processo de institucionalização, porém, ocorre uma tendência para a homogeneização.”

Para Major e Vieira (2009), a ocorrência de processos de isomorfismo tem sido descrita como fundamental para promover a sobrevivência e sucesso organizacional. Segundo estes autores, existem quatro tipos de isomorfismo: isomorfismo competitivo; isomorfismo mimético; isomorfismo normativo e isomorfismo coercivo. O isomorfismo competitivo ocorre quando as forças de mercado forçam uma organização, em nome da eficiência, a adoptar procedimentos específicos (Major & Vieira, 2009); o isomorfismo mimético leva as

organizações a imitar as práticas de outras que consideram bem sucedidas (este processo tenderá a ser frequente quando os contextos organizacionais são incertos e ambíguos) (Esteves, 2008); o isomorfismo normativo tem origem na padronização dos conhecimentos transmitidos no sistema de ensino, que são legitimados pelas associações profissionais e que moldam a forma de actuação dos trabalhadores, nomeadamente dos gestores (Esteves, 2008); e, finalmente, o isomorfismo coercivo resulta de expectativas gerais criadas no meio em que a organização desenvolve a sua actividade e de pressões organizacionais colocadas a organizações dependentes (Major & Vieira, 2009).

Em relação ao isomorfismo coercivo, existem dois tipos de imposições: imposição por autoridade e imposição por poder coercivo, em que o primeiro é causador de uma menor resistência quando comparado com o segundo (Major & Vieira, 2009). Segundo estes autores, tal deve-se ao facto de os actores sociais atribuírem maior legitimidade à mudança quando esta é iniciada por alguém ou algo a quem notoriamente é reconhecido autoridade e competência.

Aludindo ao isomorfismo coercivo, Oyadomari, Neto, Cardoso e Lima (2008) referem que o Estado é um dos agentes que mais influencia, uma vez que obriga determinadas organizações a adoptarem certas normas por força da lei. Os autores acrescentam que, nas organizações, esse tipo de isomorfismo decorre da estrutura de poder que uma organização principal exerce sobre uma filial (e.g., empresas filiais são obrigadas a adoptar o mesmo plano de contas e práticas de gestão da principal). Os mesmos autores alertam ainda que, no campo organizacional, é necessário ter atenção a outro tipo de *stakeholders*, os quais podem influenciar as empresas (e.g., ambientalistas, sem autoridade, mas com forte poder coercivo).

Para Scott (citado por Oliveira, 2009), as temáticas institucionais organizam-se em três vertentes: i) as estruturas institucionais regulativas que constroem e regulam o comportamento por meio de regras, sanções e punições de maneira formal, sendo que a legitimidade da acção dos actores está associada ao cumprimento destes requisitos; ii) as estruturas institucionais normativas que induzem uma dimensão prescritiva e avaliativa na vida social, incluindo valores e normas que definem os significados legítimos para fins avaliados; e iii) as estruturas institucionais cognitivas que sustentam significados que são compartilhados entre os actores acerca da realidade que os cerca. Estas três vertentes das instituições são definidas por Scott (citado por Oliveira, 2009) como os factores que fortalecem e reforçam as estruturas organizacionais.

Apresentam-se, seguidamente, na Tabela 1, a análise das estruturas institucionais regulativa, normativa e cognitiva.

Tabela 1

Três Estruturas Institucionais

	Regulativo	Normativo	Cognitivo
Base da submissão	Utilidade	Obrigaçã Social	Aceitação de pressupostos
Mecanismos	Coercivo	Normativo	Mimético
Lógica	Instrumental	Adequação	Ortodoxa
Indicadores	Regras, leis e sanções	Certificação e acreditação	Crenças comuns
Base da legitimação	Legalmente sancionado	Moralmente governado	Culturalmente sustentado, conceitualmente correcto

Fonte: Adaptado de Oliveira (2009, 22)

1.2. Legislação

As empresas estão obrigadas a respeitar o que consta na lei nacional e comunitária, o que implica o seu conhecimento, sob pena de prejudicar os seus resultados organizacionais (Portal da Empresa, 2010).

Segundo Gonçalves e Silva (2009), o contexto político-legal condiciona a alocação de poder e providencia o enquadramento legal da sociedade. Estes dois autores referem ainda que a legislação laboral, as restrições ao comércio externo, a legislação anti-monopólio e a prática de *lobbying* constituem variáveis do meio envolvente contextual que afectam a actividade da maior parte das empresas.

Neste sentido, Gomes, Carvalho e Fernandes (2009) examinaram quais os factores determinantes do grau de desenvolvimento do sistema de contabilidade de custos (SCC) entre os municípios portugueses. Do estudo concluem que a pressão exercida pelo quadro legal actualmente em vigor, nomeadamente o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), a nova lei das finanças locais (NLFL) e o regime geral de taxas das autarquias (RGAL) justifica que a maioria dos municípios tenha adoptado este novo sistema de controlo de informação contabilística.

Um outro estudo, realizado por Ribeiro (2007), que analisa a relação entre a certificação da qualidade, através da norma ISO 9000, no desempenho das organizações portuguesas, concluiu que a antiguidade da certificação exerce um efeito positivo e significativo no desempenho organizacional. O estudo de Gonçalves (2009), embora num contexto diferente, vai de encontro com estes mesmos resultados. O estudo realizado por este autor sobre o desenvolvimento e impacto da lei Sarbones-Oxley (SOX) nas organizações, aplicado a empresas Portuguesas listadas na bolsa de Nova Iorque, sugere que a lei SOX, ao mesmo tempo que serve como um instrumento de restituição dos princípios éticos e morais, constitui um factor relevante das boas práticas de gestão empresarial nas empresas. O mesmo estudo sugere que a implementação da lei SOX proporcionou valor acrescentado às organizações estudadas, resultando numa melhor qualidade dos procedimentos, melhoria dos controlos internos de auditoria, assim como melhores resultados financeiros.

A sociedade portuguesa trava uma constante batalha em relação às qualificações, enfrentando desafios de mudança estrutural (Carneiro, Figueiredo, Liz et al., 2007). Na estrutura de qualificações da população predominam níveis baixos de escolaridade e a taxa de desemprego é superior à média europeia, existindo uma forte segmentação de mercado de trabalho, com segmentações de baixa produtividade (POPH, 2007).

O Programa operacional de potencial humana (POPH) insere-se na aplicação das agendas de Lisboa e Gotemburgo e procura integrar as novas prioridades estabelecidas para a política de coesão social no período de 2007-2013 (Carneiro, Figueiredo, Liz et al., 2007).

Carneiro, Figueiredo, Liz et al. (2007) referem que os objectivos estratégicos do POPH são: i) superação do défice de qualificações; ii) promoção do conhecimento científico, inovação e modernização do tecido produtivo; iii) estímulo à criação e qualidade de emprego; e iv) promoção da igualdade de oportunidades e de género.

Segundo o POPH (2007), estas prioridades são concretizadas através de tipologias de intervenção distribuídas por 10 eixos: i) qualificação inicial; ii) adaptabilidade e aprendizagem ao longo da vida; iii) gestão e aperfeiçoamento profissional; iv) formação avançada v) apoio ao empreendedorismo e à transição para a vida activa; vi) cidadania, inclusão e desenvolvimento social; vii) igualdade de géneros; viii) Algarve; ix) Lisboa; e x) assistência técnica.

O Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007 define as linhas gerais fundamentais para a utilização dos fundos comunitários com carácter estrutural para o período de 2007-2013 e dos programas operacionais (PO). Este decreto regulamentar, que veio revogar o Decreto Regulamentar n.º 12-A/2000, de 15 de Setembro, a Portaria n.º 799-B/2000, de 20 de

Setembro, e a Portaria n.º 296/2002, de 19 de Março, foi aprovado em Conselho de Ministros de 27 de Agosto de 2007, tendo sido promulgado a 5 de Dezembro de 2007 pelo Presidente da República.

A aprovação do referido decreto visa reforçar os níveis de relevância, qualidade, eficácia e eficiência das acções apoiadas por fundos públicos, nacionais e comunitários (Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007). Neste sentido, o regulamento confirma a importância estratégica do processo de certificação das entidades formadoras para a elevação da qualidade da intervenção do Fundo, sem deixar de prever uma elevada flexibilidade no acesso dos agentes económicos e sociais aos apoios a conceder (Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007).

O referido Decreto Regulamentar (DR) é composto por nove capítulos e uma secção (ver apêndice II). Aluindo a ele de forma mais detalhada, o decreto prevê quais as entidades beneficiárias dos apoios concedidos, assim como os requisitos dessas entidades. A título de exemplo, pode destacar-se o facto de as entidades terem de possuir, além de contabilidade organizada, a situação regularizada em matéria de impostos e de contribuições para a segurança social (artigo 12.º e 17.º do DR n.º 84-A/2007). Outro aspecto importante relaciona-se com o processo contabilístico, segundo o artigo 31.º do DR n.º 84-A/2007, que remete para o facto de as entidades beneficiárias ficarem obrigadas a submeter à apreciação e validação por um técnico oficial de contas (TOC) os pedidos de reembolso e a prestação final de contas, devendo o TOC atestar a regularidade das operações contabilísticas. Outro aspecto que merece relevância encontra-se no artigo 32.º e é referente ao processo técnico-pedagógico, que indica a obrigação das entidades beneficiárias apresentarem documentos comprovativos da execução das suas diferentes acções de formação. O artigo 35.º refere os requisitos necessários para a consideração de custos elegíveis. O modo de declaração dos custos elegíveis também é evidenciado neste DR e encontra-se no artigo 36.º. O Decreto consagra ainda o modo de financiamento das entidades beneficiárias (artigo 40.º), a suspensão de pagamentos (artigo 42.º) e a redução do financiamento (artigo 43.º).

1.3. Gestão Orçamental

Nas organizações modernas cada vez mais inseridas num mercado global, gerir é, segundo Franco et al. (2006), tomar decisões em tempo oportuno, vastas vezes em tempo real, para responder eficazmente aos desafios que se colocam a cada momento. Este autor acrescenta ainda que a eficácia das respostas aos estímulos externos e internos possa ser coerente com os

objectivos que as organizações se propõem alcançar, é necessário que as mesmas se enquadrem num tipo de gestão, geralmente designado por gestão orçamental.

Sobre gestão orçamental, Caiado (1997, p. 547) refere a seguinte definição:

“A gestão orçamental abrange o planeamento sistémico das actividades a desenvolver pela empresa, traduzido na fixação de planos de acção a cada gestor aos diversos níveis de responsabilidade (em quantidade, valores e prazos), nos meios a utilizar e nos proveitos a realizar, na comparação periódica dos objectivos com as realizações e na tomada de medidas correctivas”.

A definição exposta conduz a um aspecto relevante, o conceito de planos que será apresentado a seguir.

1.3.1. Planos

As empresas com níveis de gestão mais evoluídos elaboram sistematicamente planos que estabelecem o quadro em que se devem desenvolver as suas actividades futuras, distinguindo-se: i) plano a longo prazo ou estratégico; ii) plano a médio prazo; e iii) plano anual (Pereira & Franco, 1994).

O plano a longo prazo, na perspectiva de Pereira e Franco (1994), indica o rumo, a orientação geral a observar, definindo a estratégia que se considera mais adequada para que a empresa progrida. Na visão de Caiado (1997), os objectivos considerados neste plano não são apenas o lucro, mas o crescimento do capital e o aumento da quota de mercado. Neste campo, a análise externa e análise interna constituem um método estimulante que está a par da mistura de criatividade, capacidade de análise e outros conhecimentos operacionais que convirá ter para definir a estratégia da organização (Pereira & Franco, 1994).

O plano a médio prazo, segundo Pereira e Franco (1994), consiste na definição da forma de atingir no período a que respeita, os objectivos definidos no plano estratégico e bem assim dos recursos que serão afectados. Ainda segundo o mesmo autor, este plano engloba, fundamentalmente, os programas das actividades a desenvolver durante o ano com vista à coordenação e controlo destas.

O planeamento da actividade anual da empresa não se limita ao plano anual. Os objectivos, políticas e programas que nele se encontram definidos são traduzidos para orçamentos (Pereira & Franco, 1994).

1.3.2. Orçamento

A elaboração de um orçamento, pode ser considerado como o primeiro passo na implementação da estratégia de uma empresa.

Na óptica de Caiado (1997), um orçamento é um documento formalmente escrito para os planos da gestão a desenvolver no futuro que indica o curso da acção futura, servindo as principais funções da gestão. Para que o orçamento faça sentido numa organização, segundo Jordan, Neves e Rodrigues (2003), é necessário que o gestor garanta que o orçamento constitui um instrumento de gestão para a empresa e não constitua, apenas, um documento que é exigido pelas chefias hierárquicas. Ainda segundo o mesmo autor, este deve integrar objectivos sérios e atingíveis, o que determina que o planeamento deve ser baseado em estudos cuidados.

O processo de elaboração do orçamento vai criar junto de todos os responsáveis da empresa a obrigatoriedade de se envolverem nos objectivos definidos, o que conduz a um maior nível de responsabilização e comunicação (Franco et al., 2006). Os objectivos que levam à elaboração de orçamentos, de acordo com Jordan et al. (2003), são: motivar; descentralizar; coordenar; melhorar a execução da estratégia e controlar.

Segundo Franco et al. (2006), após a elaboração do orçamento anual, a empresa deve proceder à análise da sua execução, de forma a assegurar o seu controlo.

1.3.3. Controlo Orçamental

O controlo orçamental é uma ferramenta de acompanhamento dos objectivos e dos meios definidos no plano orçamental (Jordan et al., 2003). Os orçamentos desempenham um papel crucial no controlo. Os planos identificam os objectivos e as acções necessários para os realizar. Assim, os orçamentos podem ser usados para comparar os resultados reais com os resultados planeados e orientar as operações no percurso correcto, se for necessário (Hansen & Maryanne, 2001). Desta comparação, entre os valores reais com os valores que constam nos orçamentos, obtêm-se o que se designa por desvios (Caiado, 1997). Ainda seguindo o mesmo autor, esta comparação tem como objectivo a obtenção de informações decorrentes da análise dos desvios, as quais permitem: avaliar a eficiência de cada departamento e desencadear medidas correctivas, nos casos em que os desvios ultrapassem determinadas margens definidas como razoáveis.

1.4. Resultados Organizacionais

A crescente globalização dos mercados que se verifica actualmente acentua a competitividade dos mesmos, exigindo às empresas, de acordo com o carácter evolutivo, onde só sobrevivem os mais aptos, um esforço constante de melhoria a vários níveis (Murteira, 2002). Ainda segundo o mesmo autor, entre esses níveis, pode-se citar as melhorias ao nível da produtividade da empresa, da redução dos custos, como ao nível da obtenção da qualidade do produto e/ou serviço, para a obtenção de um desempenho que permita a sua sobrevivência e crescimento.

Os resultados organizacionais de uma organização podem ser determinados com recurso a medidas genéricas como eficiência e qualidade. Importa, assim, distinguir estes dois conceitos a nível organizacional.

No estudo realizado por Abernethy e Lillis (2001), no sector hospitalar da Austrália, foi desenvolvido um modelo de interdependência entre inovação nos serviços, autonomia estrutural, desempenho da gestão de recursos, desempenho da gestão clínica e resultados organizacionais de eficiência e eficácia. A análise do estudo sugere que os resultados organizacionais de eficiência estão relacionados com o uso de indicadores de gestão de recursos, enquanto os resultados organizacionais de eficácia se relacionam com o uso de indicadores de gestão clínica.

Chung, Harrison e Reeve (2009), que replicaram e estenderam o modelo de Abernethy e Lillis (2001) em universidades australianas, verificaram que este modelo também se enquadra no sector universitário. Estes autores também recolheram evidência das relações entre os resultados organizacionais e desempenho da gestão de recursos e desempenho da gestão académica. No entanto, foi constatado que o desempenho de gestão dos recursos está negativamente associado com eficácia e eficiência. Estes autores concluíram que o modelo de Abernethy e Lillis (2001) é bem formulado e fornece uma base sólida para a concepção de estruturas organizacionais.

Um aspecto importante é distinguir o conceito de eficiência, que pode ser definida, de acordo com Santos (2008), como a relação entre o que foi produzido e os recursos que foram consumidos na produção. O objectivo genérico do gestor, neste domínio, consiste essencialmente na redução do custo por unidade produzida. Segundo Robato (1995), a eficiência tem geralmente a ver com o modo como se obtêm os resultados, referindo-se à melhor forma de atingir um determinado objectivo.

Um outro factor do desempenho organizacional é a qualidade. Segundo Murthy e Kumar (2000), o conceito de qualidade pode ser utilizado em múltiplos sentidos, tendo em conta o ponto de vista produtivo, o ponto de vista do consumidor, o ponto de vista estratégico, apresentando várias definições, variando estas com a pessoa que a afecta e com o critério usado na definição.

A qualidade, segundo Moura (1996), pode ser entendida como um atributo de um produto ou serviço que atende às necessidades de quem os usa. Para Berden, Brombacher e Sander (2000), a qualidade pode ser entendida como a conformidade com o requisito, mais especificamente a conformidade do produto ou serviço relativamente ao que foi requerido pelo consumidor, de forma a proporcionar a sua satisfação. Estes autores salientam ainda que os clientes esperam obter produtos com uma ampla funcionalidade e uma alta confiança a um preço razoável.

Segundo Santos (2008), actualmente existe uma intensa movimentação em busca da qualidade. As organizações têm de produzir serviços e produtos de qualidade, não só a pensar em uma estratégia que as diferencie no mercado, mas também como uma condição de sobrevivência (Santos, 2008).

2. METODOLOGIA

Fazem parte da metodologia deste trabalho os seguintes pontos: pergunta de partida, exploração, problemática, construção do modelo de análise, observação e análise de informações.

A realização deste trabalho remete para a seguinte questão: Em que medida existem interdependências entre a legislação, as práticas de gestão orçamental e os resultados organizacionais? Esta questão é, como já referido, de interesse actual, uma vez que a procura de formação profissional tem aumentado nos últimos anos, acompanhada por enquadramentos legislativos diversos. No contexto actual, a formação profissional é vista como um elemento determinante para a promoção da inovação e competitividade das empresas. Neste contexto, o objectivo deste estudo é desenvolver um modelo assente em hipóteses para examinar empiricamente a interdependência entre legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais.

Definida a pergunta de partida, realizou-se uma pesquisa bibliográfica abrangente, selectiva e analítica, sobre os contributos já existentes para o estudo em análise. Para tal,

efectuarem-se leituras sobre os conceitos: legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais. Para um melhor contacto com a realidade proporcionada pelas leituras sobre os conceitos anteriormente descritos, também se recorreu a uma entrevista exploratória com o director de uma empresa de formação profissional.

É objectivo deste trabalho verificar interdependências, nas empresas de formação profissional, entre a legislação coercivamente imposta, as práticas de gestão orçamental utilizadas e os resultados organizacionais atingidos. Perante a pergunta de partida e a problemática teórica, seleccionada no âmbito da NIS e controlo de gestão, definiu-se um conjunto de hipóteses (H) de investigação que suportaram o desenvolvimento deste estudo.

Neste sentido, as hipóteses de investigação colocadas foram as seguintes:

H1: Existe uma relação entre a legislação e as práticas de gestão orçamental;

H2a: Existe uma relação entre as práticas de gestão orçamental e os resultados organizacionais de eficiência;

H2b: Existe uma relação entre as práticas de gestão orçamental e os resultados organizacionais de qualidade;

H3a: Existe uma relação entre a legislação e os resultados organizacionais de eficiência;

H3b: Existe uma relação entre a legislação e os resultados organizacionais de qualidade.

Estas hipóteses remetem para o seguinte modelo de análise (ver Figura 1):

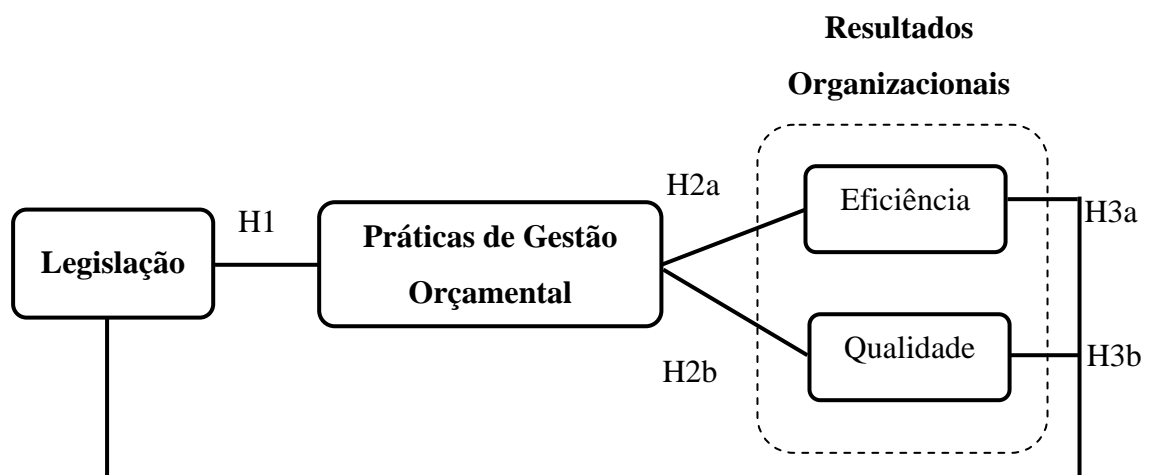


Figura 1. Modelo de análise

Esclarece-se que a conceptualização das variáveis envolvidas no modelo foi a seguinte: i) legislação refere-se a itens do Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007 (2007), ii) práticas de gestão orçamental respeita planeamento, orçamento e controlo orçamental, e iii) os resultados organizacionais em estudo foram apenas eficiência e qualidade.

Assim, para cada uma das variáveis em causa, foram considerados diferentes parâmetros. Relativamente ao Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007 (2007) incluíram-se os seguintes itens: i) eixos dos programas comunitários de apoio à execução de projectos de formação (Legislação 1), ii) enquadramento das entidades proponentes nos pedidos de financiamento (Legislação 2), iii) requisitos do processo técnico pedagógico (Legislação 3), iv) custos elegíveis (Legislação 4), v) requisitos e processo técnico financeiro (Legislação 5), vi) fluxos financeiros entidade proponente programa financiador (Legislação 6), e vii) mecanismos de auditoria e controlo (Legislação 7).

Quanto às práticas de gestão orçamental (PGO), estas foram divididas em: i) processo de concurso para a acção de formação profissional (PGO 1), ii) programação das acções de formação profissional após concessão (PGO 2), iii) sistemas de custeio das acções de formação (PGO 3), iv) elaboração de orçamentos (PGO 4), e v) análise de desvios (PGO 5).

Por último, quanto aos resultados organizacionais, a eficiência envolveu: i) competitividade dos custos de cada acção de formação (Eficiência 1) e ii) número de formandos por cada acção de formação (Eficiência 2). Por seu turno, a qualidade englobou: i) colocação dos formandos no mercado de trabalho (Qualidade 1), ii) satisfação dos formadores (Qualidade 2), e iii) satisfação dos formandos (Qualidade 3).

A recolha de dados recaiu sobre o grau de consideração com itens associados à legislação, o grau de uso de práticas de gestão e o nível de resultados organizacionais. Para o efeito, foram enviados inquéritos por questionário, via *online*, utilizando uma escala de Likert (1-7), a 140 empresas de formação profissional da região norte de Portugal. A construção do inquérito visou medir as três variáveis referidas atrás: legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais (ver Apêndice I). Optou-se pela aplicação de um inquérito, pois este constitui um instrumento de investigação fundamental para o tipo de análise que se pretendia efectuar e permite recolher uma grande quantificação de informações, susceptível de ser medida e analisada. Instrumento de recolha de dados similar foi usado por diversos autores, nomeadamente com a medição através de escala de Likert (e.g., Chung et al., 2009; Esteves, 2008; Gomes et al., 2009; Oliveira, 2009; Abernethy & Lillis, 2001).

Os dados foram recolhidos durante o mês de Maio do ano 2010. Para a obtenção de informações sobre as entidades formadoras, utilizámos as listagens das entidades acreditadas para a certificação de empresas, disponibilizada através do *site* da Direcção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho (DGERT, 2010). Da lista de entidades apenas foram consideradas as que possuem página na internet e endereço electrónico (*e-mail*). O endereço e respectiva página de internet foram recolhidos através do *site* “pai.pt” (PAi, 2010). Das 140 instituições possíveis de obter resposta apenas 33 responderam com elementos válidos.

Para a confirmação das hipóteses de investigação, tornou-se necessário a preparação e agregação dos dados recolhidos. A avaliação da relação entre as variáveis foi feita através de análises descritivas, análise de correlação de Pearson e testes de independência do Qui-quadrado, método também utilizado por diversos autores com o mesmo propósito deste estudo (e.g., Abernethy & Lillis, 2001; Chung et al., 2009) no contexto hospitalar, académico e autárquico. O tratamento dos dados foi efectuado no *software* SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*), versão 16 para Windows, sendo os resultados apresentados no ponto seguinte.

3. RESULTADOS

Neste ponto são analisados os resultados obtidos a partir das respostas ao questionário enviado a empresas de formação profissional, no âmbito do presente estudo. Inicialmente é feita uma breve caracterização da população e amostra, seguindo-se a análise dos resultados através de estatísticas descritivas individuais e globais e, por fim, é apresentada a matriz de correlação de Pearson.

3.1. Caracterização da amostra

A população em estudo refere-se às empresas de formação profissional com código de actividade empresarial 85591 – Formação Profissional, o âmbito geográfico escolhido foi a região norte do país, nomeadamente os distritos de Braga, Bragança, Porto, Viana do Castelo e Vila Real.

Estima-se que actualmente existam cerca de 235 empresas registadas com este código de actividade empresarial primário na região norte do país, o que corresponde a um volume total de vendas de 37.728.218 euros (AEP, 2008).

Na Tabela 2 são apresentados alguns dados relativos às empresas de formação profissional da região norte do país.

Tabela 2

Empresas de formação profissional da região norte do país por distrito

Distrito	Nº empresas	% empresas	Vendas	Empregados
Braga	48	6,1 %	6.406.326	73
Bragança	4	0,5%	652.541	7
Porto	167	21,2%	28.725.316	641
Viana do Castelo	9	1,1%	1.392.337	8
Vila Real	7	0,9%	551.698	18
Total	235	29,8%	37.728.218	747

Fonte: Adaptado de AEP (2008)

Através da análise da Tabela 2, pode verificar-se que a percentagem de entidades formadoras da região norte representa 29,8 por cento do total do país. O distrito do Porto é o que apresenta maior número de empresas, volume de vendas e número de empregados. Pelo contrário, o distrito de Bragança é o que apresenta menor número de empresas e menor número de trabalhadores. O menor volume de vendas é verificado no distrito de Vila Real.

Quanto à recolha de dados, foi utilizada uma ferramenta electrónica disponibilizada pela “SurveyMonkey.com”. Depois da criação do questionário, o *site* gerou um *link* que foi enviado por *e-mail*, disponibilizando uma plataforma onde os inquiridos responderam às perguntas e as submeteram de forma anónima.

Como foi referido na metodologia, obtivemos 33 respostas válidas, o que corresponde a uma taxa de retorno das respostas aos inquéritos de aproximadamente 24 por cento. Embora sendo uma taxa baixa, esta pode ser considerada aceitável, uma vez que a taxa de retorno de inquéritos só excepcionalmente ultrapassa os 50 por cento e, em particular, na investigação social, raramente é maior do que 30 por cento.

3.2. Estatísticas descritivas

Antes de discutir a relação entre as variáveis existentes no modelo, convém ter uma visão global dos valores individualizados das variáveis estudadas. Por isso, nas Tabelas 3, 4, 5 e 6 serão apresentadas as estatísticas descritivas básicas de cada um dos itens das variáveis em estudo, ao passo que a Tabela 7 apresenta as estatísticas descritivas globais.

Tabela 3

Estatísticas descritivas individualizadas referentes à Legislação

Variáveis	Teórico	Observado	Média	Desvio
	Min / Max	Min /Max	Observada	Padrão
Legislação 1	1/7	1/7	4,82	1,928
Legislação 2	1/7	1/7	4,67	1,726
Legislação 3	1/7	1/7	4,94	1,478
Legislação 4	1/7	1/7	4,76	1,542
Legislação 5	1/7	1/7	5,03	1,531
Legislação 6	1/7	1/7	4,64	1,834
Legislação 7	1/7	1/7	4,85	1,623

A Tabela 3 apresenta a amplitude das respostas, entre mínimos e máximos, observados e teóricos, assim como as médias e os desvios-padrão observados nos 7 itens utilizados para avaliar o grau de consideração relativo à legislação.

Pela análise da Tabela constata-se que, para ambos os itens, o mínimo observado foi 1 e o máximo observado 7. Uma outra observação é que ambos os itens se encontram um pouco dispersos, uma vez que o desvio padrão pode ser considerado um pouco elevado.

Todos os valores médios obtidos são, de um modo geral, superiores à média teórica (4), o que indica que as entidades formadoras têm alguma consideração em relação à legislação. A média revela que a Legislação 5 (requisitos e processo técnico financeiro) ocupa o primeiro lugar relativamente à média, item referente à legislação ao qual as entidades formadoras dão maior ênfase. O item 6 (fluxos financeiros entidade proponente programa financiador) é o que apresenta menor média, pelo que parece ser o que as entidades formadoras têm em menor consideração.

Tabela 4

Estatísticas descritivas individualizadas referentes à Gestão Orçamental

Variáveis	Teórico	Observado	Média	Desvio
	Min / Max	Min /Max	Observada	Padrão
PGO 1	1/7	1/7	4,70	1,704
PGO 2	1/7	1/7	5,39	1,345
PGO 3	1/7	3/7	5,36	1,270
PGO 4	1/7	3/7	5,52	1,278
PGO 5	1/7	2/7	5,24	1,300

A Tabela 4 apresenta as estatísticas descritivas de cada um dos itens relativos às práticas de gestão orçamental das empresas formadoras e permite concluir que, na globalidade, as entidades formadoras utilizam regularmente as práticas de gestão orçamental seleccionadas, pois foram obtidas médias superiores a 5, com excepção da PGO 1 (processo de concurso para a acção de formação profissional), que será a prática de gestão orçamental menos utilizada pelas entidades formadoras.

Tabela 5

Estatísticas descritivas individualizadas referentes à Eficiência

Variáveis	Teórico	Observado	Média	Desvio
	Min / Max	Min /Max	Observada	Padrão
Eficiência 1	1/7	1/7	4,64	1,168
Eficiência 2	1/7	1/7	4,91	1,208

Na Tabela 5 são apresentadas as estatísticas descritivas de cada um dos itens relativos à eficiência dos resultados organizacionais das entidades formadoras. Ao analisar a Tabela constata-se que os valores das variáveis, entre mínimos e máximos, assumem especial relevância uma vez que foram obtidos os valores 1 e 7 para todos os itens, sendo que mais uma vez o valor médio observado é superior ao valor teórico (4), pelo que a avaliação será acima da média, ou seja, há evidências que as entidades formadoras consideram os seus resultados organizacionais eficientes por comparação com outras entidades do mesmo sector,

sendo a Eficiência 2 (número de formandos por cada acção de formação), o resultado que estas consideram mais eficiente.

Tabela 6

Estatísticas descritivas individualizadas referentes à Qualidade

Variáveis	Teórico	Observado	Média	Desvio
	Min / Max	Min /Max	Observada	Padrão
Qualidade 1	1/7	3/7	4,79	1,269
Qualidade 2	1/7	3/7	5,70	1,075
Qualidade 3	1/7	4/7	5,67	1,109

No que toca aos itens referentes à qualidade dos resultados organizacionais das entidades formadoras (Tabela 6), os valores variam entre 3 e 7 para os dois primeiros itens e 4 e 7 para o último item. Os valores médios, tal como os anteriores, são superiores ao valor teórico (4), principalmente o referente ao segundo item (satisfação dos formadores). Assim, pode afirmar-se, de um modo geral, que as entidades formadoras consideram os seus resultados organizacionais com qualidade por comparação com outras entidades do mesmo sector.

Tabela 7

Estatísticas descritivas globais

Variáveis	Teórico	Observado	Média	Desvio
	Min / Max	Min /Max	Observada	Padrão
Legislação	7/49	7/49	33,7	9,587
Gestão Orçamental	5/35	17/35	26,21	5,023
Eficiência	2/14	6/13	9,55	1,97
Qualidade	3/21	10/21	16,15	3,183

A Tabela anterior contém as estatísticas descritivas globais das variáveis em estudo: legislação, práticas de gestão orçamental, eficiência e qualidade (Tabela 7). Para a sua elaboração, os dados respeitantes a cada um dos itens das quatro variáveis em estudo foram agrupados. Assim, para a variável legislação foram somados os sete itens escolhidos para a

sua caracterização, os valores passam a variar entre 7 e 49. O mesmo foi realizado para as práticas de gestão orçamental, eficiência e qualidade.

Conforme a Tabela 7, constatamos que as variáveis se encontram um pouco dispersas, já que os respectivos desvios padrão são elevados. Para todas as variáveis as médias observadas são superiores as médias teóricas.

É de salientar que a legislação apresenta um valor bastante elevado, o que indica que é grande a sua consideração pelas entidades formadoras. O mesmo se pode salientar em relação às práticas de gestão orçamental, que apresentam valores em termos médios de 26,21, com um valor mínimo de 5 e máximo de 35. Quanto às eficiência e qualidade, estas encontram-se ligeiramente acima da média teórica, o que nos indica que as entidades formadoras consideram os seus resultados organizacionais bastante favoráveis.

3.3. Matriz de correlação

De forma a validar as hipóteses atrás formuladas e inferir sobre a correlação das variáveis em estudo (legislação, gestão orçamental, eficiência e qualidade), procedeu-se à elaboração da matriz de correlação de Pearson apresentada na Tabela 8.

Tabela 8

Matriz de correlação de Pearson

Variáveis	Min /Max	Correlação de Pearson (Nível de Significância)			
		Legislação	Gestão Orçamental	Eficiência	Qualidade
Legislação	7/49	1			
Gestão Orçamental	17/35	0,602** (0,000)	1		
Eficiência	6/13	0,400* (0,021)	0,247 (0,166)	1	
Qualidade	10/21	0,048 (0,792)	0,154 (0,391)	0,515** (0,002)	1

*A correlação é estatisticamente significativa para um nível de significância de 5%.

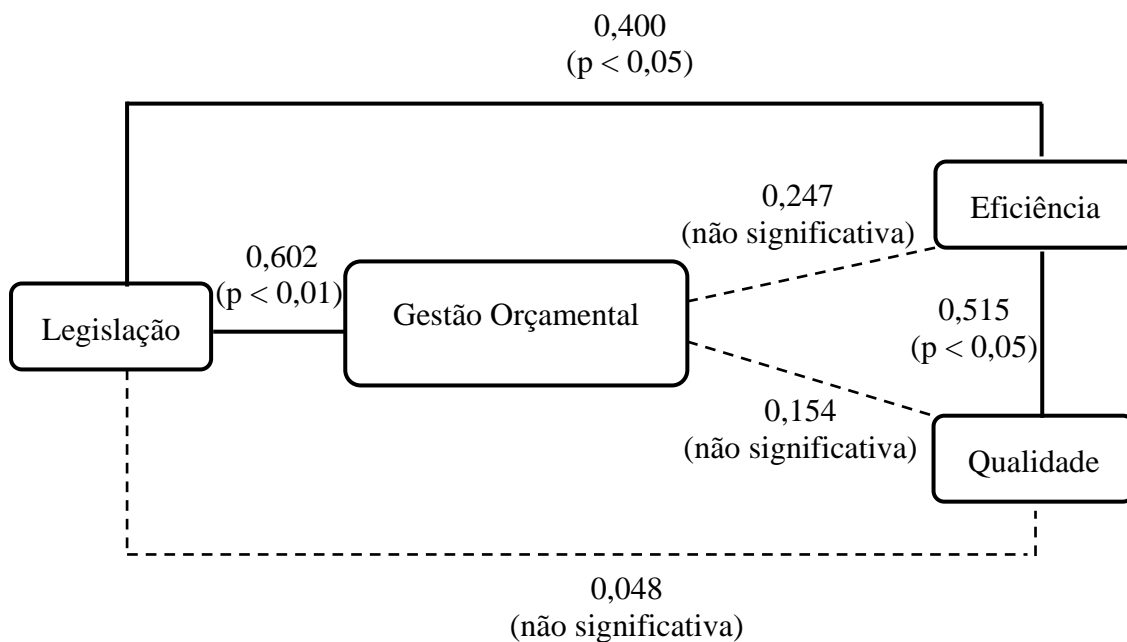
** A correlação é estatisticamente significativa para um nível de significância de 1%.

Pela observação dos resultados da matriz de correlações, podemos concluir que a correlação entre a legislação e as práticas de gestão orçamental é positiva, moderada e estatisticamente significativa a 1% de significância, o que vem validar a hipótese H1. Gomes et al. (2009), num estudo sobre a influência do quadro legislativo em vigor e o grau de desenvolvimento do sistema de contabilidade de custos nos municípios portugueses, obtiveram resultado similar.

A correlação entre a legislação e a eficiência dos resultados organizacionais é também positiva e embora fraca é estatisticamente significativa a 5%, o que permite suportar a hipótese H3a. Os coeficientes de correlação entre as práticas de gestão orçamental e ambos os resultados organizacionais de eficiência e qualidade, embora positiva, não são estatisticamente significativos, não permitindo validar as hipóteses H2a e H2b. Por fim, quanto à hipótese H3b, esta também carece de validade estatística pelo que a relação entre legislação e resultados organizacionais de qualidade, embora positiva, não é comprovada. Diversos autores, num estudo sobre interdependências organizacionais entre inovação nos serviços, autonomia estrutural, sistemas de avaliação de desempenho e resultados organizacionais de eficiência e eficácia, suportam aqueles resultados na literatura prévia (Abernethy & Lillis, 2001; Chung, Harrison & Reeve, 2009).

Observa-se ainda que existe uma correlação positiva e moderada entre a eficiência e a qualidade, estatisticamente significativa a um nível de significância de 1%, apesar de esta hipótese não ter sido colocada no modelo de análise hipotético.

Tendo em conta as hipóteses confirmadas, que sustentam a existência de relação entre legislação e gestão orçamental, entre legislação e eficiência, e entre eficiência e qualidade, apresenta-se, na Figura 2, o diagrama de interdependências obtido, esquematizando, desta forma, as relações sem significância e as estatisticamente significativas.



———— Estatisticamente significativa
 - - - - - Sem significância

Figura 2. Diagrama de interdependências

Para realizar um teste de interdependência entre as quatro variáveis principais em estudo deste trabalho, efectuaram-se os testes do Qui-quadrado. Para tal, começamos por agrupá-las em três classes exaustivas e mutuamente exclusivas. Assim, para a variável legislação: valores entre 7 e 21 - pouco, 22 a 34 - algum e 35 a 49 - muito. Para a variável gestão orçamental: 5 a 15 – quase nunca; 16 a 24 – algum; 25 a 35 – sempre. Para a Eficiência: 2 a 6 – abaixo da média; 7 a 9 – na média; 10 a 14 – acima da média. Finalmente, para a qualidade: 3 a 9 – abaixo da média; 10 a 14 – na média; 15 a 21 – acima da média. No entanto, os resultados têm pouca validade estatística, pois não se verifica, em nenhum deles, o pressuposto relativo a no máximo 20% das frequências esperadas serem inferiores a 5. Apesar da não validade estatística, as Tabelas relativas a estes testes são apresentadas na Apêndice III.

CONCLUSÃO

O presente estudo teve como principal objectivo verificar interdependências entre legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais. Para a sua elaboração, foi desenvolvido um modelo de análise onde constam cinco hipóteses relativas á interdependência entre as quatro variáveis em estudo: legislação, práticas de gestão orçamental e resultados organizacionais de eficiência e qualidade. Para nos permitir confirmar as hipóteses formuladas, foram analisadas as respostas válidas provenientes do inquérito efectuado, ao qual responderam 33 dirigentes de empresas de formação profissional da região norte de Portugal. Os dados foram tratados estatisticamente recorrendo a análises descritivas e à matriz de correlação de Pearson.

Os resultados do estudo empírico, efectuado em empresas de formação profissional, provam não só a existência de relação entre a legislação que se impõe àqueles serviços e as práticas de gestão orçamental (confirmação da hipótese H1), mas também que há interdependência entre essa legislação e os resultados organizacionais de eficiência (confirmação da hipótese H3a). Apesar do estudo da correlação não permitir concluir acerca do sentido da influência das variáveis envolvidas, tendo em conta os pressupostos teóricos da NIS, interpretamos como mais aceitável que a força coerciva da legislação que incide sobre as entidades que prestam serviços de formação profissional possa “influenciar” as práticas de gestão orçamental e os resultados organizacionais de eficiência, em consonância com a literatura (e.g., Gomes et al. 2009; Chung et al., 2009; Abernethy & Lillis, 2001). Especificamente, sustentamos esta interpretação no conceito teórico de isomorfismo coercivo, fonte de pressão institucional externa nas práticas de gestão. Esta conclusão está de acordo com a problemática estudada, uma vez que as práticas de contabilidade de gestão são, segundo a NIS, resultado de pressões económicas, mas também de natureza institucional. Embora não constasse das hipóteses inicialmente formuladas, foram alcançadas evidências estatísticas, de que a eficiência e a qualidade estão moderada e positivamente correlacionadas.

Apesar dos resultados obtidos e das conclusões apresentadas, este estudo padece de algumas limitações, nomeadamente: i) o método quantitativo de recolha e tratamento dos dados com as naturais limitações dos inquéritos por questionário, ii) a possibilidade de ocorrência de enviesamento nas respostas ao inquérito, assim como a baixa taxa de retorno de respostas (24%), traduzida numa amostra de apenas 33 empresas de formação profissional de uma pequena região; iii) haver outros itens de legislação que podiam ser estudados, e iv)

haver outros resultados organizacionais que poderiam ser analisados, nomeadamente resultados de eficácia, equidade ou economia.

Como sugestões para novas pesquisas, ou complemento desta, sugerem-se, nomeadamente: i) outros métodos de recolha de dados, como entrevistas individuais, ou em grupo, a todos os agentes intervenientes na actividade formativa, tais como colaboradores, formadores, formandos, de forma a conseguir-se uma informação mais enriquecedora, particularmente estudos de caso para investigação qualitativa em complemento à investigação quantitativa; ii) ampliação da amostra, não apenas geograficamente, envolvendo um maior número de serviços de formação profissional, mas também para outras entidades formadoras como centros de formação do instituto de emprego e formação profissional (IEFP), escolas ou universidades, associações sindicais ou profissionais entre outras; e iii) considerar outros decretos regulamentares, ou mesmo um conjunto deles, outras práticas de gestão orçamental e outros indicadores de desempenho, não só de resultados, mas também de processos e de contexto.

Apêndice I: Composição do Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007

Composição do Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007 (2007):

Capítulo I - Princípios gerais de gestão

Capítulo II - Entidades

Capítulo III - Promoção das actividades apoiadas

Capítulo IV - Do procedimento das candidaturas

Capítulo V - Obrigações das entidades beneficiárias

Capítulo VI - Elegibilidades

Capítulo VII - Financiamento

Capítulo VIII - Factos modificados ou extintivos do financiamento

Capítulo IX - Disposições finais e transitórias

Apêndice II: Instrumento de recolha de dados (inquérito)

Legislação

Aos entrevistados foi-lhe solicitado para indicarem qual o grau de consideração numa escala de 1 (pouco ou nada) a 7 (muito) dos seguintes itens de legislação relativos à formação profissional:

- Eixos dos programas comunitários de apoio à execução de projectos de formação;
- Enquadramento das entidades proponentes dos pedidos de financiamento;
- Requisitos do processo técnico pedagógico;
- Custos elegíveis;
- Requisitos e processo técnico financeiro;
- Fluxos financeiros entidade proponente programa financiador;
- Mecanismos de auditoria e controlo;

Gestão Orçamental

Aos entrevistados foi-lhe solicitado para indicarem, numa escala de 1 (nunca ou quase nunca) a 7 (sempre), o grau de utilização dos seguintes itens relativos às suas práticas de gestão orçamental:

- Processo de concurso para a acção de formação profissional;
- Programação das acções de formação profissional após concessão;
- Sistemas de custeio das acções de formação;
- Elaboração de orçamentos (custo de produção);
- Análise de desvios;

Resultados Organizacionais

Aos entrevistados foi-lhe solicitado para indicarem a sua avaliação dos resultados organizacionais da entidade, por comparação com outras entidades concorrentes aos serviços de formação profissional, numa escala de 1 (abaixo da média) a 7 (acima da média):

- Competitividade dos custos de cada acção de formação;
- Número de formandos por cada acção de formação;
- Colocação dos formandos no mercado de trabalho;
- Satisfação dos formadores;
- Satisfação dos formandos;

Apêndice III: Testes de independência do qui-quadrado

- **Legislação vs. Gestão Orçamental**

Hipóteses a testar:

H₀: As variáveis legislação e gestão orçamental são independentes

H₁: As variáveis legislação e gestão orçamental não são independentes

Na Tabela 9 apresentam-se as frequências observadas e as esperadas, registando-se 50% de células com frequência esperada inferior a 5. O valor de prova obtido (Tabela 9) foi 0,178 pelo que não se rejeita a hipótese nula e se conclui que as variáveis são independentes.

Tabela 9

Frequências observadas e esperadas entre Legislação e Gestão Orçamental no teste de qui-quadrado

			Gestão Orçamental		Total
			Algum	Sempre	
Legislação	Pouco	Frequência observada	2	2	4
		Frequência esperada	1,5	2,5	4,0
	Algum	Frequência observada	6	5	11
		Frequência esperada	4,0	7,0	11,0
	Muito	Frequência observada	4	14	18
		Frequência esperada	6,5	11,5	18,0
Total	Frequência observada	12	21	33	
	Frequência esperada	12,0	21,0	33,0	

Tabela 10

Teste de independência do qui-quadrado entre Legislação e Gestão Orçamental

	Valor	Graus de liberdade	Valor de prova bilateral
Qui-quadrado de Pearson	3,448 ^a	2	0,178
N	33		

a. 3 células (50,0%) têm frequência esperada inferior a 5

- **Legislação vs. Eficiência**

Hipóteses a testar são:

H₀: As variáveis legislação e a eficiência são independentes

H₁: As variáveis legislação e a eficiência não são independentes

O valor de prova obtido (Tabela 11) foi 0,341 pelo que não se rejeita a hipótese nula e se conclui que as variáveis são independentes, destacando-se a pouca ou nenhuma validade deste teste pois 66,7% das frequências esperadas são inferiores a 5.

Tabela 11

Teste de independência do qui-quadrado entre Legislação e Eficiência

	Valor	Graus de liberdade	Valor de prova bilateral
Qui-quadrado de Pearson	4,512 ^a	4	0,341
N	33		

a. 6 células (66,7%) têm frequência esperada inferior a 5

- **Legislação vs. Qualidade**

As hipóteses a testar são:

H₀: As variáveis legislação e a qualidade são independentes

H₁: As variáveis legislação e a qualidade não são independentes

O valor de prova obtido (Tabela 12) foi 0,14 pelo que não se rejeita a hipótese nula e se conclui que as variáveis são independentes, destacando-se a pouca ou nenhuma validade deste teste pois 50% das frequências esperadas são inferiores a 5.

Tabela 12

Teste de independência do qui-quadrado entre Legislação e Qualidade

	Valor	Graus de liberdade	Valor de prova bilateral
Qui-quadrado de Pearson	3,929 ^a	2	0,140
N	33		

a. 3 células (50%) têm frequência esperada inferior a 5

- **Gestão Orçamental vs. Eficiência**

As hipóteses a testar são:

H₀: As variáveis gestão orçamental e eficiência são independentes

H₁: As variáveis gestão orçamental e eficiência não são independentes

O valor de prova obtido (Tabela 13) foi 0,456 pelo que não se rejeita a hipótese nula e se conclui que as variáveis são independentes, destacando-se a pouca ou nenhuma validade deste teste pois 50% das frequências esperadas são inferiores a 5.

Tabela 13

Teste de independência do qui-quadrado entre Gestão Orçamental e Eficiência

	Valor	Graus de liberdade	Valor de prova bilateral
Qui-quadrado de Pearson	1,570 ^a	2	0,456
N	33		

a. 3 células (50%) têm frequência esperada inferior a 5

- **Gestão Orçamental vs. Qualidade**

As hipóteses a testar são:

H₀: As variáveis gestão orçamental e qualidade são independentes

H₁: As variáveis gestão orçamental e qualidade não são independentes

O valor de prova obtido (Tabela 14) foi 0,918 pelo que não se rejeita a hipótese nula e se conclui que as variáveis são independentes, destacando-se que 25% das frequências esperadas são inferiores a 5.

Tabela 14

Teste de independência do qui-quadrado entre Gestão Orçamental e Qualidade

	Valor	Graus de liberdade	Valor de prova bilateral
Qui-quadrado de Pearson	0,011 ^a	1	0,918
N	33		

a. 1 célula (25%) tem frequência esperada inferior a 5

- **Eficiência vs. Qualidade**

As hipóteses a testar são:

H₀: As variáveis eficiência e qualidade são independentes

H₁: As variáveis eficiência e qualidade não são independentes

O valor de prova obtido (Tabela 15) foi $0,000 < 5\%$ pelo que se rejeita a hipótese nula e se conclui que as variáveis são dependentes, destacando-se que 50% das frequências esperadas são inferiores a 5. Assim, a validade e conclusões deste teste devem ser retiradas com algum cuidado.

Tabela 15

Teste de independência do qui-quadrado entre Eficiência e Qualidade

	Valor	Graus de liberdade	Valor de prova bilateral
Qui-quadrado de Pearson	16,079 ^a	2	0,000
N	33		

a. 3 células (50%) têm frequência esperada inferior a 5

Referências

- Abernethy, M., & Lillis, A. (2001). Interdependencies in Organization Design: A Test in Hospitals. *Journal of Management Accounting Research*, 13, 108-124.
- AEP (2008). *Estudos de Mercado sectorial*. Lisboa: Associação Empresarial de Portugal. Acedido a 20 de Maio de 2010 em <http://www.aeportugal.pt/>.
- Berden, T., Brombacher, A., & Sander, P. (2000). The building bricks of product quality: An overview of some basic concept and principles. *International Journal of Production Economics*, 67(1), 3-15.
- Caiado, A. (1997). *Contabilidade de Gestão*. Lisboa: Vislis.
- Carneiro, R., Figueiredo, A., Liz, C., Azevedo, J., Gomes, M., & Pedroso, P. (2007). *Avaliação ex-ante do Programa Operacional Temático para o Potencial Humano: Relatório*. POPH. Lisboa. Acedido a 25 de Julho de 2010 em <http://www.poph.qren.pt/upload/docs/>.
- Charruthers, B. (1995). Accounting, ambiguity, and the new institutionalism. *Accounting, organizations and society*, 20(4), 313-328.
- Chung, T., Harrison, G., & Reeve, R. (2009). Interdependencies in Organization Design: A Test in Universities. *Journal of Management Accounting Research*, 21, 55-73.
- Decreto Regulamentar n.º 84-A/2007 (2007). Acedido a 12 de Maio de 2010 em <http://www.poph.qren.pt/>.
- DGERT (2010). *Entidades Acreditadas*. Lisboa: Direcção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho. Acedido a 19 de Abril de 2010 em <http://acredita.dgert.mtss.gov.pt/>.
- Esteves, M. (2008). *Práticas de gestão de recursos humanos e atitudes e comportamentos de trabalho*. Instituto Superior de Ciências do Trabalho e da Empresa. Lisboa. Acedido a 20 de Abril de 2010 em <http://repositorio-iul.iscte.pt/>.
- Franco, V., Morais, A., Oliveira, Á., Major, M., Serrasqueiro, R., Jesus, M., et al. (2006). *Contabilidade de Gestão (Volume II): Orçamento anual e instrumentos de avaliação de desempenho organizacional*. Lisboa: Publisher Team.
- Gomes, P., Carvalho, J., & Fernandes, M. (2009). Determinantes da Adopção e desenvolvimento do Sistema de Contabilidade de Custos nos Municípios Portugueses. *Contabilidade e Gestão*, 8, 11-40.
- Gonçalves, C. (2009). *SOX - Sarbanes Oxley Act: o Desenvolvimento e impacto nas organizações*. Instituto Superior de Ciência do Trabalho e da Empresa. Lisboa.

- Gonçalves, F., & Silva, V. (2009). *Análise Estratégica: Análise do Meio Envolvente*. Instituto Politécnico de Coimbra: Departamento de Engenharia Química e Biológica. Coimbra. Acedido a 28 de Abril de 2010 em http://prof.santana-e-silva.pt/EGI_estrategia_mk/trabalhos_dos_alunos/estrategia/Word/2An%C3%A1lise%20do%20Meio%20Envolvente.pdf.
- Hansen, D., & Maryanne, M. (2001). *Orçamentos para planeamento e controle*. São Paulo: Pioneira Thomson Learning.
- Jordan, H., Neves, C., & Rodrigues, J. (2003). *O Controlo de gestão* (5ª Edição). Lisboa: Áreas Editora.
- Major, M., & Vieira, R. (2009). A Teoria Institucional na Investigação em Contabilidade. In Major, M., & Vieira, R. *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática*. (pp. 37-59). Lisboa: Escolar Editora.
- Moura, L. (1996). Informação: a essência da qualidade. *Ciência da Informação*, 1,1-10.
- Murteira, A. (2002). Globalização, uma falsa ideia clara. *Economia Global e Gestão*, 7(2), 71-77.
- Murthy, D., & Kumar, K. (2000). Total product quality. *International Journal of Production Economics*, 67(3), 253-267.
- Oliveira, J. (2009). *Teoria Institucional: Aderência às normas de RH em Agências Bancárias*. Universidade Regional de Blumenau: Centro de ciências sociais aplicadas. Blumenau. Acedido a 12 de Abril de 2010 em biblioteca.universia.net/html.
- Oyadomari, J., Neto, O., Cardoso, R., & Lima, M. (2008). Factores que influenciam a adoção de artefatos de controle gerencial nas empresas brasileiras: Um estudo exploratório sob a óptica da teoria institucional. *Revista de Contabilidade e Organizações*, 2(2), 55-70.
- PAi (2010). *Entidades com Formação Profissional*. Lisboa: Páginas Amarelas – Portugal. Acedido a 18 de Abril de 2010 em <http://www.pai.pt/>.
- Pereira, C., & Franco, V. (1994). *Contabilidade Analítica* (6ª Edição). Lisboa: Rei dos livros.
- POPH (2007). *Programa operacional temático potencial humano 2007-2013*. Lisboa: Programa Operacional do Potencial Humano. Acedido a 25 de Julho de 2010 em http://www.igfse.pt/upload/docs/gabdoc/2007/01-Jan/PO_Potencial_Humano.pdf.
- Portal da Empresa (2009). *Legislação e Regulamentação*. Lisboa: Portal da Empresa. Acedido a 30 de Junho de 2010 em <http://www.portaldaempresa.pt>.
- Reis, L., & Pereira, C. (2006). *Uma análise das contribuições das teorias organizacionais para o estudo da contabilidade gerencial*. Acedido a 12 de Abril de 2010 em www.congressousp.fipecafi.org/artigos72007/486.pdf.

- Ribeiro, A. (2007). Certificação da qualidade e desempenho empresarial: uma análise por quantis. *Revista de Estudos Politécnicos*, 5(8), 201-214.
- Robato, A. (1995). Eficácia e Eficiência Organizacionais. *Revista Portuguesa de Gestão*, 2(3), 105-116
- Santos, A. (2008). *Gestão estratégica: conceitos, modelos e instrumentos*. Lisboa: Escola editora.