



**LISBOA
SCHOOL OF
ECONOMICS &
MANAGEMENT**

MESTRADO

**CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS
EMPRESARIAIS**

TRABALHO FINAL DE MESTRADO

DISSERTAÇÃO

**O PAPEL DO ORÇAMENTO NA GESTÃO DOS MUNICÍPIOS
PORTUGUESES**

GISELA FILIPA PAULOS BAPTISTA

OUTUBRO - 2015



**LISBOA
SCHOOL OF
ECONOMICS &
MANAGEMENT**

MESTRADO EM
CONTABILIDADE, FISCALIDADE E FINANÇAS
EMPRESARIAIS

TRABALHO FINAL DE MESTRADO
DISSERTAÇÃO

O PAPEL DO ORÇAMENTO NA GESTÃO DOS MUNICÍPIOS
PORTUGUESES

GISELA FILIPA PAULOS BAPTISTA

ORIENTAÇÃO:

PROFESSOR DOUTOR ANTÓNIO CARLOS DE OLIVEIRA
SAMAGAIO

OUTUBRO - 2015

RESUMO

Este estudo tem como objetivo analisar o papel do orçamento na gestão dos municípios Portugueses, e identificar se fatores culturais/políticos ou demográficos, explicam as diferenças encontradas na utilização destes papéis. Os papéis analisados englobam o planeamento, coordenação, comunicação, motivação, avaliação de desempenho e controlo. Enquanto os fatores em análise serão o partido/ideologia política, dimensão dos municípios, competitividade política, formação e experiência profissional dos inquiridos. O estudo incide sobre um questionário aplicado a todos os municípios portugueses (308), tendo a análise empírica sido desenvolvida a partir da amostra obtida de 156 inquiridos.

Os resultados indicam que estes consideram como papéis de maior relevância o planeamento, coordenação, comunicação e controlo, e apenas a experiência profissional é identificada como variável com impacto na adoção do orçamento para planeamento. Quanto às restantes variáveis em estudo não foi detetada qualquer relação com a adoção dos papéis do orçamento. Observa-se ainda que os partidos de esquerda desvalorizam a aplicação do orçamento para quase todos os papéis, ao contrário dos da direita, e que a visão acerca do orçamento se difere dentro do mesmo município, de acordo com a função desempenhada pelos inquiridos.

Palavras-chave: Papel do orçamento; municípios; planeamento, coordenação, comunicação, motivação, avaliação de desempenho; controlo

ABSTRACT

This study aims to analyze what role the budget assume in management of the Portuguese municipalities, and identify if cultural/political or demographic factors explain the differences in the use of these roles. The analyzed roles cover the planning, coordination, communication, motivation, performance evaluation and control. While the factors will be the political party/ideology, size of municipalities, political competitiveness, education and professional experience of the respondents. The study focuses on a questionnaire applied to all of Portuguese municipalities (308), having the empirical analysis was developed from the sample obtained of the 156 respondents.

The results indicate that these regard as most relevant papers the planning, coordination, communication and control, and only professional experience is identified as a variable with impact in adoption of budget for planning. In the remaining study variables was not detected none relation to the adoption of the budget roles. This study also allows us to observe that the left parties devalue the implementation of the budget for almost every role, as opposed to the right, and the vision regarding the budget differs within the same municipality, according of the developed function of the respondents.

Keywords: Role of budget; municipalities; planning, coordination, communication, motivation, performance evaluation; control

AGRADECIMENTOS

A concretização deste trabalho dependeu da colaboração e contributos de algumas pessoas e instituições a quem presto desde já os meus agradecimentos.

Em primeiro lugar gostaria de agradecer ao orientador Doutor Professor António Samagaio, pela orientação dedicada e sábia ao longo de todo o trabalho. Reconheço que o seu grande conhecimento científico e sua experiência profissional através dos conselhos transmitidos, contribuíram para meu crescimento pessoal e profissional, tornando a sua ajuda essencial para a concretização deste trabalho. Muito Obrigado!

A todos aqueles, que de uma forma geral, participaram e sempre estiveram disponíveis e dedicados em colaborar neste trabalho, em particular, aos Municípios pela sua colaboração, à Dr.^a Estrela Aguiar, Dr.^a Susana Medeiros e ao Professor Dr.^o Pedro Mendes.

A todos os amigos de vida, da Tuna Universitária Corsário dos Açores, do Mestrado de Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais, especialmente à Sara Sousa, por ter partilhado esta aventura comigo, e por toda a sua presença na minha vida.

A toda família, em especial, à mãe por me ter ensinado sempre a trabalhar e a lutar por aquilo que acredito; à irmã, por ao longo da minha vida ter-me sempre embalado nos seus braços de mãe; ao tio, pelas suas palavras humildes de encorajamento; ao cunhado, pela paciência demonstrada e à avó Telma, por todos os seus conselhos sábios. Por último, mas não menos importante, à minha cara-metade, Ilídio Gaspar, sem ele este sonho não seria possível, obrigado por teres estado sempre ao meu lado, apoiado com uma paciência inigualável e pela força dada nos momentos mais difíceis.

Ao meu pai, embora não presente fisicamente: - sei que estiveste sempre e toda a vida, ao meu lado.

A Deus, por TUDO!

ÍNDICE

Resumo	i
Abstract.....	ii
Agradecimentos	iii
Índice	iv
Lista de Anexos	vi
Lista de Tabelas	vi
Lista de Ilustrações	vi
Lista de Abreviaturas	vii
1. Introdução	1
2. Revisão da literatura	3
2.1. Os Municípios e a obrigatoriedade do orçamento	3
2.2. O orçamento.....	4
2.3. Teoria da Nova Gestão Pública.....	5
2.4. O papel do orçamento na gestão dos municípios.....	6
2.4.1. Planeamento	7
2.4.2. Coordenação	10
2.4.3. Comunicação	12
2.4.4. Motivação	13
2.4.5. Avaliação de Desempenho	14
2.4.6. Controlo.....	15
2.4.7. Fatores determinantes no papel do orçamento	17
3. Metodologia de Investigação.....	19
3.1. Descrição do Método, Amostra e Período Amostral	19
3.2. Definição de variáveis	21

4.	Análise e discussão de Resultados.....	27
4.1.	Análise descritiva da amostra	27
4.2.	Análise das hipóteses	28
4.2.1.	Partido/Ideologia política	28
4.2.2.	Dimensão	29
4.2.3.	Competitividade política	29
4.2.4.	Formação académica	30
4.2.5.	Experiência profissional	31
4.3.	Testes de robustez.....	32
5.	Conclusões, Limitações e Pistas futuras.....	33
	Referências Bibliográficas.....	36
6.	Anexos.....	45

LISTA DE ANEXOS

Anexo 1 - Caraterização da amostra.....	45
Anexo 2 - Estatística descritiva: Fatores determinantes na adoção dos papéis do orçamento	47

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Resumo da amostra	20
Tabela 2 - Estatística descritiva: Papéis do orçamento	22
Tabela 3 - Estatística descritiva e <i>Loadings</i> fatoriais do papel do planeamento	23
Tabela 4 - Estatística descritiva e <i>Loadings</i> fatoriais do papel da coordenação.....	24
Tabela 5 - Estatística descritiva e <i>Loadings</i> fatoriais do papel da comunicação.....	24
Tabela 6 - Estatística descritiva e <i>Loadings</i> fatoriais do papel da motivação	25
Tabela 7 - Estatística descritiva e <i>Loadings</i> fatoriais da Avaliação desempenho	25
Tabela 8 - Estatística descritiva e <i>Loadings</i> fatoriais do papel do controlo	26
Tabela 9 - Estatística descritiva: Papéis do orçamento e <i>Scores</i> fatoriais	27
Tabela 10 - Teste T: Papel do orçamento por Partido/Ideologia político(a)	28
Tabela 11 - Teste T e <i>Mann-Whitney</i> : Papel do orçamento por Dimensão.....	29
Tabela 12 - Teste <i>Mann-Whitney</i> : Papel do orçamento por Competitividade.....	30
Tabela 13 - Teste T: Papel do orçamento por Formação.....	30
Tabela 14 – Teste T: Papel do orçamento por Experiência profissional (anos).....	31
Tabela 15 – Teste <i>Mann-Whitney</i> : Papel do orçamento por Função.....	33

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Figura 1 - O orçamento e o plano estratégico.....	9
Figura 2- Papel do orçamento por Partido/Ideologia política.....	32

LISTA DE ABREVIATURAS

CRP – Constituição da República Portuguesa

AL – Autarquias Locais

AM – Assembleia Municipal

CM – Câmara Municipal

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

PPI – Plano Plurianual de Investimento

ARGA – Atividades mais Relevantes da Gestão Autárquica

DGAL – Direção Geral das Autarquias Locais

NGP – Nova Gestão Pública

GE – Gestão Estratégica

PS - Partido Socialista

PSD - Partido Social Democrata

CDS - Partido Centro Democrático Social

CA – Cronbach Apha

AF – Análise Fatorial

AFE – Análise Fatorial Exploratória

KMO – *Kaiser-Meyer-Olkin*

UO- Unidade Organizacional

1. INTRODUÇÃO

O orçamento é um dos instrumentos mais importantes do controlo de gestão (Jordan et al. 2007), sendo definido como “*um imperativo organizacional, onde os custos podem ser controlados e o desempenho financeiro alcançado*” (Frow et al. 2010, p. 445). Este apresenta-se como uma ferramenta de grande relevo para os gestores (Bruns & Waterhouse, 1975), sendo por isso apontado em alguns estudos como um tópico de grande importância para futuras investigações (Chenhall 2003; Theresa Libby & Lindsay 2010). O orçamento é um instrumento chave nas organizações governamentais, devido à sua influência nos Governos e seus Institutos (Granof, 1998). A sua obrigatoriedade nos municípios portugueses, advém da atribuição à Câmara Municipal de competências ao nível da elaboração e execução das opções do plano e orçamento (n.º1 do art.º 33 da Lei n.º 75/2013, de 18 Setembro), e à Assembleia Municipal a apreciação das opções do plano e proposta de orçamento (al. a) do n.º1 do art.º25 da Lei 75/2013, de 18 Setembro).

A teoria da Nova Gestão Pública (NGP) constitui a teoria base deste trabalho, que propõe que as ferramentas de gestão utilizadas no setor privado devam ser transpostas para o setor público, contribuindo para a eficiência e eficácia da gestão pública (Pereira, 2008). Tendo como referência esta teoria, pretendemos com esse estudo identificar os papéis do orçamento utilizados pelos municípios portugueses e verificar se existem semelhanças com os papéis que esse instrumento assume no setor privado. Os papéis que serão objeto de análise são os seguintes (Samuelson, 1986): planeamento, coordenação, comunicação, motivação, avaliação de desempenho e controlo. O segundo objetivo do estudo consiste na identificação de fatores que possam explicar as diferenças encontradas na utilização do orçamento entre municípios, sendo estes de cariz cultural/político (dimensão do município (Merchant 1981; Smith 2004; Cardoso 199; Chapman 1997; Bruns & Waterhouse1975); ideologia política (Hood 1995; Reck 2001; Johansson & Siverbo 2009); e a competitividade política (Smith 2004; Cheng &

Cheng 1992; Johansson & Siverbo 2009).); demográficos (como a formação e experiência profissional (Rowe et al. 2008; Bogt 2004; Wooldridge 1988), dos responsáveis pela elaboração do orçamento, e dos vereadores ou Presidente da Câmara. Ao procedermos desta forma, vamos ao encontro da Teoria da Contingência, que defende que a existência de fatores externos às organizações podem influenciar a sua gestão (Chiavenato, 1979).

Constituem principais motivações do estudo: as lacunas existentes no conhecimento das práticas de orçamentação (Cress & Pettijohn 1985), que apresentam-se como variáveis de estudo de grande relevo essencialmente no contexto da atual crise financeira; a novidade do tema em estudo, e ainda, a existência da corrente da NGP.

Os resultados deste estudo evidenciam que o orçamento nos Municípios assume papéis de relevância ao nível do planeamento, coordenação, comunicação e controlo. Por outro lado, o estudo revela que apenas a experiência profissional dos inquiridos está associado à relevância do orçamento no papel do planeamento. Este estudo permite, ainda, verificar que os partidos de esquerda desvalorizam a aplicação do orçamento para quase todos os papéis, com exceção do orçamento para coordenação - dificuldade dos objetivos, da avaliação de desempenho estratégica e controlo legal, ao contrário dos da direita. Denotamos também, que a visão dentro do mesmo município, entre vereadores e outros profissionais, se difere quanto à adoção do orçamento para coordenação vertical, comunicação operacional, avaliação de desempenho operacional e controlo estratégico.

Este trabalho irá subdividir-se em 4 partes: sendo que a primeira parte consiste essencialmente numa abordagem aos vários conceitos necessários para um melhor entendimento do tema; a segunda parte traduz-se na apresentação dos métodos utilizados para a concretização do trabalho, apresentando a Amostra e o Período amostral; a terceira parte, onde serão apresentados os resultados obtidos e respetiva análise dos mesmos. Por último, apresenta-se uma breve conclusão, sob forma de consolidação do respetivo trabalho.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1. OS MUNICÍPIOS E A OBRIGATORIEDADE DO ORÇAMENTO

O setor público é subdividido em Setor Público Administrativo e Setor Empresarial do Estado (Caiado & Pinto 1997; Bernardes 2001). No Setor Público Administrativo inclui-se as Autarquias Locais (AL), que por sua vez são caracterizadas como “*pessoas coletivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas*” (n.º 2 do art.º 235 e art.º 239 da CRP), e que englobam os Municípios e Freguesias (art.º 236 da CRP e art.º 2 da Lei 73/2013, de 3 de Setembro). Os órgãos representativos dos Municípios são compostos, pela Assembleia Municipal (AM) e a Câmara Municipal (CM) (art.º 250 da CRP e n.º 2 do art.º 5 da Lei 75/2013, de 18 Setembro). A AM constitui um órgão deliberativo (art.º 251 da CRP e n.º 1 do art.º 6 da Lei 75/2013, de 18 Setembro), tendo competências ao nível de apreciação das opções do plano, proposta de orçamento (al. a) do n.º1 do art.º25 da Lei 75/2013, de 18 Setembro) e fiscalização da atividade da CM (al. a) do n.º2 do art.º25 da Lei 75/2013, de 18 Setembro). A CM assume o papel de órgão executivo (art.º 252 CRP e n.º 2 do art.º 6 da Lei 75/2013, de 18 Setembro), tendo competências ao nível (n.º1 art.º 33 da Lei n.º 75/2013, de 18 Setembro): i) elaboração das opções do plano e proposta do orçamento (al. c); ii) execução das opções do plano e orçamento (al. d); e iii) elaborar os documentos de prestação de contas (al. i)). O Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL)¹ define que os documentos previsionais são compostos pelas Grandes Opções do plano (nº 2.3 do DL 54-A/99, de 22 de Fevereiro), que inclui o Plano plurianual de investimentos (PPI) e as Atividades mais Relevantes da Gestão Autárquica (ARGA), e pelo Orçamento que será constituído pelo mapa resumo das receitas e despesas das AL (nº 2.3.2 do DL 54-A/99, de 22 de Fevereiro), incluindo um relatório que contenha a fundamentação da política orçamental proposta (art.º 46 da Lei 73/2013, de 13 de Setembro). Podendo, ainda, elaborar outros instrumentos considerados de

¹ Lei das finanças locais, aprovado pelo DL 54-A/99 de 22 de fevereiro.

boa gestão (*in fine* n.º 2 do DL 54-A/99 de 22 de Fevereiro). A elaboração do orçamento deverá respeitar os princípios orçamentais e regras previsionais (Bernardes, 2001) relatados no Capítulo II da Lei 73/2013 de 3 de Setembro.

Importa salientar que as AL gozam de autonomia financeira, pois detêm património e finanças próprias (n.º 1 do art.º 238 da CRP). Estas fixam os seus próprios orçamentos e planos de atividades sem autorização de órgão superior, não obstante de serem sujeitas a mecanismos de fiscalização sob tutela do governo central². Esta autonomia vem permitir de certa forma uma equidade na redistribuição dos recursos (Zbyszewski, 2006), corroborando a ideia do princípio de independência (art.º 3 do DL 54-A/99, de 22 de Fevereiro), materializado na autonomia do orçamento das autarquias face ao Orçamento do Estado³.

2.2. O ORÇAMENTO

O orçamento apresenta-se como um dos instrumentos de pilotagem mais importantes do controlo de gestão (Jordan et al., 2007). Pereira & Franco (1987, p.451) definem o orçamento como uma “*expressão quantitativa de um plano de ação, constituindo um instrumento importante de coordenação e implementação*”. Segundo Frow et al. (2010, p.445), o orçamento constitui “*um imperativo organizacional, onde os custos podem ser controlados e o desempenho financeiro alcançado*”, de modo a servir de apoio na tomada de decisão dos gestores e alcance dos objetivos definidos (Jordan et al., 2007). De facto, a gestão orçamental requer a fixação de objetivos no curto-prazo para os vários setores da organização, a elaboração de planos de ação concretos e a comparação periódica dos resultados atuais com os objetivos (Jordan et al. 2007; Caiado 2008), sendo assim considerados os objetivos estratégicos, planos de ação e orçamentos elementos indissociáveis para uma boa gestão das

² Através da Inspeção Geral de Finanças (art.º 68 da Lei 37/2013, de 14 de Junho), Inspeção Geral da Administração do Território (Pereira et al. 2009), Tribunal de Contas (n.º 4 DL 54-A/99, de 22 de Fevereiro) e DGAL (art.º 78 n.º 1 Lei 73/2013, de 3 Setembro e art.º 64 DL 36/2015 de 9 Março).

³ As próprias atividades destes organismos se diferem: Autarquias locais - fornecimento de bens e serviços de carácter local; e governo central - funções de distribuição do rendimento e de estabilização económica (Musgrave & Musgrave 1989).

organizações (Anthony & Govindarajan 1991; Jordan et al. 2007). O orçamento apresenta-se como uma ferramenta de relevo para os gestores (Bruns & Waterhouse, 1975), sendo por isso apontado em alguns estudos como um tópico de grande importância para futuras investigações (Chenhall 2003; Theresa Libby & Lindsay 2010).

O conceito de orçamento público tem vindo a subsistir ao longo do tempo (Silva, 2009), assente numa perspetiva incrementalista, em que o orçamento baseia-se no passado recente da organização, levando com que ineficiências de períodos anteriores sejam perpetuadas (Drury, 2008), e a sua abordagem seja apenas a de um documento de meros cálculos matemáticos (Poli & Hazan, 2014). No entanto, esta conceção tem vindo a ser substituída, deixando o orçamento de ser apenas um instrumento técnico e formal, mas antes ter cunho político (Oliveira, 2009). Acaba por ser um instrumento chave para as organizações governamentais, pois as ações desenvolvidas pelos Governos e seus Institutos são bastante influenciados pelos próprios orçamentos (Granof, 1998). Segundo Furtado (2009, p. 51), o orçamento surge como um *“documento de quantificação dos valores éticos, a conta corrente da ponderação dos princípios constitucionais, o plano contabilístico da justiça social, o balanço das escolhas dramáticas por políticas públicas em um universo fechado de recursos financeiros escassos e limitados”*. Assim, a orçamentação no setor público segue uma lógica de afetação de recursos com uma finalidade jurídico-financeira, e principalmente de bem-estar social (Johansson & Siverbo 2014; Pereira et al. 2009). Por outro lado, a gestão orçamental é fundamental na realização das atividades dos municípios (Plant 2009; Harris & Plant 2006), pelo auxílio que presta na definição e implementação dos objetivos (Matheson, 2003), bem como, nas funções de controlo da despesa pública, afetação dos recursos e na utilização eficiente dos mesmos.

2.3. TEORIA DA NOVA GESTÃO PÚBLICA

A NGP surgiu na década de 80/90 do século passado (Bravo & Sá, 2000), sendo o seu conceito como modelo de gestão, difícil de ser corretamente definido (Mclaughlin, 2010). No

entanto, Pollitt (1990) define-a como um sistema de pensamento ideológico, caracterizado pela importação das práticas do setor privado para o setor público. Na mesma linha Hood (1991), descreve-a como uma teoria moldada pelo surgimento de outras teorias como da “Nova economia institucional”, a qual inclui teorias como a de maximização pública, dos custos de transação, agente principal, quase-mercado e ainda a teoria da escolha pública, que caracteriza-se numa definição simples, pelo envolvimento de um grupo de indivíduos que decidem um assunto de interesse comum (Niskanen 1974; Bravo & Sá 2000). Pollitt (1990) e Denhardt & Denhardt (2000) enunciam em sete dimensões agregadas, as várias alterações na vida das organizações públicas decorrentes da implementação da NGP, sendo estas sintetizadas por Ferlie et al. (1996) em quatro áreas, a saber, i) focalização na eficiência; ii) ênfase no *downsizing* e descentralização; iii) procura pela excelência; e, iv) orientação para o serviço público. Estas abordagens representam a tipologia que caracteriza os ideais da NGP (Weber et al. 1946; Miles et al. 1978; Mintzberg (1983,1995); Porter (1980,1985)).

Genericamente, a NGP defende que as ferramentas de gestão utilizadas no setor privado devem ser transpostas para o setor público, levando com que a sua ênfase seja na eficiência e eficácia da gestão pública (Pereira, 2008), onde as situações que ocorrem no mercado devem ser conduzidas da mesma forma, na relação entre cidadão e serviço público (Denhardt & Denhardt, 2000). Em Portugal, os princípios orientadores da reforma da Administração Pública de 2008 (racionalização de custos, procura de ganhos de eficiência e aproximação da gestão do setor privado à do público) vai ao encontro dos princípios da NGP (Rocha, 2010). Tendo como referência este background teórico, importa analisar se os Municípios utilizam o orçamento com propósitos semelhantes aos que se verificam no setor privado.

2.4. O PAPEL DO ORÇAMENTO NA GESTÃO DOS MUNICÍPIOS

Até meados dos anos 50, o orçamento era visto apenas como um fenómeno técnico (Covaleski et al., 2006), sendo ainda muitas vezes observado pelos organismos públicos como uma

ferramenta de obter financiamento e não como uma de orientação e controlo (Anthony & Herzlinger, 1980). Este ponto de vista foi ultrapassado pelos estudos de Argyris (1952;1953), que introduziu a associação entre fatores como motivação, satisfação e compromisso, com as práticas orçamentárias (metas orçamentais, avaliação do desempenho ligada ao orçamento, etc.). No entanto, quanto ao foco deste trabalho, a literatura revela-se escassa, devido essencialmente à sua especificidade na área de ação (Cress & Pettijohn 1985; Sharma 2002). Por este facto, e com base na teoria da NGP, desenvolvida anteriormente, recorreu-se à literatura acerca do orçamento nas organizações privadas (Luft & Shields, 2003).

Assim, observa-se que o orçamento é uma ferramenta central, passando a ser uma linguagem de consenso (Covaleski et al., 2006), que deverá assumir determinados papéis ou funções nas organizações (Samuelson, 1986). Este estudo cingir-se-á aos de maior concordância na literatura, sendo estes: planeamento, coordenação; comunicação; motivação; avaliação de desempenho e controlo (Schick 1959; Pereira & Franco 1987; Anthony & Govindarajan 1991; Granof 1998; Van Reeth 2002; Jordan et al. 2007; Horngren et al. 2008).

2.4.1. PLANEAMENTO

De acordo com Carapeto & Fonseca (2014, p. 154) “*Gerir estrategicamente é orientar a ação no sentido da visão e no cumprimento da missão*”, sendo também definida como a preocupação de decidir com antecedência o que a organização irá realizar no futuro (planeamento), de determinar como irá fazê-lo, com que recursos, monitorização e reforço das atividades e/ou operações em curso (controlo e avaliação) (Steiss, 2003). De acordo com Lorange (1980), citado por Bryson et al. (1987), qualquer processo de planeamento estratégico deve ter em conta fundamentalmente quatro questões: Para onde vamos? (Missão); Como vamos chegar? (Estratégia); Qual o plano de ação? (Orçamentos); e Estamos no caminho certo? (Controlo). Em Portugal, a ideia de introduzir a GE no setor público como no setor privado é ainda muito inovadora, constituindo a atenção dada às necessidades dos

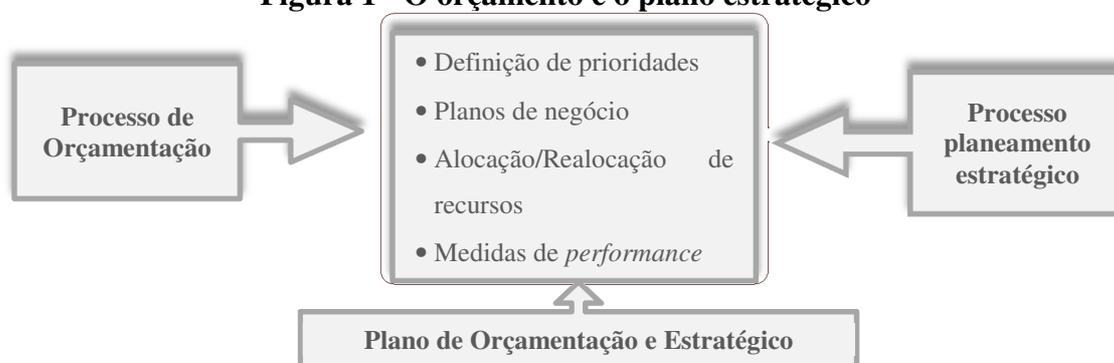
*Stackholders*⁴, a sua identificação e “ponderação dos seus interesses e da sua importância para o sucesso da entidade pública (Carapeto & Fonseca, 2014 p.165), um dos primeiros passos a ser dados para o sucesso do planeamento estratégico neste setor. No planeamento estratégico podemos observar algumas abordagens desenvolvidas essencialmente pelos estudos de Bryson (1995); Nutt & Backoff (1992) e Koteen (1997), que nos remetem para a importância da clarificação, formulação e implementação da missão, valores e visão, metas e objetivos estratégicos e análise do ambiente. Sendo assim, o planeamento é “*um processo de recolha e tratamento de informação sobre o ambiente e a organização que leva à tomada de decisões, através das quais a organização se adapta, modifica e atua sobre o contexto em que está inserida*” (Cardoso 1998, p.37).

A inexistência do planeamento nos municípios é impensável (Granof, 1998), uma vez que constitui um papel com grande relevo (Samuelson 1986; Horngren et al. 2008; Jordan et al. 2007; Abernethy & Brownell 1999; Dugdale & Lyne 2010), sendo “*especialmente importante nas organizações governamentais*” (Anthony & Govindarajan 1991, p.686). A sua introdução no setor público é apontada como uma das formas de dar resposta às necessidades de informação existentes das organizações modernas (Jones & Pendlebury, 1992), nomeadamente na adoção de novas estruturas e modelos de gestão tornando-se essencial que redirecionem as suas estratégias para a criação de valor para os seus cidadãos (Carapeto & Fonseca 2014). São práticas de planeamento municipal, o orçamento e os planos de atividade (Pereira, 1986), sendo o orçamento público considerado uma das primeiras ferramentas de planeamento, surgindo como “*elo entre o planeamento e as funções executivas da organização*” (Farias 2009, p.3), deixando assim de ser apenas uma formalidade legal. O planeamento inicia-se com a estratégia, pois ele será o processo pela qual esta é institucionalizada, convertendo-a em objetivos e orçamentos (Carapeto & Fonseca, 2014). O sucesso da sua implementação irá depender: se, se conseguir conduzi-lo através do orçamento

⁴No setor público inclui cidadãos, grupos de interesse, eleitos, tribunais, etc. (Bryson & Roering 1987).

e das medidas de desempenho (Poister & Streib, 2005); e do apoio e compromisso por parte de todos (compreensão global da estratégia ou motivação para a sua execução), caso contrário esta fracassa (Kaplan & Norton, 2006). Como podemos observar na Figura 1, a incorporação da definição de prioridades (*Priority setting*), de planos de negócio (*Business Plan*), alocação ou realocação de recursos (*Resource allocation or re-allocation*) e medidas de performance (*Performance measurement*) no processo de orçamentação, irá garantir maior ligação entre o planeamento estratégico e o próprio orçamento, levando à eficiência e eficácia da organização, e consequentemente ao alcance das metas definidas (Harris & Plant, 2006).

Figura 1 - O orçamento e o plano estratégico



Fonte: Adaptado de Harris & Plant (2006)

Importa ainda salientar que o processo de planeamento decorre a dois níveis: estratégico (planeamento da empresa) e operacional (planeamento funcional). O planeamento estratégico corresponde à "decisão sobre os objetivos da organização como um todo e a sua estratégia no que respeita a produtos e a mercados" (período de 3 a 5 anos), enquanto o planeamento operacional se define pelos "objetivos e estratégias para as diversas áreas funcionais de cada negócio e a sequência de ações a desenvolver em cada área para atingir os objetivos" (período de 1 ano) (Cardoso 1998, p.44). No âmbito autárquico, a estratégia de implementação da política municipal é definida no plano plurianual do município, que será repartido no plano anual de atividades (que se traduz no orçamento), sendo estes apresentados conjuntamente para aprovação da AM (A. Balsas et al., 1981).

É ainda de referir que o planeamento promove melhorias no papel de coordenação, controlo e desempenho, pois com a definição de objetivos abrangentes a todas as áreas da organização torna-se essencial que estes sejam coordenados, e que haja acompanhamento na sua medição e avaliação, levando a posteriores introduções de ações corretivas (Chiavenato, 2005). Assim, o planeamento é um instrumento que servirá para orientar o pensamento e a ação, coordenando a tomada de decisões entre diferentes níveis e funções, de modo a que a organização possa implementar a sua estratégia e cumprir a sua missão (Galloway et al. 2007; Christensen 2007; Bryson & Roering 1987). Neste sentido, as organizações devem planear e estar conscientes que o processo de planeamento varia naturalmente em função da dimensão e estrutura das organizações (Cardoso, 1998), não obstante da participação de todos ser também fulcral neste processo (Plant 2009; Anthony & Govindarajan 1991).

2.4.2. COORDENAÇÃO

A coordenação é a ação de balancear todos os aspetos de produção ou serviço dos vários departamentos, no sentido de levar a organização ao melhor caminho para atingir os objetivos globais propostos (Horngren et al., 2008). A gestão orçamental constitui uma ferramenta de coordenação das várias atividades da organização (Pereira & Franco, 1987), sendo que o *“processo orçamental exige uma coordenação vertical e horizontal”* (Jordan et al. 2007, p.96): A coordenação vertical caracteriza-se pela articulação das várias linhas hierárquicas, sendo o objetivo de determinado centro de responsabilidade repartido pelos outros centros, criando-se assim um mecanismo de descentralização de poder e execução dos planos de ação. A coordenação horizontal consiste em promover a coerência de objetivos e planos de ação entre as várias funções da organização, sendo que esta coerência pode ser assegurada através do processo de orçamentação, desde que este consiga elevar a comunicação entre as várias funções (Jordan et al., 2007).

A coordenação tem sido enquadrada essencialmente na literatura de perspetiva sociológica, onde os objetos de estudo são: o alinhamento dos objetivos individuais com os organizacionais; e o papel dos indivíduos na constituição de metas e objetivos através do processo de orçamentação, levando a práticas como a orçamentação participativa e a avaliação do desempenho (Covaleski et al., 2006). A estrutura organizacional, as regras e rotinas (como o orçamento) para impor ordem, são também práticas importantes e conseguidas através do alinhamento de objetivos e otimização da tomada de decisão organizacional (March & Simon, 1959), sendo este o foco da Teoria Organizacional.

A estrutura organizacional deve ser ainda harmonizada com a missão e estratégia da organização num organograma dinâmico (Cardoso, 1998), permitindo uma eficiente divisão e distribuição de tarefas, assegurando assim a coordenação entre as mesmas (Mintzberg, 1995). A dimensão organizacional (Chapman, 1997) é apresentada por alguns autores da Teoria de Contingência⁵ (Chapman 1997), como uma das variáveis influenciadoras da coordenação e controle dos processos de tomada de decisão (Lawrence & Lorsch 1969; Perrow 1967; Thompson 2011). Acrescentando Merchant (1981, p.814) que estas variáveis influenciam a visão dos gestores sobre a utilização do orçamento e conseqüentemente o desempenho organizacional. No setor público, as estruturas tendem a ser centralizadas, embora ao longo dos anos este tenha procurado a substituição de estruturas tradicionais pela flexibilização dos seus modelos de gestão, sendo a criação de equipas de trabalho e a realização do trabalho por projetos (Carapeto & Fonseca, 2014), uma das formas encontradas.

Contudo, os orçamentos vêm desempenhar um papel importante no que concerne à coordenação das atividades e incentivos para a organização (Covaleski et al., 2006), pois visam facilitar o processo de tomada de decisões. Numa organização torna-se imprescindível, na sua cultura, a definição de objetivos coordenados, a existência de uma estrutura bem

⁵ Esta teoria defende que não existe nada absoluto nas organizações, e por isso as várias contingências devem ser tomadas em conta na estrutura da organização e na definição dos processos (Chiavenato 1979).

definida de modo a proceder à divisão do trabalho e coordenação das tarefas, de forma a atingir a eficácia organizacional (alcance dos objetivos organizacionais), eficiência individual (alcance dos objetivos individuais) e satisfação de todos os intervenientes (Mintzberg, 1995).

2.4.3. COMUNICAÇÃO

O papel da comunicação visa a compreensão e aceitação dos objetivos por toda a estrutura organizacional (Horngren et al., 2008), pois uma “*comunicação deficiente leva à falta de compreensão dos objetivos da empresa*” (Bland & Jackson 1990, p. 17) e consequentemente ao seu insucesso. Os orçamentos em si são apontados como “*comunicadores dos objetivos e das políticas que a gestão define para a organização*” (Pereira & Franco 1987, p.463). É através do processo de orçamentação que as expectativas da gestão de topo são comunicadas aos diferentes níveis da organização, de modo a que todos possam compreender e coordenar as suas atividades (Drury, 2008). Da congruência entre objetivos organizacionais e valores que regulam as interações entre as pessoas, resulta a ideia que o orçamento também opera como ferramenta de comunicação (Fallan et al. 2010). Este não deverá ser resposta estática (Abernethy & Brownell, 1999), mas sim deve servir como catalisador de debate, auxiliando os seus intervenientes a chegar a um compromisso, desempenhando um papel pró-ativo na promoção da aplicação do planeamento estratégico (Shields, 1997). Neste sentido, a Teoria da Agência vem demonstrar na relação entre gestores e proprietários, como as metas orçamentárias e a comunicação de informações podem criar valor (e.g. através de incentivos) para a melhoria contínua da resolução de conflitos (Ross 1973; Jensen & Meckling 1976).

Para finalizar, a dimensão organizacional e a descentralização são indicadas como variáveis, com impacto na comunicação. Nas organizações de pequena dimensão, a implementação do orçamento apresenta-se com um cariz mais informal e pessoal (Bruns & Waterhouse, 1975), enquanto nas de maior dimensão, estas tendem a aumentar os canais de comunicação e padronizar informações para as funções referidas, sendo assim mais descentralizadas. Logo, a

utilização do orçamento para comunicação, controle e avaliação de desempenho apresenta melhores resultados (Merchant 1981; Bruns & Waterhouse 1975).

2.4.4. MOTIVAÇÃO

De acordo com Jordan et al. (2007, p.94) os orçamentos assumem um duplo papel: o de influenciador de motivação para o alcance de melhores resultados por parte dos gestores e de estímulo da satisfação no trabalho, não sendo “*apenas instrumentos técnicos*”, mas sim levam a que gestão seja mais eficiente e eficaz (Bisbe & Otley, 2004). A linha existente entre motivação e desmotivação é ténue, pois se os gestores reconhecerem que estão perto dos objetivos, trabalham arduamente para os atingir. Mas se, pelo contrário, os objetivos forem ambíguos e inatingíveis, o orçamento provoca uma certa ansiedade, sem motivação ou qualquer melhoria de *performance* (Horngren et al., 2008). Os gestores por sua vez, sendo intervenientes no processo de planeamento, dão o seu contributo para o orçamento, ficando assim motivados para a obtenção dos objetivos definidos e políticas impostas (Pereira & Franco, 1987). Conclui-se assim que os objetivos deverão ser difíceis de atingir, mas alcançáveis (Jordan et al., 2007) e que existe uma relação entre o papel de motivação⁶ e o de planeamento.

De acordo com Jordan et al. (2007), existem variáveis “*geríveis*” (definição de objetivos e grau de participação) e “*não geríveis*” (idade dos gestores, personalidade, género, formação, etc.), com impacto na motivação do gestor, para a prática das suas funções, bem como na sua atitude (Jordan et al. 2007; Jurkiewicz et al. 1998; Crewson 1997; Lefkowitz 1994; Mathieu & Zajac 1990). De acordo com o estudo de Argyris (1952), o processo de orçamentação pode afetar adversamente a mente e comportamento dos funcionários. Subsequente a este, estudos como o de Hofstede (1967) e Stedry (1960) demonstram que o orçamento pode servir de estimulador quando detém um grau de dificuldade intermédio (Hofstede, 1967) e quando os

⁶ Sobre esta matéria, *vide* as teorias motivacionais da psicologia (Covaleski et al. 2006)

vários intervenientes recebem o orçamento antes de definir os seus objetivos pessoais, pois assim estes adotam os próprios objetivos da organização como seus (Stedry, 1960). No entanto, alguns estudos detetam efeitos positivos do orçamento como motivador, outros revela efeitos negativos ou não deteta qualquer efeito (Hopwood 1976; Kenis 1979; Shields & Shields 1998).

Resumidamente, percebemos que a motivação é um processo complexo, pois a atribuição da importância ao orçamento será um resultado entre várias causas internas (fatores intrínsecos) e externas (fatores extrínsecos) (Heider 1958), sendo que no setor público a maioria dos estudos concluem que os seus colaboradores são mais motivados intrinsecamente (Cacioppe & Mock 1984; Crewson 1997), e.g. reconhecimento, autodesenvolvimento e autonomia (Houston 2000; Jurkiewicz et al. 1998). A comunicação pessoal, e a descentralização (Jordan et al., 2007), também incrementam a motivação dos colaboradores (Argyris 1952; Hofstede 1967; Becker & Green 1962).

2.4.5. AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

De acordo com Jordan et al. (2007, p.97), “*O orçamento é por definição, um instrumento de acompanhamento dos resultados*”, que vem permitir aos gestores desenvolver ações corretivas para atingir os objetivos fixados, facilitando a avaliação da eficiência e eficácia (Granof 1998; Pereira & Franco 1987). Assim, a avaliação de desempenho tem por objetivo demonstrar a eficiência global da organização e das várias unidades de negócio (Plant, 2009). A literatura sobre as práticas de gestão de desempenho no setor público é limitada (Van Helden 2005; Merchant et al. 2003; Heinrich 2002), porém, existem estudos como os de Hopwood (1972); Otley (1978) e Brownell (1982) que demonstram como as metas e objetivos subjacentes ao orçamento podem ser utilizados para avaliar o desempenho e respetivas recompensas. Hopwood (1972) e Otley (1978) apuraram variáveis com efeitos diretamente nos indivíduos (atitude, motivação, satisfação e ansiedade), sendo que Brownell (1982)

em continuação do trabalho de Hopwood (1972) identifica o desempenho, satisfação no trabalho, o estilo da avaliação e a própria participação no orçamento.

Para Chiavenato (2005), o principal objetivo da avaliação de desempenho é a verificação dos resultados que se interliga com a motivação, pois os orçamentos podem influenciar os salários e promoções dos gestores (Frow et al., 2010) e introdução de ações corretivas, quando necessário. Um dos elementos apontados com efeito positivo no desempenho é a definição clara e mensurável dos objetivos, sendo estes muitas vezes, nas organizações do setor público apontados como ambíguos (Hofstede, 1981), e a descentralização por ser um estímulo para utilização do orçamento, surgindo como meio facilitador de avaliação de desempenho (Bruns & Waterhouse 1975; Plant 2009).

Contudo, Hirst (1983) enuncia que existe uma associação do aumento de ansiedade nos indivíduos quando existe um elevado nível de avaliação de desempenho com base no orçamento, apontando que o *stress* provocado advém essencialmente quando existe incerteza nas tarefas desenvolvidas. Nos municípios, estes devem conseguir incorporar o conhecimento e experiência dos funcionários, tanto no desenvolvimento das medidas de avaliação, como na troca de informações para melhoria contínua do processo (Plant, 2009), de forma a não descurar que a avaliação de desempenho deverá servir como um constante impulso para o bom desempenho, e não meramente como uma prática de correção do mau desempenho (Chiavenato, 2005).

2.4.6. CONTROLO

A definição tradicional do orçamento transcreve-o como um quadro quantitativo para coordenar e controlar os recursos (Horngren et al., 2008). Assim, a gestão orçamental vem simplificar e tornar mais eficaz o papel do controlo, que consiste na comparação da atividade real/desempenho atual, com o orçamentado e com os objetivos/padrões definidos, com vista à tomada de ações corretivas (Pereira & Franco, 1987). Devendo posteriormente existir

feedback para todos aqueles que contribuem para os resultados como forma de motivar (caso resultados sejam positivos) ou para identificar problemas existentes (caso resultados sejam negativos) (Chiavenato 2005). O controlo pode ser utilizado a um nível estratégico, quando utilizado pela gestão de topo, verificando se “*a organização caminha para a sua direção estratégica de longo prazo*” (Carapeto & Fonseca 2014, p.194); e operacional, quando utilizado por níveis de gestão mais baixos, sendo os orçamentos por sua vez “*meios primários de controlo operacional*” (Carapeto & Fonseca 2014, p.194) que ajudam a verificar se os recursos são obtidos e consumidos como planeado (Granof, 1998).

Existe pouca evidência sobre “*o orçamento como dispositivo de controlo*” (Fallan et al. 2010, p.190). No entanto, o orçamento é apontado como centro de controlo no setor público (Giroux et al., 1986), e ainda como um dos instrumentos mais utilizados para monitorizar o comportamento (Bruns & Waterhouse 1975; Hopwood 1976). Na gestão dos municípios, é imprescindível a existência de medição dos desvios entre o projetado e o executado, e, a análise e decisão sobre reajustamentos à execução ou ao planeamento (Balsas et al., 1989). Assim, e como referido por Bravo & Sá (2000), o controlo das atividades das autarquias recai sobretudo no acompanhamento da execução orçamental (controlo *ex ante*) e na fiscalização das contas (controlo *ex post*). Neste sentido, a CM deverá assegurar o acompanhamento e avaliação permanente dos métodos e procedimentos afixados pelos responsáveis autárquicos que contribuam para assegurar o desenvolvimento das atividades de forma ordenada e eficiente (Decreto-lei 54-A/99 de 22 de fevereiro). Os mapas de controlo introduzidos pelo POCAL, vêm também incutir maior controlo, sendo que a sua eficácia depende certamente do trabalho desenvolvido na fase de planeamento da organização, bem como da rapidez de resposta na reformulação de ações ou programas, e, eficiência e eficácia na prestação dos serviços públicos (Balsas et al., 1981).

Por fim, o controlo é influenciado negativamente pela imprevisibilidade ambiental (Chenhall & Morris 1986; Govindarajan 1984; Gordon & Narayanan 1984), e positivamente pela

avaliação de desempenho, dimensão e estrutura das organizações (Bruns & Waterhouse 1975; Merchant 1981), pois se os gestores receberem da organização especificações do que se pretende, das métricas utilizadas, então existirá orientação e controlo (Hofstede, 1981). Desta forma, o controlo surge como o “*outro lado da moeda*” do planeamento (Chiavenato 2005, p.512) levando à conclusão que a sua grande mais-valia é analisar quando os planos não estão a ser desenvolvidos de forma satisfatória (Dugdale & Lyne, 2010).

2.4.7. FATORES DETERMINANTES NO PAPEL DO ORÇAMENTO

De acordo a Teoria da Contingência, existem fatores externos às organizações que as podem influenciar e aos quais deverão moldar-se em prol do sucesso (Chiavenato, 1979). Um dos objetivos deste trabalho passa por determinar se estes fatores explicam as diferenças existentes entre a adoção dos vários papéis do orçamento nos municípios. Na literatura abordada anteriormente identificámos alguns fatores determinantes da gestão orçamental que passamos sinteticamente a enunciar.

O primeiro determinante prende-se com o partido político, devido ao facto deste ter um grande impacto nas questões centrais do poder local (Silva, 1995). A ideologia política parece afetar a gestão orçamental, pois há maior propensão de adoção de novas práticas de gestão nos governos de esquerda (Hood 1995; Reck 2001; Johansson & Siverbo 2009). Silva (1995) conclui que existirão diferenças significativas nas políticas de gestão, sobretudo entre partidos comunistas e restantes, sendo patente nestas diferenças predominantemente a sua visão mais orientada para o controlo. O segundo relaciona-se com a dimensão do município, já desenvolvida anteriormente no trabalho e que é suportada nos estudos de Merchant (1981); Smith (2004); Cardoso (1998); Chapman (1997) e Bruns & Waterhouse (1975). O terceiro fator está associado à competitividade política, que se entende como a maioria partidária, na qual os eleitos governam, sendo de esperar que quanto maior a competitividade política menor a propensão de adoção das práticas de gestão (Smith 2004; Cheng & Cheng 1992;

Johansson & Siverbo 2009). Finalmente, os fatores demográficos associados à formação e experiência profissional dos responsáveis pela elaboração do orçamento afetam a gestão orçamental, pois quando os orçamentos são orientados com sabedoria, “*criam compromisso, responsabilidade e comunicação honesta*”, sendo os seus objetivos mais facilmente atingíveis (Horngren et al. 2008, p.229). Os vereadores são responsáveis pela elaboração e apresentação da proposta do orçamento à AM (art.º 33 da Lei 75/2013, de 12 de Setembro), enquanto o Presidente da Câmara, por este na maioria das CM, ocupar o lugar de vereador com o pelouro financeiro e por ser responsável por remeter para aprovação da CM os respetivos documentos de prestação de contas (al. j) do n.º 1 do art.º35 da Lei nº 75/2013, de 12 de Setembro) (Rowe et al. 2008; Bogt 2004; Wooldridge 1988).

Neste contexto, a literatura leva-nos a definir as seguintes hipóteses de investigação:

H1a: Existe uma associação entre os papéis que o orçamento assume no município e o partido político/ideologia maioritária que governa o município.

H1b: Existe uma associação entre os papéis que o orçamento assume no município e a sua dimensão.

H1c: Existe uma associação entre os papéis que o orçamento assume no município e a competitividade política.

H2a: Existe uma associação entre os papéis que o orçamento assume no município e a formação académica dos membros dos órgãos de gestão.

H2b: Existe uma associação entre os papéis que o orçamento assume no município e a experiência profissional dos membros dos órgãos de gestão.

3. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

3.1.DESCRICÃO DO MÉTODO, AMOSTRA E PERÍODO AMOSTRAL

A metodologia de investigação utilizada consistiu num inquérito por questionário⁷. A escolha desta metodologia deveu-se essencialmente à necessidade de desenvolver um estudo quantitativo, com base numa amostra representativa, sendo este o único possível de se aplicar quando se pretende inquirir uma população (Fowler, 1993). O questionário foi enviado por correio eletrónico através do programa *Qualtrics*. A sua versão final foi obtida após realização de um pré-teste, aplicado a 4 responsáveis autárquicos com responsabilidades na gestão orçamental, de modo a assegurar se o teor e a ordem das questões eram identificáveis e facilmente compreensíveis (Lambin 2000), bem como analisar a clareza e consistência das escalas utilizadas. Alguns itens foram reformulados, sendo que, em geral a interpretação das questões foram consistentes com o pretendido perante os objetivos do estudo.

O universo do estudo é constituído pelos 308 Municípios Portugueses, 278 do continente, 19 da Região Autónoma dos Açores e 11 da Região Autónoma da Madeira (DGAL 2014). Esses municípios foram contactados por correio eletrónico disponibilizado pela Associação Nacional dos Municípios Portugueses, e posteriormente por contato telefónico, de modo a obter os endereços eletrónicos diretos dos inquiridos, para o envio do questionário. A amostra global é constituída por 278 questionários (sendo distribuídos 2 questionários por cada município – chefe de gabinete e vereador), após um reencaminhamento de *e-mail*, bem como posteriormente o contato telefónico, devido à pouca obtenção de resposta por parte dos municípios (Tabela 1). A análise de resultados foi realizada tendo por base a amostra dos inquiridos, obtendo-se uma taxa de resposta de 25%, correspondente a uma amostra de 156 observações (excluiu-se os dados inválidos, pelos questionários apresentarem-se incompletos). Esta considera-se, uma amostra razoável de modo a generalizar os resultados obtidos (Hill & Hill 2009).

⁷ Para obter o questionário deverá contactar a autora através do correio eletrónico: gisela.baptista@hotmail.com

Tabela 1 - Resumo da amostra

Amostra:	Municípios	Inquiridos
População	308	616
Recebidos	260	278
Válidos	138	156
Taxa de resposta	45%	25%

A amostra é caracterizada essencialmente por municípios que elaboram apenas um orçamento global (91,7%) para todas unidades organizacionais (UO), demorando este a ser preparado entre 1 a 2 meses (79,5%) e acompanhado através de reunião mensal em 39,10% dos casos. Os inquiridos ocupam na maioria o cargo Diretor/Chefe divisão da área financeira (61,5%), tendo entre 11 a 15 anos de antiguidade no município (26,9%). No Anexo 1 é apresentado um maior detalhe sobre a amostra deste estudo.

O questionário dividiu-se em duas partes. Na primeira parte foram abordadas questões essencialmente demográficas (nominais) e na segunda parte foram utilizadas questões fechadas de cariz técnico (ordinais), utilizando a escala de *Likert* para medir os vários itens explicativos de cada papel do orçamento. A dimensão do município foi caracterizada segundo o critério utilizado no Anuário Financeiro dos OTOC: pequeno (≤ 20.000 habitantes), médio (> 20.000 e ≤ 100.000 habitantes) ou grande (> 100.000). Para esse efeito, socorremos do número de habitantes pertencentes a cada município que estão disponíveis no POR DATA. Através do Mapa Oficial n.1-A/2013 da Comissão Nacional de Eleições, foi analisado o partido/ideologia político(a), predominante no município, bem como em conjunto com os dados do POR DATA caracterizámos a competitividade política em partido/coligação com maioria absoluta ou em maioria relativa. Os dados públicos recolhidos correspondem ao período de 2013.

Tendo em conta a realidade do estudo e como forma de dar resposta ao primeiro objetivo proposto (papéis do orçamento assumidos nos municípios), é necessário reduzir a complexidade de cada conjunto de variáveis que constituem cada papel do orçamento, considerou-se então como técnica estatística adequada a Análise Fatorial (AF), que tem por

objetivo a redução da dimensão dos dados, sem perda significativa de informação (Pereira & Patrício 2013) ou seja, esta permite-nos identificar através de um conjunto de variáveis, um conjunto menor de variáveis hipotéticas (fatores) explicativas através da análise das correlações (Hill & Hill 2009). Posteriormente foi também realizada a Análise de *Bartlett* e de *Kaiser-Meyer-Olkin* (KMO), de modo a garantir a validade da AF nas variáveis em estudo. A consistência interna entre os *constructs* e os vários itens explicativos dos mesmos, foi testada através do Cronbach Alpha.

As hipóteses relacionadas com o partido/ideologia política, dimensão (pequenos vs médios), formação e experiência profissional foram analisadas através do teste paramétrico *T-Student*, pressupondo a normalidade pelo Teorema de Limite Central. Este permite testar se as médias das amostras pertencentes às variáveis são ou não significativamente diferentes (Marôco 2014). Quanto às variáveis competitividade política e dimensão (para pequenos e médios vs grandes), o teste utilizado será o não paramétrico de igualdade de medianas para amostras independentes: *Mann-Whitney*, por o pressuposto da normalidade não ser verificado e por este ser adequado para comparar funções de distribuição de uma variável pelo menos ordinal em duas amostras independentes (Marôco 2014). Após a definição e descrição dos métodos de trabalho utilizados, procedeu-se ao tratamento estatístico através do *software Statistical Program for Social Sciences* (SPSS) para Windows (v.22; IBM SPSS), com um intervalo de 95% de confiança.

3.2.DEFINIÇÃO DE VARIÁVEIS

O questionário disponha de uma questão global composta por 11 itens, baseados no estudo de Sharma (2002), que procurava identificar os papéis do orçamento (variável dependente). Os itens foram avaliados numa escala de 1 a 5 pontos de *Likert*, de modo a indicar a relevância dos papéis do orçamento para os municípios. Na Tabela 2 é apresentado as estatísticas

descritivas dos itens avaliados, sendo também verificado uma boa consistência interna da escala de avaliação através de um Cronbach Alpha de 0,91.

Tabela 2 - Estatística descritiva: Papéis do orçamento

Relevância Orçamento	N	Média	Mediana	DP	Papel a testar:
Envolver os municípios na definição das políticas de ação governativa	141	2,91	3,00	1,212	Planeamento
Comunicar a estratégia do executivo camarário aos municípios	152	3,66	4,00	1,079	Comunicação
Comunicar os objetivos às Unidades Organizacionais	154	3,78	4,00	1,062	Comunicação
Avaliar o desempenho organizacional	154	3,44	4,00	1,048	Avaliação desempenho
Determinar incentivos a atribuir aos funcionários do Município	130	2,37	2,00	1,319	Motivação
Motivar os funcionários a fazer mais e melhor	143	2,68	3,00	1,287	Motivação
Sinalizar as ações corretivas que são necessárias levar cabo	151	3,32	3,00	1,122	Controlo
Controlar os custos	154	4,16	4,00	1,017	Controlo
Planear as atividades do curto-prazo	151	3,90	4,00	,998	Planeamento
Planear as atividades de médio-prazo	151	4,05	4,00	,912	Planeamento
Coordenar as atividades para alcançar os objetivos	152	3,84	4,00	,977	Coordenação
Cronbach Alpha					0,91

Posteriormente, o questionário era composto por 6 questões que procuravam caracterizar de uma forma mais pormenorizada os papéis do orçamento identificados na revisão da literatura. Tratando-se cada papel um *construct* mensurado através de vários itens. A estrutura relacional de cada questão foi avaliada pela AFE sobre a matriz de correlações, com extração dos fatores pelo método das componentes principais, seguida de uma rotação *Varimax*. A retenção dos fatores foi realizada pelo critério de *Kaiser*, ou seja, por aqueles que apresentavam um valor próprio (*eigenvalue*) superior a 1.

O primeiro *construct* refere-se ao planeamento e foi construído de acordo com a resposta de 14 itens, avaliados numa escala de 1 (Nada utilizado) a 5 (Extremamente utilizado), retirados do estudo de Meneses (2003). Na Tabela 3, apresentamos as estatísticas descritivas e respetivos *loadings* dos diferentes itens, sendo ainda patente a extração de dois fatores (F1 - Operacional e F2 - Estratégico) que explicam cerca de 71,32% da variabilidade total dos dados (sendo o planeamento operacional o que mais contribui – 47,01%). A consistência interna da escala foi validada pelo teste de Cronbach Alpha, e a adequabilidade da AFE, através dos testes do KMO e esfericidade de *Bartlett* ($p < 0,05$) (Marôco 2014; Pereira & Patrício 2013).

Tabela 3 - Estatística descritiva e *Loadings* fatoriais do papel do planeamento

Planeamento	N	Média	Mediana	DP	Fator 1	Fator 2
Estabelecer objetivos de curto prazo, a partir de dados históricos	150	3,22	3,00	1,15	0,19	0,86
Criar previsões através da elaboração de vários cenários, para o médio prazo	152	3,35	3,00	1,09	0,29	0,87
Estimular a análise ao meio envolvente	153	2,88	3,00	1,04	0,46	0,69
Exigir participação das várias Unidades Orgânicas	152	3,48	4,00	1,07	0,64	0,39
Calendarizar de forma antecipada todas as atividades a desenvolver ao longo do ano	154	3,69	4,00	1,02	0,72	0,44
Auxiliar na execução da missão e dos objetivos do Município	153	3,76	4,00	1,02	0,76	0,40
Analisar os pontos fortes e fracos da gestão autárquica	153	3,23	3,00	1,12	0,72	0,43
Delinear as operações das várias Unidades Organizacionais	152	3,37	4,00	1,10	0,77	0,39
Identificar e avaliar as várias opções/processos estratégicos	151	3,37	4,00	1,00	0,73	0,41
Determinar o custo das várias atividades a desenvolver pelo Município	153	3,76	4,00	0,98	0,66	0,36
Reavaliar os objetivos definidos	154	3,43	4,00	0,99	0,78	0,39
Determinar critérios e métodos, para assegurar as várias opções/atividades	153	3,31	3,00	1,01	0,82	0,30
Assegurar a disponibilidade de recursos	154	3,94	4,00	0,94	0,81	0,08
Assegurar a monitorização dos processos	154	3,38	3,50	1,02	0,85	0,18
Variância explicada					47,01%	24,30%
% Variância cumulativa					71,32%	
Cronbach Alpha (Total e por Fator)			0,95		0,95	0,85
KMO				0,93		
Bartlett				0,00		

Nota: Na realização da AFE, os *missing values* foram excluídos.

O papel de coordenação foi mensurado por 11 itens, baseados no estudo de Verbeeten (2008), sendo avaliados numa escala de concordância de 1 a 5. A AFE permitiu identificar 3 fatores, denominados por coordenação horizontal, vertical e dificuldade dos objetivos, sendo que estes explicam respetivamente, 29,21%; 25,92% e 12% da variabilidade dos dados (Tabela 4). O fator 3 apresenta fraca consistência interna (CA=0,56), enquanto nos fatores 1 e 2 a consistência interna é boa (0,83 e 0,89), bem como no *construct* (0,86). Os testes de KMO e de *Bartlett* indicam-nos a validade da aplicação da AFE (Pereira & Patrício 2013; Marôco 2014).

Para analisar o papel da comunicação foi solicitado aos inquiridos que indicassem a forma como o orçamento era utilizado (1-Nada utilizado e 5-Extremamente utilizado) em relação a 10 itens retirados dos estudos de Abernethy & Brownell (1999); Johansson & Siverbo (2014) e Cress & Pettijohn (1985). Na Tabela 5 observamos que foram extraídos dois fatores, denominados por F1 – Comunicação operacional e F2- Comunicação estratégica, que explicam 74,93% da variabilidade total dos dados. A consistência interna de cada fator e do

construct foram validados pelo Cronbach Alpha bem como, a AFE mostra-se adequada atendendo aos testes KMO e Bartlett (Pereira & Patrício 2013; Marôco 2014).

Tabela 4 - Estatística descritiva e Loadings fatoriais do papel da coordenação

Coordenação	N	Média	Mediana	DP	Fator 1	Fator 2	Fator 3
Os objetivos do Município são subdivididos pelas várias Unidades Organizacionais	147	3,65	4,00	1,00	,76	,10	-,03
Os objetivos definidos são quantificáveis	148	3,53	4,00	,94	,72	,20	,27
Os objetivos definidos são fáceis e claramente atingíveis	149	2,85	3,00	,85	,41	,07	,78
Os objetivos definidos são difíceis e atingíveis	147	2,59	3,00	1,07	,40	-,02	-,77
Os funcionários identificam-se totalmente com os objetivos definidos	146	2,83	3,00	,90	,75	,28	,04
Na definição dos objetivos é tido em conta os objetivos individuais dos funcionários	145	2,69	3,00	1,09	,47	,26	-,15
Existe no Município um organigrama claro	154	3,84	4,00	1,04	,22	,86	,09
Através do organigrama visualiza-se claramente as equipas de trabalho existentes	153	3,41	4,00	1,12	,20	,89	,09
O organigrama é utilizado para repartir e atribuir responsabilidades	150	3,51	4,00	1,06	,31	,83	-,03
Existe troca de informações sobre o orçamento entre as Unidades Organizacionais do Município	153	3,41	4,00	1,21	,62	,50	-,09
O orçamento é entendido como meio de estruturar as diversas Unidades Organizacionais	152	3,03	3,00	1,20	,66	,43	-,05
Variância explicada					29,21%	25,92%	12%
% Variância cumulativa						67,13%	
Cronbach Alpha (Total e por Fator)			0,86		0,83	0,89	,560
KMO				0,83			
Bartlett				0,00			

Nota: Na realização da AFE, os *missing values* foram excluídos

Tabela 5 - Estatística descritiva e Loadings fatoriais do papel da comunicação

Comunicação	N	Média	Mediana	DP	Fator 1	Fator 2
Meio de questionar e debater as decisões e ações dos responsáveis	151	3,23	3,00	1,12	0,53	0,62
Meio de comunicação formal	149	3,23	3,00	1,11	0,35	0,81
Meio de comunicação informal	144	2,76	3,00	1,08	0,14	0,88
Impulsionador de debate dentro do Executivo Municipal, e entre as várias Unidades Organizacionais do Município	148	3,39	4,00	1,05	0,76	0,47
Forma de debate entre as Unidades Organizacionais e o Executivo Municipal sobre as ações necessárias para o cumprimento dos objetivos orçamentais	152	3,24	3,00	1,06	0,76	0,43
Forma de debate entre a Câmara Municipal e os Deputados Municipais	151	3,65	4,00	1,09	0,74	0,13
Debate entre as várias Unidades Organizacionais, mesmo quando não há desvios orçamentais	152	2,88	3,00	1,09	0,84	0,29
Estimulador de reuniões para debate dos desvios orçamentários	152	2,91	3,00	1,18	0,82	0,29
Veículo de participação de todos intervenientes sobre orçamentação	150	3,10	3,00	1,10	0,85	0,29
Fonte de passagem de informação acerca dos objetivos de curto e longo prazo para todas as divisões	149	3,07	3,00	1,11	0,83	0,29
Variância explicada					49,14%	25,78%
% Variância cumulativa						74,93%
Cronbach Alpha (Total e por Fator)			0,86		0,94	0,81
KMO				0,93		
Bartlett				0,00		

Nota: Na realização da AFE, os *missing values* foram excluídos

A motivação foi testada através de uma questão com 8 itens, identificados numa escala de *Likert* de 5 pontos (1-Sem relevância e 5- Extremamente relevante), de modo a caracterizar se

os vários itens identificados no estudo de Verbeeten (2008), tinham impacto na motivação dos órgãos de gestão. Na Tabela 6 observamos que foram extraídos dois fatores denominados por F1- motivação intrínseca e F2 de motivação extrínseca, que explicam 74,75% da variabilidade dos dados. O teste de Cronbach Alpha sugere que a consistência interna da escala é boa (Pereira & Patrício 2013). De acordo com a análise dos testes de KMO e *Bartlett* ($p < 0,05$) a utilização da AFE é adequada (Pereira & Patrício 2013; Marôco 2014).

Tabela 6 - Estatística descritiva e *Loadings* fatoriais do papel da motivação

Motivação	N	Média	Mediana	DP	Fator 1	Fator 2
Nos salários dos funcionários	134	2,15	1,00	1,45	0,22	0,91
Nos salários dos responsáveis pelas Unidades Organizacionais	134	2,06	1,00	1,38	0,21	0,90
Na atribuição de incentivos aos funcionários (e.g. prémios monetários)	123	1,82	1,00	1,27	0,27	0,81
No reconhecimento pessoal (e.g. agradecimento pessoal, atribuição de mais responsabilidade, oportunidade de carreira)	127	2,05	2,00	1,26	0,54	0,44
Nas oportunidades de formação dos funcionários	141	2,54	3,00	1,27	0,79	0,37
Nas condições de trabalho dos funcionários	143	2,58	3,00	1,19	0,82	0,27
Na relação da gestão de topo para com os funcionários (e.g. conversas informais, organização de equipas de trabalho)	142	2,55	3,00	1,25	0,89	0,14
Na participação dos vários níveis hierárquicos do Município	142	2,72	3,00	1,27	0,83	0,16
Variância explicada					40,52%	34,23%
% Variância cumulativa					74,75%	
Cronbach Alpha (Total e por Fator)			0,90		0,88	0,89
KMO				0,78		
Bartlett				0,00		

Nota: Na realização da AFE, os *missing values* foram excluídos

A relevância do orçamento na avaliação de desempenho foi analisada a partir de 7 itens retirados dos estudos de Verbeeten (2008); Libby & Lindsay (2010) e Cress & Pettijohn (1985) mensurados através de uma escala de *Likert* de 5 pontos (1-Sem relevância e 5-Extremamente relevante). Deste *construct* foram extraídos 2 fatores, denominados por F1- desempenho operacional e F2 - desempenho estratégico, os quais explicam 84,80% da variabilidade dos dados (Tabela 7). Denota-se que o fator com componente estratégica é o que mais explica o *construct* (58,98%). O teste de Cronbach Alpha indica uma consistência interna considerada muito boa (Pereira & Patrício 2013). Os testes de KMO e *Bartlett* garantem a adequabilidade da AF às variáveis em estudo.

Tabela 7 - Estatística descritiva e Loadings fatoriais da Avaliação desempenho

Avaliação de desempenho	N	Média	Mediana	DP	Fator 1	Fator 2
Quando um objetivo orçamental não é atingido, há influência na avaliação de desempenho da Unidade Organizacional ou do responsável	130	2,57	3,00	1,28	0,88	0,20
Quando um objetivo orçamental não é atingido por via da política adotada, há repercussões sobre a avaliação de desempenho da UO ou do responsável	127	2,32	2,00	1,17	0,87	0,14
A avaliação desempenho é efetuada tendo em conta o comportamento dos intervenientes perante as suas metas orçamentárias	127	2,31	2,00	1,15	0,93	0,23
A AD é realizada com base no cumprimento das metas orçamentárias	127	2,21	2,00	1,15	0,92	0,22
Os desvios orçamentais influenciam a avaliação desempenho	126	2,21	2,00	1,18	0,89	0,27
As métricas de AD do Município são ambíguas em relação aos objetivos	118	2,14	2,00	1,09	0,16	0,91
Realização dos objetivos depende na sua maioria de fatores externos	127	2,31	2,00	1,09	0,26	0,87
Variância explicada					58,98%	25,82%
% Variância cumulativa					84,80%	
Cronbach Alpha (Total e por Fator)		0,91			0,95	0,81
KMO				0,87		
Bartlett				0,00		

Nota: Na realização da AFE, os *missing values* foram excluídos

Em relação ao papel do controlo, o *construct* foi analisado a partir de uma questão constituída por 14 itens, desenvolvidos no estudo de Meneses (2003), em que se procurava aferir através de uma escala de 5 pontos de *Likert* (1-Nada utilizado e 5-Extremamente utilizado), se o orçamento era utilizado para certas finalidades. A AFE permitiu identificar dois fatores, denominados por F1- Controlo operacional e F2- Controlo legal, que explicam 69,44% da variabilidade dos dados (Tabela 8). O controlo operacional explica na maioria a dimensão em estudo (45,21%). A consistência interna foi verificada pelo Cronbach Alpha, e a adequabilidade da AFE pelos testes KMO e Bartlett (Pereira & Patrício 2013; Marôco 2014).

Tabela 8 - Estatística descritiva e Loadings fatoriais do papel do controlo

Controlo	N	Média	Mediana	DP	Fator 1	Fator 2
O Acompanhamento da execução orçamental (identificação de desvios)	155	3,86	4,00	1,01	0,47	0,58
Um processo de autorização de despesa	155	4,40	5,00	0,86	0,17	0,88
Uma verificação administrativa e legal das ações/atividades	154	4,14	4,00	0,95	0,17	0,86
Uma análise da concretização dos objetivos pré-definidos	151	3,31	3,00	0,95	0,78	0,30
Uma avaliação do impacto das ações implementadas	151	3,15	3,00	1,00	0,84	0,29
Uma verificação da manutenção dos pressupostos do planeamento	149	3,12	3,00	1,07	0,87	0,28
Um reajustamento ou revisão dos planos e medidas a implementar	151	3,36	3,00	1,06	0,76	0,32
Preparação de relatórios de acompanhamento	153	3,42	3,00	1,10	0,72	0,33
Um controlo da aplicação dos planos	150	3,30	3,00	1,17	0,75	0,39
Elaboração de mapas financeiros	155	4,17	4,00	0,85	0,42	0,71
Retorno de feedback para avaliação das práticas e performance do Município	152	3,03	3,00	1,09	0,79	0,16
Monitorização, medição e análise das várias operações/processos	152	3,16	3,00	1,04	0,82	0,16
Controle dos gastos públicos	154	4,08	4,00	0,98	0,56	0,54
Estabelecimento de padrões de Controlo	151	3,37	4,00	1,18	0,74	0,31
Variância explicada					45,21%	24,23%
% Variância cumulativa					69,44%	
Cronbach Alpha (Total e por Fator)		0,95			0,95	0,83
KMO				0,92		
Bartlett				0,00		

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

4.1. ANÁLISE DESCRITIVA DA AMOSTRA

A Tabela 9 apresenta as estatísticas descritivas das variáveis utilizadas no estudo. Os inquiridos consideram em média que o orçamento é muito relevante para planeamento, coordenação, comunicação e controlo (média > 3,5) e nem muito nem pouco relevante, para avaliar o desempenho (3,44) e para efeitos de motivação (2,52).

Tabela 9 - Estatística descritiva: Papéis do orçamento e Scores fatoriais

Papéis do orçamento:	N	Média	Mediana	DP
Planeamento	152	3,63	3,67	0,84
Coordenação	152	3,84	4,00	0,98
Comunicação	154	3,73	4,00	0,92
Motivação	143	2,52	2,50	1,17
Avaliação de desempenho	154	3,44	4,00	1,05
Controlo	154	3,73	4,00	0,95
Fatores/Scores:	N	Média	Mediana	DP
Planeamento Operacional	155	3,52	3,64	0,85
Planeamento Estratégico	154	3,15	3,33	0,96
Coordenação Vertical	155	3,17	3,17	0,80
Coordenação Horizontal	154	3,59	3,67	0,97
Coordenação DO	149	2,85	3,00	0,85
Comunicação Operacional	154	3,17	3,29	0,93
Comunicação Estratégica	152	3,07	3,00	0,94
Motivação Intrínseca	148	2,50	2,60	1,03
Motivação Extrínseca	134	2,05	1,17	1,28
AD Operacional	132	2,32	2,00	1,10
AD Estratégica	130	2,23	2,00	0,99
Controlo Estratégico	155	3,33	3,40	0,87
Controlo Legal	155	4,15	4,25	0,75

Da análise aos fatores obtidos pela AFE, denota-se que os inquiridos utilizam muito o orçamento para controlo legal (4,15), e pouco para motivação extrínseca, avaliação de desempenho operacional e estratégica (média inferior a 2,5). Para os restantes fins observa-se que não utilizam nem muito nem pouco (entre 2,5 e 4).

No Anexo 2 apresentamos as frequências dos fatores que pretendemos analisar se são determinantes dos papéis assumidos pelo orçamento (e.g. partido político). Os resultados evidenciam que os municípios são na sua maioria de pequena dimensão (56,4%), maioritariamente de ideologia de esquerda (55,8%), sobressaindo o PS com 46,2%, e que em 85,3% dos casos governam com maioria absoluta. No que diz respeito aos fatores demográficos denota-se que a formação predominante é a Licenciatura, no ramo das ciências

económicas e financeiras (37,8%), sendo que em média a experiência no cargo é maior que 11 anos (34,6%).

4.2. ANÁLISE DAS HIPÓTESES

4.2.1. PARTIDO/IDEOLOGIA POLÍTICA

Nesta secção pretendemos testar se existem diferenças na adoção do papel do orçamento relativamente ao partido/ideologia política. De modo a não criar desfasamentos na comparação de amostras devido às suas dimensões, pelo facto de alguns partidos serem residuais (e.g. PCP-PEV), agrupou-se os partidos como: partidos de esquerda (PS e PCP-PEV), partidos de direita (PPD/PSD, CDS, e coligação) e outros (grupo de cidadãos e partidos de pequena dimensão). Verificando a homogeneidade das variância pelo Teste Levene ($\text{sig} > 0,05$), verifica-se que não há diferenças nas variâncias dos dois grupos em estudo para todos os papéis. Assim, utilizou-se o teste de *Equal Variance Assume*. Os resultados indicam (Tabela 10) que as diferenças não são estatisticamente significativas ($p > 0,05$), levando à não rejeição de H_0 , ou seja, não há diferenças entre partidos quanto à adoção dos vários papéis do orçamento, constatando até pelos valores das médias que os valores não se diferem. É de notar se considerássemos um grau de confiança a 90%, rejeitaríamos a igualdade ($p < 0,10$) entre esquerda e direita quanto à adoção do orçamento como motivador.

Tabela 10 - Teste T: Papel do orçamento por Partido/Ideologia político(a)

Papéis do orçamento	Esquerda	Direita	Valor t e Sig.*	Conclusão
Planeamento	3,61	3,66	t=-0,40 p=0,69	Não rejeita
Coordenação	3,76	3,90	t=-0,83 p=0,41	Não rejeita
Comunicação	3,72	3,76	t=-0,29 p=0,77	Não rejeita
Motivação	2,36	2,73	t=-1,84 p=0,07	Não rejeita
Avaliação de desempenho	3,35	3,62	t=-1,56 p=0,12	Não rejeita
Controlo	3,71	3,72	t=-0,10 p=0,92	Não rejeita

Nota: *Sig. = Significância para 5% (*two-tailed*)

Concluimos assim, que se rejeita a H1a, sendo que os resultados não nos permitem confirmar as conclusões de Johansson & Siverbo (2009), Hood (1995) e Reck (2001), que partidos de esquerda apresentam maior tendência para introduzir novas práticas de gestão.

4.2.2. DIMENSÃO

Quanto às diferenças entre municípios de pequena e média dimensão, verificamos no teste de Levene, que apenas no papel da motivação assumimos que existem diferenças nas variâncias dos grupos ($\text{sig}<0,05$). De acordo com os resultados do teste *T-Student* (Tabela 11), denotamos que não rejeitamos H_0 , não existindo assim evidência estatística que nos permita verificar a relação entre municípios pequenos e médios com a adoção do orçamento. Para os municípios pequenos vs grandes, e médios vs grandes, os resultados de *Mann-Whitney*, apontam para a não rejeição de H_0 , constatando assim que não existe também diferenças estatisticamente significativas de modo a afirmar que a dimensão dos municípios tem influência no papel a adotar ($p>0,05$), ou seja, a adoção dos papéis é similar nos municípios pertencentes ao grupo 1 vs 3, e 2 vs 3.

Tabela 11 - Teste T e Mann-Whitney: Papel do orçamento por Dimensão

Papéis do orçamento	1	2	3	1 vs 2	1 vs 3	2 vs 3
Planeamento	3,59	3,67	3,74	t=-0,59 p=0,56	U=349,50 p=0,67	U=254,50 p=0,90
Coordenação	3,86	3,78	4,11	t=0,49 p=0,62	U=334,50 p=0,51	U=217,00 p=0,40
Comunicação	3,62	3,84	4,06	t=-1,36 p=0,18	U=288,00 p=0,18	U=224,5 p=0,76
Motivação	2,56	2,54	2,00	t=0,09 p=0,93	U=221,00 p=0,15	U=173,50p=0,33
Avaliação de desempenho	3,44	3,41	3,67	t=0,13 p=0,90	U=355,00 p=0,63	U=244,50 p=0,75
Controlo	3,75	3,73	3,56	t=0,09 p=0,93	U=326,00 p=0,40	U=216,50 p=0,41

Nota: a) 1 – Municípios pequenos; 2- Municípios médios; 3- Municípios grandes

b) p = Significância para 5% (*two-tailed*)

É assim, a H_{1b} rejeitada, denotando que ao contrário do que seria expectável (Merchant 1981; Smith 2004), as organizações autárquicas indicam que não existe variação na adoção dos papéis de acordo com a dimensão (Cardoso 1998), podendo ser justificado pelos municípios na sua maioria ainda deterem estruturas muito centralizadas (Carapeto & Fonseca 2014), e logo a utilização do orçamento para comunicação, controle e avaliação de desempenho apresentará piores resultados (Merchant 1981; Bruns & Waterhouse 1975).

4.2.3. COMPETITIVIDADE POLÍTICA

Na competitividade política, os resultados apontam para a não rejeição de H_0 (Tabela 12), não sendo observadas diferenças estatisticamente significativas ($p>0,05$). Conclui-se que a adoção do orçamento com os vários papéis, não se relaciona com a competitividade política.

Tabela 12 - Teste *Mann-Whitney*: Papel do orçamento por Competitividade

Papéis do orçamento	1	2	1 vs 2	Conclusão
Planeamento	3,61	3,74	U= 1267,00 p=0,39	Não rejeita H_0
Coordenação	3,81	4,04	U=1313,50 p=0,35	Não rejeita H_0
Comunicação	3,72	3,80	U=1347,00 p=0,58	Não rejeita H_0
Motivação	2,52	2,48	U=1317,50 p=0,94	Não rejeita H_0
Avaliação de desempenho	3,43	3,52	U=1468,50 p=0,84	Não rejeita H_0
Controlo	3,75	3,61	U=1366,00 p=0,47	Não rejeita H_0

Nota: a) 1-Mais de 50% votos; 2-Menos de 50% votos

b) p = Significância para 5% (*two-tailed*)

Concluimos que H_{1c} é também rejeitada, sendo que os resultados não vão ao encontro do que é defendido na literatura. Segundo Smith (2004) e Cheng & Cheng (1992) quanto maior a competitividade maior seria o impulso para adoção de novas práticas.

4.2.4. FORMAÇÃO ACADÉMICA

Relativamente à adoção dos papéis do orçamento entre diretores e vereadores, com ou sem formação nas Ciências económicas e Financeiras, verificamos de acordo com o teste *T-Student* para variâncias assumidas iguais ($p>0,05$), (à exceção do papel de coordenação que a igualdade de variâncias não é rejeitada ($p<0,05$)), que existe rejeição de H_0 (Tabela 13), ou seja, não existem diferenças estatisticamente significativas na adoção dos papéis do orçamento e a formação dos inquiridos.

Tabela 13 - Teste T: Papel do orçamento por Formação

Papéis do orçamento	1	2	1 vs 2	Conclusão
Planeamento	3,70	3,47	t=1,56 p=0,12	Não rejeita
Coordenação	3,87	3,78	t=0,51 p=0,61	Não rejeita
Comunicação	3,70	3,79	t=-0,54 p=0,59	Não rejeita
Motivação	2,55	2,46	t=0,43 p=0,67	Não rejeita
Avaliação de desempenho	3,48	3,37	t=0,60 p=0,55	Não rejeita
Controlo	3,77	3,65	t=0,69 p=0,49	Não rejeita

Nota: a) 1- Com formação na área; 2- Sem formação na área

b) p = Significância para 5% (*two-tailed*)

Os resultados levam-nos assim a rejeitar H_{2a} , sendo que estes poderão ser justificados pela grande maioria dos inquiridos apresentar um grau de formação superior (indo de encontro à ideia de Wooldridge (1988) em que esta é uma estratégia importante para melhoramento da força de trabalho no setor público) e logo deterem uma visão similar quanto à utilização do orçamento para os vários papéis.

4.2.5. EXPERIÊNCIA PROFISSIONAL

Através da Tabela 14 observamos que entre os grupos 1- Menos de 5 anos de experiência e 2- entre 6 e 10 anos de experiência, não rejeitamos H_0 , ou seja não rejeitamos a hipótese de estes grupos adotarem similarmente o orçamento para os vários papéis (assumindo variâncias iguais - Levene $p > 0,05$). Para profissionais com menos de 5 e os com mais de 11 anos, (variâncias não assumidas como iguais, para os papéis de planeamento, coordenação e comunicação – Levene: $p < 0,05$), não rejeitamos a hipótese de em média estes grupos adotarem o orçamento de forma similar. À exceção do papel de planeamento em que se rejeita H_0 , ou seja, os profissionais com menos de 5 anos de experiência valorizam mais o orçamento para planeamento do que os com mais de 11 anos de experiência. Quanto aos restantes papéis (assumindo variâncias iguais – Levene $p > 0,05$) também denota-se a não rejeição da hipótese de igualdade de médias. Por último, entre os profissionais com experiência entre 6 a 10 anos, com os com mais de 11 anos, (não assumindo variâncias iguais – Levene $p < 0,05$, para os papéis de planeamento e coordenação), o teste indica-nos a não rejeição de H_0 , sendo $p > 0,05$ em todos os casos.

Tabela 14 – Teste T: Papel do orçamento por Experiência profissional (anos)

Papéis do orçamento	1	2	3	1 vs 2	1 vs 3	2 vs 3
Planeamento	3,86	3,64	3,40	t=1,56 p=0,12	t=2,76 p=0,01	t=1,29 p=0,20
Coordenação	4,02	3,86	3,65	t=0,94 p=0,35	t=1,81 p=0,07	t=1,03 p=0,31
Comunicação	3,81	3,70	3,68	t=0,63 p=0,53	t=0,68 p=0,50	t=0,08 p=0,94
Motivação	2,70	2,48	2,36	t=0,97 p=0,33	t=1,42 p=0,16	t=0,48 p=0,63
Avaliação de desempenho	3,51	3,48	3,34	t=0,15 p=0,88	t=0,82 p=0,41	t=0,65 p=0,52
Controlo	3,91	3,72	3,58	t=1,10 p=0,27	t=1,74 p=0,09	t=0,74 p=0,46

Nota: a) 1- >5anos; 2- <6anos e >10 anos; 3- >11anos

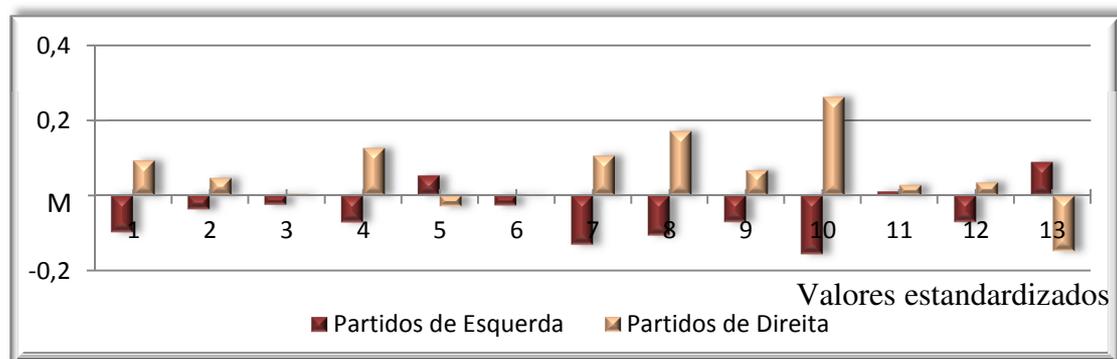
b) p = Significância para 5% (two-tailed)

É de salientar que se considerássemos um intervalo de confiança de 90%, rejeitaríamos a hipótese ($p < 0,10$) de os profissionais com menos de 5 anos e os com mais de 11 anos, adotarem similarmente o orçamento para coordenação e controlo. Ainda, de acordo com os resultados somos levados a rejeitar parcialmente a H_2b , corroborando o estudo de Bogt (2004), que indica que a utilização de fontes de informação como o orçamento, não é influenciado pelos anos de experiência.

4.3. TESTES DE ROBUSTEZ

De acordo com os objetivos deste trabalho, ainda foram realizados alguns testes de robustez com vista à realização de uma análise mais minuciosa sobre a temática objeto de estudo. Os resultados sugerem diferenças na adoção do orçamento entre partidos (Figura 2), nomeadamente os de esquerda desvalorizam todos os papéis com exceção, da dificuldade dos objetivos (que concordam que são difíceis, mas atingíveis), da avaliação de desempenho estratégica e o controlo legal. Ao contrário, os partidos de direita apenas não concordam com a dificuldade dos objetivos, sendo que nos restantes casos valorizam o orçamento para os vários papéis, dando mais ênfase na avaliação desempenho operacional.

Figura 2- Papel do orçamento por Partido/Ideologia política



Nota: M = Média; 1 – Planeamento operacional; 2-Planeamento estratégico; 3- Coordenação vertical; 4- Coordenação horizontal; 5- Dificuldade dos objetivos; 6-Comunicação operacional; 7 – Comunicação estratégica; 8-Motivação intrínseca; 9-Motivação extrínseca; 10 – Avaliação de desempenho operacional; 11 – Avaliação de desempenho estratégica; 12,- Controlo estratégico; 13 – Controlo legal

Os resultados desta análise vão de encontro do estudo de Silva (1995), concluindo que partidos de esquerda são mais orientados para uma visão de controlo.

Um segundo teste consistiu na análise se existia diferenças entre a visão do orçamento dentro do mesmo município. Para esta análise foi criada uma base de dados paralela, apenas com os resultados inerentes aos municípios que registaram duas respostas (vereador e diretor de gabinete). Realizou-se o teste de *Mann-Whitney*, uma vez que as amostras eram muito pequenas ($n < 30$). De acordo com os resultados da Tabela 15, denotamos que rejeitamos a hipótese de igualdade ($p < 0,05$) de atitude perante alguns papéis do orçamento entre

vereadores e outros (diretores de gabinete), sendo a visão dos vereadores superior aos restantes, relativamente à coordenação vertical, à comunicação e avaliação de desempenho operacional e controlo estratégico. Quanto ao planeamento denota-se para um grau de significância de 90%, rejeitaríamos a hipótese de adoção do planeamento estratégico ser similar nos dois grupos. Sendo que nos restantes casos não rejeitamos a hipótese de existir uma visão uniforme do papel do orçamento, entre os grupos em estudo ($p > 0,05$).

Tabela 15 – Teste *Mann-Whitney*: Papel do orçamento por Função

Dimensões:	Fatores	1	2	1 vs 2	Conclusão
Planeamento:	Estratégico	0,66	-0,32	U=47,00 P=0,06	Não rejeita
	Operacional	0,24	0,17	U=75,00 P=0,57	Não rejeita
Coordenação:	Vertical	0,80	-0,35	U=35,00 P=0,03	Rejeita
	Horizontal	0,08	-0,11	U=64,00 P=0,51	Não rejeita
	Dificuldade dos objetivos	-0,58	-0,11	U=59,00 P=0,36	Não rejeita
Comunicação:	Operacional	0,58	-0,29	U=40,00 P=0,03	Rejeita
	Estratégica	0,44	-0,15	U=60,00 P=0,21	Não rejeita
Motivação:	Intrínseca	0,66	0,01	U=35,00 P=0,25	Não rejeita
	Extrínseca	0,78	-0,17	U=29,00 P=0,13	Não rejeita
Avaliação de desempenho:	Operacional	0,94	-0,21	U=10,00 P=0,00	Rejeita
	Estratégica	-0,24	-0,03	U=39,00 P=0,32	Não rejeita
Controlo:	Estratégico	0,65	-0,36	U=38,00 P=0,01	Rejeita
	Legal	-0,16	-0,18	U=92,00 P=0,53	Não rejeita

Nota: a) 1- Vereadores incluindo o Presidente da Câmara; 2- Outros (Diretores/Chefes de gabinete, etc.)

b) p = Significância para 5% (*two-tailed*)

Quanto à visão do papel do orçamento, os resultados apontam concordância com Hood (1991); Reck (2001) e Johansson & Siverbo (2009), que atribuem maior abertura de adoção de novas práticas aos partidos de esquerda.

5. CONCLUSÕES, LIMITAÇÕES E PISTAS FUTURAS

O presente trabalho pretende contribuir para a literatura existente ao nível da compreensão dos papéis do orçamento na vida dos municípios portugueses e na identificação de fatores que explicam as diferenças encontradas na adoção destes papéis. De forma a dar resposta à questão genérica deste estudo realizou-se a AFE a cada papel do orçamento, com objetivo de aprofundar o conhecimento sobre os mesmos. De acordo com esta análise concluímos que o planeamento engloba dois fatores “Operacional” e “Estratégico” indo ao encontro da terminologia de Cardoso (1998); tal como a comunicação (“Operacional” e “Estratégica”), motivação (“Intrínseca” e “Extrínseca”) seguindo a lógica de Jordan et al. (2007) de variáveis

geríveis e não *geríveis* respetivamente, e de (Heider 1958), avaliação de desempenho (“Operacional” e “Estratégica”) e controlo “Estratégico” e “Legal”(Carapeto & Fonseca 2014). Apenas a coordenação deu origem a três fatores sendo estes: “Vertical”, “Horizontal” e “Dificuldade dos objetivos” (Jordan et al. 2007).

Em segundo lugar a análise empírica revela que apenas existem diferenças significativas na variável experiência profissional em relação à adoção do papel de planeamento (> 5 anos e <11 anos) (Bogt 2004). Quanto às restantes variáveis não existem divergências na adoção dos vários papéis do orçamento, ou seja, as evidências não foram estatisticamente significativas de modo a afirmar que a adoção dos diferentes papéis encontram-se relacionados com as variáveis em estudo. Quanto ao resultado para o papel de planeamento, é confirmado por a introdução deste papel ainda ser muito inovador no setor público em Portugal (Carapeto & Fonseca 2014), tendo consequências na adoção do papel de coordenação, controlo e avaliação de desempenho, por estes encontrarem-se relacionados com o mesmo (Galloway et al. 2007; Christensen 2007; Bryson & Roering 1987). No papel de motivação os resultados também não indicam qualquer efeito do orçamento como motivador (Shields & Shields 1998).

Em síntese, este estudo evidencia os diferentes efeitos (fatores) dentro de cada papel do orçamento, identificando apenas como variáveis com relevância a experiência profissional, sendo que as restantes variáveis testadas não auxiliam na explicação e a interpretação da adoção do orçamento para diferentes papéis entre municípios portugueses. Deste estudo podemos concluir que os papéis do orçamento não estão ainda suficientemente institucionalizados no ambiente dos municípios, podendo este facto dever-se essencialmente pelo ciclo eleitoral forçar a produção de resultados no curto prazo (Carapeto & Fonseca 2014), não conseguindo implementar uma cultura organizacional de eficiência e eficácia, como defendido pela NGP (Pereira 2008). Constata-se assim, que a avaliação do impacto da introdução desta corrente é ainda muito precoce, pois a nível prático os fatores influenciadores nas organizações ainda não são os mesmos que no setor público,

corroborando a ineficiência da sua institucionalização neste setor. Ou seja, apesar do orçamento ser apontado como um instrumento que pode desempenhar papéis com muita importância na gestão das organizações privadas, o mesmo não é verificado nas organizações autárquicas. Pois verifica-se que este tem sido avaliado com pouca importância nos vários determinantes, com exceção do papel de planeamento na experiência profissional, onde este se mostra com alguma relevância. Assim denotamos, que a forma como este instrumento é implementado nestas organizações, ainda necessita de muitos melhoramentos, acabando por ser apenas uma mecânica institucionalizada, sem qualquer vertente estratégica, coordenativa, comunicativa etc. Este estudo permite ainda observar que os partidos de esquerda são os que mais desvalorizam a aplicação do orçamento para quase todos os papéis ao contrário dos da direita. E a visão dentro do mesmo município, entre vereadores com outros profissionais, difere-se quanto à adoção do orçamento.

Este trabalho esteve sujeito essencialmente às seguintes limitações: a escassa literatura sobretudo a aplicação nos municípios (Cress & Pettijohn 1985; Sharma 2002) e a utilização do método do questionário que apesar de permitir a generalização dos resultados obtidos, não permite selecionar situações que o inquirido responda ao acaso.

De acordo com resultados e as limitações enunciadas, sugerem-se para posteriores investigações: o estudo com a aplicação do questionário em conjunto com métodos qualitativos (entrevistas e estudos de caso) e o estudo exaustivo sobre a comparação de Municípios na qual o seu funcionamento e meio sejam distintos (e.g. Câmaras das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira com as do Continente). Por forma a detetar semelhanças ou diferenças na utilização do orçamento.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abernethy, M.A. & Brownell, P., 1999. The role of budgets in organizations facing strategic change : an exploratory study. *Accounting, Organizations and Society*, 24(3), pp.189–204.
- Anthony, R.N. & Govindarajan, V., 1991. *Management Control Systems* 7th ed., Boston: Irwin.
- Anthony, R.N. & Herzlinger, R.E., 1980. *Management control in nonprofit organizations* Homewood,. Irwin-Dorsey, ed.,
- Argyris, C., 1953. *Human problems with budgets*, Boston: Graduate School of Business Administration, Harvard University.
- Argyris, C., 1952. *The impact of budget on people*, New York: Foundation, Controllershship.
- Balsas, A., Cordovil, F. & Garcia, T., 1989. Informação de base local para planeamento urbano e regional. In *A utilização da informação de base local pelos diferentes níveis da administração pública*. Comunicação apresentada no Seminário:“Informação Local.”
- Balsas, A. de J., Duarte, M.C. & Osório, M. da G., 1981. *Organização e gestão municipal - Planeamento e Ordenamento do território*, Lisboa: Direcção Geral de Acção Regional e Local.
- Balsas, A., Duarte, M.C. & Osório, M., 1981. *Organização e Gestão Municipal - Planeamento e Ordenamento do Território*, Direcção Geral de Acção Regional e Local.
- Becker, S. & Green, D., 1962. Budgeting and Employee Behavior. *The Journal of Business*, 35(4), pp.392–402.
- Bernardes, A.F., 2001. *Contabilidade Pública e Autárquica (POCP e POCAL)* 1^a ed., Coimbra: Autárquica, Centro de Estudos e Formação.
- Bisbe, J. & Otle, D., 2004. The effects of the interactive use of management control systems on product innovation. *Accounting, Organizations and Society*, 29(8), pp.709–737.
- Bland, M. & Jackson, P., 1990. *Effective Employee Communications* 1^a ed., London: Kogan Page.
- Bogt, H.J.T., 2004. Politicians in Search of Performance Information? - Survey Research on Dutch Aldermen’s Use of Performance Information. *Financial Accountability & Management*, 20(3), pp.221–252.
- Bravo, A.S. & Sá, J. V., 2000. *Autarquias Locais - Descentralização e Melhor Gestão*, Lisboa: Verbo.
- Brownell, P., 1982. The role of accounting data in performance evaluation, budgetary participation, and organizational effectiveness. *Journal of Accounting Research*, 20(1), pp.12–27.
- Bruns, W.J. & Waterhouse, J.H., 1975. Budgetary Control and Organization Structure. *Journal of Accounting Research*, 13(2), pp.177–203.

- Bryson, J.M., 1995. *Strategic Planning for Public and Non-profit Organizations: A Guide to Strengthening and Sustaining Organizational Achievement*. 2^a ed., Michigan: Jossey-Bass Publishers.
- Bryson, J.M. & Roering, W.D., 1987. Applying Private-Sector Strategic Planning in the Public Sector. *Journal of the American Planning Association*, 53(1), pp.37–41.
- Cacioppe, R. & Mock, P., 1984. A comparison of the quality of work experience in government and private organizations. *Human Relations*, 37(11), pp.923–940.
- Caiado, A.C.P., 2008. *Contabilidade Analítica e de Gestão* 4^a ed., Lisboa: Áreas Editora.
- Caiado, A.C.P. & Pinto, A.C., 1997. *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública* 1^a ed., Viseu: Áreas Editora.
- Carapeto, C. & Fonseca, F., 2014. *Administração Pública - Modernização, Qualidade e Inovação* 3^a ed., Lisboa: Edições Sílabo.
- Cardoso, L., 1998. *Gestão estratégica das organizações: Ao encontro do 3^o milénio* 3^a ed., Lisboa: Editorial, Verbo.
- Chapman, C.S., 1997. Reflections on a contingency view of accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 22(2), pp.189–205.
- Cheng, R.H. & Cheng, R.H., 1992. An Empirical Analysis of Theories on Factors Influencing State Government Accounting Disclosure. *Journal of Accounting and Public Policy*, 11(1), pp.1–42.
- Chenhall, R.H., 2003. Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2), pp.127–168.
- Chenhall, R.H. & Morris, D., 1986. The impact of structure, environment, and interdependence on the perceived usefulness of management accounting systems. *The Accounting Review*, 61(1), pp.16–35.
- Chiavenato, I., 2005. *Administração nos Novos Tempos*, São Paulo: Campus.
- Chiavenato, I., 1979. *Teoria geral da administração*, São Paulo: McGraw-Hill.
- Christensen, K.S., 2007. Coping with Uncertainty in Planning. *Journal of the American Planning Association*, 51(1), pp.63–73.
- Covaleski, M., Evans, J. H., Luft, J. & Shields, M. D., 2006. Budgeting research: three theoretical perspectives and criteria for selective integration. In Chapman, C.S., Hopwood, A. G. and Shields, M. D. (eds) *Handbooks of Management Accounting Research Volume 2*. Elsevier, pp.587–624.
- Cress, W.P. & Pettijohn, J.B., 1985. A survey of budget related planning and control, control policies and procedures. *Journal of Accounting Education*, 3(2), pp.61–78.

- Crewson, P.E., 1997. Public-service motivation: Building empirical evidence of incidence and effect. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 7(4), pp.499–518.
- Denhardt, R.B. & Denhardt, J.V., 2000. The new public service: Serving rather than steering. *Public Administration Review*, 60(6), pp.549–559.
- DGAL, 2014. Portal Autárquico. *MUNICÍPIOS*. Available at: <http://www.portalautarquico.pt/pt-PT/administracao-local/entidades-autarquicas/municipios/>.
- Drury, C., 2008. *Management and Cost Accounting* 7th ed. Hampshire: Cengage Learning.
- Dugdale, D. & Lyne, S., 2010. *Budgeting practice and organisational structure*, London: Elsevier.
- Fallan, L., Pettersen, I.J. & Stemsrudhagen, J.I., 2010. Multilevel framing: An alternative understanding of budget control in Public Enterprises. *Financial Accountability Management*, 26(2), pp.190–212.
- Farias, S., 2009. O orçamento e seu papel como instrumento de planeamento na gestão pública. *Administração e Negócios*. Tucuruí
- Ferlie, E., Pettigrew, A., Ashburner, L. & Fitzgerald, L., 1996. *The New Public Management in Action*, Oxford: Oxford University Press.
- Foster, G. & Swenson, D., 1997. Measuring the Success of Activity-Based Cost Management and Its Determinants. *Journal of Management Accounting Research*, 9, pp.109-141.
- Fowler, F.J., 1993. *Survey Research Methods* 2^a ed., London: Sage Publications.
- Frow, N., Marginson, D. & Ogden, S., 2010. “Continuous” budgeting: Reconciling budget flexibility with budgetary control. *Accounting, Organizations and Society*, 35(4), pp.444–461.
- Furtado, J.R.C., 2009. *Elementos de Direito Financeiro* Fórum, ed., Belo Horizonte.
- Galloway, T.D., Kaufman, J.L. & Hudson, B.M., 1979. Comparison of Current Planning Theories : Counterparts and Contradictions. *Journal of the American Planning Association*, 45(4), pp.387–398.
- Giroux, G.A., Mayper, A.G. & Daft, R.L., 1986. Organization size, Budget cycle, and Budget Related influence in city Governments: an empirical study. *Accounting Organizations and Society*, 11(6), pp.499–519.
- Gordon, L.A. & Narayanan, V.K., 1984. Management accounting systems, perceived environmental uncertainty and organization structure: an empirical investigation. *Accounting, Organizations and Society*, 9(1), pp.33–47.
- Govindarajan, V., 1984. Appropriateness of accounting data in performance evaluation: an empirical examination of environmental uncertainty as an intervening variable. *Accounting, Organizations and Society*, 9(2), pp.125–135.

- Granof, M.H., 1998. *Government and Not-For-profit: Concepts and practises*, New York: John Wiley & Son, Inc.
- Harris, C. & Plant, T., 2006. Operationalizing the Strategic Plan: Is a paradigm shift necessary?, *Municipal World*, May, pp.27–28.
- Heider, F., 1958. *The psychology of interpersonal relations* 1^a ed., United Kingdom: Psychology Press.
- Heinrich, C.J., 2002. Outcomes-based performance management in the public sector: implications for government accountability and effectiveness. *Public Administration Review*, 62(6), pp.712–725.
- Hill, M.M. & Hill, A., 2009. *Investigação por Questionário* 2^a ed., Lisboa: Edições Sílabo.
- Hirst, M.K., 1983. Reliance on accounting performance measures, task uncertainty, and dysfunctional behavior: some extensions. *Journal of Accounting Research*, 21(2), pp.596–605.
- Hofstede, G., 1981. Management control of public and not-for-profit activities. *Accounting, Organizations and Society*, 6(3), pp.193–211.
- Hofstede, G.H., 1967. The Game of Budget Control. *Operational Research Society*, 20(3), pp.388–390.
- Hood, C., 1991. A Public Management for all seasons ? *Public Administration*, 69(1), pp.3–19.
- Hood, C., 1995. The “new public management” in the 1980s: Variations on a theme. *Accounting, Organizations and Society*, 20(2–3), pp.93–109.
- Hopwood, A.G., 1976. *Accounting and Human Behavior*, Califórnia: Prentice-Hall.
- Hopwood, A.G., 1972. An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Performance Evaluation. *Journal of Accounting Research*, 10(3), pp.156–182.
- Horngren, C.T., Datar, S. M., Foster, G., Rajan, M. & Ittner, C., 2008. *Cost Accounting: A Managerial Emphasis* 13^a ed., New Jersey: Prentice Hall.
- Houston, D.J., 2000. Public-Service motivation: A multivariate test. *Journal of Public Administration Research and Theory*, 10(4), pp.713–728.
- Jensen, M.C. & Meckling, W.H., 1976. Teoria da firma: Comportamento dos Administradores, custos e agência e estrutura de propriedade. *Revista de Administração de Empresas*, 48(2), pp.87–125.
- Johansson, T. & Siverbo, S., 2009. Explaining the utilization of relative performance evaluation in local Government: a multi-theoretical study using data from Sweden. *Financial Accountability & Management*, 25(2), pp.197–224.
- Johansson, T. & Siverbo, S., 2014. The appropriateness of tight budget control in public sector organizations facing budget turbulence. *Management Accounting Research*, 25(4), pp.271–283.

- Jones, R. & Pendlebury, M., 1992. *Public Sector Accounting*, Great Britain, Pitman.
- Jordan, H., Neves, J. & Rodrigues, J., 2007. *O Controlo de Gestão: Ao serviço da estratégia e dos gestores* 7^a ed., Lisboa: Áreas Editora.
- Jurkiewicz, C.L., Massey Jr, T.K. & Brown, R.G., 1998. Motivation in public and private organizations: A comparative study. *Public Productivity & Management Review*, 21(3), pp.230–250.
- Kaplan, R.S. & Norton, D.P., 2006. *Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, United States of America: Harvard Business Press.
- Kenis, I., 1979. Effects of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance. *The Accounting Review*, 54(4), pp.707–721.
- Koteen, J., 1997. *Strategic management in public and nonprofit organizations: Managing public concerns in an era of limits*, London: Greenwood Publishing Group.
- Lambin, J.- J., 2000. *Marketing Estratégico* 4^a ed., Lisboa: McGraw-Hill.
- Lawrence, P.R. & Lorsch, J.W., 1969. *Organizations and environment: Managing Differentiation and Integration*, Boston: Harvard Business School Press.
- Lefkowitz, J., 1994. Sex-related differences in job attitudes and dispositional variables: Now you see them,.... *Academy of Management Journal*, 37(2), pp.323–349.
- Libby, T. & Lindsay, R.M., 2010. Beyond budgeting or budgeting reconsidered? A survey of North-American budgeting practise. *Management Accounting Research*, 21(1), pp.56–75.
- Lorange, P., 1980. *Corporate planning: An executive viewpoint*, Michigan: Prentice-Hall.
- Luft, J. & Shields, M.D., 2003. Mapping management accounting : graphics and guidelines for theory-consistent empirical research. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2-3), pp. 169-249.
- March, G. & Simon, H.A., 1959. *Organizations*, Sage Publications, Inc. on behalf of the Johnson Graduate School of Management, Cornell University.
- Marôco, J., 2014. *Análise Estatística com o SPSS Statistics* 6^a ed., Pêro Pinheiro: Gráfica Manuel Barbosa & Filhos.
- Matheson, A., 2003. *The budget process as a lever for public sector modernization in OCDE countries* 1^o Congresso Nacional de Administração Pública- & L. Instituto Nacional de Administração.
- Mathieu, J.E. & Zajac, D.M., 1990. A review and meta-analysis of the antecedents, correlates, and consequences of organizational commitment. *Psychological bulletin*, 108(2), pp. 171-194.
- Mclaughlin, K., 2002. Lesson Drawing from the International Experience of Modernizing Local Governance. *Public Management Review*, 4(3), pp. 405-410.

- Meneses, A.T.D., 2003. *Gestão Autárquica em Portugal - Análise comparada dos modelos de Planeamento e tipos de Controlo*. Tese de Mestrado da Universidade dos Açores.
- Merchant, K.A., 1981. Budgeting System: Influences Managerial Performance. *The Accounting Review*, 56(4), pp.813–829.
- Merchant, K.A., Van der Stede, W.A. & Zheng, L., 2003. Disciplinary constraints on the advancement of knowledge: the case of organizational incentive systems. *Accounting, Organizations and Society*, 28(2–3), pp.251–286.
- Miles, Snow, C. Meyer, A. & Coleman, H., 1978. Organizational Strategy, Structure, and Process. *Academy of Management Review*, 3(3), pp.546–562.
- Mintzberg, H., 1995. *Estrutura e Dinâmica das Organizações*, Lisboa: Dom Quixote.
- Mintzberg, H., 1983. *Structure in Fives: Designing Effective Organizations*, New Jersey: Prentice Hall.
- Mintzberg, H., 1979. *The Structuring of Organizations: A Synthesis of the Research*, New Jersey: Prentice Hall.
- Musgrave, R.A. & Musgrave, P.B., 1989. *Public Finance in Theory and practise* 5^a ed., Michigan: McGraw-Hill.
- Niskanen, W.A., 1974. *Bureaucracy and Representative Government*, Chicago: Aldine-Atherton.
- Nutt, P.C. & Backoff, R.W., 1992. *Strategic management of public and third sector organizations: a handbook for leaders*, Michigan: Jossey-Bass Publishers.
- Oliveira, F., 2009. *Economia e política das finanças públicas: uma abordagem crítica da teoria convencional, à luz da economia brasileira*, São Paulo: Hucitec.
- Otley, D., 1994. Management control in contemporary organizations: towards a wider framework. *Management Accounting Research*, 5(3–4), pp.289–299.
- Otley, D.T., 1978. Budget use and managerial performance. *Journal of Accounting Research*, 16(1), pp.122–149.
- Pereira, A. & Patrício, T., 2013. *Guia prático de utilização do SPSS - Análise de dados para Ciências Sociais e Psicologia* 8^a ed. Edições Sílabo, Lisboa: Cafilesa.
- Pereira, C.A.C. & Franco, V.D.S., 1987. *Contabilidade analítica* 6^a ed., Lisboa: Rei dos Livros.
- Pereira, L.V., 1986. *Planeamento Municipal e Exercício da Acção Política Local*, Laboratório Nacional de Engenharia Civil.
- Pereira, P., 2008. *O prisioneiro, o Amante e as Sereias* 1^a ed., Lisboa: Almedina.

- Pereira, Santos, J. Arcanjo, M. & Afonso, A., 2009. O Sector Público em Portugal: Âmbito, Estrutura e Contas. In *Economia e Finanças Públicas*, 1ª ed. Lisboa: Escolar Editora.
- Perrow, C., 1967. A Framework for the comparative analysis of organizations. *American Sociological Review*, 32(2), pp.194–208.
- Plant, T., 2009. Strategic planning for municipalities: Ensuring progress and relevance. *Performance Improvement*, 48(5), pp.26–35.
- Poister, T.H. & Streib, G., 2005. Elements of strategic planning and management in municipal government: Status after two decades. *Public Administration Review*, 65(1), pp.45–56.
- Poli, L.C. & Hazan, B.F., 2014. Possíveis contribuições de Charles Taylor para o orçamento público: desafios para as políticas públicas. *Revista Políticas Públicas*, 18(1), pp.155–167.
- Pollitt, C., 1990. *Managerialism and the Public Services: The Anglo-American Experience*, Oxford: Brasil Blackwell.
- Porter, M.E., 1985. *Competitive advantage: Creating and Sustaining Superior Performance*, New York: Free Press.
- Porter, M.E., 1980. *Competitive strategy: techniques for analyzing industries and competitors*, New York: Free Press.
- Reck, J.L., 2001. The usefulness of financial and nonfinancial performance information in resource allocation decisions. *Journal of Accounting and Public Policy*, 20(1), pp.45–71.
- Van Reeth, W., 2002. Budget reform: A multi-functional or dysfunctional phenomenon? In *Conference of the European Group of Public Administration: “The European administrative space: governance in diversity”*, Study Group of Public Finance and Management, Potsdam, Niemcy. pp. 4–7.
- Rocha, J.A.O., 2010. *Gestão Pública: Teorias, modelos e prática*, Lisboa: Escolar Editora.
- Ross, A., 1973. The Economic The Theory of Agency: The Principal's Problem. *The American Economic Review*, 63(2), pp.134–139.
- Rowe, C., Birnberg, J.G. & Shields, M.D., 2008. Effects of organizational process change on responsibility accounting and managers' revelations of private knowledge. *Accounting, Organizations and Society*, 33(2–3), pp.164–198.
- Samuelson, L.R.S.A., 1986. Discrepancies between the roles of budgeting. *Accounting Organizations and Society*, 11(1), pp.35–45.
- Schick, B.A., 1959. The Road to PPB: The Stages of Budget Reform. *Public Administration Review*, 26(4), pp.243–258.

- Sharma, D.S., 2002. The differential effect of environmental dimensionality, size, and structure on budget system characteristics in hotels. *Management Accounting Research*, 13(1), pp.101–130.
- Shields, J.F. & Shields, M.D., 1998. Antecedents of Participative Budgeting. *Accounting Organizations and Society*, 23(1), pp.49–76.
- Shields, M.D., 1997. Research in management accounting by North Americans in the 1990s. *Journal of Management Accounting Research*, 9, pp.3–62.
- Silva, C.N., 1995. Autarquias Locais e gestão do território: Que diferença faz o partido político? *Finisterra-Revista Portuguesa de Geografia*, 30 (59-60), pp.99–120.
- Silva, L.M., 2009. *Contabilidade Governamental - Um Enfoque Administrativo da Nova Contabilidade Pública* 8^a ed., São Paulo: Atlas.
- Simmons, R., 1999. *Performance measurement and control systems for implementing strategy* 1^a ed., New Jersey: Prentice Hall.
- Smith, K.A., 2004. Voluntarily reporting performance measures to the public: A test of Accounting reports from U.S. Cities. *International Public Journal*, 7(1), pp.19–48.
- Stedry, A.C., 1960. *Budget control and cost behavior*, Florida: Prentice-Hall.
- Steiss, A.W., 2003. *Strategic management for public and nonprofit organizations*, Florida: CRC Press.
- Thompson, J.D., 2011. *Organizations in action: Social science bases of administrative theory*, London: Transaction publishers.
- Van Helden, G.J., 2005. Researching public sector transformation: the role of management accounting. *Financial Accountability & Management*, 21(1), pp.99–133.
- Verbeeten, F.H.M., 2008. Performance management practises in public sector organizations: Impact on performance. *Accounting Auditing & Accountability*, 28(3), pp.427–454.
- Weber, M., Gerth, H.H. & Mills, C.W., 1946. *From Max Weber: Essays in Sociology*, New York: Oxford University Press.
- Wooldridge, B., 1988. Increasing the Productivity of Public-Sector Training. *Public Productivity Review*, 12(2), pp.205–217.
- Zbyszewski, J.P., 2006. *O financiamento das autarquias locais portuguesas: um estudo sobre a Provisão Pública Municipal*, Coimbra: Almedina.

Websites:

PORDATA (2013): População residente nos Municípios,

Disponível em: <http://www.pordata.pt/Municipios/Popula%C3%A7%C3%A3o+residente-359>
[Acedido em: 2015-04-06]

PORDATA (2013): Resultados nas eleições para as Autarquias Locais: Eleitos por partido político ou coligação,

Disponível em: <http://www.pordata.pt/Municipios/Ambiente+de+Consulta/Tabela> [Acedido em: 2015-07-31]

6. ANEXOS

Anexo 1 - Caracterização da amostra

		Frequência	Percentagem
Localização	Norte	38	24,4
	Centro	49	31,4
	Grande Lisboa	8	5,1
	Alentejo	39	25,0
	Algarve	6	3,8
	RAA	6	3,8
	RAM	10	6,4
	Total	156	100,0
UO responsável	Unidade Orgânica do orçamento	6	3,8
	Unidade Orgânica financeira	106	67,9
	Unidade Orgânica do planeamento	2	1,3
	Unidade Orgânica da contabilidade	29	18,6
	Outro. Especifique:	13	8,3
	Total	156	100,0
Tempo de preparação	0	1	,6
	1	56	35,9
	2	68	43,6
	3	24	15,4
	4	4	2,6
	6	2	1,3
	12	1	,6
	Total	156	100,0
Periodicidade reunião	Anualmente	9	5,8
	Semestralmente	4	2,6
	Trimestralmente	26	16,7
	Mensalmente	61	39,1
	Semanalmente	27	17,3
	Diariamente	13	8,3
	NS / NA	16	10,3
	Total	156	100,0
Elaboração de um único Orçamento para todo município	0 - Não	13	8,3
	1 - Sim	143	91,7
	Total	156	100,0
Orçamento individualizado para todas UO	0 - Não	130	83,3
	1 - Sim	26	16,7
	Total	156	100,0
Orçamento individualizado para algumas UO	0 - Não	149	95,5
	1 - Sim	7	4,5
	Total	156	100,0
Sexo	Feminino	60	38,5

O papel do orçamento na gestão dos municípios Portugueses

	Masculino	96	61,5
	Total	156	100,0
Idade	até 19 anos	1	,6
	20 - 29 anos	2	1,3
	30 - 39 anos	41	26,3
	40 - 49 anos	84	53,8
	50 - 59 anos	27	17,3
	60 - 69 anos	1	,6
	Total	156	100,0
Função desempenhada	Presidente de Câmara	9	5,8
	Vereador	13	8,3
	Director/Chefe divisão financeiro	96	61,5
	Controller	3	1,9
	Outro. Especifique:	35	22,4
	Total	156	100,0
Antiguidade município	até 5 anos	24	15,4
	5 a 10 anos	21	13,5
	11 a 15 anos	42	26,9
	16 a 20 anos	36	23,1
	21 a 25 anos	18	11,5
	26 a 30 anos	4	2,6
	mais de 30 anos	11	7,1
	Total	156	100,0

Anexo 2 - Estatística descritiva: Fatores determinantes na adoção dos papéis do orçamento

		Frequência	Porcentagem
Partido	PS	72	46,2
	PPD/PSD	49	31,4
	CDS-PP	5	3,2
	PPD/PSD; CDS-PP e outros	7	4,5
	Grupo de cidadãos	7	4,5
	PCP-PEV	15	9,6
	<i>Missing value</i>	1	,6
	Total	156	100,0
Dimensão	Municípios Pequenos	88	56,4
	Municípios Médios	58	37,2
	Municípios Grandes	10	6,4
	Total	156	100,0
Ideologia	Outros Partidos	8	5,1
	Partido de Esquerda	87	55,8
	Partido de Direita	61	39,1
	Total	156	100,0
Competitividade	Mais de 50% votos	133	85,3
	Menos de 50% votos	23	14,7
	Total	156	100,0
Experiência	> 5 anos	49	31,4
	< 6 anos e > 10 anos	53	34,0
	> 11 anos	54	34,6
	Total	156	100,0
Habilitações	Ensino primário incompleto	2	1,3
	9.º ano	1	,6
	12.º ano	5	3,2
	Bacharelato - no ramo das ciências económicas e financeiras	3	1,9
	Bacharelato - nos outros ramos científicos	1	,6
	Licenciatura - no ramo das ciências económicas e financeiras	59	37,8
	Licenciatura - nos outros ramos científicos	16	10,3
	Pós-Graduação - no ramo das ciências económicas e financeiras	34	21,8
	Pós-Graduação - nos outros ramos científicos	18	11,5
	Mestrado - no ramo das ciências económicas e financeiras	14	9,0
	Mestrado - nos outros ramos científicos	3	1,9
	Total	156	100,0