

**ANÁLISE DOS EFEITOS DA MEDIAÇÃO DO ORÇAMENTO EMPRESARIAL NA
RELAÇÃO ENTRE A ADAPTAÇÃO ORGANIZACIONAL E O DESEMPENHO DA
TOMADA DE DECISÃO: UM ESTUDO COM COOPERATIVAS
AGROINDUSTRIAIS**

**ANALYSIS OF THE EFFECTS OF CORPORATE BUDGET MEDIATION ON THE
RELATIONSHIP BETWEEN ORGANIZATIONAL ADAPTATION AND
DECISION-MAKING PERFORMANCE: A STUDY WITH AGRO-INDUSTRIAL
COOPERATIVES**

**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA MEDIACIÓN PRESUPUESTARIA
CORPORATIVA SOBRE LA RELACIÓN ENTRE LA ADAPTACIÓN
ORGANIZACIONAL Y EL DESEMPEÑO EN LA TOMA DE DECISIONES: UN
ESTUDIO CON COOPERATIVAS AGROINDUSTRIALES**



10.56238/revgeov16n5-181

Ivanildo Viana Moura

Doutor em Contabilidade

Instituição: Universidade Estadual do Paraná (UNESPAR)

E-mail: Ivanildo.moura@unespar.edu.br

Vicente Pacheco

Doutor em Engenharia de Produção

Instituição: Universidade Federal do Paraná (UFPR)

E-mail: vpacheco@ufpr.br

RESUMO

Objetivo: Investigar as relações existentes entre adaptação organizacional, orçamento empresarial e o desempenho na tomada de decisão em cooperativas agroindustriais. **Método:** A coleta de dados foi realizada por meio de questionário disponibilizado no google forms, enviado aos respondentes via linkedin, obtendo-se 209 respostas. Os dados foram tratados por técnica estatística PLS-SEM de modelagem de equações estruturais, buscando verificar se as relações propostas eram estatisticamente significativas. **Resultados:** Os resultados mostram que, (i) a adaptação organizacional influencia positivamente o orçamento empresarial; (ii) a adaptação organizacional influencia positivamente o desempenho na tomada de decisão; (iii) o orçamento empresarial influencia positivamente o desempenho na tomada de decisão e, (iv) a relação entre a adaptação organizacional e o desempenho na tomada de decisão é mediada pelo orçamento empresarial. **Contribuições:** Esta tese contribui com as cooperativas agroindustriais demonstrando que o orçamento pode fornecer mais informações importantes aos seus processos decisórios, levando-as a se manterem competitivas, além de possibilitar o alinhamento de suas políticas e práticas tradicionais com a realidade do mercado em que atuam.

Palavras-chave: Teoria da Contingência. Orçamento Empresarial. Adaptação Organizacional. Desempenho na Tomada de Decisão. Contabilidade Gerencial.



ABSTRACT

Objective: To investigate the relationships between organizational adaptation, business budgeting, and decision-making performance in agro-industrial cooperatives. **Method:** Data collection was carried out using a questionnaire made available on Google Forms, sent to respondents via LinkedIn, obtaining 209 responses. The data were analyzed using the PLS-SEM statistical technique of structural equation modeling, seeking to verify if the proposed relationships were statistically significant. **Results:** The results show that (i) organizational adaptation positively influences business budgeting; (ii) organizational adaptation positively influences decision-making performance; (iii) business budgeting positively influences decision-making performance; and (iv) the relationship between organizational adaptation and decision-making performance is mediated by business budgeting. **Contributions:** This thesis contributes to agro-industrial cooperatives by demonstrating that budgeting can provide more important information to their decision-making processes, leading them to remain competitive, in addition to enabling the alignment of their traditional policies and practices with the reality of the market in which they operate.

Keywords: Contingency Theory. Business Budgeting. Organizational Adaptation. Performance in Decision Making. Management Accounting.

RESUMEN

Objetivo: Investigar las relaciones entre la adaptación organizacional, la presupuestación empresarial y el desempeño en la toma de decisiones en cooperativas agroindustriales. **Método:** La recopilación de datos se realizó mediante un cuestionario disponible en Formularios de Google, enviado a los encuestados a través de LinkedIn, obteniendo 209 respuestas. Los datos se analizaron mediante la técnica estadística PLS-SEM de modelado de ecuaciones estructurales, buscando verificar si las relaciones propuestas eran estadísticamente significativas. **Resultados:** Los resultados muestran que (i) la adaptación organizacional influye positivamente en la presupuestación empresarial; (ii) la adaptación organizacional influye positivamente en el desempeño en la toma de decisiones; (iii) la presupuestación empresarial influye positivamente en el desempeño en la toma de decisiones; y (iv) la relación entre la adaptación organizacional y el desempeño en la toma de decisiones está mediada por la presupuestación empresarial. **Contribuciones:** Esta tesis contribuye a las cooperativas agroindustriales al demostrar que la presupuestación puede proporcionar información más relevante para sus procesos de toma de decisiones, lo que las ayuda a mantenerse competitivas, además de permitir la alineación de sus políticas y prácticas tradicionales con la realidad del mercado en el que operan.

Palabras clave: Teoría de la Contingencia. Presupuestación Empresarial. Adaptación Organizacional. Desempeño en la Toma de Decisiones. Contabilidad de Gestión.



1 INTRODUÇÃO

As cooperativas agroindustriais paranaenses representam grande importância econômica e social para o estado, e competem com outras grandes empresas do agronegócio estruturadas profissionalmente (Barreiros et al., 2021). Entretanto, para sobreviver e prosperar nesse ambiente globalizado e competitivo, elas devem enfrentar novos desafios na busca pela competitividade (Junior & Wander, 2021) e responder às mudanças na estrutura e na concorrência, visando manter sua posição no mercado (Silva et al., 2022).

Essas organizações necessitam de instrumentos de gestão que possam ajudá-las a enfrentar e se adaptar aos ambientes incertos, e os controles gerenciais podem ser muito eficientes para alavancar suas operações, uma vez que podem ser projetados para se ajustar a mudanças organizacionais decorrentes de fatores ambientais. Do mesmo modo, o orçamento pode se mostrar muito eficiente para essas organizações, uma vez que em ambientes de negócios voláteis, previsões orçamentárias mais precisas podem revelar-se uma forte vantagem competitiva (Bergmann et al., 2020).

Isso é fundamentado pela teoria da contingência (TC), que busca explicar as mudanças organizacionais e suas interdependências com os fatores ambientais, relacionando e explicando tais fatores (Guerreiro Pereira & Rezende, 2020). Isto posto, a literatura moderna sobre controle gerencial é construída sobre os fundamentos da TC, que sugere que o projeto e o uso dos SCG dependem de seu contexto organizacional (Martin, 2020). Destarte, estudos sobre a TC tentam determinar as ferramentas mais adequadas para uma organização específica com suas contingências específicas (Gonçalves & Gaio, 2021).

Um dos construtos-chave da teoria da contingência que ajudam a identificar relacionamentos entre variáveis é a adaptação organizacional (AO) (Lartey, 2020), que de acordo com Ajmal, Khan e Shad (2021) é o princípio fundamental dessa teoria, que apoia a identificação dos aspectos relacionados a qualquer circunstância e permite que o sistema se adapte em caso de qualquer eventualidade. Por esse princípio, mudanças no ambiente das organizações levam à busca de adaptação às contingências para serem capazes de alcançar o ajuste necessário para sua sobrevivência (Ozkan, 2020).

Nesse entendimento, as organizações buscam se adaptar a vários ambientes simultaneamente, e cada nível de análise condiciona a tomada de decisão (Sarta, Durand & Vergne, 2021). Consequentemente, as discontinuidades que caracterizam o ambiente econômico atual, levam à necessidade de ações e práticas voltadas para decisões futuras criteriosas, que são consideradas cruciais para o sucesso competitivo da organização (Stańczyk-Hugiet et al., 2019).

Esse âmbito remete ao OE, que diante de tensões ambientais, deve ser associado a aspectos como previsão, eficiência, orientação de metas de curto prazo, contribuição para a criatividade, transparência, aprendizagem, inovação e adaptabilidade (Silva & Lavarda, 2022). Em vista disso, o orçamento favorece o aprendizado em resposta a contingências, identificando opções e desenvolvendo



consensos, de modo que as regras e premissas organizacionais possam ser ajustadas para acomodar mudanças ambientais (Zeng et al., 2023).

Com a adaptação do orçamento ao ambiente específico, esse artefato passa a ser percebido como a criação de estabilidade em condições de mudança (Knardal & Bjørnenak, 2020), sendo considerado um controle gerencial frutífero de promover o pensamento integrado e implementar a estratégia por meio de decisões e ações gerenciais (Rehman, 2021). Assim, ele constitui num mecanismo cognitivo que resulta em uma melhor compreensão das tarefas a serem cumpridas, além de melhor desempenho nas decisões (Santos et al., 2020).

Diante do contexto apresentado, considerando que a adaptação organizacional permite que atores racionais comparem repetidamente um conjunto limitado de alternativas, selecionando aquela que melhor se adapta ao ambiente predominante (Giustiziero, Kaul & Martignoni, 2022), levando a ajustes no orçamento empresarial e no processo decisório, ao mesmo tempo em que o uso do orçamento empresarial também afeta as decisões gerenciais (Nikodijević, 2021; Soleiman & Thalib, 2021; Amrul, Yuliansyah & Maryani, 2023; Zeng et al., 2023) apresenta-se a questão norteadora desta investigação:

Quais os efeitos da mediação do orçamento empresarial na relação entre a adaptação organizacional e o desempenho na tomada de decisão?

Embora a adaptação organizacional seja tratada na literatura como um dos construtos da TC (Zeithaml et al., 1967; Lartey, 2020; Ajmal et al., 2021) não foram encontrados estudos anteriores que trouxessem esse construto como uma variável independente da abordagem contingencial, com poder de influência sobre controles gerenciais ou sobre outros aspectos organizacionais como o desempenho na tomada de decisão. Desse modo, este estudo contribui com a literatura ao trazer a adaptação organizacional como uma variável independente da teoria da contingência, que até então, não foi estudada na área da contabilidade gerencial.

Espera-se, também, que os resultados desta pesquisa sirvam de subsídios para gestores no que tange ao melhor aproveitamento do OE como sistema de controle, visando que suas funções sejam aproveitadas no sentido de possibilitar a adaptação à fatores contingenciais e favorecer o desempenho decisório. Com isso, espera-se que as cooperativas agroindustriais possam melhorar sua competitividade, refletindo na promoção social de seus entornos, e desenvolvimento mais sustentável.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 TEORIA DA CONTINGÊNCIA

A abordagem contingencial das teorias organizacionais é uma vertente que mostra as organizações como sistemas abertos, que interagem com o ambiente e outros fatores contingenciais (Klein & Almeida, 2017; Iyenhen et al., 2023). O conceito de sistema da abordagem de contingência é definido como um conjunto de práticas de controles gerenciais que são decididas conscientemente



em um processo de *design* (Hamann, 2017), levando os atores organizacionais a tentarem ajustar o sistema para que ele possa ser útil em todas as situações (Hadiano & Djuminah, 2023).

Pesquisas baseadas em contingência buscam explicar o desenho dos SCG e o contexto de sua aplicação (Mendes, Kruger & Lunkes, 2017; Gunarathne & Lee, 2021) partindo da premissa de que não existem sistemas de controle que se apliquem a todas as organizações em todas as circunstâncias (Otley, 1980; Ojra et al., 2021). Desse modo, a teoria mostra que o nível de necessidade de informação contábil é afetado por fatores como a incerteza ambiental, complexidade tecnológica, incerteza da tarefa, incerteza da estratégia corporativa e competência do gerente, entre outras (Feizabadi, Gligor & Alibakhshi, 2021).

Ressalta-se que o âmbito de negócios leva as empresas a tentarem encontrar soluções e caminhos que possam melhorar e desenvolver seu desempenho, trabalhando para renovar seus modos e práticas e buscando se adaptarem às propriedades do ambiente (Hellal & Tagraret, 2023). Assim, mudar as condições internas e externas e o contexto organizacional pode exigir adaptação (Ozkan, K. S. (2020), seguindo a premissa central da teoria da contingência de que as organizações, como sistemas abertos (Iyenhen et al., 2023), precisam se adaptar às condições de contingência conhecendo vários fatores que possam ser controlados para formar a configuração certa (Hadiano & Djuminah, 2023).

De acordo com Larney (2020) diante de situações contingenciais, para que ocorra a adaptação, as organizações criam processos racionais de tomada de decisão para possibilitar o enfrentamento à complexidade e à incerteza de várias situações. O autor conclui que o princípio da adaptação, na abordagem de contingência, sugere que os elementos de um subsistema se adaptam uns aos outros à situação para preservar o estado geral do sistema.

2.2 ADAPTAÇÃO ORGANIZACIONAL

A AO é um dos construtos-chave da teoria da contingência que ajudam a identificar relacionamentos entre variáveis e são necessárias na implementação da pesquisa empírica sobre a abordagem contingencial (Larney, 2020; Ajmal, Khan & Shad, 2021). O princípio da adaptação foi sugerido por Zeithaml, Varadarajan e Zeithaml (1967) e postula que os elementos dentro do sistema se adaptam uns aos outros para preservar o caráter básico desse sistema. De acordo com os autores, a maior ênfase dentro da teoria organizacional tem sido identificar os desenhos ou estruturas que promovem a adaptação organizacional às contingências ambientais, tecnológicas e de processamento de informações.

Perspectivas de contingência enfocam a importância de implantar modelos de negócios apropriados em ambientes específicos, teorizando sobre a importância da congruência entre organizações e ambientes e identificando os benefícios do alinhamento para a vantagem competitiva (Sarta et al., 2017). Depreende-se então que as organizações adaptativas são aquelas capazes de obter



congruência tanto internamente, refletida como congruência em funções e processos internos, quanto entre organizações, refletida como congruência com as necessidades do ambiente externo (Sarta et al., 2017).

Assim, a adaptação organizacional cresce e se desenvolve ao longo do tempo, e é resultado do monitoramento do que está ocorrendo, da antecipação a interrupções e do aprendizado com a experiência (Beuren & Santos, 2019). AAO também é definida como o equilíbrio entre a continuidade e a mudança, e se reflete por construções relacionadas à identidade organizacional, capacidade de absorção e redefinições de rotinas organizacionais (Raisch & Birkinshaw, 2008).

A identidade organizacional (IO) pode ser entendida como um vínculo entre o indivíduo e a organização, resultado do senso compartilhado de realidade e interação entre seus membros (Demo, Fenelon, Costa & Watanabe, 2019). Ela representa o que os membros organizacionais acreditam ser seu caráter central, duradouro e distintivo (Smith, & Besharov, 2019; Snihur & Clarysse, 2022), que permite o desenvolvimento de um relacionamento forte, um sentimento de unidade com a organização (Haslam, Cornelissen & Werner, 2017).

A capacidade de absorção (CA) é definida por Aboelmaged e Hashem (2019) como a capacidade de uma empresa de reconhecer o valor de novas informações, assimilá-las e aplicá-las. Essa definição é complementada por Ali et al. (2018) que, num contexto operacional, apresentam a CA como um conjunto de processos organizacionais, utilizados pelas empresas para adquirir, assimilar, transformar e explorar o conhecimento.

Por sua vez, as rotinas organizacionais (RO) compreendem padrões abstratos reconhecíveis que explicam a conduta dos agentes e são caracterizadas pela repetição quase ritualística de ações (Rosales, Gaim, Berti & Cunha, 2022). Elas são os blocos de construção das organizações, formam parte integrante das operações do dia a dia e fornecem uma maneira instrumental de explicar tanto a estabilidade quanto a mudança (Appiah & Sarpong, 2015).

2.3 ORÇAMENTO EMPRESARIAL

O orçamento empresarial (OE) tem sido tradicionalmente tomado como uma parte central dos SCG (Knardal & Bjørnenak, 2020; Silva & Lavarda, 2022) e é considerado como um dos artefatos de controle gerencial mais utilizados para a gestão e tomada de decisões em organizações de diversos portes, setores e regiões do mundo (Mucci, Frezatti & Dieng, 2016). Por conseguinte, o orçamento é apontado como um dos mecanismos de planejamento e controle mais adotados pelas empresas em suas práticas de gestão (Arnold & Artz, 2019), pois eles também desempenham um papel crucial na alocação de recursos e em atividades de coordenação (Bergmann et al., 2020; Lunardi, Zonatto & Nascimento, 2019).



Os sistemas orçamentários possuem várias atribuições, e são os controles financeiros que se caracterizam como os principais componentes dos sistemas formais (Hosoda, 2018), pois as decisões sobre o orçamento são características centrais da organização, e afetam os meios de subsistência e a motivação individual dos membros organizacionais (Gupta, Briscoe & Hambrick, 2018). Logo, o orçamento também se configura como um processo de troca de informações entre superiores e subordinados, resultando em uma melhor compreensão das tarefas a serem cumpridas, favorecendo melhores resultados em processos decisórios e maior desempenho organizacional (Santos, Beuren & Marques, 2020).

Conforme Church, Kuang & Liu (2019) as decisões gerenciais dependem de como os tomadores de decisão avaliam a posição da organização em um determinado momento. Para tanto, no processo decisório, o planejamento orçamentário pode ser usado como uma ferramenta de gestão que compreende todas as atividades operacionais (Rokhman, 2017), onde um alto nível de precisão de previsão pode ser uma vantagem decisiva em situações em que as empresas operem em ambientes altamente competitivos ou incertos (Bergmann et al., 2020).

De acordo com Silva e Lavarda (2022) o orçamento exerce diferentes utilidades que se relacionam com várias fases do processo de gestão, visando sinalizar quando a produtividade e a eficiência caíram e quando a inovação precisa ser contida. Complementarmente, Bergmann et al. (2020) pontuam que o orçamento pode servir a diferentes funções com diferentes implicações, auxiliando as empresas na tomada de decisões sobre cursos de ação alternativos e permitindo que elas reflitam sobre sua utilização da capacidade operacional.

Por conta de suas várias funcionalidades, o uso do OE pode incentivar os membros da equipe a discutirem e avaliarem o julgamento uns dos outros, desencadeando decisões de maior qualidade e aumento do desempenho gerencial da equipe (Kaveski, Beuren, Gomes & Lavarda, 2021). Desse modo, ele é considerado um controle gerencial frutífero de promover o pensamento integrado e implementar a estratégia por meio de decisões e ações gerenciais (Rehman, 2021), o que garante melhor desempenho nas decisões (Santos et al., 2020).

2.4 DESEMPENHO NA TOMADA DE DECISÃO

O desempenho na tomada de decisão (DTD) é explicado em termos de eficiência e eficácia da tomada de decisão empresarial (Shamim et al., 2020; Visinescu et al., 2017), e considera aspectos da comunicação organizacional, cultura de planejamento de longo prazo, velocidade na análise de informações, gerenciamento de tempo para a tomada de decisões, obtenção de informações precisas e abrangentes, identificação rápida e precisa de problemas e oportunidades, delegação de poderes (Aydiner et al., 2019), precisão e o uso de recursos (Shamim et al. (2020).



Para Yoshikuni e Dwivedi (2022), o DTD eficaz permite que as empresas façam economias de escala e sinergias estratégicas de conhecimento em um nível organizacional diferente, promovendo a exploração de oportunidades em ambientes turbulentos e estáveis. Porém, algumas decisões que os gestores enfrentam são mais complexas porque ocorrem com pouca frequência (Tien, 2019), são altamente não estruturadas, e ocorrem sob muitos fatores ambientais incertos que podem ser externos ou internos (Aydiner et al., 2019; Yoshikuni et al., 2023), o que pode diminuir o desempenho no processo decisório.

Nesse contexto, Bhimani (2020) evidenciam a relevância de práticas contábeis para as organizações, ao postularem que o aumento das complexidades entre os objetivos organizacionais, os processos operacionais e a tomada de decisões, são respondidos por práticas de contabilidade gerencial. Adicionalmente Rikhardsson e Yigitbasioglu (2018) pontuam que dentre as práticas de contabilidade gerencial que são usadas na realização de tarefas dos atores organizacionais, encontra-se o orçamento empresarial, que segundo Mucci et al. (2016) é um artefato relevante para gestão e tomada de decisões.

Tendo em vista o exposto, o orçamento impacta a tomada de decisão de alto nível (Church, Kuang & Liu, 2019), e juntamente com o planejamento, melhoram a tomada de decisão, antecedem o crescimento da receita, o desempenho e diminuem os erros nas previsões (Zor, Linder & Endenich, 2019). Em adição, Santos, Beuren & Marques (2020) enfatizam que o orçamento é um mecanismo cognitivo, e como tal, configura-se em um processo de troca de informações entre superior e subordinado, o que resulta em uma melhor compreensão das tarefas a serem cumpridas, além de melhores resultados de decisões e desempenho.

2.5 HIPÓTESES E MODELO DE PESQUISA

Fatores ambientais explicam as diferenças no uso de informações contábeis, e possuem impacto significativo no funcionamento dos sistemas orçamentais (Abba et al., 2018). Um exemplo é o fato de que quando o ambiente é percebido como mais imprevisível, os gestores enfatizam controles menos formais e menos apertados (Auzair & Sofiah, 2015) levando os papéis do orçamento a serem determinados de acordo com as características da organização, seguindo uma abordagem contingencial (Mucci et al., 2016). Consequentemente, um bom *design* do sistema orçamentário permite previsões mais dinâmicas, projetando e avaliando diversos cenários antes de iniciar determinadas ações, favorecendo maior capacidade de resposta às mudanças contínuas no ambiente de negócios (Nikodijević, 2021).

Nesse contexto, considerando que a adaptação organizacional implica em haver direcionamentos para a aplicação de mudanças significativas no enfrentamento à períodos de incerteza (Mendoza & Peláez, 2021), e que esses direcionamentos possibilitam a adequação do orçamento



empresarial, às mudanças ambientais (Mucci et al., 2016; Demartini & Otley, 2020; Knardal & Bjørnenak, 2020; Nikodijević, 2021; Silva & Lavarda, 2022; Zeng et al., 2023) anuncia-se a seguinte hipótese de pesquisa:

H₁: A adaptação organizacional influencia positivamente o orçamento empresarial.

O comportamento organizacional depende de processos complexos que introduzem grande imprevisibilidade na tomada de decisão (Schulz, 2017). Assim, as organizações determinam a adequação do ambiente por meio de progressos adaptativos de tomada de decisão (Sarta et al., 2017), uma vez que a própria decisão é uma das características da adaptabilidade (Mendoza & Peláez, 2021).

Levando em consideração o exposto, a adaptação organizacional leva a uma tomada de decisão intencional, que resulta em ações observáveis, que visam reduzir a distância entre uma organização e seus ambientes econômico e institucional (Kozachenko et al., 2021; Sarta et al., 2021). No mesmo sentido, Mendoza et al. (2021) enfatizam que, dentre as características da adaptabilidade, estão o escaneamento do ambiente, a interpretação de informações sobre ele, e a tomada decisões para enfrentá-lo.

Nesse contexto, considerando que situações de descontinuidade exigem alterações nos processos de decisão (Sharma et al., 2014; Quattrone, 2017; Sarta et al., 2017; Ghasemaghaei et al., 2018; Laureiro-Martínez & Brusoni, 2018; Rikhardsson & Yigitbasioglu, 2018; Stańczyk-Hugiet et al., 2019; Tien, 2019; Mendoza & Peláez, 2021), além de que a adaptação organizacional permite que atores racionais comparem repetidamente um conjunto limitado de alternativas, selecionando aquela que melhor se adapta ao ambiente predominante (Giustiziero et al., 2022), resultando em uma capacidade de tomar decisões viáveis que caracteriza o desempenho na tomada de decisão (Aydiner et al., 2019), declaramos a seguinte hipótese de pesquisa:

H₂: A adaptação organizacional influencia positivamente o desempenho da tomada de decisão.

De acordo com Sageder e Feldbauer-Durstmüller (2019) o controle gerencial possibilita o alinhamento das decisões e ações dos funcionários com os objetivos corporativos. Como parte dos SCG, o OE age no mesmo sentido, pois, conforme Mucci et al. (2016), ele é considerado como um dos artefatos de controle gerencial mais utilizados para a gestão e tomada de decisões em organizações de diversos portes, setores e regiões do mundo.

Por meio do OE, as empresas fazem previsões para receitas e despesas (Zor et al., 2019) permitindo prever melhor os desenvolvimentos futuros, além de simplificar as análises de cenários e melhorar a tomada de decisão (Bergmann et al., 2020). Com efeito, previsões orçamentárias garantem uma melhor inteligência para a tomada de decisões, resultando em decisões mais informadas e, conseqüentemente, na geração de maior valor econômico para a empresa (Nikodijević, 2021).

Em face ao exposto, uma vez que as funções e características do orçamento empresarial podem refletir nas decisões gerenciais (Amans et al., 2015; Mucci et al. 2016); Rokhman, 2017; Sageder &



Feldbauer-Durstmüller, 2019; Zor et al., 2019; Bergmann et al., 2020; Cruz et al., 2020; Santos et al., 2020; Umans et al., 2020; Nikodijević, 2021; Soleiman & Thalib, 2021; Amrul et al., 2023; Zeng et al., 2023), apresenta-se a seguinte hipótese de pesquisa:

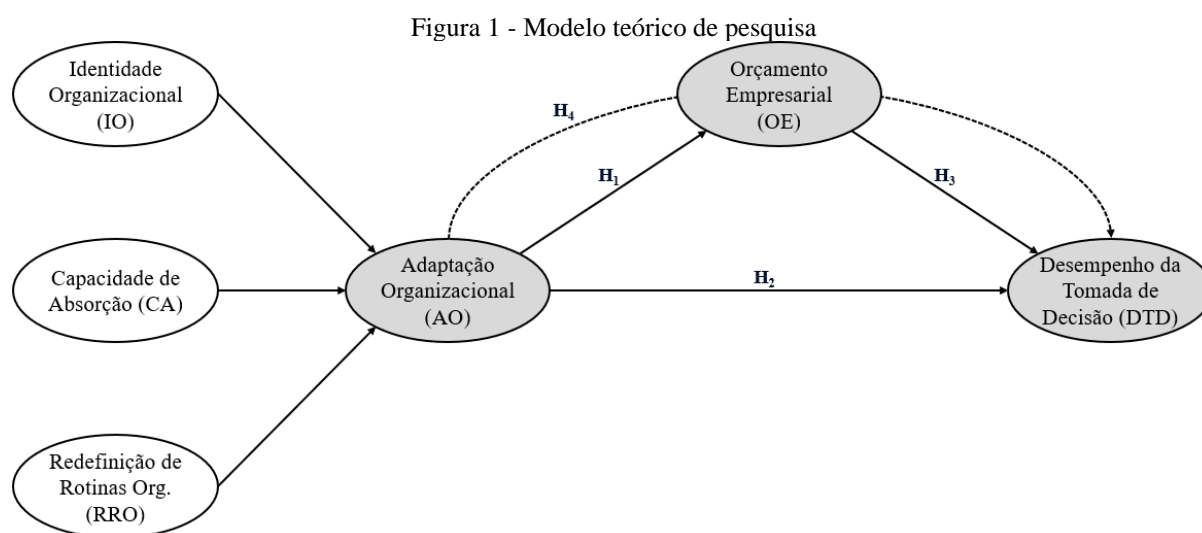
H3: O orçamento empresarial influencia positivamente o desempenho da tomada de decisão.

Por fim, os responsáveis por gerenciar a organização não possuem todas as informações necessárias para chegar a decisões adequadas (Odek & Oluoch, 2023), e precisam de informações relacionadas com as tarefas de orçamentação para atingir o máximo desempenho (Urika, 2022). Por outro lado, o orçamento precisa ser ajustado ao ambiente para fornecer essas informações, uma vez que a adequação de qualquer sistema de controle depende da capacidade da organização de se adaptar efetivamente ao ambiente que cerca suas operações (Ojra et al., 2021).

Dessa forma, a adaptação organizacional influencia tanto o orçamento empresarial quanto o desempenho na tomada de decisão. Isso leva ao estabelecimento de uma relação indireta, uma vez que ao mesmo tempo em que o orçamento é influenciado pela adaptação organizacional, ele também influencia o desempenho na tomada de decisão, o que nos remete à seguinte hipótese de pesquisa:

H4: O orçamento empresarial possui papel mediador na relação entre adaptação organizacional e desempenho da tomada de decisão.

Com base no contexto apresentado e nas relações propostas, o modelo teórico de pesquisa é apresentado na figura 1.



Fonte: Elaborado pelos autores (2023)

A figura apresenta um modelo de componentes hierárquicos, onde a identidade organizacional, a capacidade de absorção e a redefinição de rotinas organizacionais são componentes de ordem inferior, enquanto a adaptação organizacional é um componente de ordem superior (Hair et al., 2021). Desse modo, o modelo de pesquisa é do tipo reflexivo-formativo, com o componente de ordem superior especificado formativamente (Lacruz, Assis & Guedes, 2022).



3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa conta com a participação de gestores de cooperativas agroindustriais paranaenses, e foi realizada por meio de levantamento. O questionário foi enviado aos gestores que atuam nas cooperativas agroindustriais paranaenses, com perfis na rede social *LinkedIn*. A busca pelos respondentes se deu utilizando termos relacionados aos cargos que atendem os requisitos para participar da pesquisa. Para tanto, a busca foi realizada por meio de filtros na rede social, informando termos referentes aos respectivos cargos dos gestores: “supervisor”, “gerente”, “coordenador”. Os dados foram coletados no período de 10/05/2023 a 25/06/2023. O *link* foi enviado para 1.291 gestores, obtendo-se um retorno de 209 respostas.

Na tabela 1 são apresentadas as variáveis, os estudos de onde foram extraídas, a escala e quantidade de indicadores.

Tabela 1 - Estudos anteriores usados na construção do instrumento de pesquisa

Variáveis	Estudos de origem	Escala / QTD de indicadores
Identidade Organizacional (IDO)	Demo, G., Fenelon, L., Costa, A. C., & Watanabe, E. (2019)	Likert 7 pontos / 6 indicadores
Capacidade de Absorção (CAB)	Jansen, Van Den Bosch & Volberda (2005)	Likert 7 pontos / 6 indicadores
Redefinição de Rotinas Organizacionais (RRO)	Slaghuis, Strating, Bal & Nieboer (2011).	Likert 7 pontos / 6 indicadores
Orçamento Empresarial (OEM)	Knardal, P. S., & Bjørnenak, T. (2020)	Likert 7 pontos / 7 indicadores
Desempenho na tomada de decisão (DTD)	Aydiner, A.S., Tatoglu, E., Bayraktar, E. and Zaim, S. (2019)	Likert 7 pontos / 6 indicadores

Fonte: Elaborado pelo autor (2023)

No total, o instrumento é composto de 31 assertivas relacionadas aos construtos do modelo, além de duas perguntas abertas, e foi dividido em dois blocos. O tamanho da amostra foi estimado utilizando o *software G*Power 3.1.9.4*. Com base em Hair Jr et al. (2021), utilizou-se um tamanho de efeito de 0,15, nível de significância do α de 0,05, poder do teste $(1-\beta)$ de 0,95, e o maior número de preditores informados do modelo foi igual a 3. Desse modo, o software retornou uma amostra mínima de 119 respostas.

Para o tratamento dos dados, utilizou-se da técnica de modelagem de equações estruturais de mínimos quadrados parciais PLS-SEM, também chamada de modelagem de caminho (Hair Jr et al., 2019). O método dos mínimos quadrados parciais (PLS) é uma ferramenta útil para analisar inter-relações complexas entre variáveis observadas e latentes, e se mostra particularmente valioso quando o objetivo é prever variáveis-alvo no contexto de um modelo causal (Hair Jr et al., 2021).

A avaliação do modelo de medição reflexiva é feita por meio do exame de quatro parâmetros: (i) confiabilidade da consistência interna, (ii) confiabilidade do indicador, (iii) validade convergente e



(iv) validade discriminante (Hair Jr. et al., 2021). Esses parâmetros e suas recomendações podem ser observados na tabela 2.

Tabela 2 - Procedimento de avaliação do modelo de medição reflexiva

Etapas	Critério	Métricas e limites
Etapa 1	Confiabilidade do indicador	Carregamentos do indicador > 0,708
Etapa 2	Confiabilidade de Consistência Interna	Confiabilidade composta > 0,70 Alfa de <i>Cronbach</i> > 0,70
Etapa 3	Validade convergente	Variância média extraída (AVE) > 0,50
Etapa 4	Validade discriminante - Critério de Fornell-Larcker	A AVE de cada construto deve ser maior que sua correlação quadrada com qualquer outro construto

Fonte: Adaptado de Hair Jr. et al. (2021)

Os dados serão tratados por meio do *software* Smart-PLs 4 que possui as funções Algoritmo PLS e *Bootstrapping* que são usadas em modelos de caminhos (Wong, 2019).

O instrumento foi desenvolvido em escala do tipo *likert* de sete pontos, onde, de acordo com a vivência profissional e suas percepções sobre os itens questionados, o respondente deveria indicar por meio da escala, a intensidade de importância em cada uma das assertivas. Para cada afirmação foi solicitado que fosse marcado de 1 a 7, sendo que: quanto mais próximo de 1, menor o grau de concordância, quanto mais próximo de 7, maior o grau de concordância.

A construção do instrumento se deu a partir questionários validados utilizados em estudos anteriores, encontrados a partir de pesquisas bibliográficas realizadas na literatura sobre os temas da pesquisa.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

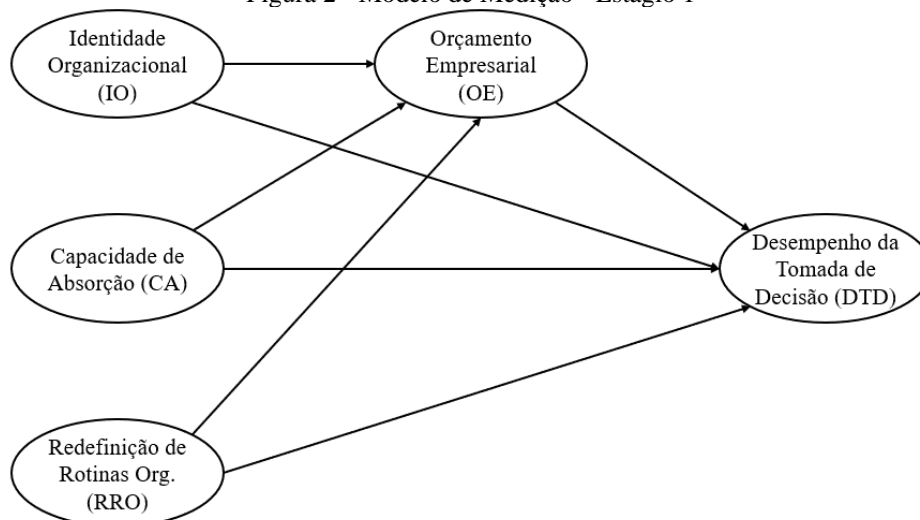
4.1 AVALIAÇÃO DO MODELO DE MEDIÇÃO

Para a análise dos dados, será usada a abordagem de dois estágios disjunta, onde, no estágio um, a avaliação do modelo de medição para os componentes de ordem inferior (LOC) é baseada no modelo padrão, que traça relações diretas entre os três construtos antecedentes, e não inclui os componentes de ordem superior (HOC) (Sarstedt, et al., 2019).

O modelo de medição do primeiro estágio é apresentado na figura 2.



Figura 2 - Modelo de Medição - Estágio 1



Fonte: Elaboração própria

A avaliação dos critérios de confiabilidade e validade do construto inicia com a avaliação das cargas fatoriais das variáveis manifestas de um construto, sendo recomendado que elas estejam acima de 0,708, pois indicam que o construto explica mais de 50 por cento da variância do indicador, proporcionando assim, uma confiabilidade aceitável (Hair Jr. et al., 2021).

Os dados revelaram que o construto identidade organizacional apresentou três indicadores com cargas fatoriais menores que o sugerido pela literatura. O indicador IO_2, com carga fatorial de 0,683, IO_3, com 0,524, e IO_5, com 0,687. Além desses indicadores, o orçamento empresarial também teve o indicador OE_7 com carga 0,572 e redefinição de rotinas organizacionais o indicador RRO_4 com 0,651. Nessa situação, a literatura sugere que indicadores com cargas fatoriais entre 0,40 e 0,708 devem ser considerados para remoção apenas quando a exclusão do indicador leva a um aumento na confiabilidade da consistência interna ou validade convergente acima do valor limite sugerido (Hair Jr. et al., 2021). Desse modo, prosseguiu-se com a análise da confiabilidade da consistência interna.

Para verificar a confiabilidade de consistência interna utiliza-se das medidas de *alfa de Cronbach*, que é o limite inferior da confiabilidade, e a confiabilidade composta, que é o limite superior (Ghasemy et al., 2020). Para que os construtos tenham validade, ambas as medidas devem ser superiores a 0,7 (Hair Jr. et al., 2021). Os valores para as medidas são apresentados na tabela 3.

Tabela 3 - Consistência Interna

Construto	Alfa de Cronbach	Confiabilidade Composta
CA	0,873	0,905
DTD	0,920	0,938
IO	0,815	0,860
OE	0,907	0,927
RRO	0,832	0,875

Fonte: Relatório do SmartPLS



Conforme dados da tabela 3, todos os construtos apresentaram consistência interna em limite inferior (alfa de *cronbach*) e em limite superior (confiabilidade composta).

Em seguida, foi realizada a verificação da validade convergente (VC) onde o valor da AVE deve ser superior a 0,5 (Ghasemy et al., 2020; Hair Jr et al., 2021) e são apresentados na tabela 4.

Tabela 4 - Validade convergente	
Construto	Variância Média Extraída (AVE)
CA_	0,613
DTD_	0,716
IO_	0,511
OE_	0,647
RRO_	0,539

Fonte: Relatório do *SmartPls*

Os dados mostram que todos os construtos ficaram com valores aceitáveis, superiores a 0,5. Diante disso, seguindo as recomendações de Hair Jr et al. (2021), não foram eliminados os indicadores com cargas fatoriais com valores entre 0,40 e 0,708, pois todos os construtos apresentaram valores acima dos limites estabelecidos para a confiabilidade da consistência interna e validade convergente.

Destarte, realizou-se o teste da validade discriminante (VD) pelo critério de Fornell e Larcker (1981) no qual a raiz quadrada da AVE de cada construto deve ser maior que sua correlação quadrada com qualquer outro construto (Hanafiah, 2020).

Os resultados dessa análise são evidenciados a seguir.

Tabela 5 - Validade discriminante					
Construto	CA_	DTD_	IO_	OE_	RRO_
CA_	0,783				
DTD_	0,679	0,846			
IO_	0,294	0,298	0,715		
OE_	0,610	0,789	0,220	0,805	
RRO_	0,574	0,602	0,267	0,533	0,734

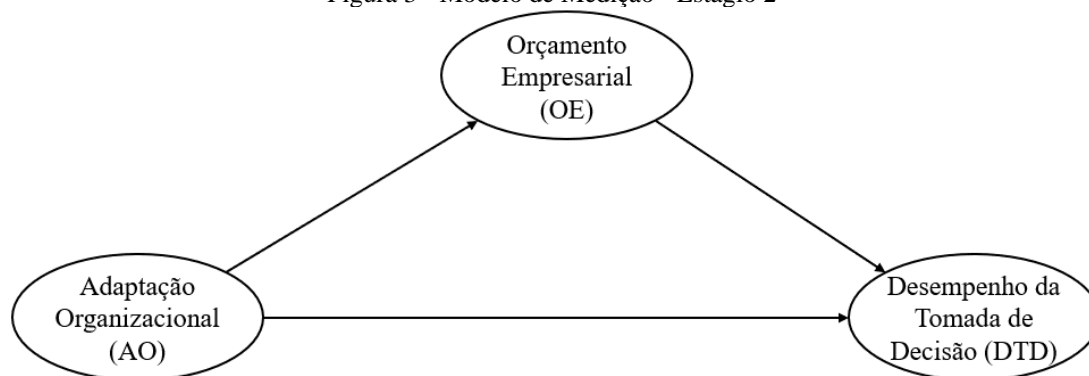
Fonte: Relatório do *SmartPls*

Pode-se observar que a raiz quadrada da AVE em cada construto é maior que suas correlações com os outros construtos, inferindo-se que existe validade discriminante em todos eles.

Dando sequência, deve-se analisar o modelo de medição com HOC, sendo essa a segunda etapa da abordagem de dois estágios disjunta. Após realizar o procedimento de criação das pontuações das variáveis latentes (LVS) de LOC, apresenta-se o modelo com HOC a ser construído no *software*.



Figura 3 - Modelo de Medição - Estágio 2



Fonte: Elaboração própria

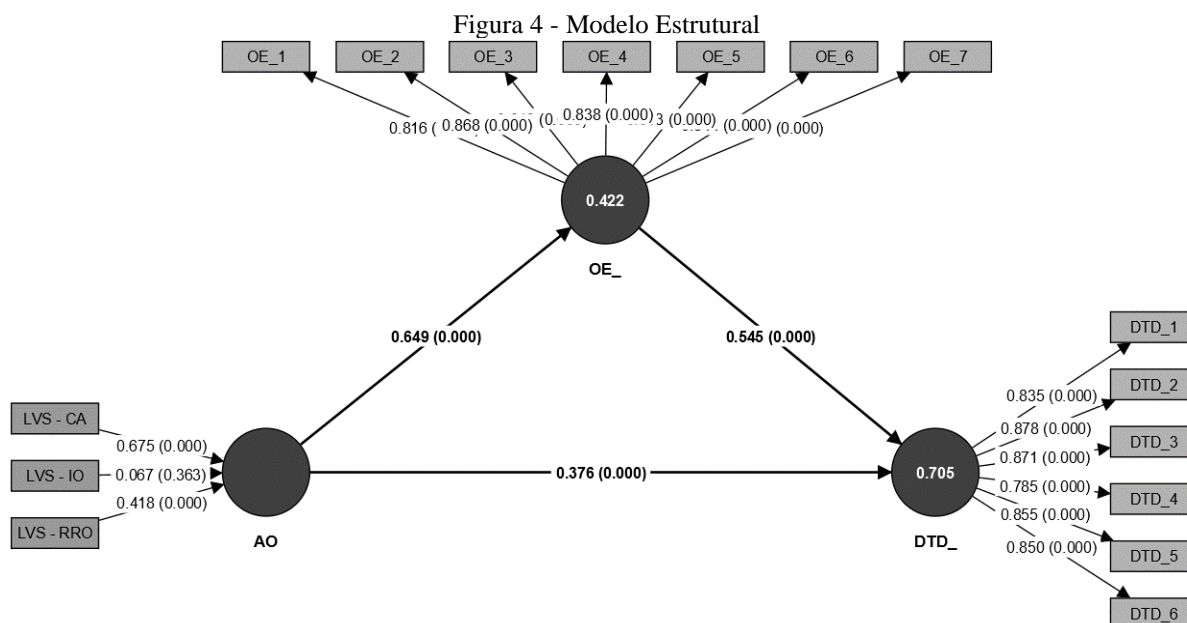
De acordo com Hair Jr et al. (2021) na avaliação de construtos medidos formativamente é necessário examinar a significância estatística e a relevância dos pesos dos indicadores. Nesse processo, executa-se a função *Bootstrapping* no *SmartPls* executado com 5000 subamostras (Sarstedt et al., 2020).

Dentre os três indicadores da AO, o indicador IO não apresentou significância estatística, indicando que a identidade organizacional não possui efeito sobre a adaptação organizacional, pois seu valor ficou acima do limite de significância estabelecido. No entanto, de acordo com a literatura, quando o peso de um indicador não é significativo, mas a carga externa correspondente é significativa, o indicador deve ser mantido (Afthanorhan, 2014). Diante disso, procedeu-se com a análise de cargas externas para verificar sua significância. Nessa análise, os resultados apontaram que todos os indicadores apresentam significância estatística em relação às cargas externas, inclusive a IO. Nessa perspectiva, é possível afirmar que os indicadores que compõem os constructos dos modelos de mensuração do estágio 1 e 2 avaliam de forma significativa as dimensões da adaptação organizacional, permitindo dar sequência na análise do modelo estrutural.

4.2 AVALIAÇÃO DO MODELO ESTRUTURAL

A avaliação do modelo estrutural envolve a avaliação de problemas de colinearidade, avaliação da significância e relevância das relações estruturais e a avaliação do poder explicativo do modelo (Ghasemy et al., 2020). O modelo estrutural é apresentado na figura 4.





Fonte: Relatório do *SmartPLS*

O modelo apresenta valores das cargas externas dos indicadores e sua significância estatística, o tamanho do efeito e o R^2 das variáveis dependentes. O R^2 representa a variância explicada em cada um dos construtos endógenos, e mede o poder explicativo do modelo (Hair Jr et al., 2021). Valores de 0 a 0,10, 0,11 a 0,30, 0,30 a 50 e $> 0,50$ indicam poder explicativo fraco, modesto, moderado e forte, respectivamente (Hair Jr & Alamer, 2022).

Conforme figura 4, o orçamento empresarial é explicado de forma moderada pela adaptação organizacional, pois o valor do R^2 é de 0,422, o que indica que a AO explica 42,2% da variância do OE. Por sua vez, a variância explicada no DTD pela AO e OE é de 70,5% pois o R^2 dessa variável é de 0,705. Nesse contexto, pode-se inferir que, em conjunto, a congruência da empresa à AO e o uso do OE explicam maior desempenho no processo decisório da organização. Esse poder explicativo é considerado forte, pois está acima de 5.

Dando sequência, as regressões devem ser examinadas quanto a possíveis problemas de colinearidade, uma vez que os coeficientes do modelo estrutural para as relações entre os construtos são derivados da estimativa de uma série de equações de regressão, que podem ser influenciados por fortes correlações de cada conjunto de construtos preditores (Hair Jr et al., 2021). Todos os indicadores apresentam valores de VIF dentro dos limites estabelecidos pela literatura, pois nenhum deles apresentou escores acima de 5, indicando que o modelo não possui problemas de colinearidade (Hair Jr et al., 2021). Com isso, seguiu-se com o teste para avaliação de significância executando *bootstrapping* para o cálculo dos coeficientes de caminhos, cujos valores estão evidenciados na tabela 6.



Tabela 6 - Resultados do PLS – Path Coeficiente

Hipótese	Relação	Efeito	T valor	P valor	Significância
H1	AO > DTD	0,376	6,406	0,000	Significante
H2	AO > OE	0,649	10,725	0,000	Significante
H3	OE > DTD	0,545	9,973	0,000	Significante

Fonte: Relatório do *SmartPLS*

A avaliação de significância baseia-se em erros padrão *bootstrapping* como base para calcular valores t de coeficientes de caminho ou, alternativamente, intervalos de confiança (Hair Jr et al., 2021). Um coeficiente de caminho é significativo no nível de 5% se o valor zero não cair no intervalo de confiança de 95%. Com base nos valores apresentados na tabela 12, observa-se as três relações apresentadas apresentam valores t acima de 1,96, e $p < 0,01$, indicando que são estatisticamente significantes.

Outra relação proposta nas hipóteses, é que o orçamento empresarial estaria mediando a relação entre adaptação organizacional e o desempenho na tomada de decisão. Essa hipótese pode ser verificada por meio dos efeitos indiretos cujos valores são mostrados na tabela 7.

Tabela 7 - Resultados do PLS – Efeitos indiretos

Hipótese	Relação	Efeito	T valor	P valor	Significância
H4	AO > OE > DTD	0,354	7,215	0,000	Significante

Fonte: Relatório do *SmartPLS*

A mediação pode se apresentar de diferentes formas, podendo ser parcial, quando há efeito direto significativo da variável independente sobre a dependente, e da variável mediadora sobre a independente; ou total, quando não há efeito direto significativo da variável independente sobre a dependente, mas há efeito significativo da variável mediadora sobre a independente (Bido & Silva, 2019). Com base nos dados da tabela 7, constata-se que há mediação parcial do orçamento empresarial na relação entre adaptação organizacional e o desempenho na tomada de decisão.

4.3 DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

A hipótese H1 buscou confirmar sobre a existência de relação positiva entre a adaptação organizacional e o orçamento empresarial. Com base nos dados da pesquisa, observa-se que essa relação foi confirmada, e além de ser positiva, ela possui tamanho de efeito de 0,649 indicando que o OE favorece a criação de estabilidade em condições de mudança (Knardal & Bjørnenak, 2020). A H2 buscou verificar se o orçamento empresarial influencia positivamente o desempenho na tomada de decisão. Essa relação foi confirmada, apresentando também, um efeito grande de 0,545 do OE sobre o DTD. Esse efeito pode ser explicado pelas várias funções que OE executa e que acabam influenciando o processo decisório. A H3 enuncia que adaptação organizacional influencia positivamente o



desempenho na tomada de decisão. Essa relação também foi corroborada, e o tamanho do efeito evidenciado é de 0,376, considerado grande. A literatura aponta que em situações de descontinuidade os gestores voltam-se para ações e práticas direcionadas para decisões futuras criteriosas, que são consideradas cruciais para o sucesso competitivo da organização (Stańczyk-Hugiet et al., 2019) levando-a a se adaptar ao ambiente e influenciando a tomada de decisão (Sarta et al., 2021). A última hipótese proposta nesta pesquisa é a H4, a qual propõe que a relação entre adaptação organizacional e o desempenho na tomada de decisão é mediada pelo orçamento empresarial. Uma vez que a adaptação organizacional possui efeito direto significativo sobre o desempenho na tomada de decisão, e o orçamento empresarial também possui efeito direto sobre essa variável, a relação encontrada foi de mediação parcial. O efeito encontrado sobre essa relação de mediação é também um efeito grande de 0,354. Esse resultado demonstra que a mediação parcial do OE sobre a relação entre AO e DTD possui quase o mesmo efeito que a relação direta entre AO e DTD. No entanto, ao verificar a variância explicada, observa-se que essa relação de mediação explica 70,5% do desempenho na tomada de decisão.

5 CONCLUSÕES

Este estudo teve como objetivo examinar os efeitos da mediação do orçamento empresarial na relação entre a adaptação organizacional e o desempenho na tomada de decisão. A literatura apregoa que a teoria da contingência (TC) busca explicar as mudanças organizacionais e suas interdependências com os fatores ambientais, relacionando e explicando tais fatores (Guerreiro et al., 2020). Os resultados demonstram que, em consonância com a literatura consultada e com a premissa central da teoria da contingência, as empresas investigadas tendem a adaptar seus sistemas de controle gerenciais (mais especificamente, o orçamento empresarial) às circunstâncias específicas que venham a enfrentar. Isso é possibilitado pela adaptação organizacional, que favorece a ideia de racionalidade mantida pela abordagem contingencial, implicando o ajuste de práticas contábeis aos fatores contingentes a partir do momento em que se tenha consciência desses fatores (Guerreiro et al., 2020). Com a adaptação do orçamento ao ambiente específico, esse artefato passa a ser percebido como a criação de estabilidade em condições de mudança (Knardal & Bjørnenak, 2020), promovendo o pensamento integrado e implementando a estratégia por meio de decisões e ações gerenciais (Rehman, 2021).

Este estudo contribui com as cooperativas agroindustriais demonstrando como o uso do orçamento em suas diferentes funções tem efeito sobre o desempenho na tomada de decisão. Os resultados da pesquisa mostram que o orçamento pode fornecer mais informações aos processos decisórios, levando as cooperativas a manterem-se competitivas, além de possibilitar o alinhamento de suas políticas e práticas tradicionais com a realidade do mercado em que atuam. Considerando os aspectos envolvidos no processo decisório e nas informações fornecidas pelo orçamento empresarial,



esse controle gerencial mostra-se essencial para que as cooperativas sobrevivam e prosperem no ambiente globalizado e competitivo no qual elas operam.

Uma limitação deste estudo diz respeito ao indicador identidade organizacional formado pelas variáveis latentes do construto de primeira ordem para a formação do construto de segunda ordem. Conforme relatado na análise de resultados, esse construto apresentou escores baixos na confiabilidade de seus indicadores, uma vez que três deles ficaram abaixo do limite. Respaldados pela literatura, o indicador foi mantido no modelo, mas verifica-se a necessidade de aprimoramento da escala utilizada para que esteja mais alinhada com a essência da adaptação organizacional.

Para futuras pesquisas, recomenda-se que sejam feitos estudos usando o construto da adaptação organizacional estabelecendo relações com outras dimensões do sistema de controle gerencial, que não somente o orçamento empresarial. Dessa forma, será possível verificar se as outras dimensões também são afetadas pela adaptação organizacional e como se dá essa relação, de forma positiva ou negativa, com efeito grande ou pequeno.



REFERÊNCIAS

- Abba, M., Yahaya, L., & Suleiman, N. (2018). Explored and critique of contingency theory for management accounting research. *Journal of Accounting and Financial Management ISSN*, 4(5), 2018.
- Aboelmaged, M., & Hashem, G. (2019). Absorptive capacity and green innovation adoption in SMEs: The mediating effects of sustainable organisational capabilities. *Journal of cleaner production*, 220, 853-863. doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.02.150
- Afthanorhan, W. M. A. B. W. (2014). Hierarchical component using reflective-formative measurement model in partial least square structural equation modeling (Pls-Sem). *International Journal of Mathematics*, 2(2), 33-49.
- Ajmal, M. M., Khan, M., & Shad, M. K. (2021). The global economic cost of coronavirus pandemic: current and future implications. *Public Administration and Policy*, 24(3), 290-305. DOI 10.1108/PAP-10-2021-0054
- Ali, M., Ali, I., Al-Maimani, K. A., & Park, K. (2018). The effect of organizational structure on absorptive capacity In single and dual learning modes. *Journal of Innovation & Knowledge*, 3(3), 108-114. doi.org/10.1016/j.jik.2017.03.007
- Amans, P., Mazars-Chapelon, A., & Villesèque-Dubus, F. (2015). Budgeting in institutional complexity: The case of performing arts organizations. *Management Accounting Research*, 27, 47-66. doi.org/10.1016/j.mar.2015.03.001
- Amrul Ichdan, D., Yuliansyah, & Maryani. (2023). Do mental model and creativity help employees to improve their job performance from their participation in the budgeting?. *Cogent Business & Management*, 10(1), 2184228. doi.org/10.1080/23311975.2023.2184228
- Appiah, G. Sarpong, D. (2015). *On the influence of organisational routines on strategic foresight. Foresight*, 17(5), 512–527. doi:10.1108/FS-11-2014-0067
- Arnold, M., & Artz, M. (2019). The use of a single budget or separate budgets for planning and performance evaluation. *Accounting, organizations and society*, 73, 50-67. doi:10.1016/j.aos.2018.06.001
- Auzair, S. M. (2015). A configuration approach to management control systems design in service organizations. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 11(1), 47-72. DOI 10.1108/JAOC-08-2012-0064
- Aydiner, A.S., Tatoglu, E., Bayraktar, E. and Zaim, S. (2019), “Information system capabilities and firm performance: opening the black box through decision-making performance and businessprocess performance”, *International Journal of Information Management*, Vol. 47, July, pp. 168-182, doi: 10.1016/j.ijinfomgt.2018.12.015.
- Barreiros, R. F., Protil, R. M., Moreira, V. R., & Duclós, L. C. (2021). Social Advancement as a Critical Success Factor in a Model of Translation and Control of Strategy in Agro-Industrial Cooperatives. *Integrating Social Responsibility and Sustainable Development: Addressing Challenges and Creating Opportunities*, 19-42. doi.org/10.1007/978-3-030-59975-1_2



- Bergmann, M., Brück, C., Knauer, T., & Schwering, A. (2020). Digitization of the budgeting process: determinants of the use of business analytics and its effect on satisfaction with the budgeting process. *Journal of Management Control*, 31(1-2), 25-54. doi.org/10.1007/s00187-019-00291-y
- Beuren, I. M., & Santos, V. D. (2019). Sistemas de controle gerencial habilitantes e coercitivos e resiliência organizacional. *Revista Contabilidade & Finanças*, 30, 307-323. DOI: 10.1590/1808-057x201908210
- Bhimani, A. (2020). Digital data and management accounting: why we need to rethink research methods. *Journal of Management Control*, 31(1-2), 9-23. doi.org/10.1007/s00187-020-00295-z
- Bido, S., D., & Silva, D. (2019). SmartPLS 3: especificação, estimação, avaliação e relato. *Administração: Ensino e Pesquisa*, 20(2), 488-536. doi.org/10.13058/raep.2019.v20n2.1545
- Church, B. K., Kuang, X. J., & Liu, Y. S. (2019). The effects of measurement basis and slack benefits on honesty in budget reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 72, 74-84. doi.org/10.1016/j.aos.2018.05.005
- Cruz, A. P. C., Frare, A. B. F., Buchweitz, M. J. R., Quintana, A. C., Pereira, T. A., & D'Avila, L. C. (2020). Associação entre uso do sistema de controle gerencial e desempenho organizacional. *Enfoque: Reflexão Contábil*, 39(3), 99-113. doi.org/10.4025/enfoque.v39i3.48280
- Demartini, M. C., & Otley, D. (2020). Beyond the system vs. package dualism in performance management systems design: a loose coupling approach. *Accounting, Organizations and Society*, 86, 101072. doi.org/10.1016/j.aos.2019.101072
- Demo, G., Fenelon, L., Costa, A. C., & Watanabe, E. (2019). Práticas de envolvimento produzem colaboradores resilientes? Mediação da identidade organizacional. *Revista de Administração FACES Journal*, 27-43.
- Feizabadi, J., Gligor, D. M., & Alibakhshi, S. (2021). Examining the synergistic effect of supply chain agility, adaptability and alignment: a complementarity perspective. *Supply Chain Management: An International Journal*, 26(4), 514-531. DOI 10.1108/SCM-08-2020-042
- Fornell, C., & Larcker, D. F. (1981). Evaluating structural equation models with unobservable variables and measurement error. *Journal of Marketing Research*, 18(1), 39–50. https://doi.org/10.2307/3151312
- Ghasemaghaei, M., Ebrahimi, S. and Hassanein, K. (2018), “Data analytics competency for improving firm decision making performance”, *Journal of Strategic Information Systems*, Vol. 27 No. 1, pp. 101-113, doi: 10.1016/j.jsis.2017.10.001.
- Ghasemy, M., Teeroovengadam, V., Becker, J. M., & Ringle, C. M. (2020). This fast car can move faster: A review of PLS-SEM application in higher education research. *Higher education*, 80(6), 1121-1152. doi.org/10.1007/s10734-020-00534-1
- Giustiziero, G., Kaul, A., & Martignoni, D. (2022). Strategic Search: Organizational adaptation with competitive positioning. In *Academy of Management Proceedings* (Vol. 2022, No. 1, p. 10122). Briarcliff Manor, NY 10510: Academy of Management. DOI: 10.5465/AMBPP.2022.94
- Gonçalves, T., & Gaio, C. (2021). The role of management accounting systems in global value strategies. *Journal of Business Research*, 124, 603-609. doi.org/10.1016/j.jbusres.2020.10.059



- Guerreiro, R., Pereira, C. A., & Rezende, A. J. (2020). Em busca do entendimento da formação dos hábitos e das rotinas da contabilidade gerencial: um estudo de caso. *RAM. Revista de Administração Mackenzie*, 7, 78-101.
- Gunarathne, N., & Lee, K. H. (2021). Corporate cleaner production strategy development and environmental management accounting: A contingency theory perspective. *Journal of Cleaner Production*, 308, 127402. doi.org/10.1016/j.jclepro.2021.127402
- Gupta, A., Briscoe, F., & Hambrick, D. C. (2018). Evenhandedness in resource allocation: Its relationship with CEO ideology, organizational discretion, and firm performance. *Academy of Management Journal*, 61(5), 1848-1868. DOI 10.1108/FS-06-2019-0053
- Hadianto, A. W., & Djuminah, D. (2023). The Impact of Decentralization, Environmental Uncertainty, and Information Technology on Managerial Performance with Management Accounting System as a Mediator. *Journal of Economics, Finance and Accounting Studies*, 5(1), 159-171. DOI: 10.32996/jefas
- Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., Sarstedt, M., Danks, N. P., & Ray, S. (2021). *Partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM) using R: A workbook* (p. 197). Springer Nature. https://doi.org/10.1007/978-3-030-80519-7_5
- Hair, J. F., Risher, J. J., Sarstedt, M., & Ringle, C. M. (2019). When to use and how to report the results of PLS-SEM. *European business review*, 31(1), 2-24. DOI 10.1108/EBR-11-2018-0203
- Hair, J., & Alamer, A. (2022). Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) in second language and education research: Guidelines using an applied example. *Research Methods in Applied Linguistics*, 1(3), 100027.
- Hamann, P. M. (2017). Towards a contingency theory of corporate planning: a systematic literature review. *Management Review Quarterly*, 67, 227-289. DOI 10.1007/s11301-017-0132-4
- Hanafiah, M. H. (2020). Formative vs. reflective measurement model: Guidelines for structural equation modeling research. *International Journal of Analysis and Applications*, 18(5), 876-889. DOI: 10.28924/2291-8639-18-2020-876
- Haslam, S. A., Cornelissen, J. P., & Werner, M. D. (2017). Metatheories and metaphors of organizational identity: Integrating social constructionist, social identity, and social actor perspectives within a social interactionist model. *International Journal of Management Reviews*, 19(3), 318-336. DOI: 10.1111/ijmr.12150
- Hellal, S., & Tagraret, Y. (2023). The impact of balanced scorecard adoption on performance of Algerian manufacturing firms: a contingency approach. *les cahiers du cread*, 39(1), 349-380. doi.org/10.4314/cread.v39i1.12
- Hosoda, M. (2018). Management control systems and corporate social responsibility: perspectives from a Japanese small company. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*. DOI 10.1108/CG-05-2017-0105
- Iyehen, C., & Sabit, M. S. (2023). The Evolution and Development of Management Accounting Theories and Practices: A Review of Theoretical Frameworks. *Central Asian Journal of Innovations on Tourism Management and Finance*, 4(2), 40-54.



- Junior, O. D. P. O., & Wander, A. E. (2021). Factors for the success of agricultural cooperatives in Brazil. *Journal of Agriculture and Rural Development in the Tropics and Subtropics (JARTS)*, 122(1), 27-42.
- Abba, M., Yahaya, L., & Suleiman, N. (2018). Explored and critique of contingency theory for management accounting research. *Journal of Accounting and Financial Management ISSN*, 4(5), 2018.
- Kaveski, I. D. S., Beuren, I. M., Gomes, T., & Lavarda, C. E. F. (2021). Influência do uso diagnóstico e interativo do orçamento no desempenho gerencial mediado pelo comprometimento organizacional. *BBR. Brazilian Business Review*, 18, 82-100. DOI: <http://dx.doi.org/10.15728/bbr.2021.18.1.5>
- Klein, L., & de Almeida, L. B. (2017). A influência dos fatores contingenciais na adoção de práticas de contabilidade gerencial nas indústrias paranaenses. *Revista Universo Contábil*, 13(3), 90-119. doi:10.4270/ruc.2017320
- Knardal, P. S., & Bjørnenak, T. (2020). Managerial characteristics and budget use in festival organizations. *Journal of management control*, 31(4), 379-402. doi.org/10.1007/s00187-020-00305-0
- Kozachenko, E., Anand, A., & Shirokova, G. (2021). Strategic responses to crisis: a review and synthesis of promising research directions. *Review of International Business and Strategy*, 32(4), 545-580. DOI 10.1108/RIBS-06-2021-0092
- Lacruz, A. J., Assis, W. M. de, & Guedes, T. de A. (2022). Hierarchical Component Models in Partial Least Squares Structural Equation Modeling: guidelines for second-order constructs. In *SciELO Preprints*. <https://doi.org/10.1590/SciELOPreprints.3978>
- Lartey, F. M. (2020). Chaos, complexity, and contingency theories: a comparative analysis and application to the 21st century organization. *Journal of Business Administration Research*, 9(1), 44-51. DOI: 10.5430/jbar.v9n1p44
- Laureiro-Martínez, D., & Brusoni, S. (2018). Cognitive flexibility and adaptive decision-making: Evidence from a laboratory study of expert decision makers. *Strategic Management Journal*, 39(4), 1031-1058. doi: 10.1002/smj.2774
- Lunardi, M. A., Zonatto, V. C. D. S., & Nascimento, J. C. (2019). Efeitos do envolvimento no trabalho em atitudes gerenciais, compartilhamento de informação e no desempenho de controllers no contexto orçamentário. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 21, 540-562. DOI: 10.7819/rbgn.v21i3.4000
- Martin, M. A. (2020). An evolutionary approach to management control systems research: A prescription for future research. *Accounting, Organizations and Society*, 86, 101186. doi.org/10.1016/j.aos.2020.101186
- Mendes, A. C. A., Kruger, S. D., & Lunkes, R. J. (2017). Características da estrutura de controladoria: um estudo empírico em empresas do oeste catarinense. *Contabilidade Vista & Revista*, 28(2), 121-140.
- Mendoza, J. M., & Peláez, M. A. M. (2021). Organizational adaptability: A reflection based on ex-ante, in action and ex-post conditions. *Cuadernos de Administración*, 34. doi.org/10.11144/Javeriana.cao34.oarba



Mucci, D. M., Frezatti, F., & Dieng, M. (2016). As múltiplas funções do orçamento empresarial. *Revista de Administração Contemporânea*, 20, 283-304. doi.org/10.1590/1982-7849rac2016140121

Nikodijević, M. (2021). Implications and challenges of using driver-based budgeting in contemporary business environment. *Trendovi u poslovanju*, 1(17), 49-57. DOI: 10.5937/trendpos2101050N

Odek, R., & Oluoch, J. O. (2023). An Evaluation of Contributions of Selected Organizational and Sociological Theories to Managerial Accounting Research. *Accounting and Finance Studies*, 3(2), 97-116. DOI: 10.47153/afs32.6372023

Ojra, J., Opute, A. P., & Alsolmi, M. M. (2021). Strategic management accounting and performance implications: a literature review and research agenda. *Future Business Journal*, 7(1), 64. doi.org/10.1186/s43093-021-00109-1

Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413-428. doi:10.1016/0361-3682(80)90040-9

Ozkan, K. S. (2020). International market exit by firms: Misalignment of strategy with the foreign market risk environment. *International Business Review*, 29(6), 101741. doi.org/10.1016/j.ibusrev.2020.101741

Quattrone, P. (2017). Embracing ambiguity in management controls and decision-making processes: On how to design data visualisations to prompt wise judgement. *Accounting and Business Research*, 47(5), 588-612. doi.org/10.1080/00014788.2017.1320842

Raisch, S., & Birkinshaw, J. (2008). Organizational ambidexterity: Antecedents, outcomes, and moderators. *Journal of management*, 34(3), 375-409. DOI: 10.1177/0149206308316058

Rehman, S. U., Bhatti, A., Kraus, S., & Ferreira, J. J. (2021). The role of environmental management control systems for ecological sustainability and sustainable performance. *Management Decision*, 59(9), 2217-2237. doi:10.1108/MD-06-2020-0800

Rikhardsson, P., & Yigitbasioglu, O. (2018). Business intelligence & analytics in management accounting research: Status and future focus. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29, 37-58. doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.001

Rokhman, M. T. N. (2017). Improving managerial performance through participation role of budget preparation: a theoretical and empirical overview. *Journal of Economics and Finance*, 8(1), 39-43. DOI: 10.9790/5933-0801013943

Rosales, V., Gaim, M., Berti, M., & e Cunha, M. P. (2022). The rubber band effect: Managing the stability-change paradox in routines. *Scandinavian Journal of Management*, 38(2), 101194. doi.org/10.1016/j.scaman.2022.101194

Sageder, M., & Feldbauer-Durstmüller, B. (2019). Management control in multinational companies: a systematic literature review. *Review of Managerial Science*, 13(5), 875-918. doi.org/10.1007/s11846-018-0276-1

Santos, V. D., Beuren, I. M., & Marques, L. (2020). Desenho e uso justos do processo orçamentário e desempenho gerencial. *Revista Contabilidade & Finanças*, 32, 29-45. DOI: 10.1590/1808-057x202010750



- Sarstedt, M., Hair Jr, J. F., Cheah, J. H., Becker, J. M., & Ringle, C. M. (2019). How to specify, estimate, and validate higher-order constructs in PLS-SEM. *Australasian marketing journal*, 27(3), 197-211. doi.org/10.1016/j.ausmj.2019.05.003
- Sarstedt, M., Ringle, C. M., Cheah, J. H., Ting, H., Moisescu, O. I., & Radomir, L. (2020). Structural model robustness checks in PLS-SEM. *Tourism Economics*, 26(4), 531-554. DOI: 10.1177/1354816618823921
- Sarta, A., Durand, R., & Vergne, J. P. (2021). Organizational adaptation. *Journal of management*, 47(1), 43-75. DOI: 10.1177/0149206320929088https
- Sarta, A., Vergne, J. P., & Durand, R. (2017). Organizational adaptation. *HEC Paris Research Paper No. SPE-2018-1249*.
- Schulz, M. (2017). Organizational learning. *The Blackwell companion to organizations*, 415-441.
- Shamim, S., Zeng, J., Choksy, U. S., & Shariq, S. M. (2020). Connecting big data management capabilities with employee ambidexterity in Chinese multinational enterprises through the mediation of big data value creation at the employee level. *International Business Review*, 29(6), 101604. doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120315
- Shamim, S., Zeng, J., Khan, Z., Zia, U.N., 2020. Big data analytics capability and decision making performance in emerging market firms: the role of contractual and relational governance mechanisms. *Technol. Forecast. Soc. Change* 161, 120315. https://doi.org/10.1016/j.techfore.2020.120315.
- Sharma, R., Mithas, S., & Kankanhalli, A. (2014). Transforming decision-making processes: a research agenda for understanding the impact of business analytics on organisations. *European Journal of Information Systems*, 23(4), 433-441. doi.org/10.1057/ejis.2014.17
- Silva, T. B. D. J., Beuren, I. M., Monteiro, J. J., & Lavarda, C. E. F. (2022). Comportamento estratégico e uso dos sistemas de controle gerencial em cooperativas agroindustriais. *Revista Brasileira de Gestão de Negócios*, 24, 112-125. doi.org/10.7819/rbgn.v24i1.4138
- Silva, T. B. J., & Lavarda, C. E. F. (2022). Relação Entre as Utilidades do Orçamento e o Desempenho Organizacional Mediada pelas Capacidades Dinâmicas. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, 113-127. DOI: 10.14392/asaa.2022150305
- Smith, W. K., & Besharov, M. L. (2019). Bowing before dual gods: How structured flexibility sustains organizational hybridity. *Administrative Science Quarterly*, 64(1), 1-44. DOI:10.1177/0001839217750826
- Snihur, Y., & Clarysse, B. (2022). Sowing the seeds of failure: Organizational identity dynamics in new venture pivoting. *Journal of Business Venturing*, 37(1), 106164. doi.org/10.1016/j.jbusvent.2021.106164
- Soleiman, I. D., & Thalib, S. B. W. (2021, March). The effect of budget participation on managerial performance with organizational commitment and motivation as moderating variables (Empirical study at the local government work unit office of Ende Regency). In *The 3rd International Conference on Banking, Accounting, Management and Economics (ICOBAME 2020)* (pp. 33-38). Atlantis Press.



- Stańczyk-Hugiet, E., Piórkowska, K., Stańczyk, S. and Strużyna, J. (2019), Organizational Routines (ORs). Evolutionary Selection Processes, *Emerald Publishing Limited*, Bingley, pp. 35-68. <https://doi.org/10.1108/978-1-78769-685-320191002>
- Tien, N. H. (2019). International economics, business and management strategy. *Dehli: Academic Publications*.
- Umans, T., Smith, E., Andersson, W., & Planken, W. (2020). Top management teams' shared leadership and ambidexterity: The role of management control systems. *International Review of Administrative Sciences*, 86(3), 444-462. DOI: 10.1177/0020852318783539
- Urika, U. (2022). Decentralization, Budget Participation and Managerial Work Achievements. *Majalah Ilmiah Bijak*, 19(2), 322-326.
- Visinescu, L. L., Jones, M. C., & Sidorova, A. (2017). Improving decision quality: the role of business intelligence. *Journal of Computer Information Systems*, 57(1), 58-66. doi.org/10.1080/08874417.2016.1181494
- Wong, K. K. K. (2019). *Mastering partial least squares structural equation modeling (PLS-Sem) with Smartpls in 38 Hours*. IUniverse.
- Yoshikuni, A. C., & Dwivedi, R. (2022). The role of enterprise information systems strategies enabled strategy-making on organizational innovativeness: a resource orchestration perspective. *Journal of Enterprise Information Management*, (ahead-of-print). DOI 10.1108/JEIM-10-2021-0442
- Yoshikuni, A. C., Dwivedi, R., Dultra-de-Lima, R. G., Parisi, C., & Oyadomari, J. C. T. (2023). Role of Emerging Technologies in Accounting Information Systems for Achieving Strategic Flexibility through Decision-Making Performance: An Exploratory Study Based on North American and South American Firms. *Global Journal of Flexible Systems Management*, 1-20. doi.org/10.1007/s40171-022-00334-9
- Zeithaml, V. A., Varadarajan, P. R., & Zeithaml, C. P. (1967). The contingency approach: Its foundations and relevance to theory building and research in marketing. *European Journal of Marketing*, 22(7), 37-64. <https://doi.org/10.1108/EUM00000000005291>
- Zeng, X., Zhang, N., Chen, L., & Zhang, W. (2023). The Impact of Interactive Control in Budget Management on Innovation Performance of Enterprises: From the Perspective of Manager Role Stress. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 20(3), 2190. <https://doi.org/10.3390/ijerph20032190>
- Zor, U., Linder, S., & Endenich, C. (2019). CEO characteristics and budgeting practices in emerging market SMEs. *Journal of Small Business Management*, 57(2), 658-678. DOI: 10.1111/jsbm.12438
- Jansen, J. J., Van Den Bosch, F. A., & Volberda, H. W. (2005). Managing potential and realized absorptive capacity: how do organizational antecedents matter?. *Academy of management journal*, 48(6), 999-1015.
- Slaghuis, S. S., Strating, M. M., Bal, R. A., & Nieboer, A. P. (2011). A framework and a measurement instrument for sustainability of work practices in long-term care. *BMC health services research*, 11(1), 314.

