

Instituto Politécnico de Setúbal



Escola Superior de Ciências Empresariais

***Relevância da Informação Contabilística
no apoio à Gestão do Setor Público –
Estudo de Caso***

Deodete Ndatuondyila Ndesilihalula Ndeunyema

Dissertação apresentada para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau

de

MESTRADO EM CONTABILIDADE E FINANÇAS

Orientadora: Professora Doutora, Ana Bela de Sousa Delicado Teixeira

(Setúbal 2014)

(Esta página foi propositadamente deixada em brancos)

DEDICATÓRIA

Em memória do meu Pai (Gabriel Ndeunyema);
E aos meus Sobrinhos

AGRADECIMENTO

Agradeço a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, contribuíram para a realização deste trabalho de investigação. Principalmente a minha família pelo apoio e pelo incentivo que sempre me deram e a todos meus amigos e colegas.

Agradeço especialmente a Professora Doutora Ana Bela Delicado Teixeira orientadora desta dissertação, pelo estímulo evidenciado ao longo da realização deste estudo pelo incentivo dado na escolha do tema e pela sua disponibilidade de colaborar.

Agradeço o Instituto Politécnico de Setúbal e à Escola Superior de Ciências Empresariais, pela realização do Mestrado e pela colaboração e disponibilização de informação tão necessária à realização do estudo de caso.

Agradeço também a Deus pela força que me deu até ao término deste estudo, ao meu grande rei Gabriel Ndeunyema, a rainha minha mãe Patrícia Ndesiyala, aos meus irmãos: Genitória, Deolinda, Irene e Etiandro pelo apoio e o incentivo. E ao Jackson Sebastião pela colaboração.

ÍNDECE GERAL

DEDICATÓRIA	i
AGRADECIMENTO.....	ii
ÍNDECE DE QUANDROS	v
LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURA	vi
RESUMO	viii
ABSTRACT	ix
1. PARTE - INTRODUÇÃO.....	1
2. PARTE - REVISÃO DE LITERATURA	4
2.1. A Informação Contabilística no SPA	4
2.1.1. A Contabilidade, o POCP e os Planos Setoriais	5
2.1.2. Contabilidade Orçamental.....	8
2.1.3. Contabilidade Patrimonial.....	11
2.1.4. Contabilidade Analítica.....	13
2.2. Os Utilizadores da Informação Contabilística na Gestão do SPA.....	18
2.2.1. O Papel da Informação Contabilística na Gestão do SPA	18
2.2.2. Utilizadores da Informação Contabilística	19
2.2.3. Os Utilizadores Internos da Informação Contabilística no SPA e o Calculo de Indicadores.....	21
2.2.4. O Tableau de Bord como Instrumento Auxiliar de Gestão.....	24
2.3. Estudos Efetuados	26
3. PARTE - METODOLOGIA	33
3.1. Método de Investigação.....	33
3.2. Método e Técnicas de Recolha	34
3.3. Limitações.....	36
4. PARTE - ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS OBTIDOS.....	37

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

4.1. Apresentação da Instituição do Estudo de Caso	37
4.2. Análise das Respostas do Inquérito.....	40
5. PARTE - CONCLUSÃO.....	59
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	62
APÊNDICE	67
ANEXO.....	75

ÍNDECE DE QUANDROS

Quadro nº 1: Abertura do orçamento da despesa.....	9
Quadro nº 2: Abertura do orçamento da receita	9
Quadro nº 3: Execução orçamental da despesa	10
Quadro nº 4: Registos contabilístico da execução orçamental da despesa	11
Quadro nº 5: Registos contabilístico da execução orçamental da receita	12
Quadro nº 6: Os utilizadores da informação contabilística no Setor Público	19
Quadro nº 7: Proposta de apresentação de um <i>tableau de bord</i>	25

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURA

ABC- Activity Based Costing

AECA- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas

CS 1- Concepts Statement

EPE- Entidade Pública Empresarial

ESCE -Escola Superior de Ciências Empresarias

GASB -Governmental Accounting Standards Board

IGAE- Intervención General de la Administración del Estado

INSC- Inscritos Face ao Concurso Nacional de Acesso

IPS- Instituto Politécnico de Setúbal

N- Ano Presente

N-1- Ano anterior

NCGA- National Council on Governmental Accounting

NICSP 1- Norma Internacional de Contabilidad para el Sector Público

POC- Plano Oficial de Contabilidade

POCAL- Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

POC-Educação- Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação

POCISSSS- Plano Oficial de Contabilidade para as Instituições do Sistema de Solidariedade e Segurança Social

POCMS- Plano Oficial de Contabilidade para o Ministério da Saúde

POCP -Plano Oficial de Contabilidade Pública

RAFE- Reforma da Administração Financeira do Estado

SNC -Sistema de Normalização Contabilístico

SPA- Setor Público Administrativo

TB -Tableau de Bord

TC- Tribunal de Contas

UC- Unidade Curricular

RESUMO

A informação contabilística desde sempre foi e será uma ferramenta crucial no apoio à tomada de decisão para qualquer organização. Por isso, também no Setor Público Administrativo (SPA), um sistema de informação contabilístico útil e oportuno, ajuda os seus utilizadores avaliar e a tomar decisões de maneira mais apropriada.

Este estudo objetiva identificar se a informação contabilística resultante da aplicação obrigatória do POCP no SPA e do POC-Educação no ensino superior público em particular, é utilizada como apoio à gestão de uma instituição de ensino superior público, quer através da sua análise direta quer de indicadores de gestão calculados a partir dela.

Para a concretização do objetivo proposto, realizou-se uma pesquisa bibliográfica e exploratória, cuja abordagem teve preponderância qualitativa via de estudo de caso. O instrumento de recolha de dados utilizado foi um inquérito, respondido pelos Órgãos de Gestão e Unidades de carácter Científico ou Pedagógico da ESCE do IPS, que teve um nível de respostas de 54%.

Os resultados obtidos evidenciaram que todos os respondentes reconhecem importância aos indicadores apresentados no inquérito que são calculados com base na informação contabilística, bem como a necessidade desses indicadores serem comparados entre Escolas do IPS e também a nível nacional, nas Instituições de Ensino Superior. Porém, no desempenho dos seus cargos de gestão, no respetivo Órgão/Unidade, apenas cerca de 33% dos respondentes dispõem de informação com base na informação contabilística e a 61,5% dos respondentes são disponibilizados indicadores cujo cálculo, para ser efetuado, não necessita de informação contabilística.

Palavras chave: Informação Contabilística; tomada de decisão, Indicadores, POCP e POC-Educação.

ABSTRACT

Since ever the accounting information was and will be a crucial tool in the support for decision in any company. On this, also in the public administrative sector, having a useful and timely accounting system information can help the users of this information evaluate and take decisions in more appropriate way.

The present study has the propose to identify if the accounting information resultant from the mandatory application of POCP (The Oficial Plan of Public Accounts) in the public administrative sector and the POC-Education (the official plan of public accounts – education) in the public high education, in particular, is used as support to management of one institution of high education, through either a direct analysis through either management indicators calculated from this.

To achieve the main objective was conducted a literature research and exploratory, whose approach had a qualitative preponderance through a case study. The data collection instrument was a survey and the answers were given by the Governing Bodies Management and character Units Scientific or Pedagogical ESCE IPS, which had a level of 54% answers.

The obtained results showed that: The results showed that all the respondents to the inquiry recognize the importance of the indicators presented in the inquiry which are calculated on the basis of accounting information, as well as the need of those indicators be compared between IPS schools and also at national level, in higher education institutions.

However, in the performance of its management positions, in the respective Body/ Unit, only about 33% of the respondents has information based on data accounting (or accounting information) and the 61.5% of respondents disposes of indicators that for its calculation be done, do not need accounting information.

Key-words: Accounting Information; decision; indicators; POCP and POC-Education.

1. PARTE - INTRODUÇÃO

Num contexto extremamente competitivo e em permanente mudança, a informação, nomeadamente, a informação contabilística, adequadamente e elaborada e apresentada, constitui um recurso importante para a gestão de uma organização, estando o seu uso, associado ao sucesso organizacional. Assim, a informação contabilística deve ser considerada um instrumento indispensável quer para o exercício das atividades dos gestores, quer no apoio à tomada de decisão, quer ao nível do Setor Privado, quer Público. Desta forma, também no Setor Público Administrativo (SPA), um sistema de informação contabilístico útil e oportuno, permite aos gestores, para além de cumprir os requisitos legais, apoiarem as decisões e avaliar se os recursos públicos foram gastos de uma forma eficiente, eficaz e económica.

A aprovação em 1997 do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e posteriormente dos seus planos setoriais e a sua implementação veio facilitar e regularizar o exercício da atividade no SPA.

O primeiro plano setorial do POCP foi o Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais – POCAL, pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro. Seguiu-se-lhe o Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação (POC-Educação), aprovado pela Portaria 794/2000, de 20 de Setembro. O Plano Oficial de Contabilidade para o Ministério da Saúde (POCMS), foi aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de Setembro e o Plano Oficial de Contabilidade para as Instituições do Sistema de Solidariedade e Segurança Social (POCISSSS), através do Decreto-Lei n.º 12/2002, de 25 de Janeiro. Qualquer um destes planos surgiu pelo facto de existirem especificidades e características no setor a que se destinam e por isso, sempre que pretendemos efetuar a articulação dos três sistemas contabilísticos obrigatórios no POCP e que são a contabilidade orçamental, a contabilidade patrimonial e a contabilidade analítica, teremos sempre de o fazer a partir do plano setorial específico, uma vez que, este último sistema contabilístico tem as suas regras de implementação, específicas por setor.

Desta forma, no nosso estudo, para concretizar os objetivos que pretendemos atingir, iremos salientar especificamente, o POC-Educação.

No decorrer desta dissertação procura-se responder a seguinte questão de investigação: Será que a informação contabilística resultante da aplicação obrigatória do POCP no SPA e do POC-Educação no ensino superior público em particular, é utilizada

como apoio à gestão de uma instituição de ensino superior público, quer através da sua análise direta quer de indicadores de gestão calculados a partir dela?

Para responder a esta questão de investigação formularam-se as seguintes hipóteses:

H1 – Os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, dispõem de informação contabilística relativamente ao orçamento da instituição, bem como da sua execução;

H2 - Aos órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, são disponibilizados indicadores de gestão cálculos com base na informação contabilística relativamente ao orçamento da instituição, bem como da sua execução;

H3 - Os indicadores de gestão calculados com base na informação contabilística são divulgados aos órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, num documento de síntese, tal como um *tableau de bord*, para o qual foi definida a periodicidade e os valores de referência, de modo a permitir efetuar a análise dos desvios e tomar medidas corretivas;

H4 – Os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, atribuem um grau de importância elevado ou muito elevado à informação contabilística e aos indicadores calculados com base nessa informação, para apoiar a gestão da instituição.

Para dar respostas à questão formulada e testar as hipóteses definidas, realizou-se um estudo de caso, com abordagem essencialmente qualitativa. O método usado para a recolha dos dados foi o inquérito com questões abertas, fechadas e semiabertas, respondido pelos órgãos de gestão e unidades de caráter científico ou pedagógicos da ESCE/IPS. Para o tratamento dos dados utilizou-se o método de análise de conteúdo e o excel.

Após terminar esta Dissertação espera-se que os resultados obtidos sejam semelhantes aos de Nogueira, Jorge e Oliver (2012), que num estudo relativamente aos municípios portugueses concluíram que tem uma utilidade elevada para as tomadas de decisão, o relato financeiro municipal na sua forma e conteúdo, atual, ou ainda, como as conclusões de Nogueira e Jorge (2013) que, face aos municípios portugueses verificaram, entre outros, que os decisores internos consideraram bastante útil a informação financeira para a tomada de decisões.

Este trabalho de Dissertação do Curso de Mestrado em Contabilidade e Finanças da Escola Superior de Ciências Empresariais (ESCE) do Instituto Politécnico de Setúbal (IPS) é um requisito essencial para obtenção do grau de Mestre e consideramos que pode ser útil

para os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, especialmente, para a ESCE do IPS, instituição onde foi efetuado o estudo de caso, bem como a futuros investigadores cujo tema verse sobre a importância da informação contabilística na gestão de uma instituição de ensino superior público e que está por isso, obrigada a implementar o POC-Educação.

Neste sentido este documento encontra-se estruturado da seguinte forma:

Após uma breve Introdução ao tema, apresenta-se a Segunda parte relacionada com a Revisão da literatura, desenvolvida no ponto 2.1 A informação Contabilística no SPA, O POCP e os Planos Setoriais, A Contabilidade Orçamental, A Contabilidade Patrimonial e A Contabilidade Analítica. No ponto 2.2 Os utilizadores da informação contabilística no SPA, O papel da informação contabilística na gestão do SPA, Utilizadores da informação contabilística, Os utilizadores internos da informação contabilística e O *Tableau de Bord* como instrumento auxiliar de gestão. No ponto 2.3 Estudos relevantes.

Na 3 parte apresenta-se a Metodologia, onde se detalha o método de pesquisa, o método e técnica de olha de dados bem como as limitações inerentes ao método utilizado.

Na 4 parte apresentam-se os resultados e análise dos dados, começando-se pela caracterização da unidade de análise, seguindo-se a análise e descrição dos resultados das respostas do inquérito em forma de tabelas e onde se evidencias também o peso percentual das respostas obtidas em cada questão apresentada.

Na 5 parte apresentam-se as Conclusão, onde se efetua uma síntese da investigação efetuada com base na questão que fundamentou o estudo desenvolvido, bem como as hipóteses formuladas. No final apresentam-se as perspetivas de investigações futuras.

Encerra-se com as referências bibliográficas utilizadas no trabalho, acompanhada do apêndice (questionário de inquérito), e dos anexos.

2. PARTE - REVISÃO DE LITERATURA

2.1. A Informação Contabilística no SPA

Num mundo cada vez mais competitivo, a contabilidade tem-se tornado numa ferramenta cada vez mais decisiva na sustentabilidade e desenvolvimento das organizações. Ao longo do tempo e por diferentes autores, várias têm sido as definições de contabilidade, bem como diferente tem sido a importância atribuída à informação contabilística no apoio à tomada de decisão.

Gonçalves e Baptista (2007) definem a contabilidade como sendo a ciência que tem por objetivo o estudo do património a partir da utilização de métodos especialmente desenvolvidos para, registrar, resumir e analisar todos os factos que afetam a situação patrimonial de uma organização. A contabilidade é a ciência que estuda os fenómenos ocorridos no património das entidades, mediante o registo, a classificação, a demonstração expositiva, a análise e a interpretação desses factos, com o fim de oferecer informações e orientações necessárias à tomada de decisões sobre a composição do património, suas variações e o resultado económico decorrente da gestão da riqueza patrimonial, (Silva e Costa 2008, citando Franco 1997:21). Os mesmos autores referem ainda que, o objetivo da contabilidade é fornecer informações fidedignas e tempestivas sobre o património e sobre o resultado da entidade aos diversos utentes da informação contabilística. Nesse aspeto, é necessário salientar que, a contabilidade deve proporcionar condições para que a gestão possa tomar decisões mais racionais para preservação, ampliação do património e, conseqüente, a continuidade da entidade.

Relativamente à importância da informação contabilística no apoio à tomada de decisão, são vários os autores que o afirmam e justificam. Stroehler (2005), refere que a contabilidade representa um instrumento que auxilia a administração a tomar decisões uma vez que ela reúne todos os dados económicos, mensurando-os, registrando-os e sintetizando-os em forma de relatórios ou comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões. Para Serrasqueiro e Nunes (2004), a informação contabilística é considerada como um instrumento indispensável quer para o exercício das atividades dos gestores, quer para a tomada de decisão, uma vez que a qualidade das decisões está muitas vezes dependente da qualidade da informação. Teixeira (2009:25) citando Pérez-Grueso (1997), alega que, “informação contabilística, é toda a informação financeira em cujo desenvolvimento são aplicados os princípios e normas de reconhecimento, valorização ou

apresentação em vigor, no ordenamento e doutrina contabilística”. Porém, Passos (2010) diz que a contabilidade se apresenta como um instrumento de gestão fornecendo as informações necessárias e auxiliando no processo de concorrência, necessidades de aperfeiçoamento e das novas tecnologias dos mercados, tornando-se por isso, indispensável para o sucesso da empresa.

Focando-nos na origem da contabilidade, pois diremos que são os acontecimentos económicos que são as fontes básicas da informação contabilística. O contabilista através da observação desses acontecimentos, codifica-os e regista-os, de modo a transmitir a informação através de relatórios, informação essa que depois de ser analisada e interpretada, apoia os gestores na tomada de decisão. Todavia as informações geradas pela contabilidade devem garantir aos seus utilizadores uma base segura para as suas decisões, permitindo assim uma maior compreensão do estado em que se encontra a entidade, seu desempenho, sua evolução, riscos e oportunidades. Assim essa informação deve permitir a qualquer utilizador conhecer, entre outras, a sua capacidade responder aos seus compromissos, avaliar o seu património bem como o resultado obtido e a estrutura de financiamento, ou mais especificamente, numa visão de utilizador interno, saber também, por exemplo, qual a valorização dos seus produtos em armazém, a sua estrutura de custos (diretos e indiretos, e fixos ou variáveis) e o custo das suas secções ou atividades definidas.

2.1.1. A Contabilidade, o POCP e os Planos Setoriais

A contabilidade no Setor Público é o ramo da ciência contabilística, que aplica na Administração Pública as técnicas de registo dos factos ocorridos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos (Santos, 2012) e “o seu objeto não difere das demais contabilidades (.....)” (Marques, 2012:140). A contabilidade na Administração Pública tem então por objetivo transmitir aos seus utilizadores informações sobre os resultados alcançados e os aspetos de natureza orçamental, económica, financeira e física do património da entidade e suas alterações. Assim, terá de apoiar, a tomada de decisão, a adequada prestação de contas e, o necessário suporte para o controlo da legalidade da execução do orçamento. Cumprindo então o previsto no POCP, ao controlo da legalidade, a informação contabilística terá que permitir e apoiar uma gestão eficiente, eficaz e económica em qualquer entidade contabilística (Teixeira, 2009).

No SPA, a evolução da contabilidade concretizada na implementação gradual dos

sistemas contabilísticos previstos no POCP e nos seus planos setoriais, (para a saúde, ensino, autarquias locais e instituições de solidariedade social), tem contribuído fortemente para o aperfeiçoamento das técnicas orçamentais e contabilísticas bem como a introdução de modelos de avaliação de desempenho onde os indicadores são uma necessidade e um referencial (Teixeira *et al*, 2011).

Nas últimas décadas assistiu-se a uma sucessão de importantes modificações na contabilidade, quer no âmbito privado quer no público. Essa evolução refletiu-se primeiro no âmbito empresarial com o seu processo de normalização que se afirmou com a publicação do Plano Oficial de Contas (POC) aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/1977, de 7 de Fevereiro, hoje substituído pelo Sistema de Normalização Contabilístico (SNC), enquanto que na Contabilidade Pública, os primeiros passos foram dados com a Reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE), iniciada pela publicação em 1990 da Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei 8/90, de 20 de Fevereiro). Esta lei estabeleceu as bases contabilísticas e os regimes aplicáveis nas entidades da Administração Pública Central. Esta lei introduziu a digrafia na Contabilidade Pública e definiu que o regime financeiro da Administração Central passasse a ter duas configurações básicas: a autonomia administrativa, como regra geral¹; e a autonomia administrativa e financeira, como regime excepcional² (Viera, 2008). Vários passos legislativos foram dados sucessivamente após a Lei nº8/90 e em 3 Setembro de 1997 foi publicado o Decreto-Lei n.º 232/97, que aprovou o POCP. O POCP embora tenha tido por base, o POC, obriga à articulação de três sistemas contabilístico, a contabilidade orçamental, a contabilidade patrimonial e a contabilidade analítica. Relativamente aos dois primeiros sistemas contabilísticos, o POCP, define as suas regras de implementação e articulação, no entanto, no que se refere à contabilidade analítica, deixa essas mesmas regras para os planos setoriais, justificando esse procedimento, pelas especificidades e necessidades de informação de cada setor de atividade onde se aplica o POCP.

¹ Art. 2.º 1- Os serviços e organismos da Administração Central disporão, em regra, de autonomia administrativa nos actos de gestão corrente, traduzida na competência dos seus dirigentes para autorizar a realização de despesas e o seu pagamento e para praticar, no mesmo âmbito, actos administrativos definitivos e executórios.

² Art. 6.º 1- Os serviços e organismos da Administração Central só poderão dispor de autonomia administrativa e financeira quando este regime se justifique para a sua adequada gestão e, cumulativamente, as suas receitas próprias atinjam um mínimo de dois terços das despesas totais, com exclusão das despesas co-financiadas pelo orçamento das Comunidades Europeias.

A informação contabilística desde sempre foi e será uma ferramenta crucial no apoio à tomada de decisão para qualquer organização. Por isso, também no SPA, um sistema de informação contabilístico útil e oportuno, ajuda os seus utilizadores a avaliar e a tomar decisões de maneira racional e lógica. Essa informação pode apresentar-se de diferentes formas tais como, demonstrações financeiras, registos contabilísticos, documentos internos, livros e orçamentos, havendo também um conjunto muito diferenciado de utilizadores dessa informação e de necessidades de informação.

De acordo com o POCP os documentos de prestação de contas são: Balanço; Demonstração dos resultados; Mapas de execução orçamental – controlo orçamental da despesa e controlo orçamental da receita; Mapa de fluxos de caixa; Anexos às demonstrações financeiras.

- **Caraterísticas da Informação Contabilística Pública**

Segundo Nogueira (2005) o GASB foi um dos primeiros organismos a realizar estudos acerca das caraterísticas qualitativas da informação contabilística pública, a saber: compreensão, veracidade (fiabilidade), relevância, consistência e comparabilidade (CS 1)”.

Num outro estudo sobre as caraterísticas qualitativas da informação contabilística pública Nogueira e Ribeiro (2007) referem que o GASB 1987 num outro documento destaca a compreensibilidade, fiabilidade, exatidão, relevância, consistência e comparabilidade.

Relativamente ainda às caraterísticas qualitativas da informação contabilística os mesmos autores alegam que apêndice 2 da NICSP 1 refere a compreensibilidade, a relevância, a fiabilidade, a comparabilidade e constrangimentos da informação relevante e fiável (tempestividade, balanceamento entre benefícios e custos e balanceamento entre caraterísticas qualitativas).

No que se refere ao POCP, como nos restantes planos setoriais públicos existe um vazio no que concerne à descrição das caraterísticas qualitativas da informação contabilística pública.

Os planos setoriais do POCP surgem na sequência da necessidade de se estabelecerem regras de implementação para um dos sistemas contabilísticos obrigatórios, a contabilidade analítica ou de custos, que não estavam definidas no POCP, justificado pela necessidade de esse sistema contabilístico se ajustar por setor. Atualmente existem os

seguintes planos setoriais: POCAL aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro. Seguiu-se-lhe o POC-Educação aprovado pela Portaria 794/2000, de 20 de Setembro, o POCMS, foi aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de Setembro e o POCISSSS através do Decreto-Lei n.º 12/2002, de 25 de Janeiro. Qualquer um destes planos surgiu pelo facto de existirem especificidades e características no sector a que se destinam (Barbosa 2006).

Quanto às características da informação contabilística pública, Barbosa (2006: 41) afirma que existe um vazio no que refere a essa temática, dado que, “o POCP apenas refere que a aplicação dos princípios contabilísticos fundamentais deve conduzir à obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e de execução orçamental da entidade”.

2.1.2. Contabilidade Orçamental

De uma forma geral, compreende-se a contabilidade como uma ciência que estuda, interpreta e regista todos os fenómenos, entre os quais permeia o orçamento público se se trata de uma entidade contabilística, Costa (2010).

Jordan *et al* (2011:77) definem orçamento como sendo um “instrumento de gestão de apoio ao gestor no processo de alcançar os objectivos definidos para a empresa, ou seja, um instrumento de decisão e de acção”. Para Bernardes (2003) citando Gervais (1994: 14)“ o orçamento é um plano a curto prazo, expresso em termos de valores, e incluindo a uma afectação de recursos e uma atribuição de responsabilidades”. O orçamento é também, segundo Lozano e Valência (2003), o documento em que se estabelece detalhadamente, os recursos necessários e a sua valorização monetária, para cumprir os objetivos que concretizam os fins da entidade. E a sua elaboração, tem como objetivo planificar as atividades e prever as necessidades de recursos materiais e humanos.

Todavia, nas entidades públicas, “o orçamento é mais do que uma ferramenta optativa de gestão, uma vez que, o Orçamento de Estado é aprovado pela Assembleia da República e por isso assume características legais de aplicação, cumprimento e controlo, onde, num orçamento equilibrado, as despesas obrigatoriamente são equilibradas pelas receitas. Assim, a contabilidade, nomeadamente a contabilidade orçamental tem, nas entidades contabilísticas por objectivo fundamental o acompanhamento do orçamento aprovado desde a sua abertura até ao seu encerramento passando pela execução e modificação, com base num plano de contas elaborado na classe zero. Deste modo ela é a

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

responsável pelo registo do orçamento legalmente aprovado e de todo o processo de execução do mesmo, culminando na Conta Geral do Estado” (Pinto e Santos, 2005: 57).

Caiado (2006) referindo-se a uma visão retrospectiva da contabilidade orçamental afirma que seu principal e quase único objetivo da informação tem sido a demonstração de que os diversos organismos públicos aplicaram os meios financeiros de acordo com o aprovado pelas respetivas autoridades orçamentais. No entanto, o mesmo autor a quando da publicação do POCP, afirma que a sua aplicação e articulação com os outros sistemas contabilísticos obrigatórios nesse plano, iria permitir uma contabilidade pública moderna, que possibilitava obter informação para apoiar uma gestão assente em critérios de eficiência, eficácia e economia, para além do cumprimento dos requisitos legais. No quadro 1 e 2 apresentamos genericamente os registos contabilísticos previstos na abertura do orçamento da despesa e da receita.

Quadro nº 1: Abertura do orçamento da despesa

	Contas a débito	Contas a crédito
Abertura do orçamento da despesa	01	021
	021	023

Fonte: Elaboração própria

Este registo contabilístico é efetuado por cada uma das despesas previstas em orçamento e o valor disponível, por despesa, corresponde ao saldo credor da conta 023.

Quadro nº 2: Abertura do orçamento da receita

	Contas a débito	Contas a crédito
Abertura do orçamento da receita	031	01
	034	031

Fonte: Elaboração própria

Este registo contabilístico é efetuado por cada uma das receitas previstas em orçamento e o do orçamento corrigido da receita, corresponde ao saldo devedor da conta 034.

No quadro 3 apresentamos genericamente os registos contabilísticos previstos na execução orçamental de despesa. A execução orçamental da receita, não tem registos contabilísticos na contabilidade orçamental.

Quadro nº 3: Execução orçamental da despesa

	Contas a débito	Contas a crédito
Cabimento	023	026
Compromisso	026	027

Fonte: Elaboração própria

De acordo ao POCP e seus planos setoriais, dois dos mapas de elaboração obrigatória são os mapas de controlo orçamental da despesa e da receita.

No que se refere ao mapa de controlo orçamental da despesa, (Anexo 1) de acordo com esses normativos, este mapa tem por finalidade permitir o controlo da execução orçamental da despesa durante o exercício, devendo a coluna “classificação económica” apresentar um nível de desagregação idêntico ao do orçamento. Da sua análise é possível conhecer, entre outros: O grau de execução da despesa total ou por rubrica; O grau de compromissos assumidos (no ano) face à despesa prevista; A despesa comprometida (do ano) versus a despesa paga; Peso das grandes rubricas de despesa (ex: pessoal, aquisição de bens e serviços).

Quanto ao mapa de controlo orçamental da receita (Anexo 2) também respeitando o previsto no POCP e planos setoriais, o mapa tem como finalidade permitir o controlo da execução orçamental da receita durante o exercício, devendo a coluna “classificação económica” apresentar um nível de desagregação idêntico ao do orçamento e ser organizada de forma a evidenciar as receitas gerais do orçamento e as receitas próprias. Da sua análise é possível conhecer, por exemplo: O grau de execução da receita total ou rubrica; As receitas próprias; As receitas totais e as transferências da administração central (Estado).

No que se refere às modificações orçamentais que podem ocorrer, quer ao nível da despesa, quer da receita (Anexo 3 e 4), o POCP e os seus planos setoriais, também apresentam uma estrutura obrigatória, com um conjunto detalhado de cada uma das modificações. Segundo Caiado (2007) a coluna das dotações corrigidas (na despesa) e a de previsões corrigidas (na receita), refletem-se por sua vez nos mapas de controlo orçamental, da despesa e da receita.

O POCP também considera o mapa de fluxo de caixa (anexo 5) como sendo obrigatório para execução do orçamento pois, apresenta os recebimentos e os pagamentos associados a execução e às demais operações que afetam a tesouraria. Nele se evidenciam

também os correspondentes saldos (da gerência anterior e para a gerência seguinte) desagregados de acordo com a sua proveniência (execução orçamental e operações de tesouraria). As receitas e as despesas orçamentais são desagregadas de acordo com a discriminação constante do orçamento.

2.1.3. Contabilidade Patrimonial

A contabilidade patrimonial ou financeira tem por objetivo registar todas as operações que alteram a composição quantitativa ou qualitativa do património da empresa, permitindo o levantamento da situação económica e financeira e o seu valor patrimonial, devendo, segundo Pinto e Santo (2005:159), responder às seguintes perguntas: “Quanto vale a entidade? Qual a quantidade e o valor das existências em armazém? Quanto dinheiro existe nas contas bancárias e na caixa? Quanto deve a entidade e a que tipo de credores? Quanto devem e quais são os tipos de devedores?”

Dado que o POCP, na sua elaboração teve por base o POC, hoje substituído pelo SNC, os objetivos e caracterização da contabilidade patrimonial nele prevista não diferem substancialmente do previsto para uma qualquer organização, ainda que, no SPA, as entidades contabilísticas não possam ter como objetivo primeiro a obtenção de lucro, mas sim de uma gestão eficiente, eficaz e económica. À semelhança do POC e SNC, os seus registos contabilísticos são efetuados a partir de um plano de contas nas classes 1 a 8, o qual na definição das contas, houve necessidade de efetuar ligeiros ajustamentos em algumas designações, face à especificidade do SPA. Este sistema contabilístico tem também como demonstrações financeiras privilegiadas, o balanço e a demonstração dos resultados. Nos quadros 4 e 5 apresentamos genericamente os registos contabilísticos previstos na contabilidade patrimonial, na execução do orçamento da despesa e da receita.

No quadro 4 a utilização da conta 25, desdobrada em 251 e 252 é efetuada por classificação económica da receita e da despesa respetivamente o que permite saber o que se recebeu ou pagou, por tipo de receita ou tipo de despesa, enquanto que as contas de disponibilidade, apenas informam sobre entrada e saída de valores monetários.

Quadro nº 4: Registos contabilístico da execução orçamental da despesa

Fase	Conta a Débito	Conta a Crédito
Reconhecimento da dívida e previsão do pagamento	31/4X/61	22/26

<i>Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso</i>		
Processamento/autorização do pagamento	22/26	252 XX.XX.XX
Pagamento	252 XX.XX.XX	11/12/13

Fonte: Elaboração própria

Quadro nº 5: Registos contabilístico da execução orçamental da receita

	Conta a Débito	Conta a Crédito
Reconhecimento do direito	21/2x/261	71/7x
Processamento do recebimento	251 XX.XX.XX	21/261
Recebimento	11/12/13	251 XX.XX.XX

Fonte: Elaboração própria

De acordo com o apresentado, verificamos que a conta 25, embora seja uma conta da contabilidade patrimonial, é uma conta de articulação da contabilidade orçamental com a patrimonial uma vez que, é movimentada por contrapartida de meios monetários de modo a explicar, qual a despesa orçamentada que vai ser paga (252 xx.xx.xx), ou qual a receita orçamentada que vai ser recebida (251 xx.xx.xx).

O POCP, tal como os seus planos setoriais, apresenta obrigatoriedade, na prestação de contas, da elaboração de vários mapas com origem na contabilidade patrimonial, o balanço e a demonstração de resultados, são dois desses mapas obrigatórios. De seguida evidencia-se de forma sintética o que caracteriza e diferencia estes mapas.

O balanço no Setor Público permite, tal como no Setor Privado, evidenciar o património da organização à data da sua elaboração através da apresentação dos bens, direitos e obrigações organizados de modo a espelharem a equação fundamental do balanço e que é:

Ativo (Bens + Direitos) = Fundos Próprios + Passivo (Obrigações)

Este documento, permite a comparação do exercício N com N-1; evidência no ano N o ativo bruto; as correções do ativo e o ativo líquido; ordena o ativo por ordem crescente de liquidez; e ordena o passivo por ordem crescente de exigibilidade. A sua análise possibilita conhecer, entre outros: O peso das principais rubricas de ativo e passivo; A evolução das dívidas de terceiros e das dívidas a terceiros; O peso do passivo e sua evolução; As dívidas de curto prazo vs médio/longo prazo.

Também de acordo com o POCP, a estrutura da demonstração dos resultados compara os proveitos com os custos de uma entidade pública e evidencia o resultado do

exercício. A importância deste documento é contudo menor no Setor Público face ao Setor Privado, essencialmente na perspectiva da análise do resultado. Com uma estrutura semelhante ao POC apresenta proveitos e custos organizados por natureza e agrupados em operacionais, financeiros e extraordinários; compara os proveitos, custos e resultados de exercício N com o N-1. Da sua análise é possível entre outros, conhecer: A evolução de resultados operacionais e líquidos; Os proveitos com vendas, Prestação de serviços; A evolução dos custos operacionais e totais; A evolução dos custos com pessoal e seu peso na totalidade dos custos.

Caiado e Silveira (2010:50) referem que “para a organização e documentação da prestação de contas, as entidades devem observar as instruções do tribunal de contas (TC) n.º 4/2001, caso sejam autarquias locais e entidades equiparadas abrangidas pelo POCAL, ou as instruções n.º 1/2004 para as entidades abrangidas pelos planos de contas geral e sectoriais – POCP, POC – Educação, POCMS ou POCISSSS. Ambas as instruções são omissas quanto à documentação a apresentar juntamente com a conta de gerência que não respeite ao ano económico completo pelo que, por analogia, devem ser os mesmos documentos que integram a prestação de contas anual, de que se destacam os seguintes mapas: Mapa de execução orçamental (receita e despesa); Mapa de fluxos de caixa; Balancete do razão antes e após apuramento de resultados; Balanço; Demonstração de resultados; Anexos às demonstrações financeiras”.

Os mesmos autores referem ainda, relativamente à prestação de contas intercalares que a afetação de responsabilidades aos dirigentes das entidades públicas pela sua gestão constitui matéria pertinente e ainda que, os normativos legais aplicáveis a essa prestação de contas, devem ser ponderados com vista a tornar mais exequíveis os procedimentos administrativos, facilitando assim a tarefa do próprio TC.

2.1.4. Contabilidade Analítica

A contabilidade analítica assume, cada vez mais, um papel determinante na gestão adequada dos gastos públicos (Carvalho *et al*, 2008). Os mesmos autores salientam também que este sistema contabilístico incide prioritariamente na valorização dos fenómenos internos da organização, preocupando-se com o registo de custos e proveitos por função, por atividades e pelos produtos e não pela natureza dos custos ocorridos.

A contabilidade analítica, também designada por contabilidade interna é um dos ramos da contabilidade que fornece informação sobre a formação dos resultados da

entidade aos gestores internos, nomeadamente intermédios e de topo. Todavia esta contabilidade deve ser efetuada para maximizar investimentos e proveitos da organização, através da elaboração de orçamentos e posterior análise de desvios, com eventuais correções de forma a obter um melhor desempenho organizacional (Nunes, 2009).

Sendo a contabilidade analítica um sistema de informação, importa que esta mesma informação seja útil para os gestores a fim de que eles possam tomar decisões mais corretas e de forma mais informada, minimizando decisões erradas por falta de elementos. Portanto as informações produzidas por um sistema de contabilidade analítica podem incluir, por exemplo, os custos de funcionamento de uma secção ou departamento ou o custo de produção e fornecimento de um produto, serviço ou atividade (Martins, 2005).

Desta forma, apenas a partir da contabilidade analítica é possível avaliar o custo e rendibilidade de um determinado produto, serviço ou atividade. Da mesma forma, também apenas com o auxílio da contabilidade analítica é possível avaliar a performance de uma unidade operacional, secção ou departamento de uma entidade. Para que a entidade se torne eficiente e competitiva em todos os seus setores e atividades, é assim imprescindível que desenvolva e mantenha um bom sistema de contabilidade analítica, que lhe forneça informação precisa e atualizada acerca das suas diferentes atividades, produtos e serviços (Nunes, 2009).

Sintetizando, os principais objetivos da informação contabilística na gestão do Setor Público é de proporcionar informação útil, fiável, relevante e comparável, que permita, por um lado, a tomada de decisões eficientes, eficazes e económicas por parte dos diversos gestores e, por outro, efetuar as respetivas prestações de contas, dentro dos princípios legais, de modo a que os vários utilizadores possam avaliar a atividade financeira e económica desenvolvida e a gestão dos respetivos recursos (Viera, 2008). O mesmo autor refere ainda que o estabelecimento dos objetivos para a informação contabilística (tanto na contabilidade empresarial, como na contabilidade governamental) se basear num processo lógico, onde os utilizadores e as suas necessidades têm que ser primeiro definidos.

Rua e Carvalho (2006), referem que, no SPA, para que se possam tomar decisões adequadamente, é necessário dispor de informação que permita avaliar o orçamento, sua forma de execução e a legalidade económico-financeira, bem como, conhecer a situação patrimonial da instituição, suas necessidades de liquidez a curto e longo prazo, os recursos

e sua afetação, as fontes de financiamento e sua adequação para o cumprimento das obrigações, e verificar a eficácia, eficiência e economia da gestão pública.

Assim sendo considera-se a contabilidade analítica ou de gestão como um dos instrumentos que atualmente desempenha um papel fundamental na planificação e controlo do Setor Público. Carvalho *et al* (2008:30) referem que “O papel básico da contabilidade analítica ou de gestão no Sector Público é o de proporcionar aos gestores a informação necessária para levar a cabo o planeamento e executar as funções de controlo... . Efetivamente, quando direcionada para a Administração Pública, a contabilidade analítica é o sistema que regista e analisa, em pormenor, componentes do património da instituição para finalidades de gestão”.

Sobre o mesmo sistema contabilístico, Vieira (2008) citando Torres (1991:535) refere que “... cada vez é mais intensa a preocupação de dotar os centros de decisão das entidades públicas, de modernas técnicas de gestão, que contribuam eficazmente no processo de tomada de decisões. A implementação progressiva de técnicas de orçamentação por objectivos, assim como de contabilidade analítica por centros de responsabilidade, supõem um importante avanço no que respeita à elaboração de informação objectiva e rigorosa para a gestão das mesmas...”.

Assim a contabilidade analítica no SPA, é um instrumento indispensável no controlo da eficiência da atividade pública e respetiva gestão, uma vez que ela permite detetar se os meios previstos foram realmente utilizados e se estão a ser bem aplicados, de acordo a análise dos desvios entre os custos previstos e os custos realizados, justificando assim o porquê desses desvios. Logo este sistema contabilístico permite também que se possa efetuar o controlo da economia, eficiência e eficácia na utilização dos recursos públicos, premiando e elogiando quem gere bem e corrigindo o que está mal. A análise dos desvios permite que, aquando de um novo planeamento, este seja feito de uma forma mais rigorosa e coerente e com informação da realidade recente (Teixeira, 2009).

Torres (1991) considera que a contabilidade analítica é um instrumento essencial para o aperfeiçoamento da informação no Setor Público, e também para medir ou avaliar o seu desempenho, e para isso refere que é essencial a definição de indicadores de gestão que devem ser fiáveis, oportunos e refletir a realidade das organizações e conter as seguintes características: Compreensibilidade; Fiabilidade; Relevância; Oportunidade; Consistência; e Comparabilidade.

É de realçar que ao contrário da contabilidade patrimonial, a contabilidade analítica, tradicionalmente, não está sujeita a regras externas à organização ou a algum normativo, cabendo por isso, a cada uma das entidades que implementa este sistema contabilístico, estabelecer os seus próprios critérios e modelos de apuramento de custos que vai adotar. Estes critérios de execução devem ser estabelecidos tendo em vista que a informação a obter deve permitir aos diversos níveis da gestão tomarem decisões sustentadas quanto à qualidade, eficiência de custos e dos processos de modo a maximizar a sua oferta em termos de qualidade/preço. Todavia quando analisamos o normativo aplicável ao SPA, o POCP, verificamos que este sistema é obrigatório, tal como a contabilidade orçamental e patrimonial, no entanto, contrariamente a estes dois sistemas contabilísticos, as suas regras de implementação e mapas associados, são remetidas para os planos setoriais devido às necessidades específicas de cada setor. No entanto, vários estudos efetuados sobre o nível de implementação deste sistema contabilístico evidenciam que existem ainda muitas instituições que não deram início a este processo. Os vários planos que despontaram na sequência da aprovação do POCP (POCMS; POCAL; POC-Educação e POCISSSS) apresentam uma série de regras conducentes ao apuramento dos custos e, nalguns casos, também dos proveitos e resultados destas entidades (Carvalho *et al* 2008). Os mesmos autores referem que o POCP, o POC-Educação e o POCMS designam este sistema de contabilidade interna por contabilidade analítica, enquanto que o POCAL utiliza a denominação de contabilidade de custos. De facto, tal como o próprio nome indica a contabilidade de custos centra-se, apenas na análise da totalidade dos custos da organização. O uso do termo contabilidade analítica, como é denominada no POC-Educação e no POCMS parece-lhes o mais apropriado, pois nestes planos existem regras concretas que transpõem a mera análise de custos, permitindo também a análise dos proveitos e dos resultados, quer reais quer previsionais, e a consequente análise dos desvios verificados.

Face á diferenciação dos planos setoriais no que se refere à contabilidade analítica, perante as especificidades de cada setor, a abordagem e aprofundamento das regras de implementação. Deste modo o POC-Educação considera a contabilidade analítica, quer face aos objetivos, quer das regras de implementação, deverá ser feita a partir de um plano setorial. Nesse sentido, iremos centrar-nos no POC-Educação. Sobre ele, Cravo *et al* (2000) referem que é um dos sistemas obrigatórios e constitui um importante instrumento

de gestão para análise e controlo dos custos com a educação, bem como dos proveitos e dos resultados das atividades. Assim sendo, os mesmos autores e Silva e Costa (2008), afirmam que com a sua implementação, será possível determinar os custos, os proveitos e os níveis de cobertura dos custos, o que irá potenciar a análise de questões fundamentais para a gestão do ensino superior.

Segundo o ponto 2.8.1 do POC-Educação, entre os objetivos que a contabilidade analítica visa satisfazer, destacam-se os seguintes:

a) Obtenção e justificação do custo por atividades intermédias e das atividades finais. No que concerne a este objetivo, está implícita no plano a necessidade de utilizar a filosofia patente no método ABC (*Activity Based Costing*), na medida em que refere a necessidade de apurar os custos das várias atividades existentes nas instituições.

b) Obtenção de informação relativa aos custos dos serviços públicos que têm como contraprestação um preço, uma taxa ou uma propina de forma a fundamentar esse valor exigindo ao utilizador desses serviços públicos.

c) Proceder ao cálculo dos custos, proveitos e resultados de atividades, produtos ou serviços suportados integralmente pelo comprador.

d) Apoiar a tomada de decisões sobre a entrega a unidades externas, da produção de bens ou prestação de serviços.

e) Justificar a aplicação de receitas provenientes de entidades externas e destinadas a uma atividade específica.

f) Valorização dos ativos circulantes cujo destino é a venda e dos ativos fixos produzidos pela própria entidade, para efeitos de registo na contabilidade patrimonial.

g) Analisar a eficiência na utilização dos recursos financeiros públicos ao dispor destas entidades. Deste modo, é necessário verificar se os objetivos previstos foram alcançados e quais os desvios detetados entre os custos previsionais e os custos reais, bem como entre os proveitos previsionais e os proveitos reais, para o caso das atividades suportadas integralmente pelo comprador.

h) Proporcionar aos administradores públicos as informações necessárias para a elaboração de indicadores de eficiência, eficácia e economia, que devem ser incluídos no relatório de gestão.

i) Proporcionar informação adequadas que permita a elaboração do mapa de demonstração dos custos por funções ou atividades, bem como os quadros apresentados no

nº 8.4 (do POC-Educação), nota sobre a contabilidade analítica do anexo às demonstrações financeiras.

A propósito da implementação e informação deste sistema contabilístico, Silva e Costa (2008: 48) afirmam que a “implementação de um adequado sistema de contabilidade analítica, nas entidades pertencentes ao sector da educação, permitirá a obtenção de informação relevante e útil que possibilita, a qualquer momento, auxiliar a tomada de decisões por parte dos administradores. Contudo, na prática, surgem muitas dificuldades derivadas da própria complexidade e flexibilidade deste sistema”.

Porém o quadro apresentado no (Anexo 6) apresenta uma síntese dos três sistemas contabilísticos do POCP.

Assim, o principal papel da informação contabilística na gestão do Setor Público de carácter interno e para apoio à gestão, assente na articulação de três sistemas contabilísticos, a contabilidade orçamental, a contabilidade financeira e a contabilidade analítica, e terá como objetivo, por um lado, disponibilizar informação relevante para o suporte e aperfeiçoamento das decisões e por outro, permitir medir o desempenho organizacional quer a nível institucional, quer de uma forma comparativa com outras instituições semelhantes.

2.2. Os Utilizadores da Informação Contabilística na Gestão do SPA

2.2.1. O Papel da Informação Contabilística na Gestão do SPA

A informação contabilística é uma fonte de informação para apoiar a gestão na tomada de decisão, quer através da sua consulta direta, quer como suporte ao cálculo de indicadores.

Teixeira (2009:19) citando a *International Public Sector Accounting Standards 1*, (2001, paragrafo 13) refere que a informação contabilística na gestão do Setor Público tem o objetivo de “proporcionar informação acerca da posição financeira, desempenho e fluxos de caixa de uma entidade, necessária para a tomada de decisão de uma vasta gama de utilizadores e para demonstrar a responsabilidade das entidades públicas pelos recursos que lhe foram confiados”.

Todavia, ainda que a informação contabilística na gestão organizacional, tenha um papel fundamental, uma vez que a sua análise é exaustiva, morosa e complexa, tem também sido imperativo, por um lado seleccionar a informação necessária ao utilizador e

por outro, a partir dos seus dados, calcular indicadores também de acordo com as necessidades daqueles a quem se destinam. Ou seja, numa época em que se corre o risco de ter excesso de informação, é fundamental efetuar a gestão dessa mesma informação o que requer o desenho e a montagem duma estrutura organizativa e tecnológica que permite dar resposta às necessidades específicas da organização e esteja simultaneamente em sintonia com a estratégia definida pelos gestores (Teixeira, 2009).

No que diz respeito ao desenho do sistema de informação, a mesma autora refere, entre outros, que este deve visar o desenvolvimento de estruturas organizacionais flexíveis, eficientes e integradas, caracterizando-se por ser simples, de fácil acesso e com a informação estruturada permitindo a otimização dos recursos e o controlo dos custos.

2.2.2. Utilizadores da Informação Contabilística

Existem várias definições de utilizador da informação contabilística, bom como existem diferentes utilizadores dessa informação.

Segundo Gabás *et al*, (1996) utilizador da informação contabilística pode ser definido como todo o agente económico que precisa de conhecer os aspetos referentes à atividade económico - financeira da entidade informadora, possibilitando o seu processo de decisão, e com um direito razoável de acesso à informação financeira. Assim, os “utilizadores são pessoas físicas ou jurídicas com interesse na entidade, que utilizam informações contabilísticas para seus próprios fins, de forma permanente ou transitória (Stroeher, 2005). O mesmo autor refere ainda que, os utilizadores incluem, entre outros, os integrantes do mercado de capitais, ou seja, investidores presentes ou potenciais, fornecedores e demais credores, clientes, financiadores de qualquer natureza, autoridades governamentais de diversos níveis, meios de comunicação, entidades que agem em nome de outros, como associações e sindicatos, empregados, controladores, acionistas ou sócios, administradores da própria entidade, além do público em geral. O quadro a seguir apresenta um resumo, da classificação dos utilizadores da informação contabilística no Setor Público.

Quadro nº 6: Os utilizadores da informação contabilística no Setor Público

Utilizadores Internos	Utilizadores Externos
- Gestores das entidades públicas; - Chefias intermédias.	- Assembleia legislativa e órgãos de controlo; - Terceiros: credores; investidores e mutuantes;

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

- Analistas financeiros e económicos;
- Outras entidades públicas;
- Cidadãos.

Fonte: Adaptado por Viera (2008) citando Montesinos Julve (1993: 692)

Sobre esta temática existem vários autores a abordar a classificação dos utilizadores, de seguida, apresentam-se algumas.

Barbosa (2006), citando Benito Lopez (1995:73) refere que no início dos anos setenta a *American Accounting Association*, distingui dois tipos de utilizadores: Os Internos – referindo-se a agências governamentais, departamentos ministeriais, gestores e auditores internos e os Externos referindo-se a legisladores, público em geral, agências reguladoras, credores, auditores independentes, sindicatos e grupos de investigação.

Citando os estudos realizados pelo *Governmental Accounting Standards Board - Objectives of Financial Reports – Concepts Statement*, Nogueira e Ribeiro (2007) classificam os utilizadores da informação contabilística também em Internos: Salientando os órgãos de gestão e Externos acrescentando que são os: Cidadãos – contribuintes, eleitores, recetores de serviço em geral; Corpo legislativo e de controlo – órgão máximo de controlo das entidades públicas, órgãos do governo, representantes diretos dos cidadãos e investidores e credores.

Em 1983 o *National Council on Governmental Accounting* (NCGA) tendo por base um estudo realizado por Drebin Chan & Freguson, designado por *Objectives of Accounting and Financial Reporting for Governmental Units*, elaborou a sua primeira norma - *Objectives of Accounting and Financial Reporting for Governmental Units*, onde assinalou os seguintes utilizadores da informação contabilística: Contribuintes, doadores, investidores, recetores de serviços, empregados, fornecedores, corpos legislativos, órgãos de gestão, eleitores e órgãos de controlo (Nogueira e Ribeiro, 2007).

De acordo com Barbosa (2006) citando Vela Bargues, (2004:301), em Espanha, do ponto de vista da IGAE - *Intervención General de la Administración del Estado*, no seu Documento 1 - *Principios Contables Públicos*, os utilizadores da informação financeira pública agrupam-se do seguinte modo: Órgãos de representação política, como sejam as assembleias legislativas, democraticamente eleitas; Órgãos de gestão das diferentes administrações públicas, tanto aos níveis político-administrativos, como nos níveis puramente de gestão; Órgãos de direção e gestão das sociedades e empresas públicas;

Órgãos de controlo externo, nomeadamente o TC e os tribunais, câmaras e comissões de contas das comunidades autónomas e autarquias locais; Órgãos encarregados do controlo interno nas vertentes, financeira, de legalidade, economia, eficiência e eficácia, etc.

Na Austrália, através do *Statement of Accounting Concepts* nº. 2 - *Objectives of General Purpose Financial Reporting*, são realçadas três categorias de utilizadores da informação contabilística que são: Os fornecedores de recursos, os utentes de bens e serviços e as entidades que realizam funções de análise e controlo (Barbosa, 2006).

Barbosa (2006) citando Benito López, (1995) afirma que quanto aos estudos realizados de forma teóricos, concluiu-se que os diferentes tipos de utilizadores da informação contabilística no Setor Público não são unidades distintas, na realidade eles tomam várias decisões relacionadas, pois ocupam diferentes posições e as decisões de um tipo de utilizadores, limitam ou facilitam a eleição de outros tipos de utilizadores.

Em Portugal o normativo aplicado ao SPA, que é o POCP ou um dos seus planos setoriais, não descrevem concretamente quem são os utilizadores da informação contabilística pública.

Tendo por base os diferentes estudos e classificações apresentadas, quanto aos utilizadores da informação contabilística no SPA, pode concluir-se que são muito os utilizadores dessa informação e por isso, existem várias designações apresentadas, todavia, há uma certa unanimidade em classificá-los ou citá-los tendo em conta, o serem internos e ou externos.

Em termos de classificações possíveis verificamos que são bastante diversificadas e por certo, terão necessidade de informação diferenciadas, todavia, face ao tipo de decisões que lhes estão associadas, há particularidades específicas quando falamos de utilizadores internos e de utilizadores externos e isso é salientado nos estudos apresentados.

2.2.3. Os Utilizadores Internos da Informação Contabilística no SPA e o Calculo de Indicadores

Os utilizadores internos da informação contabilística no SPA “são aqueles que estão relacionados com a atividade dos organismos públicos e que na maioria dos casos, têm acesso à informação e controlo sobre o sistema de informação. Ou seja, são aqueles que intervêm diretamente na gestão e funcionamento das entidades públicas, como sejam os gestores públicos, bem como todos os funcionários da entidade contabilística que

tenham interesse na informação do desempenho do seu organismo público” (Viera, 2008:9).

Neste setor, atualmente, a responsabilidade dos dirigentes ao prestar contas, através de relatórios financeiros, apenas divulgando a forma como foram aplicados os fundos, deixou de ser a preocupação fundamental ou única. “Hoje a informação contabilística e a prestação de contas deixou de ter apenas como finalidade o controlo da legalidade, ela possui um papel mais amplo, tendo em conta as necessidades dos seus diversos utilizadores, com vista não apenas ao cumprimento dos referidos objetivos mas também à satisfação de necessidades, fornecer informação útil para a tomada de decisões e permitir a responsabilização dos gestores pela eficiência, eficácia e economia da sua gestão” (Rua e Carvalho, 2006: 90).

No entanto, a leitura direta da informação contabilística não é fácil nem de interpretação imediata e por isso, com base nessa informação, devem ser calculados indicadores que permitam facilitar por um lado, o apoio à gestão e por outro, permitir a sua avaliação.

Realça-se todavia que a utilização de indicadores de gestão, como técnicas para a avaliação da gestão, não garante a resolução de todos os problemas relacionados à má prestação de contas e à *accountability* ou responsabilidade da Administração Pública. O desenvolvimento de um sistema integrado de informação baseado em indicadores associados com outros instrumentos, possibilita dar uma resposta mais adequada às necessidades da sociedade relativas aos gestores públicos. Com este modelo, o gestor do público poderá contar com um sistema complexo de informações o qual lhe permite selecionar as decisões mais adequadas e conhecer o tipo de serviço que administra, bem como as atividades necessárias para o desenvolver e os custos associados, sempre com o objetivo de identificar e controlar os custos de maneira a atingir os objetivos da organização de forma eficiente e eficaz (Grateron, 1999).

O mesmo autor diz ainda que a aplicação de indicadores de gestão persegue um propósito que pode ser encarado de duas formas diferentes. A primeira, da perspectiva do gestor público ao proporcionar ferramentas que lhe permitam gerir melhor os recursos disponíveis, ao mesmo tempo em que possa prestar contas ou informar a comunidade sobre o uso destes recursos; a segunda, o da ótica do cidadão e de entidades fiscalizadoras, que poderão exercer um melhor controle e avaliação do desempenho do gestor público.

As utilizadas técnicas de gestão como, por exemplo, o uso de indicadores superam as limitações/dificuldades da sua utilização. Algumas dessas vantagens prendem-se com o permitir conhecer melhor os objetivos e as metas da organização, obter informação detalhada das atividades desenvolvidas e os custos envolvidos, conhecer os resultados e compará-los com padrões estabelecidos facilitando o entendimento dos termos economia, eficácia, eficiência e excelência, melhorar o processo de prestação de contas e controlar melhor os recursos disponíveis (Grateron, 1999).

Os indicadores calculados e utilizados variam em função das necessidades dos utilizadores da informação. Um mesmo conjunto de indicadores pode não servir os interesses de dois tipos de utilizadores distintos, uma vez que tanto os seus objetivos, como a sua capacidade de decisão/gestão, podem ser diferentes (Vieira, 2008). Tanto o POCP como os seus planos setoriais, referem que a organização e tratamento da informação contabilística terá, entre outros, que permitir a elaboração de indicadores que analisem e avaliem se a gestão foi efetuada com eficiência, eficácia e economia, daí que, a seleção dos indicadores depende, por um lado, do que se pretende medir e, por outro, da informação disponível.

Uma das principais dificuldades no SPA na definição dos indicadores prende-se com o facto de na maioria das atividades desenvolvidas pelas entidades públicas, o *output* não ser visível e daí resultarem limitações na avaliação das atividades e serviços, relativamente ao estarem a ser bem executados bem como em melhorar a sua qualidade. Outro dos grandes problemas está relacionado com a obtenção dos dados para se construírem os indicadores. Para tal tem que se definir previamente a população ou a respetiva amostra representativa, sobre a qual vai incidir a recolha de informação. Existem diversos tipos de indicadores, para analisar e avaliar uma entidade contabilística, tais como, indicadores orçamentais, indicadores contabilísticos, indicadores sociais, indicadores de contexto, etc. (Vieira, 2008).

De acordo a Correia (2002: 308), “... os indicadores permitem analisar a evolução dos aspetos relevantes da entidade (a nível interno nas suas decisões), bem como compará-los com os correspondentes de outras entidades similares. Os indicadores de gestão, que complementam outras medidas de avaliação da *performance*, são instrumentos importantes para análise da gestão das entidades públicas, cujas fontes de obtenção variam com as necessidades de informação dos utilizadores”.

No entanto, uma gestão assente em indicadores, não pode ser feita através de um número infundável de indicadores, ou de um número reduzido dos mesmos, sendo também verdade que, as necessidades de informação não são as mesmas de gestor para gestor, de instituição para instituição, ou mesmo de diferentes níveis hierárquicos e por isso, há que não só selecionar os indicadores pretendidos, como criar condições para que os mesmos permitam atempadamente responder às necessidades de apoio à gestão e avaliação dessa mesma gestão. A sua divulgação ao utilizador específico deverá ser padronizada que obedeça a um modelo de informação onde há consistência e continuidade quer do número de indicadores e periodicidade de divulgação, quer de padrões de referência.

Selecionados os indicadores considerados os adequados aos utilizadores a quem se destinam, a forma como devem ser divulgados, também é fundamental. Uma possibilidade de simples implementação, a qualquer nível hierárquico, é que essa divulgação seja efetuada por um *Tableau de Bord* (TB) (Correia, 2002).

No ponto seguinte, iremos abordar a importância das características da divulgação desses indicadores assente num documento de simples elaboração e leitura.

2.2.4. O *Tableau de Bord* como Instrumento Auxiliar de Gestão

AECA 17 (1998:41) define TB como sendo uma base de informação periódica para a direção de uma organização, capaz de facilitar no apoio à tomada de decisões oportuna, conhecendo o nível de satisfação no cumprimento dos objetivos previamente definidos, através dos indicadores de controlo e de outras informações que o suportem, podendo também ser divulgado e realizado ao nível dos diversos níveis hierárquicos.

Segundo Teixeira (2009) citando Fernández (2003), “TB é um instrumento de medida de desempenho que facilita a pilotagem “pró-ativa” de uma ou várias atividades ou da organização como um todo, contribuindo para a redução da incerteza e facilitando a previsão do risco inerente a todas as decisões”. A mesma autora refere ainda que o TB é um instrumento para apoiar a gestão e não um objetivo em si mesmo. Encarado como um instrumento da gestão, o TB tem de ser um documento dinâmico, apresentar-se de forma clara, ser de simples utilização e ser um estímulo para todos os que o elaboram e os que o utilizam.

Rodrigues (2010), define o TB como um instrumento de informação periódica para os gestores, de apoio à tomada de decisão de forma oportuna, através do conhecimento dos

níveis de cumprimento dos objetivos definidos previamente.

Relativamente às principais características que um TB deve ter, citando Jordan *et al* (2011:231) diremos que deste documento se deve caracterizar por: “ser rápido, conter dados históricos e previsionais, apresentar indicadores diversificados, ser sintético e frequente”. O TB deve ainda, segundo os mesmos autores servir como – instrumento de comparação, previsional, dialogante, evidenciar a análise de desvios e permitir a compreensão do efeito das decisões, logo, paralelamente com ser um instrumento de acompanhamento e de avaliação do desempenho deve ser também um instrumento de ajuda e estímulo à tomada de decisão.

Jordan *et al.* (2003) realçam por sua vez a importância do TB “ser feito por medida”, ou seja, ser elaborado de acordo com as necessidades de informação de quem o vai receber, devendo a sua análise incentivar a ações corretivas, bem como a quantificar, em valor e tempo, a realização e concretização das mesmas. Os mesmos autores salientam ainda que o TB deve aumentar o grau de síntese à medida que aumenta o nível hierárquico a que se destina e da necessidade de haver sempre, previamente definidos, padrões de medida a partir dos quais se pode controlar o seu cumprimento ou determinar os desvios e assegurar medidas corretivas, se necessário.

Sintetizando, o TB, independentemente do seu destinatário, sendo um documento de síntese, deve obedecer na sua elaboração à necessidade de, de forma estruturada, informar, comparar, analisar desvios, incentivar a proposta de medidas corretivas limitadas no tempo e também avaliar o desempenho.

Teixeira (2009) refere que quando bem construído, o TB apresenta indicadores de diferentes naturezas, é um redutor da incerteza, estabiliza a informação, facilita a comunicação e dinamiza a reflexão, garantindo a capacidade de antecipação na organização. Por outro lado, a utilidade e uso do TB como ferramenta de gestão, depende ainda da sua forma, frequência com que é elaborado, suporte em que se vai dar a informação e ainda do seu horizonte de curto, médio ou longo prazo (AECA, 1998). “Decidir o conteúdo e a natureza dos elementos do TB é então a base formal do contrato de gestão entre os vários responsáveis e entre estes e a empresa” (Jordan *et al.*, 2003:237). No quadro 7, apresentamos de acordo com Jordan *et al* (2011) uma proposta de TB.

Teixeira (2009) salienta ainda que, deve haver inter-relação da informação dos TB com outros instrumentos de planificação e controlo que existam na organização. Isto

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

porque, por um lado, os objetivos dos TB devem ter origem na planificação estratégica, que na sua vertente mais operativa se materializa no orçamento e este por sua vez, constituindo uma referência a alcançar, deriva da concretização em unidades monetárias, dos objetivos definidos previamente. Por outro, a sua dependência relativamente às fontes de informação para a elaboração dos TB, dado que, uma das principais fontes é a informação contabilística (tanto a financeira como a analítica). Assim, a qualidade do TB dependerá em grande medida da qualidade dos objetivos definidos (planeamento) e da qualidade dos dados obtidos no sistema contabilístico.

Quadro nº 7: Proposta de apresentação de um *tableau de bord*

Tableau de Bord	Mês _____
Centro de Responsabilidade/Organização _____	Ano _____

Rubricas	Mês			Acumulado			Ano			Ano
	R	O	DV	R	O	DV	R	O	DV	Re-previsão
Produto 1										
Produto 2										
Produto 3										
Total										
.Nacional										
.Exportação										

1-Análise dos desvios _____
2- Proposta de acção correctivas _____
Responsável _____ Data _____

Fonte: Jordan *et al* (2011:255)

(R = Real; O = Orçamento; Dv = Desvio; Acum. = Acumulado)

A elaboração do TB adequado às necessidades dos gestores e informando sobre os fatores críticos de sucesso e as áreas de interdependência, organizacional permite a reflexão sobre os objetivos e contribui para o reforço da missão da organização.

2.3. Estudos Efetuados

Neste ponto iremos apresentar alguns estudos considerados relevantes para o tema que se está a investigar iniciando-se essa apresentação, por ordem crescente das datas.

Alves (2003) - “Relevância da Informação Contabilística - Abordagem Teórica e Estudo Empírico”. De acordo com a autora, muito tem sido escrito sobre a inadequação da informação contabilística às necessidades de gestão porém muito pouco tem sido feito para saber qual o impacto real das críticas sobre a satisfação manifestada pelos dirigentes na utilização de informação contabilística. Na revisão da literatura efetuada a autora definiu os conceitos de informação e informação contabilística, caracterizar a relevância e utilidade da informação contabilística, e analisar as principais críticas apresentadas na literatura contabilística. Quanto aos dados do estudo empírico apresentado, os mesmos foram recolhidos por meio de seis estudos de caso e de um levantamento efetuado por inquérito postal junto de 365 empresas da indústria transformadora portuguesa. Nos resultados apresentados no estudo, prevalece a satisfação com a informação contabilística utilizada, embora sejam apontadas algumas lacunas.

Mendes e Lima (2007) - “Práticas de Contabilidade da gestão hospitalar divulgadas nos relatórios: Estudo dos hospitais EPE portugueses”. O objetivo deste trabalho é determinar o grau de implementação do plano de Contabilidade Analítica ou de gestão nos hospitais EPE (Entidade Pública Empresarial) portugueses, mediante a construção de índices de conformidade globais e parciais por secções e por categorias de atributos, por um lado, e por outro, o tipo de indicadores de gestão utilizados. Os resultados obtidos permitiram aos autores concluir que as práticas de Contabilidade de gestão, com base no sistema de Contabilidade de gestão implementado, são insuficientes para servir de instrumento de gestão e à necessidade de controlo e avaliação do desempenho.

Nogueira, e Carvalho (2008) - “O Sistema de Informação Contabilística da Administração Pública portuguesa segundo a perspectiva de Especialistas”: Estudo Empírico. O objetivo deste estudo foi apresentar à data o atual sistema de informação contabilística da Administração Pública portuguesa, segundo a opinião de um grupo de “especialistas”. Para tal, foi aplicado um questionário a várias individualidades, considerando “especialistas” pelos autores, nos diferentes âmbitos da Contabilidade pública. Os resultados do estudo indicam que o atual sistema de informação contabilística possibilitou uma maior disponibilização de informação de carácter orçamental, patrimonial e analítica, satisfazendo assim as necessidades informativas dos utilizadores. Concluíram

também que apesar das alterações ocorridas no sistema de informação contabilística na Administração Pública portuguesa, o mesmo carece ainda de mais desenvolvimento e maior um maior grau de cumprimento do previsto nos diferentes sistemas contabilísticos.

Júnior, Júnior e Lima (2009) - “A Controladoria nas Organizações Públicas Municipais: Um Estudo De Caso”, Este artigo tem como objetivo identificar se as práticas exercidas pela Controladoria Geral do Município estudado se assemelham às funções de controlo usualmente encontradas na literatura e ainda, avaliar o grau de implementação dessas funções. Para consecução dos objetivos, os autores, através de um estudo de caso, realizaram uma pesquisa exploratória, cuja abordagem teve preponderância qualitativa. A recolha dos dados foi efetuada através de um questionário, que foi respondido pelos principais gestores do órgão de gestão da instituição. Os resultados mostram que existe uma distância entre as funções de controlo previstas na literatura e a prática da entidade pública pesquisada. Por outro lado, os autores concluíram também que existe certo conhecimento sobre as atividades de controlo e intenções de mudança da cultura organizacional.

Teixeira (2009) - “A Contabilidade como Sistema de Informação nas Instituições do Ensino Superior Público em Portugal – O Caso da Escola Superior de Ciências Empresariais. Foi objeto deste estudo efetuar uma abordagem do ponto de vista teórico ao sistema de informação contabilística no SPA de acordo com o POCP e os seus planos setoriais, quer através da informação resultante da articulação da Contabilidade Orçamental e patrimonial, quer do contributo da Contabilidade Analítica, prevista no POC-Educação, no apoio à decisão dos diferentes utilizadores dessa informação e na análise, avaliação e comparação da eficiência, eficácia e economia da gestão dos recursos. Igualmente o objetivo foi de conhecer o estado atual da divulgação de indicadores, externamente no relatório de gestão e, internamente no *tableau de bord*, em instituições de ensino superior público. Para a concretização do objetivo proposto, realizou-se uma revisão de literatura, desenho e elaboração da investigação. Analisou-se o inquérito efetuado a todas as instituições do ensino superior público em Portugal e os resultados mostram que, a Contabilidade Analítica é o sistema contabilístico menos implementado e que as instituições calculam em média 13 indicadores, não havendo total coincidência entre os mais calculados e os considerados mais importantes para apoiar a gestão e avaliar a eficiência, a eficácia e a economia.

Teixeira, Pardal, Mata e Teixeira (2010) - “A Contabilidade Analítica no POCAL e o grau de implementação no distrito de Setúbal”. O objetivo deste trabalho é evidenciar que a articulação e implementação da Contabilidade Orçamental, patrimonial e analítica, de acordo com o previsto no POCP, face ao atual quadro legal, necessita de planos setoriais. Para a concretização do estudo os autores realizaram um inquérito efetuado entre os meses de Setembro e Outubro de 2009. De acordo com os resultados obtidos no estudo, verificou-se que, naquela data, nos municípios do distrito de Setúbal, a Contabilidade Analítica prevista no POCAL, apresentava um nível de implementação baixo, embora os seus dirigentes, quando inquiridos, reconhecessem a sua mais valia na produção de informação para apoio à gestão. No estudo, apenas 25% dos municípios inquiridos já tinham iniciado a implementação da Contabilidade Analítica, sendo todavia, diferenciado o nível de implementação de município para município.

Pires e Alves (2011) - “Incerteza da envolvente e relevância da informação financeira e não financeira na tomada de decisão: Um Estudo Empírico ”. O principal objetivo deste trabalho consiste em analisar, por um lado, a relação entre a incerteza da envolvente e a utilização de informação contabilística e, por outro lado, averiguar qual a relevância atribuída à informação financeira e não financeira na tomada de decisão. Para o efeito, os autores recolheram dados através de inquérito por questionário enviado às grandes empresas da indústria transformadora a operar em Portugal, e obteve-se uma taxa de resposta de 23%. Os resultados obtidos no estudo indicam que em contextos de maior incerteza é atribuída maior relevância à informação não financeira. Os autores afirmam ainda, na sequência da análise dos dados obtidos que a informação financeira continua a ser mais relevante que a informação não financeira relacionada com processos, operações e trabalhadores. Verificaram ainda uma associação positiva entre o uso de informação financeira e não financeira, o que lhes permitiu afirmar que há complementaridade destas informações.

Guerreiro, Júnior e Soutes (2011) - “Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de Contabilidade gerencial?” Este estudo tem dois objetivos principais: (a) avaliar se empresas brasileiras que se destacam pelo seu peso na economia brasileira utilizam instrumentos modernos de Contabilidade de Gestão e se (b) empresas que se destacam pela qualidade de suas informações aos utilizadores externos, também, se

destacam pela maior utilização de instrumentos modernos de Contabilidade de Gestão de apoio a utilizadores internos. Os dados foram obtidos através de questionário enviado ao gestor da área da Contabilidade de Gestão, contendo questões relativas ao grau de utilização de instrumentos tradicionais e modernos de Contabilidade de Gestão. A amostra era constituída por 90 empresas selecionadas entre as 500 maiores empresas (edição de 2005 de Melhores e Maiores) e que em simultâneo tempo foram indicadas o para o prémio da Associação Nacional dos Executivos de Finanças e Administração e Contabilidade. Os resultados do estudo demonstram que (a) as empresas da amostra utilizam instrumentos modernos de Contabilidade de Gestão e (b) as empresas da amostra que se destacam pela qualidade da sua informação, não se diferenciam em termos de utilização de instrumentos modernos da Contabilidade de Gestão, do grupo das demais empresas pesquisadas.

Nogueira, Jorge e Oliver (2012) - “A Utilidade do Relato Financeiro e as Necessidades de Informação para a Tomadas de Decisão Internas: Estudo empírico nos municípios portugueses” O objetivo deste trabalho consiste em identificar as necessidades de informação dos utilizadores municipais e aferir a utilidade do atual modelo de relato financeiro municipal para a satisfação dessas necessidades no contexto das tomadas de decisão internas, na administração Local portuguesa. Os dados foram obtidos através da aplicação de um questionário aos tomadores de decisão dos 308 municípios portugueses. Os resultados obtidos pelos autores sugerem que não existem diferenças significativas entre o grupo de decisores relativamente às necessidades de informação financeira e à utilidade atribuída ao relato financeiro municipal e mostram também uma utilidade elevada para as tomadas de decisão do relato financeiro municipal, na sua forma e conteúdo atuais.

Teixeira, Teixeira, Pardal e Mata (2012) - “O Relatório de Gestão e a avaliação e comparação do desempenho dos municípios portugueses - o caso dos municípios no distrito de Setúbal”. O objetivo deste estudo centra-se na análise comparativa do desempenho dos municípios do distrito de Setúbal, com base nos indicadores divulgados no Relatório de Gestão dos referidos municípios, tendo como metodologia de investigação, a análise de conteúdo. Em simultâneo os autores recorreram ainda a um inquérito enviado aos referidos municípios sobre os indicadores de desempenho calculados e a importância atribuída à informação desses mesmos indicadores. Os resultados demonstram que os municípios em estudo apresentam fundamentalmente indicadores de carácter orçamental e/ou patrimonial. Nos Relatórios de Gestão, no ano em análise, (2008) os municípios

apresentam um total de 115 indicadores orçamentais diferentes e 44 indicadores económicos e/ou patrimoniais, também diferentes. Segundo os autores, essa disparidade de indicadores, não permite a comparabilidade entre municípios e na sequência referem que a divulgação no Relatório de Gestão das Autarquias Locais dos mesmos indicadores, permitiria uma avaliação comparativa do desempenho dos municípios.

Corrêa, Neto, Nakao e Osajima (2012) - “A relevância da informação contábil na identificação de empresas criadoras de valor: um estudo do setor de energia elétrica brasileiro”. Citando os autores, o objetivo deste estudo é procurar e identificar os indicadores contabilísticos mais relevantes para discriminar as companhias criadoras de valor no setor de energia elétrica brasileiro. Aplicando o método estatístico, os resultados do estudo indicam que houve geração de valor em 41,82% dos casos estudados. Quanto aos indicadores mais relevantes para avaliar a criação de valor, apontam quatro indicadores que de seguida referimos: “retorno sobre o património líquido”, “composição do endividamento bancário”, “independência financeira” e “composição do endividamento”.

Ferreira, Saraiva e Novas (2012) - “A relevância do sistema de gestão da qualidade e o papel da Contabilidade nas pequenas e médias empresas portuguesas”. Esta investigação tem como objetivo estudar o posicionamento das pequenas e médias empresas (PME) relativamente ao sistema de gestão da qualidade e investigar a utilização que fazem da Contabilidade. Os dados, tratados com recurso a técnicas de estatística descritiva, foram recolhidos através de um inquérito por questionário, enviado a mil PME e obtiveram mais de 99% de respostas. Os resultados evidenciam que, apesar dos participantes reconhecerem a importância da gestão da qualidade e do papel da Contabilidade na administração das suas empresas, na prática, ainda as usam de forma muito deficiente.

Nogueira e Jorge (2013) - “O Controlo interno afeta a utilidade de informação financeira para a tomada de decisões internas? Estudo empírico nos municípios portugueses”. O objetivo geral deste trabalho é estudar a relação do controlo interno e a utilidade da informação financeira para a tomada de decisões internas. Os dados foram recolhidos através da aplicação de um questionário aos responsáveis políticos e técnicos. A taxa de resposta foi de aproximadamente 49%, o que garantiu sua representatividade. Os resultados obtidos apontam claramente para a existência de um relacionamento entre o controlo interno a que a informação esta sujeita e a utilidade desta para a tomada decisões internas nos municípios. Mostram também que os decisores internos consideram bastante

útil a informação financeira para a tomada de decisões e também consideram bastante importante, os diferentes tipos de controlo interno aplicáveis à informação financeira, destacando-se sobretudo o controlo interno contabilístico.

Teixeira, Mata, Pardal, Teixeira (2013) - “Avaliação e divulgação de indicadores de desempenho dos municípios portugueses: O caso do distrito de Setúbal”. O objetivo do estudo centra-se na caracterização da informação sobre o desempenho dos municípios do distrito de Setúbal, com base no Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses e nos indicadores apresentados no Relatório de Gestão dos diferentes municípios do distrito estudado. A metodologia assentou essencialmente na análise de conteúdo e tratamento da informação recorrendo a estatística descritiva. Os resultados demonstraram que os municípios distrito de Setúbal apresentam fundamentalmente indicadores de carácter orçamental e patrimonial, facto justificado pela fraca implementação da Contabilidade de custos nesses municípios.

Pucci e César (2014) - “O Processo de Tomada de Decisão de Gestores Hospitalares”. Este estudo tem como objetivo identificar o modelo de decisão adotado por gestores de hospitais quando esses decidem sobre o nível de metas orçamentais nas suas áreas de atuação. Como referencial teórico os autores adotaram a análise de modelos económicos clássicos para decisão bem como modelos cognitivos relacionados ao processamento da informação para decisão. O estudo, teve uma abordagem quantitativa e utilizaram um questionário que enviaram por meio electrónico para centenas de gestores hospitalares de todo o Estado de São Paulo, obtendo 74 respostas. Os dados foram analisados com estatística descritiva e multivariada. Os resultados apontam para uma pronunciada influência sócio-afetiva sobre a decisão racional, especialmente a influência do medo sobre os resultados da decisão tomada. Os resultados sugerem ainda a potencialidade para o desenvolvimento de ferramentas de apoio à decisão.

3. PARTE - METODOLOGIA

A escolha e definição de uma metodologia de investigação são essenciais para se determinar como se vai desenvolver o objeto de estudo, designadamente estabelecendo que método usar na análise de um dado fenómeno.

3.1. Método de Investigação

Para a realização do objetivo proposto, efetuou-se um estudo de carácter qualitativo. Este método torna-se importante na pesquisa aplicada a diversas áreas de conhecimento. Freixo (2013:146), refere que o “método qualitativo serve quando o investigador está preocupado com uma compreensão absoluta e ampla do fenómeno em estudo. Observa, descreve, interpreta e aprecia o meio e o fenómeno tal como se apresenta, sem procurar encontrá-los”. O mesmo autor afirma que o objetivo do método de investigação utilizado para o desenvolvimento do tema estudado é de descrever ou interpretar, mais do que avaliar. O método qualitativo demonstra a importância primordial da compreensão do investigador e dos participantes no processo de investigação. Esta abordagem é uma extensão da capacidade do investigador em dar sentido ao fenómeno.

Assim, a partir da nossa questão de investigação e que se prende em saber se “a informação contabilística resultante da aplicação obrigatória do POCP no SPA e do POC-Educação no ensino superior público em particular, é utilizada como apoio à gestão de uma instituição de ensino superior público, quer através da sua análise direta quer de indicadores de gestão calculados a partir dela”, foram definidas 4 hipóteses (H) que visam

orientar o trabalho na direção da informação necessária para responder à questão de investigação formulada. De seguida apresentam-se as quatro hipóteses referidas.

H1 – Os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, dispõem de informação contabilística relativamente ao orçamento da instituição, bem como da sua execução;

H2 - Aos órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, são disponibilizados indicadores de gestão cálculos com base na informação contabilística relativamente ao orçamento da instituição, bem como da sua execução;

H3 - Os indicadores de gestão calculados com base na informação contabilística são divulgados aos órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, num documento de síntese, tal como um *tableau de bord*, para o qual foi definida a periodicidade e os valores de referência, permitindo analisar desvios e tomar medidas corretivas;

H4 – Os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, atribuem um grau de importância elevado ou muito elevado à informação contabilística e aos indicadores calculados com base nessa informação, para apoiar a gestão da instituição.

3.2.Método e Técnicas de Recolha

Quanto ao procedimento técnico trata-se de uma pesquisa bibliográfica, exploratória e de estudo de caso. De acordo com Vilelas (2009), os estudos bibliográficos são elaborados a partir de material já publicado, constituído principalmente, por livros, artigos de periódicos e, atualmente, de material disponibilizado na internet”. Para Gil (2010:29-30), “a pesquisa bibliográfica é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, com livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos”. O mesmo autor alerta para a qualidade da informação, porque os trabalhos elaborados com base em fontes que apresentam dados recolhidos e processados de forma inadequada, serão igualmente trabalhos com pouca qualidade ou erros maiores.

Vieira (2002) refere que a pesquisa exploratória visa proporcionar ao pesquisador uma maior familiaridade com o problema em estudo e que este esforço tem como meta tornar um problema complexo mais explícito ou mesmo construir hipóteses mais adequadas. O mesmo autor a propósito desta pesquisa acrescenta que, ela possibilita a

compreensão do problema enfrentado pelo pesquisador. A pesquisa exploratória é usada em casos nos quais é essencial definir o problema com maior precisão e identificar cursos relevantes de ação ou obter dados adicionais antes que se possa desenvolver uma abordagem Vieira (2002) citando Malhotra (2001).

Ventura (2007) citando Yin (2001), salienta que o estudo de caso representa uma investigação empírica e compreende um método abrangente, com a lógica do planeamento, da recolha e da análise de dados e pode incluir tanto um estudo de caso único, como múltiplo, assim como abordagens quantitativas e qualitativas de pesquisa. No entendimento de Miguel (2007), estudo de caso é um estudo de natureza empírica que investiga um determinado fenómeno, geralmente contemporâneo, dentro de um contexto real de vida, quando as fronteiras entre o fenómeno e o contexto em que ele se insere, não são claramente definidas.

Tendo em conta a especificidade do tema apresentado e a metodologia escolhida, surge a necessidade de se desenvolver um estudo primando por uma pesquisa de análise de conteúdo.

Análise de conteúdo, segundo Silva *et al* (2005) citando Bardin (1949), é um método que pode ser aplicado tanto na pesquisa quantitativa como na investigação qualitativa, mas com aplicações diferentes. Sendo que na primeira, o que serve de informação é a frequência com que surgem certas características do conteúdo; enquanto na segunda, é a presença ou a ausência de uma dada característica de conteúdo ou de um conjunto de características num determinado fragmento de mensagem que é levado em consideração.

O método usado para recolha dos dados foi o inquérito com questões abertas, fechadas e semiabertas, respondido pelos órgãos de gestão e unidades de carácter científico ou pedagógicos da ESCE/IPS. Segundo Ceia (2010), em ciências sociais e humanas o inquérito pode assumir várias formas, desde uma investigação para apurar dados objetivos sobre um problema concreto até à tentativa de descrição da opinião representativa de uma comunidade sobre um assunto de carácter científico ou apenas de interesse geral. Para o autor, a maneira como se apresenta um inquérito é fundamental para que seja reconhecida a sua validade técnica, o que significa que quanto maior for a população, maior será a possibilidade de aceitação das conclusões retiradas da leitura dos inquéritos.

O inquérito foi enviado por email no período que decorreu entre 4 e 31 de Julho de

2014. As respostas ao inquérito podiam ser enviadas por email ou entregues no cacifo da Professora Orientadora da Dissertação. Foram enviados 24 inquéritos e recebidas 13 respostas o que corresponde a uma taxa de resposta de 54,2%.

O inquérito, composto por 17 questões, está organizado de modo a obter-se a seguinte informação: A caracterização do órgão de gestão/unidade de carácter científico ou pedagógico da ESCE do IPS; Se dispõem ou não, para apoiar a gestão, de informação com base na informação contabilística, entre elas do orçamento da instituição; Se essa informação é obtida da consulta direta das informação contabilística ou é com base em indicadores calculados com a informação contabilística; Se os indicadores, caso existam, são divulgados periodicamente num documento de síntese, ou caso não existam, se considera que deviam haver; O grau de importância atribuída à informação dos indicadores disponibilizados ou se fossem disponibilizados e dos que se apresentam numa tabela independente.

3.3. Limitações

A investigação efetuada apresenta algumas limitações passíveis de serem criticadas. Uma primeira limitação está relacionada com o método de pesquisa utilizado, estudo de caso, uma vez que este método pode ter problemas de enviesamento do investigador, problemas de subjetividade das respostas obtidas e problemas da ética da relação do investigador com os seus sujeitos (Alves 2005). Outra limitação identificada é o tamanho da amostra utilizada, que não nos permite generalizar as conclusões. Uma outra limitação do estudo, de acordo com Vilelas (2009), relaciona-se com a utilização de um inquérito que de algum modo pode ser afetado nas respostas, pela subjetividade das pessoas ou ser, ao nível das respostas obtidas, deliberadamente falsas e imprecisas.

4. PARTE - ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS OBTIDOS

4.1. Apresentação da Instituição do Estudo de Caso

A Escola Superior de Ciências Empresariais, (ESCE), criada em Dezembro de 1994, é uma unidade orgânica de ensino e investigação do Instituto Politécnico de Setúbal (IPS), que teve autonomia administrativa e financeira até 31 de Dezembro de 2008. Leciona atualmente cursos de Licenciatura, Mestrado, Pós-Graduação e Outras Formações, sempre na área das ciências empresariais.

Tendo como missão “Ensinar, investigar e prestar serviços na área das Ciências Empresariais, com os mais elevados níveis éticos e de qualidade, dignificando o Homem, contribuindo, em parceria com a comunidade, para a promoção do desenvolvimento do país, em geral, e da região de Setúbal, em particular”, a ESCE, através do ensino ministrado visa formar profissionais flexíveis e dinâmicos, que associem conhecimentos de gestão geral com uma especialização na área específica de formação, que pode ser, nomeadamente, em contabilidade e finanças, recursos humanos, marketing, distribuição e logística e em sistema de informação.

A ESCE assume-se como sendo uma escola diferente e orientada para o futuro dos estudantes e das organizações e por isso, tem investido numa formação sustentada na empregabilidade, ligação ao contexto empresarial, ensino pragmático, disponibilidade dos

docentes no apoio aos estudantes, condições de estudo e apoio e a utilização de práticas inovadoras, quer ao nível das metodologias de ensino que podem ir do modelo tradicional de ensino à aplicação da metodologia baseada na resolução de problemas, quer de aproximação à envolvente nacional e internacional, quer através de estágios quer da organização da *business weeks*, e de *workshops* bem como seminários e aulas abertas em parceria com as organizações.

De acordo com os seus Estatutos da Escola, (Artigo 14º), “tendo em conta os objetivos que prosseguem e as funções que desempenham, os elementos organizacionais da ESCE/IPS classificam-se em: a) Órgãos de gestão; b) Unidades de carácter científico ou pedagógico; e c) Unidades administrativas e técnicas”.

a) Os órgãos de gestão são constituídos por: Conselho de representantes, Diretor, Conselho técnico - científico, Conselho pedagógico, Conselho de coordenação, Conselho consultivo;

b) As unidades de carácter científico ou pedagógico são: Os departamentos que atualmente são cinco, designando-se: Departamento de comportamento organizacional e Gestão dos recursos humanos, Departamento de contabilidade e finanças, Departamento de economia e gestão, Departamento de marketing e logística e Departamento de sistema de informação; os Diretores de curso – face à oferta formativa atual da ESCE os Diretores de curso são 15 dos quais, 8 são de cursos ao nível da Licenciatura (contabilidade e finanças, contabilidade e finanças noturno, gestão de recursos humanos, gestão de recursos humanos pós-laboral, marketing, distribuição e logística, distribuição e logística pós-laboral e gestão de sistemas de informação), 2 da Pós-graduação de gestão de marketing turístico, 5 dos Mestrados (contabilidade e finanças, ciências empresariais, segurança e higiene no trabalho, gestão estratégica de recursos humanos e sistemas de informação organizacionais) e outras que venham a ser criadas, sob proposta do Diretor ou do Conselho de coordenação, e mediante parecer favorável do Conselho técnico-científico ou do Conselho pedagógico, consoante a sua natureza primordial;

c) Unidades administrativas e técnicas, que são todas as: Unidades que o Diretor necessita constituir para apoiar as atividades da ESCE/IPS.

De acordo com a legislação em vigor, o IPS é obrigado a aplicar o POC-Educação e por isso, deverá ter implementado os sistemas contabilísticos previstos nesse plano setorial e que são a contabilidade orçamental, a contabilidade patrimonial e a contabilidade

analítica. Sendo ainda o IPS uma instituição de ensino superior público constituído por cinco Escolas onde se inclui a ESCE, foi nosso objetivo, face à convicção de que a informação contabilística quer através da sua análise direta quer do apoio ao cálculo de indicadores, é um forte e poderoso instrumento de apoio à gestão de uma instituição de ensino superior, saber se, essa mesma informação era disponibilizada e utilizada, pelos diferentes órgãos de gestão da ESCE.

Assim, face à nossa questão de investigação e que é “Será que a informação contabilística resultante da aplicação obrigatória do POCP no SPA e do POC-Educação no ensino superior público em particular, é utilizada como apoio à gestão de uma instituição de ensino superior público, quer através da sua análise direta quer de indicadores de gestão calculados a partir dela?”, foram definidas 4 hipóteses que se pretenderam testar a partir das respostas obtidas a um inquérito (Apêndice 1) enviado por email a todos os Diretores/Presidentes dos Órgãos/Unidades de gestão da Escola, no período que decorreu entre 4 e 31 de Julho de 2014. As respostas ao inquérito podiam ser enviadas por email ou entregues no cacifo da Orientadora.

Foram enviados 24 inquéritos e obtiveram-se 13 respostas o que corresponde a uma taxa de resposta de cerca de 54%.

As 4 hipóteses definidas e que pretendemos testar através das respostas obtidas no inquérito enviado aos Órgãos/Unidades de gestão da ESCE do IPS, são:

H1 – Os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, dispõem de informação contabilística relativamente ao orçamento da instituição, bem como da sua execução;

H2 - Aos órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, são disponibilizados indicadores de gestão cálculos com base na informação contabilística relativamente ao orçamento da instituição, bem como da sua execução;

H3 - Os indicadores de gestão calculados com base na informação contabilística são divulgados aos órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, num documento de síntese, tal como um *tableau de bord*, para o qual foi definida a periodicidade e os valores de referência, permitindo analisar desvios e tomar medidas corretivas;

H4 – Os órgãos de gestão de uma instituição de ensino superior público, atribuem um grau de importância elevado ou muito elevado à informação contabilística e aos

indicadores calculados com base nessa informação, para apoiar a gestão da instituição.

4.2. Análise das Respostas do Inquérito

Para a realização do estudo foram inquiridos os órgãos de gestão e unidades de carácter científico ou pedagógico da ESCE do IPS.

Tabela nº 1: Tempo que desempenha o Cargo

Intervalo	Mês a 1 ano	1 a 2 anos	2 a 4 anos	+ 4 anos
Diretores/Presidentes	2	4	3	3

Fonte: Dados da pesquisa.

Quando inquirimos aos órgãos de gestão e unidades de carácter científico ou pedagógico da Escola, ou seja, os respetivos diretores e presidentes, acerca do tempo que desempenham o cargo que exercem atualmente, verificamos que das 12 respostas obtidas apenas 2 desempenham o cargo à menos de 1 ano, enquanto que 4 o fazem entre 1 e 2 anos. Constata-se ainda da leitura da tabela que, metade dos inquiridos que responderam à questão, desempenham o cargo à mais de 2 anos.

Tabela nº 2: Número de pessoas que fazem parte do Órgão/Unidade.

Intervalos	Até 2	de 2 a 5	de 5 a 10	de 10 a 20	+ 20
Órgãos	1	7	0	1	2

Fonte: Dados da pesquisa.

Quanto ao número de pessoas que fazem parte do Órgão/Unidade, constatamos que das 13 respostas obtidas na sua maioria (7) é composto por 2 a 5 pessoas, cerca de 2 órgão são constituídos por mais de 20 pessoas. Existe ainda 1 órgão com apenas 2 pessoas e outro cuja constituição engloba um número de pessoas entre 10 a 20 elementos. Nos questionários recebidos, houve dois em que não se obteve resposta a esta questão.

Tabela nº 3: Número médio de reuniões anuais: (se aplicável).

Intervalos	até 2	de 2 a 5	de 5 a 10	de 10 a 20	+ 20	Não aplicável
Órgãos/Unidades	1	3	3	1	2	3

Fonte: Dados da pesquisa.

Quando inquiridos sobre o número de reuniões anuais efetuadas pelo Órgão/Unidade de gestão da ESCE, verificamos que 3 referem que não é aplicável, outros

3 afirmam que reúnem entre 2 a 5 vezes e também 3, efetuam entre 5 a 10 reuniões por ano. Dois Órgãos referem que efetuam mais de 20 reuniões e um afirma que efetua até duas reuniões por ano.

Tabela nº 4: Número médio de presenças por reunião: (se aplicável).

Intervalos	Até 2	de 2 a 5	de 5 a 10	de 10 a 20	+ 20	Não aplicável
Órgãos	-	3	1	1	3	5

Fonte: Dados da pesquisa.

Ao inquirirmos acerca do número médio de presenças por reunião obtiveram-se as seguintes respostas: 3 Órgãos/Unidades têm em média de 2 a 5 presenças por reunião e também 3, têm mais de 20 presenças por reunião. Um Órgão/Unidade tem entre 5 e 10 pessoas em média por reunião e também um tem um número médio de presenças entre 10 e 20. De acordo com as respostas obtidas, nenhum dos respondentes tem em média até 2 presenças por reunião e 5 referem que não é aplicável.

Tabela nº 5: Dispõe de informação com origem na informação contabilística?

Descrição	Respostas	%
Sim	3	23,1%
Não	10	76,9%
Não respondidas	0	

Fonte: Dados da pesquisa.

Quando questionados se no desempenho das funções inerentes ao Órgão/Unidade da ESCE, lhe é fornecida alguma informação com origem na informação contabilística, constatamos que a maioria (10) dos inquiridos afirmam não receber informações com origem a informação contabilística no desempenho das funções inerentes ao Órgão/Unidade. Perante esta questão, três dos respondentes referem que lhe é fornecida informação com origem na informação contabilística no desempenho das funções inerentes ao Órgão/Unidade.

Tabela nº 6: Informação disponibilizada com base na informação contabilística

Descrição	Respostas
Resultado do exercício (financeiro e orçamental)	1
Orçamento e controlo orçamental	2

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com as respostas obtidas nos 3 inquéritos que responderam sim na questão anterior, verificamos que 1 refere ter o resultado do exercício (financeiro e orçamental) e 2 órgãos responderam, que a informação disponibilizada era o orçamento e o controlo do orçamento.

No contexto dos inqueridos que responderam não lhe ser disponibilizada informação com base na informação contabilística, constatamos que 5 consideram não ser necessário o fornecimento de informações contabilísticas no exercício das suas funções, enquanto que 4 entendem o contrário, isto é, consideram que lhe devia ser disponibilizada alguma informação contabilística. Um Órgão/Unidade não respondeu à questão. (Tabela 7).

Tabela nº 7: Se não lhe é disponibilizada informação com base na informação contabilística, considera que deveria ser disponibilizada alguma informação contabilística?

Descrição	Respostas	%
Sim	4	40%
Não	5	50%
Não respondida	1	10%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos respondentes que afirmaram que lhes deveria ser disponibilizada informação com base na informação contabilística, quando questionado sobre qual a informação que considerava que devia ser disponibilizada, identificaram: Custo médio anual/aluno; Custo médio anual/curso; Custo médio de docência/aluno; Custo médio de funcionamento/aluno; Custo por aluno; Custo do curso desagregado por noturno e diurno; Custo por aluno/estudante; Salário médio dos docentes do departamento; Orçamento para apoio à investigação para os docentes do departamento e sua execução; Orçamento para aquisição de bibliografia e sua execução; Taxa sucesso por unidade curricular/por área científica; Avaliação da qualidade do serviço da ciência por ensino/unidade curricular/área científica;

Rendimento por curso.

Salienta-se que todos os indicadores identificados e que acabámos de apresentar, não foram referenciados apenas uma vez.

Quando questionados se nas decisões inerentes ao Órgão/Unidade da ESCE, era tida em consideração alguma informação com origem na informação contabilística, 3 responderam que sim e 9 que não, como é evidenciado na tabela 8 que de seguida se apresenta. Um dos inquiridos, que respondeu ao inquérito, não respondeu à questão.

Tabela nº 8: Nº de pessoas que consideram alguma informação com origem na informação contabilística nas decisões inerentes ao Órgão/Unidade.

Descrição	Respostas	%
Sim	3	23,1%
Não	9	69,2%
Não respondida	1	0,7%

Fonte: Dados da pesquisa

Aos inquiridos que afirmaram considerar alguma informação com origem na informação contabilística nas decisões inerentes ao Órgão/Unidade foi ainda questionado se consideravam que essa informação contribuía para um maior/melhor desempenho do Órgão e houve unanimidade na resposta, (Tabela 9) os três consideram que essa informação contribuía para um maior/melhor desempenho do Órgão/Unidade.

Tabela nº 9: O uso da informação contabilística no apoio nas decisões inerentes ao Órgão/Unidade da ESCE, contribui para um maior/melhor desempenho do Órgão/Unidade.

Descrição	Respostas	%
Sim	3	100%
Não	0	
Não respondida	0	

Fonte: Dados da pesquisa.

De seguida, na Tabela 10 apresentam-se as respostas obtidas relativamente aos inquiridos que afirmaram não considerar alguma informação com origem na informação contabilística nas decisões inerentes ao Órgão/Unidade quando questionados se consideravam que essa informação podia ou não contribuir para um maior/melhor

desempenho do Órgão/Unidades.

Tabela nº 10: Considera que se tivesse informação contabilística o Órgão/Unidade teria um maior/melhor desempenho?

Descrição	Respostas	%
Sim	4	44,45%
Não	4	44,45%
Não respondeu	1	11,10%

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com as 9 respostas obtidas (dos inquiridos que não suportavam as decisões do órgão na informação contabilística), verificamos que 4 dos inquiridos consideram que se tivessem essa informação o órgão teria um maior/melhor desempenho, igual número de respostas consideram que o órgão não teria um melhor desempenho e 1 não responde à questão.

Outra questão do inquérito prendia-se com a necessidade de saber se para apoiar as decisões inerentes a cada Órgão/Unidade de gestão da ESCE eram ou não elaborados/apresentados indicadores periodicamente. Na tabela 11, são apresentados os resultados obtidos.

Tabela nº 11: Para apoiar as decisões inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE são elaborados/apresentados indicadores periodicamente?

Descrição	Respostas	%
Sim	8	61,5%
Não	5	38,5%
Não respondida	0	

Fonte: Dados da pesquisa.

Constatamos que a maioria (8) dos inquiridos afirmam que são elaborados/apresentados indicadores periodicamente para apoiar as decisões inerentes ao Órgão/Unidade da ESCE e 5, referem que não são elaborados/apresentados indicadores periodicamente para apoiar as decisões do Órgão/Unidade.

Aos inquiridos que afirmaram que sim, nesta questão, foi ainda questionado se esses indicadores são apresentados em algum documento de síntese com divulgação periódica, tal como um relatório, um *Tableau de Bord*, etc..... Na tabela 12 são

apresentadas as respostas obtidas.

Tabela nº 12: Os indicadores são apresentados em algum documento de síntese com divulgação periódica, tal como um relatório ou um *Tableau de Bord*?

Descrição	Respostas	%
Sim	7	87,5%
Não	1	12,5%
Não respondida	0	

Fonte: Dados da pesquisa

De acordo com as 8 respostas possíveis verificamos que, 7 dos respondentes afirmam que esses indicadores são apresentados num documento de síntese com divulgação periódica e 1, refere que não.

Aos inquiridos que afirmaram que não são elaborados/apresentados indicadores periodicamente para apoiar as decisões inerentes ao Órgão/Unidade da ESCE, foi questionado se consideravam que deveriam ser elaborados e apresentados indicadores periodicamente, num documento de síntese tal como um relatório, um *Tableau de Bord*, etc....? Na tabela 13 apresentam-se as respostas obtidas.

Tabela nº 13: Deveriam ser elaborados e apresentados indicadores periodicamente, num documento de síntese tal como um relatório, um *Tableau de Bord*, etc....?

Descrição	Respostas	%
Sim	2	40%
Não	3	60%
Não respondida	0	

Fonte: Dados da pesquisa

Das 5 respostas possíveis, constatamos que 3 consideram que não deveriam ser elaborados e apresentados indicadores periodicamente, num documento de síntese tal como um relatório, enquanto que 2 dos inquiridos consideram que sim.

Relativamente aos 7 respondentes que afirmaram que os indicadores eram apresentados em documentos de síntese com divulgação periódica, foi de seguida questionado qual o nº de indicadores que são disponibilizados nesse documento, bem como a sua periodicidade. As respostas obtidas são apresentadas de seguida.

Tabela nº 14: Qual o nº de indicadores que são disponibilizados nesse documento?

E qual a periodicidade?

Nº de indicadores	Periodicidade	Respostas
1	Semestral	1
2	Mensal	1
Mais de 10	Anual	1
15 à 20	Trimestral	1
Mais de 30	Anual	1
35	Anual	1
Não Respondeu	Anual	1

Fonte: Dados da pesquisa

Da leitura da tabela 14 verificamos que cada respondente no que se refere ao número de indicadores disponibilizados apresenta um valor diferente que oscila ente 1 e 35, sendo evidente que a maioria aponta para valores acima de 10 indicadores. No que se refere à periodicidade, 4 responderam que deve ser anual.

Dos respondentes a quem não eram disponibilizados indicadores ou documentos de síntese e consideraram que deveriam ser elaborados e apresentados indicadores periodicamente num documento de síntese, foi-lhes questionado qual o número de indicadores que consideravam que deviam ser disponibilizados nesse documento, bem como a sua periodicidade. As respostas obtidas, são apresentadas na próxima tabela.

Tabela nº 15: Qual o nº de indicadores que considera que deviam ser disponibilizados nesse documento? E qual a periodicidade?

Nº de indicadores	Periodicidade	Respostas	%
5 ou 6	Semestral	1	50%
Mais de 60	Anual	1	50%

Fonte: Dados da pesquisa

Das duas respostas possíveis verificamos que 1 considera que a periodicidade deveria ser semestral e que os indicadores divulgados deveriam ser 5 ou 6. Um respondente refere que anualmente deveriam ser apresentados mais de 60 indicadores.

Voltando de novo aos 7 respondentes que afirmaram que para apoiar as decisões inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE são elaborados/apresentados indicadores periodicamente e que simultaneamente eram apresentados em algum documento de síntese

com divulgação periódica, tal como um relatório, um *Tableau de Bord*, foi-lhes questionado se consideravam a periodicidade dessa divulgação adequada. Na tabela 16 são apresentadas as respostas obtidas.

Tabela nº 16: Considera a periodicidade dessa divulgação adequada?

Descrição	Periodicidade	Respostas	%
Sim	.	5	71,4%
Não	Semestral	1	14,3%
Não respondidas	-	1	14,3%

Fonte: Dados da pesquisa

Dos respondentes possíveis, 71,4% consideram a periodicidade da divulgação adequada. Um não respondeu e o outro, refere que a divulgação deveria ser semestral.

Aos mesmos sete respondentes foi ainda questionado se esses indicadores eram comparados com algum valor de referência, e constatou-se que:

Tabela nº 17: Esses indicadores são comparados com algum valor de referência, (tal como o previsto em orçamento, o real do ano anterior, etc....)?

Descrição	Respostas	Valor de Referência apresentado	Respostas
Sim	6	Obrigatoriedade legal de cumprir o limite máximo	1
		Anos letivos anteriores	4
		Não respondida	1
Não	1		

Fonte: Dados da pesquisa

Analisando as respostas obtidas verificou-se que seis respondentes afirmam que os indicadores são comparados com valores de referência, sendo “anos letivos anteriores” o valor de referência mais utilizado.

Aos respondentes que referiram que lhes devia ser fornecido indicadores e não lhes eram disponibilizados em documentos de síntese, periodicamente, foi-lhes questionado qual o valor de referência que considera adequado para efetuar a comparação dos valores

calculados.

Tabela nº 18: qual o valor de referência que considera adequado para efetuar a comparação dos valores calculados?

Valor de referência	Respostas	%
Ano anterior	1	50%
Previsto em orçamento, comparado com anos anteriores	1	50%

Fonte: Dados da pesquisa.

Da leitura da tabela verifica-se que não há unanimidade nas respostas. Um refere como valor de referência o “Ano anterior” e o outro, o “previsto em orçamento”.

Aos oito respondentes que afirmaram que deviam ser disponibilizados indicadores e que os mesmos eram disponibilizados em documento de síntese, foi-lhes questionado se consideravam suficientes os indicadores disponibilizados. As respostas obtidas, são apresentadas de seguida na tabela 19.

Tabela nº 19: Considera suficientes os indicadores disponibilizados?

Descrição	Respostas	%
Sim	2	25%
Não	4	50%
Não respondida	2	25%

Fonte: Dados da pesquisa.

De acordo com as respostas obtidas, 50% desses respondentes não considera suficiente o número de indicadores disponibilizados.

De seguida, apresentam-se, na tabela 20, os indicadores que esses mesmos respondentes referem que lhe são disponibilizados, bem como o grau de importância que lhes atribuem, tendo como referência uma escala de 1 (nada) a 5 (muito).

Tabela nº 20: Quais os indicadores disponibilizados e o grau de importância atribuído?

Indicador	Periodicidade	Grau Importância				
		1 nada	2	3	4	5 muito
Alunos inscritos	Anual				1	
Proveniência aluno	Anual		1			
Distribuição alunos por géneros	Anual		1			

<i>Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso</i>						
Distribuição alunos por idade	Anual				1	
Nº de estudantes-trabalhadores	Anual			1		
Nº de estudantes estrangeiros	Anual			2		
Indicadores de sucesso / UC	Anual					1
Indicadores de sucesso / ano	Anual					1
Nº de retenções e abandono					1	
Nº de horas semanais (em média)	Semestral					1
Taxa sucesso nas UCs						1
Nº de alunos avaliados / INSC	Anual		1			
Nº alunos aprovados / INSC	Anual		1			
Nº alunos aprovados / Nº alunos avaliados	Anual					1
Total de inscritos	Anual			1		
Total de matriculados	Anual				1	
Retenções 1º ano	Anual				1	
Abandono escolar	Anual				1	
Total de graduados	Anual					1
Nº graduados estrangeiros	Anual			1		
Indicadores académicos / pedagógicos						
Percentagens do exercício operacional	Mensal					1
Percentagem do exercício em comparação com anos anteriores	Mensal					1
Caraterização dos colocados	Anual					1
Taxa de aprovação	Anual					1
Caraterização do tipo de estudante	Anual					1

Fonte: Dados da pesquisa.

Da análise da tabela verificamos que foram apresentados 26 indicadores e que todos eles se caracterizam por não suportarem para o seu cálculo na informação contabilística. Dos 26 indicadores apresentados, apenas um é referido por 2 respondentes (Nº de estudantes estrangeiros).

Relativamente ao grau de importância atribuído a cada um dos indicadores, verificamos que ninguém atribui a qualquer indicador, o grau de importância menor, enquanto que 11 referem o grau de importância mais elevado. Os indicadores com menor grau de importância referem-se à proveniência dos Alunos, à sua distribuição por género e

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

ainda o nº de Alunos avaliados e inscritos, face ao concurso nacional de acesso. Verifica-se ainda que o indicador académico/pedagógico não foi atribuído o grau de importância e nem a sua periodicidade.

Os mesmos respondentes quando inquiridos sobre os indicadores que considerava que deviam ser adicionados aos atualmente apresentados, referiram os seguintes, tabela 21.

Tabela nº 21: Quais os indicadores que considera que deviam ser adicionados aos atualmente apresentados?

Indicador	Periodicidade	Grau Importância				
		1 nada	2	3	4	5 muito
Custo / aluno	Anual					1
Investimento / aluno	Anual					1
Custo / curso	Anual					1
Custo / departamento	Anual					1
Custo / docente	Anual					1
Custo de aquisição de bibliográfica Utilizada	Anual				1	
Custo de equipamento por aluno	Anual				1	
Custo de financiamento e de investigação	Anual					1
Taxas sucesso / área científica	Anual					1
Avaliação da qualidade / UC	Anual					1
Avaliação da qualidade / área científica	Anual					1
Custo médio de funcionamento / aluno	Semestral				1	
Nº médio de UC	Semestral					1
Nº de alunos / turma	Semestral					1
Nº médio de alunos / aulas	Semestral					1

<i>Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso</i>						
Custo de horas dos docentes (em média)	Semestral					1
Custo de horas dos docentes/aluno (em média)	Semestral					1
Custo de funcionamento	Semestral					1
Custo do curso e departamento	Semestral					1
Custo médio / aluno	Semestral				1	
Custo médio anual / curso	Semestral				1	
Custo médio de docência / aluno	Semestral				1	

Fonte: Dados da pesquisa.

E da análise da tabela pode constatar-se que são apresentados mais 22 indicadores, sendo no entanto de salientar que desses indicadores, 16, para serem calculados, necessitam de informação contabilística.

Analisando o grau de a importância atribuída a esses 22 indicadores apresentados, constata-se que 72,7% (16 indicadores) apresentam a resposta no nível mais elevado e os outros 6 estão todos no grau de importância 4 na escala proposta. A 62,5% dos indicadores calculados com base na informação contabilística é-lhes atribuído o nível mais elevado de grau de importância.

Quanto à periodicidade proposta para o cálculo e divulgação dos indicadores há dois períodos apontados, o anual e o semestral, com um peso percentual igual (50%), tanto a nível global, quer dos calculados com recurso à informação contabilística.

Aos respondentes que afirmaram que para apoiar a gestão do Órgão/Unidade não eram elaborados/apresentados indicadores periodicamente e que consideravam que o deviam ser, foram questionados sobre quais os indicadores que considera que deviam ser calculados e divulgados e obtiveram-se as seguintes respostas.

Tabela nº 22: Quais os indicadores que considera que deviam ser calculados e divulgados?

Indicador	Periodicidad e	Grau Importância				
		1 nada	2	3	4	5 muito
Custo por curso	Anual					2
Custo por departamento	Anual					2
Custo por docente	Anual					1
Custo de aquisição de bibliográfica Utilizada	Anual				1	
Custo de investimento e equipamento por	Anual				1	

<i>Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso</i>						
aluno						
Custo de financiamento e de investigação	Anual					1
Taxas de sucesso por UC	Anual					1
Taxas sucessos por área científica	Anual					1
Avaliação da qualidade por UC	Anual					1
Avaliação da qualidade por área científica	Anual					1

Fonte: Dados da pesquisa.

Ou seja, as respostas obtidas apresentaram uma proposta de 10 indicadores, dos quais 6, são calculados com base na informação contabilística. À exceção dos dois primeiros indicadores referidos que são referenciados pelos 2 respondentes possíveis, todos os outros, são apenas referidos por um dos respondentes. Para todos os indicadores é proposta uma periodicidade de um ano e a 80% dos indicadores é-lhe atribuído um grau de importância máximo.

Quando questionamos todos os respondentes que para apoiar as decisões inerentes ao Órgão/Unidade lhe são apresentados indicadores periodicamente (8) mais os que embora não lhe sendo apresentados indicadores consideram que deveriam ser apresentados (2) sobre se os indicadores para serem calculados necessitam de informação contabilística, obtivemos as seguintes respostas.

Tabela nº 23: Esses indicadores para serem calculados necessitam de informação contabilística?

Descrição	Respostas	%
Sim	5	50%
Não	3	30%
Não respondida	2	20%

Fonte: Dados da pesquisa.

Dois dos inquiridos não responderem à questão em causa, 5 afirmam que esses indicadores necessitam de informação contabilística para serem calculados e, por sua vez 3, referem que não.

Relativamente aos que disseram que não, foi-lhes questionado qual a informação que servia de base ao seu cálculo e obtiveram-se as seguintes respostas: Número de estudantes; Dados sócio económicos; Sucesso escolar; Retorno e abandono escolar; Perceção dos estudantes; Desempenho escolar dos alunos e inquiridos aos alunos; Serviços académicos.

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

A todos os que responderam ao inquérito foi ainda feita a seguinte questão: No exercício das funções inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE, considera importante ter alguma informação contabilística? Obtiveram-se as seguintes respostas:

Tabela nº 24: No exercício das funções inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE, considera importante ter alguma informação contabilística?

Descrição	Respostas	%
Sim	7	53,8%
Não	4	30,8%
Não respondida	2	15,4%

Fonte: Dados da pesquisa.

Ou seja, dos 13 respondentes, 53,8% consideram que é importante no exercício das funções inerentes ao Órgão/Unidade da ESCE, ter alguma informação contabilística, 30,8% dizem que não e 15,4% não respondem.

Continuando a apresentar os resultados do inquérito, na tabela 25 é possível visualizar como foi respondida a questão se consideravam que o orçamento da Escola e do IPS, bem como a execução desse orçamento condicionava o funcionamento do Órgão/Unidade da ESCE, no exercício das suas funções.

Tabela nº 25: Considera que o orçamento da Escola e do IPS, bem como a execução desse orçamento condiciona o funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE, no exercício das suas funções?

Descrição	Respostas	%
Sim	8	61,5%
Não	4	30,8%
Não respondida	1	7,7%

Fonte: Dados da pesquisa.

Constatamos que 61,5% dos inquiridos que responderam ao inquérito, consideram que o orçamento da Escola e do IPS, bem como a execução desse orçamento, condiciona o funcionamento do Órgão/Unidade, no exercício das suas funções, enquanto que 30,8% consideram que não.

Aos inquiridos que responderam que o orçamento da Escola e do IPS, bem como a

execução desse orçamento condicionava o funcionamento do Órgão/Unidade, no exercício das suas funções, foi-lhes solicitado que referissem os aspetos que condicionavam esse funcionamento e obtiveram-se os seguintes: Nas contratações de novos docentes; Aquisição de materiais como livros; Softwares; Nº de turmas práticas; Nº de alunos por turma pratica; Tipo de categorias de docentes que se pode contratar; Gestão da carreira (abertura de concursos) dos docentes do departamento; Dimensão das turmas; Apoio tutorial; Atividade de divulgação do curso; Divulgação de atividade extra - curricular; Contratação de pessoas; Qualidade do ensino oferecido (bons recursos e equipamentos em bom estado de conservação).

Quando inquirimos se consideravam que o conhecimento da execução do orçamento contribuía (ou contribui) para um melhor funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE, obtiveram-se 12 respostas, das quais 53,8% afirmaram que consideravam que esse conhecimento melhorava o funcionamento do Órgão/Unidade da ESCE, como se pode observar na tabela 26.

Tabela nº 26: Considera que o conhecimento da execução do orçamento contribuía (ou contribui) para um melhor funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE?

Descrição	Respostas	%
Sim	7	53,8%
Não	5	38,5%
Não respondida	1	7,7%

Fonte: Dados da pesquisa

Os 7 inquiridos que afirmaram que o conhecimento da execução do orçamento contribuía (ou contribui) para um melhor funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE, referiram que o fariam ao nível dos seguintes aspetos: Para a tomada de decisão; Na eficácia e na eficiência da gestão dos recursos humanos e materiais afetos ao departamento; Permitiria ajustar os requisitos do curso (docência, horas de apoio tutorial, nº de vagas, etc.); Ajudaria a perceber o porquê de algumas decisões que afetam o funcionamento do órgão e contribuiria para uma melhor gestão do mesmo; Disponibilidades orçamental; Promover as atividades associadas ao curso.

A todos os inquiridos foi questionado se consideravam importante para o bom funcionamento do Órgão/Unidade conhecer a informação disponibilizada num conjunto de

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

indicadores que se apresentaram, obtiveram-se as respostas e grau de importância atribuída, que apresentamos na tabela 27.

Tabela nº27: Considera importante para o bom funcionamento deste Órgão/Unidade, conhecer a informação disponibilizada nos indicadores que se apresentam de seguida?

Indicadores	1 nada	2	3	4	5 muito	Não aplicável
1 - O custo médio anual de cada Estudante da ESCE	1	1	1	3	6	1
2 -O salário médio dos Docentes da ESCE	1	4	3	0	4	1
3 - Nº de horas médias lecionadas por Docente da ESCE	0	1	1	3	7	1
4 - Nº de horas médias lecionadas por Docente de cada Departamento da ESCE	0	1	1	3	7	1
5 - O custo médio anual de cada Estudante de cada Curso da ESCE	1	1	1	2	7	1
6 - O custo médio anual de cada atividade (ensino, investigação, prestação de serviço....) da ESCE	1	1	1	3	5	2
7 - O valor médio de docência por Aluno da ESCE	0	1	2	4	5	1
8 - O valor hora médio de docência por	0	1	1	3	7	1

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

Curso da ESCE						
9 - O custo de funcionamento por Aluno da ESCE	0	1	2	3	6	1
10 - O custo de manutenção por Aluno da ESCE	0	1	3	3	5	1
11 - O valor médio investido em bens de capital por Aluno da ESCE	0	0	3	3	6	1
12 - O custo médio por Aluno Aprovado da ESCE	0	0	1	7	4	1
13 - Financiamento médio anual para a investigação na ESCE	0	1	4	2	6	0
14 - Percentagem de Receitas próprias sobre as receitas totais na ESCE	0	2	2	1	6	1

Fonte: Dados da pesquisa

Tendo em conta a especificidade de atuação ao nível da gestão da Escola de cada Órgão/Unidade de gestão dos inquiridos, foi apresentado um conjunto de indicadores que se consideram importantes conhecer no exercício da gestão e que também são de fácil leitura e cálculo tendo por base a informação contabilística.

Assim, foram apresentados 14 indicadores que nos pareceram fundamentais na gestão de uma instituição de ensino superior público, dos quais 12 são efetivamente calculados com a informação contabilística e os outros 2 que são indicadores (Teixeira, 2009) cuja informação dá suporte, à informação contabilística prevista no POC-Educação, mais concretamente, à implementação da contabilidade analítica.

Relativamente aos indicadores apresentados, foi pedido aos inquiridos que atribuíssem numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), o grau de importância do indicador. Todos os indicadores têm resposta dos 13 respondentes à exceção de um, (percentagem de receitas próprias sobre as receitas totais na ESCE) respondida por 12 respondentes.

De uma forma resumida a análise às respostas obtidas permitem-nos afirmar que com exceção do indicador “Salário médio por Docente da ESCE” todos os outros obtiveram maioritariamente um grau de importância atribuído preponderantemente nos dois níveis mais altos, ou seja, no 4 ou no 5. Assim, verificamos que:

No indicador 12 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 11 respostas;

Nos indicadores 3, 4 e 8 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 10 respostas;

Nos indicadores 1, 5, 7, 9 e 11 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 9 respostas;

Nos indicadores 6, 10 e 13 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 8 respostas;

No indicador 14 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 7 respostas;

No indicador 2 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 4 respostas;

Os indicadores 1, 2, 3 e 6 têm uma resposta em “nada” importante.

Tendo como referência os indicadores apresentados na tabela 27 foi ainda questionando se os mesmos, quando aplicável, deveriam ser comparados entre Escolas do IPS e constata-se na tabela 28 que há unanimidade nas respostas, todos os inquiridos que responderam ao inquérito, afirmam que sim.

Tabela nº 28: Considera que os indicadores apresentados na tabela anterior (sempre que aplicável), deveriam ser comparados entre Escolas do IPS?

Descrição	Respostas	%
Sim	13	100%
Não	0	
Não respondida	0	

Fonte: Dados da pesquisa

E a última questão do inquérito tinha ainda como referência os indicadores apresentados na tabela 27 e pretendia saber se os seus valores deveriam ser comparados com os obtidos noutras instituições de ensino superior público (Politécnico e ou Universitário), e de novo, há unanimidade nas respostas. 100% dos inquiridos que responderam ao inquérito, consideram que sim, tal como se comprova na tabela nº 29.

Tabela nº 29: Considera que os indicadores apresentados na tabela nº 27 (sempre que aplicável), deveriam ser comparados com outras Instituições de Ensino Superior Público?

Descrição	Respostas	%
Sim	13	100%
Não	0	

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

Não respondida	0	
----------------	---	--

Fonte: Dados da pesquisa

Face às hipóteses formuladas e perante as respostas obtidas no inquérito (com um nível de respostas de 54%), constatamos que cerca de 77% dos respondentes (10) não dispõem de informação com origem na informação contabilística, dos quais, 40% consideram que lhes devia ser disponibilizada essa informação. Sete dos respondentes ou consideram a informação contabilística no processo decisório, ou consideram que essa informação iria melhorar o desempenho do Órgão ou Unidade.

Relativamente à elaboração/apresentação de indicadores periodicamente para apoiar a decisão inerentes aos Órgãos/Unidades, 61,5%, afirma que lhes são disponibilizados indicadores e apresentando valores de referência diferentes e com periodicidade maioritariamente anual. Dos 26 indicadores apresentados, nenhum é suportado na informação contabilística. Todavia, 4 afirmam não serem suficientes os indicadores que lhes são disponibilizados e apresentam um conjunto de 22 indicadores dos quais 16 necessitam da informação contabilística para serem calculados.

Perante um conjunto de 14 indicadores apresentados, por se considerarem fundamentais no apoio à tomada de decisão pelos Órgãos/Unidades de gestão da Escola, dos quais, 2 suportam a informação contabilística, nomeadamente a contabilidade analítica e os outros 12, são diretamente calculados a partir desse sistema contabilístico, verifica-se que: À exceção de 1, todos os outros indicadores foram alvo de resposta pelos respondentes; À exceção de um, o indicador “salário médio por docente da ESCE” todos os outros obtiveram maioritariamente um grau de importância atribuído, com preponderância nos dois níveis mais altos, o “4” e o “5”. O indicador “custo médio de aluno aprovado da ESCE” é o indicador que apresenta um valor mais alto (11 respostas) no número de respostas obtidas na, opção quatro e cinco.

Todos os respondentes são unânimes na necessidade de comparar os indicadores apresentados na tabela 28, quer entre Escolas do IPS, que a nível nacional, noutras Instituições de Ensino Superior, sempre que aplicável.

5. PARTE - CONCLUSÃO

Atualmente a informação contabilística é considerada como um instrumento indispensável quer no Setor Privado, quer no Setor Público, nomeadamente no SPA, tanto para o exercício das atividades de gestão tais como no apoio à tomada de decisão, como para avaliar se essa gestão, foi ao nível dos recursos gastos, efetuada com critérios de eficiência, eficácia e economia. Para isso, a informação contabilística deve ser útil, fiável, relevante e comparável.

No SPA a evolução da contabilidade, concretizada com a implementação gradual dos sistemas contabilísticos previstos no POCP e nos seus planos setoriais, (para a saúde, para o ensino, para as autarquias locais e para as instituições de solidariedade social), tem contribuído fortemente para o aperfeiçoamento das técnicas orçamentais e contabilísticas bem como para a introdução de modelos de avaliação de desempenho onde os indicadores são uma necessidade e um referencial (Teixeira *et al*, 2011).

O objetivo deste estudo é o de verificar se a informação contabilística resultante da aplicação obrigatória do POCP no SPA e do POC-Educação no ensino superior público em particular, é utilizada como apoio à gestão de uma instituição de ensino superior público, quer através da sua análise direta quer de indicadores de gestão calculados a partir dela.

Para a concretização deste objetivo realizou-se um estudo de caso, com abordagem

essencialmente qualitativo. Usou-se o inquérito como método de a recolha dos dados, respondido pelos órgãos de gestão e unidades de carácter científico ou pedagógicos da ESCE/IPS, com uma taxa de resposta de cerca de 54,2%, onde se concluiu que:

- Dos respondentes, cerca de 77% não dispõem de informação com base na informação contabilística, no exercício do seu cargo. Os três que afirmaram ter essa informação, referem conhecer o resultado e o orçamento bem como o seu controlo e consideram essa informação no desempenho da gestão do Órgão/Unidade. 76,9% dos respondentes afirmam que no desempenho das funções de gestão, deter informação contabilística, contribui ou contribuiria, para um melhor desempenho do Órgão/Unidade.

- 61,5% dos respondentes afirmam que periodicamente são elaborados/apresentados indicadores (26) para apoiar as decisões do Órgão/Unidade e 53,8% referem que a sua divulgação é efetuada num relatório ou num TB. Os indicadores elaborados/apresentados e referidos por esses respondentes, não necessitam de informação contabilística para serem calculados. Esses respondentes apresentam mais 22 indicadores que deviam ser acrescentados aos 26 já referidos e estes, sim, necessitam maioritariamente de informação contabilística para o seu cálculo. O seu número, a apresentar por relatório ou no TB varia entre 1 e mais de 30.

- Os respondentes a quem não são apresentados indicadores, mas que consideram que deveriam ser, também apresentam 10 indicadores que consideram relevantes serem apresentados, dos quais, 6 são calculados com informação contabilística.

- Relativamente aos 14 indicadores propostos numa tabela no inquérito, por se considerarem fundamentais no apoio à gestão de uma Instituição de Ensino Superior, foi solicitado aos inquiridos que atribuíssem numa escala de 1 (nada) a 5 (muito), o grau de importância do indicador. Todos os indicadores têm resposta dos 13 respondentes à exceção de um que foi respondido por 12 respondentes. Das respostas obtidas, com exceção do indicador “Salário médio por Docente da ESCE” todos os outros obtiveram maioritariamente um grau de importância atribuído preponderantemente nos dois níveis mais altos, ou seja, no 4 ou no 5. Assim, verificamos que:

No indicador 12 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 11 respostas;

Nos indicadores 3, 4 e 8 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 10 respostas;

Nos indicadores 1, 5, 7, 9 e 11 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 9 respostas;

Nos indicadores 6, 10 e 13 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 8 respostas;

No indicador 14 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 7 respostas;

No indicador 2 o somatório do “4” mais o “5” totaliza 4 respostas;

Os indicadores 1, 2, 3 e 6 têm uma resposta em “nada” importante.

Tendo como referência esses indicadores propostos no inquérito, há unanimidade nas respostas considerando todos que, quando aplicável, deveriam ser comparados esses indicadores quer entre Escolas do IPS quer a nível nacional, com as Instituições de Ensino Superior.

Em síntese, da análise do nosso inquérito pode concluir-se que todos os respondentes reconheçam importância aos indicadores apresentados no inquérito que são calculados com base na informação contabilística, bem como a necessidade desses indicadores serem comparados entre Escolas do IPS e também a nível nacional, nas Instituições de Ensino Superior Público. Porém, no desempenho dos seus cargos de gestão no respetivo Órgão/Unidade, apenas cerca de 33% dos respondentes dispõem de informação com base na informação contabilística para apoiarem a gestão e a 61,5% dos respondentes são disponibilizados indicadores cujo cálculo, para ser efetuado, não necessita de informação contabilística.

Contributos e Limitações do Estudo: Considera-se que este estudo será um pequeno contributo, para alertar as instituições para a importância da informação contabilística pública em Portugal em particular para a ESCE-IPS. Portanto, esta investigação não por um trabalho definitivamente acabado e consideramos que, por outro lado, apresenta algumas limitações e passíveis de críticas. Uma primeira limitação está relacionada com o método de pesquisa utilizado, estudo de caso, pois este método pode ter problemas de enviesamento do investigador, problemas de subjetividade e problemas da ética da relação do investigador com os seus sujeitos (Alves 2006). Outra limitação identificada é o tamanho da amostra utilizada, que não nos permite generalizar as conclusões. Por fim, outra limitação do estudo, de acordo com Vilelas (2009) relaciona-se com a utilização de um inquérito que de algum modo pode ser afetado nas respostas, pela subjetividade das pessoas ou ser, ao nível das respostas obtidas, deliberadamente falsas e imprecisas.

Perspetivas de Investigações Futuras: É certo que sobre este tema ainda há muito que investigar e desenvolver. Assim, tendo este estudo, essencialmente, abordado a

relevância da informação contabilística no apoio a gestão do Setor Público especificamente no ensino superior público, sugere-se que estudos posteriores investiguem a contabilidade pública noutros planos setoriais do POCP. Sugere-se ainda que ao nível do ensino, em trabalhos futuros deva ser aumentado o tamanho da amostra, para que hajam mais unidades de análise.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AECA – Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas, 1998, Documento 17, *Indicadores para la Gestión Empresarial*, Ortega Ediciones Gráficas, 1ª Edición, Madrid.

Alves, M. C. G. (2003). *Relevância da Informação Contabilística – Abordagem Teórica e Estudo Empírico*. Universidade da Beira Interior. Disponível em: 19-11-2014, em: www.ti.usc.es/lugo-xiii-hispano-lusas/pdf/05.../12_gaspar.pdf.

Alves, N. Á. C. (2005). *Investigação por Inquérito*. Ponta Delgada, ano lectivo 2005/2006. Universidade dos açores. Disponível em 12-11-2014, em: <http://www.amendes.uac.pt/monograf/tra06investgInq.pdf>.

Barbosa, C. O. (2006, 22 set). *A Contabilidade Pública: os seus destinatários e as suas necessidades de informação Um estudo no sector da Saúde - Centro Hospitalar de Vila Nova de Gaia*. Universidade de Minho. Disponível em 10-10-2014. <http://hdl.handle.net/1822/6977>.

Caiado, A. (2007). *Contabilidade Analítica e de Gestão*. Lisboa. 7.^a Edição, Áreas Editora.

Caiado, A. C. P. & Silveira, O. C. P. (2010, jan). *Elaboração da prestação de contas intercalar nas entidades públicas – um contributo*, Toc 118, relatório de Contabilidade.

Caiado, A., Carvalho, J., & Silveira, O. (2006). *Contabilidade Pública, legislação, setembro*. Áreas Editora. Lisboa.

Carvalho, J., Costa, T. C. & Mazedo, N. (2008, mar). *A Contabilidade Analítica ou de Custos no sector público administrativo*, TOC 96 Disponível em: 23-07-2014.

Carvalho, J., Martinez, V. & Pradas, L. (1999). *Temas de Contabilidade Pública*. Rei dos Livros, Lisboa.

Ceia, C. (2010). E-Dicionário de Termos Literários. Disponível em: 24-07-2014. http://edtl.com.pt/index.php?option=com_mtree&task=viewlink&link_id=427&Itemid=2

Corrêa, A. C. C., Neto, A. A., Nakao, S. H. & Osajima, A.A. (2012, 18, jul/dez). *A Relevância da informação contábil na identificação de empresas criadoras de valor: um estudo do setor de energia brasileiro*. Revista Contemporânea de Contabilidade. ISSN 1807-1821. Vol. 9, p. 137-166.

Correia, F. A. M. (2002). *Medidas de Desempenho da Gestão Pública – Economia, Eficácia e Eficiência*. Jornal do Técnico de Contas e da Empresa n.º 445. Lisboa, p. 301-309.

Costa, M. L. (2010). *Orçamento Público: O Instrumento de Gestão*, Trabalho de conclusão do curso apresentado em cumprimento as exigências do curso de ciências contábeis para a obtenção do diploma de graduação. Porto Alegre.

Cravo, D., Carvalho, J., Fernandes, O. & Silva, S. (2000). *Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Setor da Educação (Regime Geral e Simplificado)*.

Estatutos da Escola Superior de Ciências Empresariais do Instituto Politécnico de Setúbal. <http://www.si.ips.pt/esce>.

Ferreira, O., Saraiva, M. & Novas, J. C. (2012, 8 jun). *A Relevância do sistema de gestão da qualidade e o papel da Contabilidade nas pequenas e médias empresas portuguesas*. III Encontro de Tróia- Qualidade, Investigação e Desenvolvimento.

Freixo, M. (2013). *Metodologia científica; fundamentos técnicos*. Lisboa Instituto Piaget. 4ª Edição. ISBN: 9789896591144.

Gabás, T. F., Moneva, A. J. M., Bellostas, P. A. J. & Jarne, J.I.J. (1996, jan/mar). *Análisis de la demanda de información financiera en la coyuntura actual*. Revista Española da Financiación y Contabilidad, vol. XXV, nº 86, p.103 – 137.

Gil, A. (2010). *Como elaborar projetos de pesquisa*. 5 Edição. São Paulo. Editora Atlas.

Gonçalves, E. C., & Baptista, A. E. (2007). *Contabilidade Geral*, 6 Edição Editora Atlas S.A, São Paulo.

Grateron, I. R. G. (1999) *Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no Setor Público*. nº 21, p. 01-18. ISSN 1413-9251. Disponível em 14-04-2014 <http://dx.doi.org/10.1590/S1413-92511999000200002>.

Guerreiro, R., Júnior, E. B. C. & Soutes, D. O. (2011, jan/abr). *Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também destacam pela utilização de artefactos modernos de Contabilidade gerencial?* Revista Contabilidade & Finanças. ISSN 1519-7077. Vol 22, nº 55. p. 88-113.

<https://bibliotecadigital.ipb.pt/bitstream/10198/8880/1/113f.pdf>

Instituto de Gestão e de Tesouraria e do Crédito Público. I.P (IGCP), Lei nº 8/90 de 20 de Fevereiro, Disponível em: 26-07-2014.

Jordan, H., Neves, J. & Rodrigues, J. A. (2011a). *O controlo de gestão – ao serviço da estratégia e dos gestores*, 9 Edição Áreas Editora.

Jordan, H., Neves, J. C. & Rodrigues, J. A. (2003b). *O Controlo de Gestão ao Serviço da Estratégia e dos gestores*, Áreas Editora, 5 Edição, Lisboa.

Jordan, H., Neves, J. C. & Rodrigues, J. A. (2011c). *O Controlo de Gestão- ao serviço da estratégia e dos gestores* 9.^a Edição, Áreas Editora.

Júnior, N. J. O., Júnior, O. D. L. C. & Lima, M. S. (2009, jan/mar). *A Controladoria nas Organizações Públicas Municipais: Estudo de Caso*. Revista Universo Contábil. ISSN 1809-3337. Vol 5, nº 1, p.38-54.

Marques, W. L. (2012). *Contabilidade Pública e Orçamento*, 1^a Edição. Brasil.

Martins, N. M. P. (2005). *A Contabilidade Analítica nas Instituições de Ensino Superior*, Dissertação de mestrado apresentada à Universidade Aberta para obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Auditoria.

Mendes, L. J., & Lima, R. L. (2007). *Práticas de Contabilidade de gestão hospitalar divulgadas nos relatórios: estudo dos hospitais EPE portugueses*. In X Congresso do Instituto Internacional de Custos. Lyon, França.

Nogueira, S. P. S. & Carvalho, J. B. C. (2008). *O Sistema de Informação Contabilística da Administração Pública Segundo a Perspectiva de Especialista: Estudo Empírico*. Gestín. ISSN 1645-2534. 7:6, p. 15-30.

Nogueira, S. P. S. & Jorge, S. M. F. (2013). *O Controlo interno a utilidade da*

informação financeira para a tomada de decisões internas? Estudo empírico nos municípios portugueses. Disponível em 7-10-2014.

Nogueira, S. P. S. & Ribeiro, N. A. B. (2007). *Contabilidade Pública e Contabilidade Privada: Enquadramento Normativo Português no Contexto Internacional*; II Congresso Catalá de Contabilidade Barcelona.

Nogueira, S. P. S. (2005a). *Contabilidade Pública em Portugal: proposta de um plano oficial de Contabilidade único*; Dissertação de Mestrado em Contabilidade e Administração 16/03/2014 <http://hdl.handle.net/10198/2023>.

Nogueira, S. P. S., Jorge, S. M. F & Oliver, M. C. (2012). *A Utilidade Do Relato Financeiro e as Necessidades de Informação para as Tomadas de Decisão Internas: Estudo Empírico nos Municípios Portugueses.* In XV Encuentro AECA Nuevos caminos para Europa: el papel de las empresas y los gobiernos. Ofir, Esposende. ISBN 978-84-15467-51-9.

Nunes, P. (2009). *Contabilidade de Gestão (ou Analítica).* Disponível em: 23-11-2014 knoow.net@gmail.com.

Passos, Q. C. (2010). *Importância da Contabilidade no Processo de Tomada de Decisões nas Empresas.* Disponível em: 23-11-2014.

Paulo, E. P. & Leme, J. R. (2009, out/dez). *Gerenciamento de Resultados Contábeis e o Anúncio dos Resultados Contábeis pelas Companhias Abertas Brasileiras.* Revista Universo Contábil. ISSN 1809- 3337. Vol 5, nº 4, p. 27-43.

Pinto, A. C., Santos, P. G. (2005) *Gestão Orçamental Pública*; Editora Publisher Team. Lisboa.

Pires, R. A.R. & Alves, M. C.G. (2011). *Incerteza da envolvente e relevância da informação financeira e não financeira na tomada de decisão: um estudo empírico.* In XIII *Accounting and Auditing Congress “A Change In Management – ACIM 2011”.* Porto.

Pucci, M. & Cesar, A. M. R. V. C. (2014, 21 à 23 jul). *O Processo de tomada de decisão de gestores Hospitalares.* XIV Congresso USP Controladora e Contabilidade. www.congressosp.fipecafi.or.

Rodrigues, J. J. M. (2010). *Avaliação de Desempenho das Organizações, Escola Editora,* ISBN: 9789725922910.

Rua, S. C. & Carvalho, J. B. C. (2006). *Contabilidade Pública – Estrutura Conceptual.* Editora Publisher Team. Lisboa.

Santos, F. (2012). *Contabilidade Pública: Teoria e Prática*, Recife 1 Edição; Editora Clube de Autores.

Serrasqueiro, Z. M. S. & Nunes, L. (2004, 24 a 26 dez). *A Informação Contabilística na Tomada de Decisão dos Empresários e/ou Gestores - Um Estudo sobre Pequenas Empresas*, X congresso de Contabilidade, Lisboa/Portugal.

Silva, C. F. F. & Costa, T. C. (2008, fev). *A Contabilidade Analítica no POC-Educação: o preenchimento dos mapas necessários para o apuramento dos custos e dos proveitos*. TOC-95, Relatório de Contabilidade.

Silva, C. R., Gobbi, B. C., Simão, A. A. (2005). *O uso da análise de conteúdo como uma ferramenta para pesquisa qualitativa: Descrição e aplicação método*. Organ. rurais agroind. Lavras. Vol 7, nº 1, p. 70 – 81.

Stroeher, A. M. (2005). *Definição das características de um conjunto de informações contábeis para tomada de decisão organizacional*, Proposta de Dissertação de Mestrado apresentada ao Programa de Pós- Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, em convênio com a Univates. Porto Alegre.

Teixeira, A. B. S. D. (2009). *A Contabilidade Como Sistema De Informação Nas Instituições Do Ensino Superior Público Em Portugal – O Caso Da Escola Superior De Ciências Empresariais*, Doutoramento Em Gestão Especialidade – Contabilidade.

Teixeira, A. B. S. D., Mata, C. M. S., Teixeira, N. M. D. & Pardal, P. N. C. P. B. (2011). *Perspectiva de Avaliação do Desempenho das Autarquias Locais - O Caso dos Municípios de Distrito de Setúbal*. Disponível em 17- 09- 2014. http://www.aecal.org/pub/on_line/comunicaciones_xvcongressoaecca/cd/16f.pdf

Teixeira, A. B. S. D., Mata, C., Teixeira, N. M. & Pardal, P. (2010). *A Contabilidade Analítica no POCAL e o Grau de Implementação no Distrito de Setúbal*. Trabalho apresentado em XX jornadas Luso-espanholas, Setúbal.

Teixeira, A. B., Mata, C., Pardal, P. N. & Teixeira, N. (2013, mar). *Avaliação e divulgação de indicadores de desempenho dos municípios portugueses: O caso do distrito de Setúbal*. Revista Universo Contábil. ISSN 1809-3337. Vol. 9 nº 1. p. 147-168.

Teixeira, B. S. D., Teixeira, N. M. D., Pardal, P. N. C. B. & Mata, C. M. S. (2012). *O Relatório de gestão e a avaliação e comparação do desempenho dos municípios portugueses: o caso dos municípios no distrito de Setúbal*. Repositório comum. Comunicação apresentada nas XXII Jornadas Luso Espanholas, Vila Real.

Torres, P. L. (1991). *Indicadores de Gestión para las Entidades Públicas*. Revista Española de Financiación y Contabilidad nº 67. Espanha, p. 535-558.

Ventura. M. M. (2007, set/out). *O estudo de caso como modalidade de pesquisa*. Revista Socerj, Rio de Janeiro (Brasil). p 363 – 386.

Vieira, R. P. M. C. (2008). *A adopção do POCP nos Serviços e Fundos Autónomos: (r) evolução ou harmonização?* Dissertação apresentada para a obtenção de grau de Mestre em Contabilidade e Finanças, na Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Vieira, V. A. (2002, jan/abr). *As tipologias, variações e características da pesquisa de marketing*. Revista FAE, Curitiba. Vol 5, nº 1, p 61-70.

Vilelas, J. (2009). *Investigação – O Processo de construção do conhecimento*. Edições Sílabo. ISBN: 9789726185574.

www.igcp.pt/fotos/editor2/Menu%20Lateral/Legislacao/Lei_8-90_pt.pdf,

APÊNDICES

APENDICE 1: - Inquérito aos Órgãos de Gestão e Unidade de Carácter Científico ou Pedagógico da ESCE do IPS	68
--	----

APENDICE 1: - Inquérito aos Órgãos de Gestão e Unidade de Caráter Científico ou Pedagógico da ESCE do IPS

**ESCOLA SUPERIOR DE CIÊNCIAS EMPRESARIAIS (ESCE)
DO
INSTITUTO POLITÉCNICO DE SETÚBAL (IPS)**

Mestrado em Contabilidade e Finanças

Inquérito aos Órgãos de Gestão e Unidades de Caráter Científico ou Pedagógico da ESCE do IPS, no âmbito da Dissertação de Mestrado denominada “Relevância da Informação Contabilística no Apoio à Gestão do

Setor Público – Estudo de caso”

Mestranda: Deodete N. N. Ndeunyema

Orientadora: Professora Doutora Ana Bela Teixeira

JUNHO 2014

**IDENTIFICAÇÃO - Órgão de Gestão/Unidades de Carácter Científico ou Pedagógico
da ESCE:**

Diretor/Presidente:

Tempo que desempenha o Cargo: _____

Nº de pessoas que fazem parte do Órgão/Unidade _____

Nº médio de reuniões anuais: (se aplicável) _____

Nº médio de presenças por reunião: (se aplicável) _____

1 - No desempenho das funções inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE, é-lhe fornecida alguma informação com origem na informação contabilística?

Sim _____ Não _____

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

Se sim, qual a informação disponibilizada?

Se não, considera que deveria ser disponibilizada alguma informação contabilística?

Sim _____ Não _____

Se sim qual a informação que considera deva ser disponibilizada?

2 – Nas decisões inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE, é tida em consideração alguma informação com origem na informação contabilística?

Sim _____ Não _____

Se sim, considera que essa informação contribui para um maior/melhor desempenho do Órgão? Sim

_____ Não _____

Se não, considera que se tivesse essa informação o Órgão teria um maior/melhor desempenho? Sim

_____ Não _____

3 – Para apoiar as decisões inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE são elaborados/apresentados indicadores periodicamente?

Sim _____ Não _____

Se sim, esses indicadores são apresentados em algum documento de síntese com divulgação periódica, tal como um Relatório, um *Tableau de Bord*, etc.... ?

Sim _____ (**siga para 4.1**) Não _____ (**siga para 4.2**)

Se não, considera que deveriam ser elaborados e apresentados indicadores periodicamente, num documento de síntese tal como um Relatório, um *Tableau de Bord*, etc....?

Sim _____ (**siga para 4.2**) Não _____ (**siga para 12**)

4 – N° de Indicadores

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

4.1 - Qual o N° de indicadores que são disponibilizados nesse documento? _____

E qual a periodicidade?

Mensal _____ Trimestral _____ Semestral _____ Anual _____

Outra _____ (siga para 5)

4.2 – Qual o N° de indicadores que considera que deviam ser disponibilizados nesse documento?

E qual a periodicidade?

Mensal _____ Trimestral _____ Semestral _____ Anual _____

Outra _____ (siga para 6.2)

5 – Considera a periodicidade dessa divulgação adequada?

Sim _____ (siga para 6.1) Não _____ qual a periodicidade que considera adequada?

_____ (siga para 6.1)

6 - Valores de referência

6.1 – Esses indicadores são comparados com algum valor de referência, (tal como o previsto em orçamento, o real do ano anterior, etc)?

Sim _____ qual o valor de referência apresentado? _____

_____ (siga para 7)

Não _____ qual o valor de referência que considerava adequado ser apresentado?

_____ (siga para 7)

6.2 - Qual o valor de referência que considera adequado para efetuar a comparação dos valores calculados?

_____ (siga para 10)

7 - Considera suficientes os indicadores disponibilizados?

Sim _____ Não _____

8 – Quais os indicadores disponibilizados e grau de importância atribuído?

Indicador	Periodicidade	Grau Importância				
		1 nada	2	3	4	5 muito

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

9 – Quais os indicadores que considera que deviam ser adicionados aos atualmente apresentados? (se não considera necessário, siga para 11)

Indicador	Periodicidade	Grau Importância				
		1 nada	2	3	4	5 muito

(siga para 11)

10 – Quais os indicadores que considera que deviam ser calculados e divulgados?

Indicador	Periodicidade	Grau Importância				
		1 nada	2	3	4	5 muito

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

--	--	--	--	--	--	--

(siga para 11)

11 - Esses indicadores para serem calculados necessitam de informação contabilística?

Sim _____ Não _____

Se não, são calculados com base em que informação? _____

12 - No exercício das funções inerentes a este Órgão/Unidade da ESCE, considera importante ter alguma informação contabilística?

Sim _____ Não _____

13 - Considera que o Orçamento da Escola e do IPS, bem como a execução desse Orçamento condiciona o funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE, no exercício das suas funções?

Sim _____ Não _____

Se sim, em que aspeto _____

14 - Considera que o conhecimento da execução do Orçamento contribuía (ou contribui) para um melhor funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE?

Sim _____ Não _____

Se sim, em que aspeto _____

15 - Considera importante para o bom funcionamento deste Órgão/Unidade da ESCE, conhecer a informação disponibilizada nos indicadores que se apresentam de seguida? Refira assinalando com um X, considerando a escala apresentada, a importância da informação obtida:

	1 Nada	2	3	4	5 Muito	Não aplicável
O custo médio anual de cada Estudante da ESCE						

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

O salário médio dos Docentes da ESCE						
Nº de horas médias lecionadas por Docente da ESCE						
Nº de horas médias lecionadas por Docente de cada Departamento da ESCE						
O custo médio anual de cada Estudante de cada Curso da ESCE						
O custo médio anual de cada atividade (ensino, investigação, prestação de serviço....) da ESCE						
O valor médio de docência por Aluno da ESCE						
O valor hora médio de docência por Curso da ESCE						
O custo de funcionamento por Aluno da ESCE						
O custo de manutenção por Aluno da ESCE						
O valor médio investido em bens de capital por Aluno da ESCE						
O custo médio por Aluno Aprovado da ESCE						
Financiamento médio anual para a investigação na ESCE						
Percentagem de Receitas próprias sobre as receitas totais na ESCE						

16 – Considera que os indicadores apresentados na tabela anterior (sempre que aplicável), deveriam ser comparados entre Escolas do IPS?

Sim _____ Não _____

17 - Considera que os indicadores apresentados na tabela anterior (sempre que aplicável), deveriam ser comparados os do Ensino Superior Público (Politécnico e ou Universitário)?

Sim _____ Não _____

Obrigada pela colaboração!

ANEXO

ANEXO 1: - Mapa do Controlo Orçamental - Despesas	76
ANEXO 2: - Controlo Orçamental das - Receitas	77
ANEXO 3: Alterações das Despesas	77
ANEXO 4: - Alterações Orçamental da Receita	77
ANEXO 5: - Mapa de Fluxo de Caixa	78
ANEXO 6: - A Contabilidade Orçamental, Patrimonial e de Analítica no POCP e Planos Setoriais	79

ANEXO 1: - Mapa do Controlo Orçamental - Despesas

Classificação Económica		Dotações corrigidas	Cativos/ Congelamentos	Compromissos assumidos	Despesa paga			Diferenças			Grau de Execução Orçamental da despesa
Código	Descrição				Do ano	De anos anteriores	Total	Dotação não comprometida	Saldo	Compromissos por pagar	
-1	-2	-3	-4	-5	-6	-7	(8) = (6) + (7)	(9) = (3) - (4) - (5)	(10) = (3) - (4) - (8)	(11) = (5) - (8)	(12) = [(8)/(3)] x 100
	Total	€	€								

Fonte: Caiado *et al* (2006)

ANEXO 2: - Controlo Orçamental das - Receitas

Classificação Económica		Provisões corrigidas	Receitas por cobrar no início do ano	Receitas liquidadas	Liquidações anuladas	Receitas cobradas brutas	Reembolsos e restituições		Receita cobrada líquida	Receita por cobrar no final do ano	Grau de Execução Orçamental da receita
Código	Descrição						Emitidos	Pagos			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	(10) = (7) - (9)	(11) = (4)+(5)-(6)-(7)	(12) = [(10)/(3)] x100
	Total										

Fonte: Caiado *et al* (2006)

ANEXO 3: Alterações das Despesas

Classificação Económica		Dotações Iniciais	Alterações Orçamentais				Reposições abatidas aos pagamentos	Dotações corrigidas	Observ.
Código	Descrição		Transferências das verbas entre rubricas		Créditos especiais	Modificações na redacção da rubrica			
			Reforços	Anulações					
1	2	3	4	5	6	7	8	9=(3)+(4)-(5)+(6)+(7)+(8)	10
	Total								

Fonte: Caiado *et al* (2007:82)

ANEXO 4: - Alterações Orçamental da Receita

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

Classificação Económica		Previsões Inicias	Alterações Orçamentais			Previsões Corrigidas	Observ.
Código	Descrição		Créditos espécies	Reforços	Anulações		
1	2	3	4	5	6	(7) = (3)+(4)+(5)-(6)	8
	Total			PI			

Fonte: Caiado *et al* (2007:82)

ANEXO 5: - Mapa de Fluxo de Caixa

Cg	Recebimentos	Cg	Pagamentos
C G		C G	

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

Saldo da gerência anterior.....	\$	Despesas.....	\$
Execução orçamental -----	\$	Despesas orçamentais (OE)----	\$
De dotações orçamentais (OE)	\$	Correntes.....	\$
De receitas próprias.....	\$	Capital.....	
Na posse do serviço-----	\$		
Na posse do tesouro.....	\$	Despesas orçamentais com	
De receita do Estado.....	\$	compensação em receitas	
De operações de tesouraria....	\$	próprias e com ou sem transição	
Desconto em vencimentos e		dos saldos.....	\$
salários:		Capital correntes.....	\$
Receita do Estado.....	\$	Capital.....	
Receitas.....	\$	Entrega ao Tesouro em conta de	
Dotações orçamentais (OE)---	\$	receitas próprias.....	\$
Correntes.....	\$	Descontos em vencimentos e	
Capital.....	\$	salários:	
Receitas próprias.....	\$	Receitas do Estado	\$
Correntes.....	\$	Operações de tesouraria	\$
Capital.....	\$		
		Importâncias entregues ao	
Recebido de Tesouro em conta		Estado e outras entidades:	\$
de receitas próprias.....	\$	Receita do Estado.....	\$
		Operações de tesourarias.....	
Importâncias retidas para entrega			
ao Estado ou outras entidades....	\$	Saldo para as agencias seguintes.	\$
Receitas do Estado.....	\$	Execução orçamental -----	\$
Operações de tesouraria.....	\$	De dotações orçamentais (OE)	\$
		De receitas próprias.....	\$
Descontos em vencimentos e		Na posse do serviço-----	
salários:		Na posse do tesouro.....	\$
Receita do Estado.....	\$	De receitas do Estado.....	\$
Operações de tesouraria.....	\$	De operações de tesouraria.....	\$
		Desconto em vencimentos e	
		salários	
		Receita do Estado.....	\$
Total-----	\$	Total-----	\$

Fonte: Caiado *et al* (2006)

Cg- Código; C- Capitulo; G- Grupo

ANEXO 6: - A Contabilidade Orçamental, Patrimonial e de Analítica no POCP e Planos Setoriais

Relevância da Informação Contabilística no apoio à gestão do Setor Público – Estudo de Caso

	Contab. Orçamental	Contab. Patrimonial	Contab. Analítica
Aplicação	- Obrigatória	- Obrigatória	- Obrigatória
Base de Reconhecimento	- Base de caixa e de compromissos	- Base de acréscimo	- Base de acréscimo
Contas do Plano	Classe 0 e Conta 25	- Classes 1 a 8	- Não é atribuída nenhuma classe mas todos deixam a classe 9 livre
Método de Registo	- Digráfico	- Digráfico	- Não imposto
Classificação	- Classificação económica das Despesas e das Receitas	- Modelo tipo empresarial	- Classificação funcional

Fonte: Adaptado de Carvalho *et al* (1999)