



Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais

Mestrado em Gestão

Área de especialização | Contabilidade

Dissertação

**O Balanced Scorecard nas Instituições Particulares de
Solidariedade Social em Portugal: Uma proposta de modelo**

Duarte Miguel Ventura Rodrigues

Orientador(es) | Jorge Luís Pedreira Murteira Marques Casas Novas

Francisco José Simões Pinto

Évora 2014



Universidade de Évora - Escola de Ciências Sociais

Mestrado em Gestão

Área de especialização | Contabilidade

Dissertação

**O Balanced Scorecard nas Instituições Particulares de
Solidariedade Social em Portugal: Uma proposta de modelo**

Duarte Miguel Ventura Rodrigues

Orientador(es) | Jorge Luís Pedreira Murteira Marques Casas Novas
Francisco José Simões Pinto

Évora 2014





A dissertação foi objeto de apreciação e discussão pública pelo seguinte júri nomeado pelo Diretor da Escola de Ciências Sociais:

Presidente | Marta da Conceição Soares da Silva Cruz Silvério (Universidade de Évora)

Vogais | A. J. Sousa (Universidade de Évora) (Arguente)
Francisco José Simões Pinto (Universidade do Algarve) (Orientador)
Jorge Luís Pedreira Murteira Marques Casas Novas (Universidade de Évora)
(Orientador)

Resumo

O interesse pelo estudo da gestão das organizações do terceiro setor é amplamente justificado pela extrema importância que tais entidades têm na atual sociedade.

Como a missão deste tipo de organizações é de caráter social e o seu impacto são benefícios de longo prazo para a Humanidade, estas têm de ser capazes de desenvolver novos parâmetros de avaliação do sucesso e modelos de gestão alternativos.

Uma ferramenta de auxílio à gestão estratégica que permite avaliar o desempenho das estratégias definidas e ainda dividi-la por metas ou etapas é o *balanced scorecard*, que permite definir e avaliar o desempenho de estratégias em quatro vertentes, a financeira, os clientes, os processos internos da organização e o nível de conhecimento ou aprendizagem organizacional.

Desta forma, partindo do pressuposto que a utilização de ferramentas de apoio à gestão por partes das organizações do terceiro setor é fraca, o principal objetivo do presente trabalho foi realizar uma análise do contexto das Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) em Portugal, no sentido de aferir o nível de capacitação para adoção da metodologia do *balanced scorecard*. Assim, através de um inquérito por questionário enviado via e-mail a todas as IPSS a nível nacional, verificou-se que, embora na sua maioria reconheçam a necessidade de adoptarem práticas de gestão eficazes e eficientes por forma a mobilizarem de forma apropriada os recursos para a prossecução da sua missão, a utilização de ferramentas para apoiar a sua gestão, nomeadamente o *balanced scorecard*, é ainda muito fraca.

Palavras-chave: *(Balanced Scorecard, Terceiro Sector, Gestão Estratégica)*

Abstract

The interest in the study of the management of nonprofit organizations is amply justified by the extreme importance that these entities have in society today.

As the mission of such organizations is of a social nature and their impact is long-term benefits for humanity, they must be able to develop new parameters for measuring success and alternative management models.

One of the helping tools for strategic management, which allows to assess the performance of the outlined strategies and also to divide it in goals or stages, is the balance scorecard. It will allow defining and assessing strategies performance in four ways: financial, customers, organisation's internal procedures and organisational learning or knowledge level.

Thus, assuming that the use of helping tools for strategic management of the third sector organizations is low, the main objective of this study was to analyze the context of Private Institutions of Social Solidarity in Portugal, in order to assess the level of ability for adoption of the balanced scorecard methodology. Through a questionnaire survey sent via email to all Private Institutions of Social Solidarity at national level, it was found that, although most of them recognize the need to adopt practices of effective and efficient management in order to mobilize the appropriate resources for the pursuit of its mission, the use of tools to support its management, including the balanced scorecard, is still very weak.

Keywords: *(Balanced Scorecard, Third Sector, Strategic Management)*

Agradecimentos

Primeiramente, gostaria de agradecer a incansável disponibilidade do Prof. Doutor Jorge Casas Novas ao longo de todas as etapas do presente trabalho, que sem ele não seria possível de executar.

Um agradecimento especial também ao Prof. Doutor Francisco Pinto pela sua amabilidade e disponibilidade, sendo o seu conhecimento e experiência, um excelente contributo para o desenvolvimento do presente trabalho.

Gostaria também de agradecer à minha namorada por toda a compreensão, apoio e incentivo ao longo de todo este percurso.

Gostaria por fim, de agradecer aos meus amigos e família por toda a força e apoio que me proporcionaram.

ÍNDICE

Índice de Figuras	9
Índice de Gráficos.....	10
Índice de Quadros.....	12
1. INTRODUÇÃO.....	13
1.1. Enquadramento do tema e justificações da escolha.....	13
1.2. Formulação do problema e objetivos.....	14
1.3. Metodologia.....	15
1.4. Estrutura do trabalho.....	16
2. Revisão de Literatura.....	17
2.1. As organizações do terceiro setor em Portugal.....	17
2.1.1. Objetivos do capítulo.....	17
2.1.2. As organizações do terceiro setor em Portugal – Enquadramento teórico e legal.....	17
2.1.3. As Instituições Particulares de Solidariedade Social em Portugal (IPSS).....	19
2.1.4. As principais diferenças entre as organizações com e sem fins lucrativos.....	20
2.1.5. A importância do terceiro setor em Portugal.....	24
2.1.6. A gestão no contexto do terceiro setor.....	26

2.1.7.	A avaliação do desempenho nas organizações do terceiro setor.....	29
2.2.	O Balanced scorecard	33
2.2.1.	Objetivos do capítulo	33
2.2.2.	O conceito.....	33
2.2.3.	A origem do balanced scorecard	35
2.2.3.1.	A emergência dos indicadores não financeiros	35
2.2.3.2.	O estudo de Kaplan & Norton.....	39
2.2.4.	A evolução da metodologia balanced scorecard.....	41
2.2.5.	Os pilares do balanced scorecard	45
2.2.5.1.	A Missão.....	46
2.2.5.2.	Os Valores.....	47
2.2.5.3.	A Visão	48
2.2.6.	A Avaliação do Desempenho Organizacional: As 4 Perspetivas.....	50
2.2.6.1.	A perspetiva financeira	51
2.2.6.2.	A perspetiva do cliente	53
2.2.6.3.	A perspetiva dos processos internos.....	55
2.2.6.4.	A perspetiva da aprendizagem e crescimento organizacional.....	58
3.	Metodologia de investigação	75
3.1.	Objetivos do capítulo.....	75

3.2.	Tipo de pesquisa.....	75
3.3.	Definição da população e seleção da amostra	76
3.4.	Técnica para recolha dos dados.....	76
3.4.1.	Estrutura do questionário	76
3.4.2.	Aplicação do questionário.....	77
3.5.	Método para análise de dados	78
4.	Análise de resultados	79
4.1.	Objetivos do capítulo.....	79
4.2.	Introdução.....	79
4.3.	Análise dos dados.....	79
4.4.	Análise SWOT.....	101
4.4.1.	Introdução.....	101
4.4.2.	Análise SWOT – Principais conceitos.....	102
4.4.3.	Análise SWOT – Envolve Internal e Envolve External.....	102
4.4.4.	Análise SWOT vs Análise Crítica.....	105
4.4.4.1.	Pontos Fortes/Oportunidades	105
4.4.4.2.	Pontos Fortes/Ameaças	106
4.4.4.3.	Pontos Fracos/Oportunidades	108
4.4.4.4.	Pontos Fracos/Ameaças	109

4.4.5.	Principais conclusões.....	109
5.	Conclusões	111
5.1.	Objetivos do capítulo.....	111
5.2.	Principais Conclusões.....	111
5.3.	Limitações do Estudo.....	113
5.4.	Pesquisas futuras/desenvolvimentos futuros	114
6.	BIBLIOGRAFIA.....	115
6.1.	OBRAS	115
	ANEXOS.....	123

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura nº 1: Formas de constituição de Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS)	20
Figura nº 2: Objetivos do balanced scorecard	43
Figura nº 3: A evolução do balanced scorecard	44
Figura nº 4: Os pilares do balanced scorecard	45
Figura nº 5: Tradução da visão e estratégia: As quatro perspetivas	51
Figura nº 6: Cadeia de valor e os processos operacionais associados	56
Figura nº 7: Exemplo de um mapa estratégico	63
Figura nº 8: Exemplo de uma cadeia de relação causa-efeito	66
Figura nº 9: O balanced scorecard adaptado para as organizações sem fins lucrativos/entidades do setor público	70

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico nº 1: Género.....	80
Gráfico nº 2: Histórico laboral na organização	81
Gráfico nº 3: Habilitações literárias.....	81
Gráfico nº 4: Função na organização.....	82
Gráfico nº 5: Idade	83
Gráfico nº 6: Dimensão da organização.....	83
Gráfico nº 7: Localização da organização.....	84
Gráfico nº 8: Tipo de organização.....	85
Gráfico nº 9: Setor de atividade	85
Gráfico nº 10: Conhecimento da missão e visão da organização	86
Gráfico nº 11: Percentagem de colaboradores conhecedores da missão e visão da organização	87
Gráfico nº 12: Definição da estratégia através de processos formalizados/estruturados	88
Gráfico nº 13: Práticas utilizadas para a definição da estratégia	89
Gráfico nº 14: Medição do desempenho da organização.....	90
Gráfico nº 15: Frequência da medição do desempenho na organização.....	90

Gráfico nº 16: Utilização de instrumentos de gestão no apoio da tomada de decisão	92
Gráfico nº 17: Utilização de serviços de consultoria externos	93
Gráfico nº 18: Propostas apresentadas pela entidade/consultor(es) e a sua adaptação às necessidades da organização	93
Gráfico nº 19: Percentagem de propostas adoptadas pela organização	94
Gráfico nº 20: Aceitação por parte da organização de novos instrumentos de gestão	95
Gráfico nº 21: Conhecimento do balanced scorecard (1)	96
Gráfico nº 22: Conhecimento do balanced scorecard (2)	96
Gráfico nº 23: Conhecimento do balanced scorecard (3)	97
Gráfico nº 24: Implementação do balanced scorecard na organização	98
Gráfico nº 25: Principais desafios encontrados na implementação do balanced scorecard	99
Gráfico nº 26: Tecnologia/Sistema de informação de suporte ao balanced scorecard	100
Gráfico nº 27: Disponibilidade para implementação do balanced scorecard	101

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro nº 1: Principais diferenças entre os três setores de atividade em Portugal.....	24
Quadro nº 2: Exemplos de missão de organizações	47
Quadro nº 3: Exemplos de visão de organizações.....	49
Quadro nº 4: A perspetiva financeira.....	52
Quadro nº 5: A perspetiva dos clientes.....	55
Quadro nº 6: A perspetiva dos processos internos.....	57
Quadro nº 7: A perspetiva da aprendizagem e desenvolvimento organizacional.....	60
Quadro nº 8: Diferenças na perspetiva do cliente no balanced scorecard entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos.....	71
Quadro nº 9: Diferenças na perspetiva financeira no balanced scorecard entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos.....	72
Quadro nº 10: Diferenças na perspetiva dos processos internos no balanced scorecard entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos	73
Quadro nº 11: Diferenças na perspetiva de aprendizagem e desenvolvimento no balanced scorecard entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos.....	74
Quadro nº 12: Ficha técnica do inquérito por questionário.....	78
Quadro nº 13: Análise SWOT para a implementação de um balanced scorecard às especificidades das IPSS a nível nacional.....	104

1. INTRODUÇÃO

1.1. Enquadramento do tema e justificações da escolha

Existem várias razões que motivaram à escolha do tema do presente trabalho, de onde se destacam por motivos distintos, essencialmente duas. A primeira razão respeita a motivos pessoais, mais concretamente, a paixão do autor pela gestão estratégica, destacando-se a ferramenta *balanced scorecard*. Pela sua versatilidade e abrangência, o *balanced scorecard* é uma excelente ferramenta de controlo de gestão, nomeadamente, para monitorização da eficiência, da eficácia da organização e da sua atividade (Kaplan & Norton, 2006).

Relativamente à sua importância, em 2002 (dez anos após a sua criação), o *balanced scorecard* tinha evoluído para se transformar numa ferramenta de gestão estratégica, utilizada por metade das empresas «Fortune 1000» e classificada pela *Harvard Business Review*, como uma das 75 ideias de gestão mais importantes do séc. XX (Niven, 2003). Embora a sua aplicação inicial estivesse indicada apenas para o setor privado, muitos foram os autores que iniciaram a adaptação da mesma para o setor público e para as organizações sem fins lucrativos.

A segunda razão que motivou a escolha do tema respeita à importância crescente que as instituições sem fins lucrativos assumem no modelo de desenvolvimento vigente, tanto a nível nacional como também a nível mundial.

Numa época de afirmação de modelos de desenvolvimento centrados nas pessoas e na crise financeira do Estado-providência, o terceiro setor surge como chave primordial para uma sociedade mais coesa e participativa, permitindo aproveitar melhor o potencial humano e criativo para o seu próprio desenvolvimento e bem-estar comum (Kramer, 1998).

Desde a década de 90 que se assiste à crescente evolução das expectativas quanto ao papel do terceiro setor, sendo este hoje tomado como fundamental para o desenvolvimento, desde logo por atuar onde o Estado e o mercado falham (Kramer, 1998). O debate em torno de uma nova globalização e da modernização da social-democracia tem conduzido sistematicamente ao debate sobre uma nova relação entre o setor público, o mercado, o terceiro setor e os cidadãos (Evers & Laville, 2004).

Nesta linha de pensamento também Drucker (1990, p. 63) refere: «Se o século XX foi o século dos governos e das empresas, no século XXI iremos assistir ao desenvolvimento exponencial do terceiro setor».

De entre os muitos estudos desenvolvidos com o objetivo de quantificar a importância do terceiro setor a nível mundial, destaca-se o estudo desenvolvido por Salamon & Anheier (1992), onde referem que o “setor da sociedade civil”, representaria a sétima maior economia do mundo se fosse uma economia nacional separada, num valor global de 1,3 biliões de dólares.

A nível nacional, verifica-se que as organizações do terceiro setor português são importantes empregadoras e prestadoras de serviços indispensáveis para a coesão social e para o bem-estar da sociedade (Santos, 2006).

1.2. Formulação do problema e objetivos

Verifica-se uma fraca adoção de ferramentas de auxílio à gestão por parte das organizações do terceiro setor, bem como uma fraca ou até mesmo inexistente gestão estratégica nas mesmas (Drucker, 1990; Niven, 2003; Anheier, 2004; Kaplan & Norton, 2006;). Por outro lado, verifica-se em Portugal uma fraca implementação do balanced scorecard nas organizações nos vários setores de atividade (Santos, 2006; Russo, 2009), revelando alguns estudos que a implementação desta ferramenta em Portugal surgiu com quase uma década de atraso comparativamente a outros países (Santos, 2006).

No que respeita à investigação a nível nacional relativamente à adoção de ferramentas de apoio à gestão em organizações do terceiro setor, verifica-se que esta é muito reduzida (Santos, 2006).

Neste sentido, pretende-se neste trabalho de investigação realizar uma análise do contexto das IPSS em Portugal, no sentido de aferir o nível de capacitação para adoção da metodologia do balanced scorecard.

Pretende-se, especificamente:

- a) demonstrar a importância da adoção de uma eficaz e eficiente gestão por parte das organizações sem fins lucrativos;
- b) investigar a utilização do balanced scorecard por parte das IPSS, através da realização de um inquérito por questionário;

- c) desenvolver uma análise SWOT complementada por uma análise crítica acerca da implementação do balanced scorecard numa IPSS a nível nacional;
- d) averiguar qual o grau de abertura para a implementação do modelo balanced scorecard nas entidades em estudo;

1.3. Metodologia

Face ao problema de investigação e aos objetivos acima apresentados, o trabalho empírico foi baseado num estudo exploratório de natureza quantitativa, recorrendo a um inquérito por questionário, utilizando uma amostragem não probabilística, por conveniência.

A amostra a ser estudada corresponde a todas as IPSS registadas em Portugal até ao dia 21 de Junho de 2013, data em que foi enviada a listagem por parte da Divisão de Assuntos Jurídicos e Institucionais da Direção-Geral da Segurança Social para o autor do presente trabalho.

Os questionários foram enviados via e-mail, tendo como destinatários dos mesmos, os responsáveis pela gestão das entidades em causa, por terem uma visão holística sobre toda a atividade da instituição e por conhecerem todos os intervenientes que são servidos (beneficiários e benfeitores).

O seu envio foi efetuado nos dias 12 de dezembro de 2013 e 6 de Janeiro de 2014. Relativamente ao processo de recolha de dados, o mesmo será desenvolvido através da elaboração de um questionário, sendo a ferramenta utilizada para o efeito o Google Docs.

Os dados recolhidos serão tratados e analisados através do programa de tratamento estatístico Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

1.4. Estrutura do trabalho

O presente trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos, dispostos como se segue:

Capítulo 1: Introdução

Capítulo 2: Revisão de Literatura

Capítulo 3: Metodologia de Investigação

Capítulo 4: Análise de Dados

Capítulo 5: Conclusões

No primeiro capítulo é efetuado um breve enquadramento do tema bem como a justificação para a sua escolha. No mesmo capítulo, são ainda colocados em evidência os objetivos do presente trabalho, o problema da investigação e a metodologia de investigação utilizada no mesmo.

No segundo capítulo procede-se ao enquadramento teórico e legislativo do terceiro setor em Portugal bem como a apresentação da ferramenta balanced scorecard, onde são abordados os seus princípios, os principais objetivos e a forma como pode funcionar como uma ferramenta de clarificação, comunicação e gestão da estratégia.

É ainda abordado neste capítulo a metamorfose do modelo original balanced scorecard para as organizações sem fins lucrativos, adaptado assim às especificidades deste setor.

No terceiro capítulo são apresentados os principais referenciais metodológicos utilizados no estudo desenvolvido no presente trabalho, referenciando assim o tipo de pesquisa efetuado, a população e amostra utilizadas, a técnica para a recolha de dados e o método para o tratamento dos dados obtidos.

No quarto capítulo são apresentados os resultados do estudo empírico realizado através de inquérito por questionário a todas as IPSS a nível nacional, bem como uma análise SWOT acerca da implementação do balanced scorecard numa IPSS a nível nacional (suportada pelos dados obtidos no estudo).

Por fim, no capítulo 5, é efetuada uma síntese das principais conclusões do presente trabalho, onde serão também apresentadas as principais limitações do estudo e as recomendações para investigação futura.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1. As organizações do terceiro setor em Portugal

2.1.1. Objetivos do capítulo

Neste capítulo pretende-se:

1. Enquadrar as organizações do terceiro setor e analisar qual o impacto da sua atividade na sociedade portuguesa;
2. Identificar os principais aspetos que distinguem as organizações sem fins lucrativos das organizações com finalidade lucrativa e compreender até que ponto condicionam os fundamentos da sua gestão;
3. Discutir alguns dos desafios que se colocam à liderança destas organizações;
4. Equacionar os problemas específicos que se colocam no seu financiamento e avaliação de desempenho;
5. Analisar a importância da componente de ética e responsabilidade social no seu modelo de gestão.

2.1.2. As organizações do terceiro setor em Portugal – Enquadramento teórico e legal

A Constituição da República Portuguesa reconhece formalmente através do artigo 82.º, a existência de três setores:

- **Setor Público** - constituído pelos meios de produção cujas propriedade e gestão pertencem ao Estado ou a outras entidades públicas;
- **Setor Privado** - constituído pelos meios de produção cuja propriedade ou gestão pertencem a pessoas singulares ou colectivas privadas, sem prejuízo do disposto no número seguinte;
- **Setor Cooperativo e Social** – que compreende especificamente:
 - a) os meios de produção possuídos e geridos por cooperativas, em obediência aos princípios cooperativos, sem prejuízo das especificidades estabelecidas na lei para as cooperativas com participação pública, justificadas pela sua especial natureza;

- b) os meios de produção comunitários, possuídos e geridos por comunidades locais;
- c) os meios de produção objecto de exploração coletiva por trabalhadores;
- d) os meios de produção possuídos e geridos por pessoas coletivas, sem carácter lucrativo, que tenham como principal objetivo a solidariedade social, designadamente entidades de natureza mutualista.

No setor cooperativo e social estão compreendidas diversas organizações, (tradicionalmente apresentadas como cooperativas, mutualidades, associações, fundações e misericórdias) que possuem a sua origem na iniciativa da sociedade civil, têm como base a ação voluntária e atuam através de diferentes graus de autonomia e democracia a nível económico para a obtenção de resultados sociais (Jeantet, 2002).

As principais áreas de atividade das organizações do setor cooperativo e social situam-se nos serviços de melhoria da qualidade de vida, na vertente cultural, educacional, de lazer, de proteção do ambiente e nos serviços de proximidade à comunidade, nomeadamente o apoio a grupos excluídos, crianças, jovens e idosos.

Desta forma, uma organização sem fins lucrativos é uma entidade de iniciativa privada, criada através de iniciativas da sociedade civil organizada, tendo como base a ação voluntária, com o objetivo do desenvolvimento social e que não remunera os detentores e fornecedores de capital.

Segundo Franco (2005), são consideradas organizações sem fins lucrativos, todas as entidades que assumam as seguintes características:

- a) Organizadas:** mediante as relações entre os diferentes stakeholders, são organizações que têm alguma estrutura e regularidade nas suas operações e procedimentos;
- b) Privadas:** organizações que gozam de autonomia institucional face ao governo embora possam receber deste apoio financeiro;
- c) Não distribuidoras de lucro:** o seu principal móbil de atividade não tem como finalidade o lucro. No entanto, pode ser gerado lucro na sua atividade, sendo que não se verifica a apropriação do mesmo pela organização.
- d) Auto-governadas:** têm os seus próprios mecanismos de governação interna, estando aptas a cessar a sua atividade e a controlar todas as suas operações.
- e) Voluntárias:** a participação e contribuição em tempo ou dinheiro não é exigida por lei, ficando ao critério dos cidadãos a sua interação com a organização.

2.1.3. As Instituições Particulares de Solidariedade Social em Portugal (IPSS)

No que respeita às entidades incidentes do estudo do presente trabalho, as Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS) são reguladas em Portugal pelo decreto-lei nº 119/83 de 25 de Fevereiro¹, o qual institui o Estatuto das IPSS².

Estas organizações podem ser de natureza associativa ou de natureza fundacional (art.º 2.º do EIPSS), vivem essencialmente de apoios governamentais e a sua autonomia face ao Estado passa sobretudo pela sua independência económica e pela sua capacidade de gerar recursos próprios (Hespanha et al., 2000).

Apresentando uma finalidade não lucrativa e com origem na iniciativa de particulares, têm o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de solidariedade e de justiça entre os indivíduos através da prestação dos seguintes³ serviços:

- a) apoio a crianças e jovens;
- b) apoio à família;
- c) apoio à integração social e comunitária;
- d) proteção dos cidadãos na velhice e invalidez e em todas as situações de falta ou diminuição de meios de subsistência ou de capacidade para o trabalho;
- e) promoção e proteção da saúde, nomeadamente através da prestação de cuidados de medicina preventiva, curativa e de reabilitação; educação e formação profissional dos cidadãos; resolução dos problemas habitacionais das populações.

De acordo com o artigo 8º do EIPSS, as IPSS após o seu registo adquirem o estatuto de pessoas coletivas de utilidade pública, facto que lhes permite a atribuição e benefícios (isenções fiscais, apoios financeiros) e encargos (prestação de contas, obrigação de cooperação com a Administração Pública) por parte do Estado.

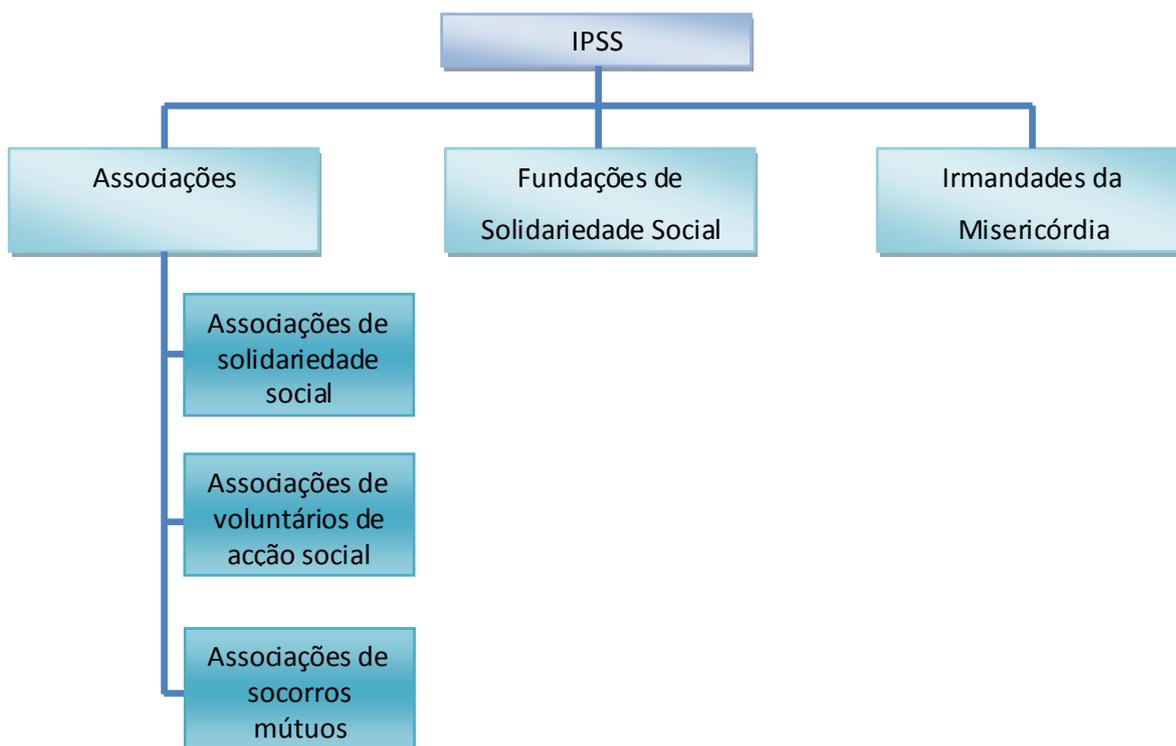
¹ Historicamente, verifica-se que o termo de IPSS foi reconhecido na constituição da República Portuguesa de 2 de abril de 1976, no n.º 3 do art.º 63º. Na revisão constitucional de 1989, foi alterado, entre outros, o n.º 3 do art.º 63, que estabelecia que as IPSS eram “permitidas”, para passar a estabelecer “o direito de constituição de instituições particulares de solidariedade social não lucrativas com vista à prossecução dos objetivos de segurança social. Em 2005, na última revisão constitucional, no n.º 5 do art.º 63, determina “O Estado apoia e fiscaliza, nos termos da lei, a atividade e o funcionamento das instituições particulares de solidariedade social e de outras de reconhecido interesse público sem carácter lucrativo, com vista à prossecução de objectivos de solidariedade social ...”.

² O estatuto das Instituições Particulares de Solidariedade Social (EIPSS), foi criado pelo Decreto-Lei n.º 519 - G2/79, de 29 de dezembro com o objetivo “... de estabelecer a disciplina jurídica das instituições que visam prosseguir fins não lucrativos de segurança social.”

³ Artigo 1º do Decreto-Lei n.º 119/83 de 25 de fevereiro.

As formas que estas entidades podem apresentar, são ilustradas através da figura nº 1.

Figura nº 1: Formas de constituição de Instituições Particulares de Solidariedade Social (IPSS)



Fonte: Elaboração Própria

2.1.4. As principais diferenças entre as organizações com e sem fins lucrativos

As organizações sem fins lucrativos apresentam algumas características que as distinguem das entidades com finalidade lucrativa, sendo as principais diferenças ao nível dos seus financiamentos, títulos de propriedade e finalidades da sua atividade, conforme descrição abaixo, retirada do Anexo II do DL nº 36-A/2011⁴:

⁴Estas e outras particularidades deste tipo de organizações fizeram com que o Decreto de Lei n. 36-A/2011, de 9 de março, aprovasse o regime da normalização contabilística para as organizações sem fins lucrativos que faz parte integrante do SNC e que corresponde à criação de regras contabilísticas próprias, aplicáveis especificamente «às entidades que prossigam, a título principal, a atividades sem fins lucrativos e que não possam distribuir a os seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto».

- a) o seu financiamento pode resultar do seu próprio património ou de recursos atribuídos por pessoas singulares ou coletivas. Em caso algum os recursos atribuídos estão sujeitos ou condicionados a contraprestação derivadas da obtenção de benefícios por parte da entidade;
- b) respondem a finalidades de interesse geral que transcendem a atividade produtiva e a venda de produtos ou prestação de serviços, o que traduz numa interpretação não económica do conceito – benefício.
- c) ausência de títulos de propriedade que possam ser comprados, cedidos ou trocados de que se espere algum tipo de contraprestação económica no caso de a entidade cessar as suas atividades e ser objeto de liquidação.

Segundo Jeantet (2002), vários autores têm procurado evidenciar as diferenças entre organizações com e sem fins lucrativos, sendo a remuneração dos capitais e a satisfação dos diferentes stakeholders⁵ as principais diferenças entre ambas.

Para Lisboa et al. (2011), as principais características que distinguem estas organizações das organizações com finalidade lucrativa, são as seguintes:

- a) faz-se sentir com mais intensidade a influência de fatores políticos e legais, devido essencialmente à sua dependência face ao Estado;
- b) prestam predominantemente serviços e, por isso, debatem-se com os problemas próprios da intangibilidade da sua atividade (do seu output);
- c) confrontam-se com uma enorme diversidade de stakeholders;
- d) enfrentam uma multiplicidade de objetivos que no essencial não se esgotam, nem se consubstanciam, na obtenção do lucro como medida última e final.

O conceito «lucro» (no caso das organizações públicas e organizações sem fins lucrativos designado por «excedente») está sempre presente na atividade das organizações sem fins lucrativos pois, independentemente das suas medidas de concretização, é importante por ser um indicador dos resultados das atividades, os quais sendo positivos revelam o nível de sucesso da organização e a sua capacidade de fazer e atrair investimento para as suas atividades.

⁵ Os stakeholders são atores chave ou parceiros que compõem um sistema e o vão modificando, interagindo entre si, influenciando e partilhando o controlo sobre iniciativas de desenvolvimento que têm a ver com decisões e recursos que os afetam (Hespanha, 2000)

Segundo McLeish (1995), o lucro para as organizações sem fins lucrativos pode ser medido de várias formas:

- a) pelo crescimento da sua atividade;
- b) pelo bem-estar dos seus colaboradores;
- c) pelo movimento dos doadores e suas contribuições financeiras;
- d) pelo desenvolvimento das práticas de gestão adotadas pela organização;
- e) pela estabilidade financeira;
- f) pela qualidade do produto/serviço.

Tal como acontece com as organizações com finalidade lucrativa, as organizações sem fins lucrativos estão também sujeitas a alguns princípios elementares de concorrência, deverão competir em prol de fundos provenientes de empresas públicas ou privadas e de particulares.

Relativamente à relação existente entre as organizações do setor cooperativo e social, Gidron et al. (1992) consideram que a heterogeneidade de organizações faz com que o setor possa ao mesmo tempo ser encarado como opositor ou como aliado, como substituto ou como complementar, quer do Estado quer do setor privado, consoante as organizações, as perspetivas teóricas e políticas e as sociedades.

Zaltman & Jacobs (1977) referem que a principal diferença entre as organizações com e sem finalidade lucrativa é relativa aos seus clientes. Referindo que, embora nem sempre seja claro para as organizações sem fins lucrativos quais são os seus clientes⁶, para conseguirem os seus objetivos, estas organizações têm que pesquisar, criar, produzir e oferecer bens, serviços e ideias com valor para os mesmos, por forma a influenciarem os seus comportamentos proporcionando assim a sua fidelização e estabelecerem relações sustentadas.

No seguimento das conclusões apresentadas por Zaltman & Jacobs (1977), Carvalho & Azevedo (2001) referem que as organizações do terceiro setor terão que se reajustar à evolução das necessidades e exigências dos clientes, que se vão alterando em função de diversos fatores pessoais, políticos, económicos, culturais e sociais.

⁶ Shapiro (1973) não considera a captação de recursos como uma diferença entre as organizações com e sem finalidade lucrativa pois também as organizações lucrativas têm vários públicos.

Assim, comparativamente aos outros setores de atividade, verifica-se que ocorrem sempre transações de bens e serviços nas organizações sem fins lucrativos, sendo a satisfação do cliente um dos principais objetivos da sua atividade, e só, secundariamente, para satisfazer as necessidades próprias da organização em termos de sobrevivência e crescimento (Kotler, 2003).

Relativamente à prestação de bens e serviços por parte das organizações sem fins lucrativos, Drucker (1990) refere que estas organizações são agentes da evolução humana, por isso não fornecem bens ou serviços mas um ser humano modificado (por exemplo: um doente curado).

Também as políticas de preços são geralmente um fator distintivo, dado que, as organizações sem fins lucrativos (públicas e privadas) raramente fixam preços de acordo com o fornecimento do produto ou serviço⁷ (Lisboa et al., 2011).

Apolinário (2002), refere que a diferença mais importante entre as organizações com e sem finalidade lucrativa, do ponto de vista de gestão, consiste na forma de medir a eficácia organizacional⁸.

As principais diferenças entre os três setores de atividade em Portugal, são de seguida apresentadas no quadro nº 1.

⁷Como referido anteriormente, o financiamento das suas atividades deriva principalmente de doações, de subsídios, ou das receitas obtidas pela Estado em resultado da cobrança de impostos.

⁸ A eficácia organizacional pode ser definida como o grau com que uma organização alcança os seus objetivos de curto, e as suas metas de longo prazo (Bilhim, 2001).

Quadro nº 1: Principais diferenças entre os três setores de atividade em Portugal

Setores de Actividade em Portugal			
Questões	Privado	Público	Cooperativo e social
Quem é o cliente?	Empresas no mercado	Líderes públicos e políticos	Doadores, beneficiários e voluntários
Como são as forças competitivas?	Habitualmente fortes	Habitualmente fracas	Habitualmente fortes
Em que se baseia a estratégia deste setor?	Vantagem competitiva	Aprovação Pública Concorrência pelos recursos	Vantagem competitiva Gestão das partes interessadas
Qual é a linguagem da estratégia neste setor?	Lucro Ganhar cota de mercado	Excedente Fornecer um serviço	Excedente Agir em prol do bem social

Fonte: Willams (2009, p. 15)

2.1.5. A importância do terceiro setor em Portugal

Segundo Lisboa et al. (2011), o estudo da gestão organizações sem fins lucrativos é amplamente justificado pela importância crescente que tais entidades possuem nas sociedades contemporâneas.

É após a Revolução de 25 de abril de 1974 que o terceiro setor apresenta um importante período de expansão, uma vez que foi a partir dessa mesma data que o livre associativismo passou a ser permitido, como começaram também a ter maior visibilidade as necessidades sociais dos cidadãos (reivindicação de melhores condições socioeconómicas, nomeadamente ao nível do emprego, saúde e habitação).

Na década de 80 foi conferido novo alento às instituições do terceiro setor através da regulação no âmbito jurídico (reconhecendo-se à data o seu carácter particular e a sua extrema importância para o desenvolvimento da sociedade portuguesa) e também através da adesão de Portugal à Comunidade Europeia, utilizando para o efeito os fundos estruturais (Franco, 2005).

Na década seguinte e absorvendo ainda as influências da União Europeia, a prioridade social no discurso político em Portugal passa a ser dominante, vincando ainda mais a importância do terceiro setor em território nacional (Lipe & Salterio, 2000).

Num período mais recente, verificou-se em 2002 que o peso do terceiro setor se situava em 4,2% do PIB, empregando cerca de 250 mil pessoas, 70% das quais remuneradas (Franco, 2005). De acordo com Salamon (2012)⁹, em 2006 as IPSS em Portugal empregavam cerca de 185.000 trabalhadores (cerca de 4.3 % do emprego total) e produziam bens e serviços no valor de cerca de 5.700.000.000 €.

É ainda de referir que para o ano de 2006, os dados do Eurostat (relativos aos 22 Estados-membros da União Europeia que disponibilizaram dados) demonstraram que, Portugal foi o segundo país com a maior contribuição das organizações sem fins lucrativos para o VAB (1,6%), apenas ultrapassado pela Finlândia que registou 2,6%.

De acordo com a Carta Social (DGEEP, 2012), em 2012 por referência a 31 de dezembro, identificaram-se em Portugal continental mais de 5200 entidades proprietárias de equipamentos sociais¹⁰, representando as entidades não lucrativas 71 %¹¹ e as entidades lucrativas 29 % do universo.

⁹De acordo com o mesmo estudo, o autor refere que a contribuição das organizações do terceiro setor para o PIB nacional cresceu cerca de 2% entre 2002 e 2010.

¹⁰No âmbito da Carta Social considera-se equipamento social, toda a estrutura física onde se desenvolvem as diferentes respostas sociais ou estão instalados os serviços de enquadramento a determinadas respostas que se desenvolvem diretamente junto dos utentes.

¹¹Do total das entidades não lucrativas, cerca de 90 % são IPSS.

Analisando a sua evolução, verifica-se que os equipamentos de entidades não lucrativas registaram um incremento de 67 %, correspondendo à abertura de cerca de 1400 novos equipamentos desde o ano 2000. Embora com um peso mais reduzido, os equipamentos do setor lucrativo apresentam um crescimento de 27 % no período 2000/2012, observando-se a partir de 2005 um crescimento mais acentuado.

Desta forma, pelos vários motivos já abordados, é possível afirmar que o futuro evidenciará com certeza um terceiro setor com cada vez maior peso na economia nacional e as organizações em fins lucrativos terão de ser capazes de se adaptar a uma envolvente cada vez mais exigente e em célere mudança.

E mesmo quando não atuam em contextos de mercado, a competição por fundos é cada vez mais intensa e quer o Estado, quer as empresas e os particulares são cada vez mais exigentes.

Por isso, a profissionalização da gestão é, desde logo, um imperativo de sobrevivência (Lisboa et al., 2011).

2.1.6. A gestão no contexto do terceiro setor

Para Apolinário (2002), em todo o tipo de organizações, é essencial garantir que todos os recursos humanos e materiais existentes num determinado momento ao dispor da organização, atuem em coordenação com os elementos base da gestão, por forma a promoverem a maximização da eficiência, da eficácia e do impacto das suas intervenções na sociedade.

A realidade porém é a de que, devido à ineficácia de alguns dos instrumentos à sua disposição, especialmente quando o voluntariado, o baixo nível de qualificação e a cultura burocrática são dominantes, a liderança nestas instituições é tendencialmente mais fraca (Lisboa et al., 2011).

No entanto, apesar da validade de certos princípios genéricos, outros aspetos particulares existem que impõem diferenças consideráveis nas práticas de gestão a adotar (McGill & Wooten, 1975) verificando-se assim, a necessidade das mesmas serem profundamente questionadas já que as organizações do terceiro setor são, antes de mais, “agentes de transformação humana” (Drucker, 1990).

Em regra, existem características muito específicas das organizações sem fins lucrativos que colocam desafios às práticas de gestão a adotar, são elas (Carvalho, 2001):

- a) **Viabilidade financeira** – não sendo capaz de gerar excedentes económicos, provenientes da sua atividade, que lhes permitam crescer e investir, a maioria das organizações depende largamente de financiamentos públicos e/ou donativos de terceiros.

Face à dependência de fontes de financiamento exteriores, verifica-se uma preocupação crescente por parte dos líderes destas organizações como relacionamento com o exterior, envolvendo-se consideravelmente em atividades de representação e promoção (Lisboa et al., 2011).

Também o marketing aqui desempenha um papel fundamental (Shapiro, 1973), ajudando a compreender os fatores que levam o indivíduo (em sentido lato) a financiar uma determinada instituição, de forma direta ou através da compra de certos bens, e auxiliando a organização a transmitir a sua mensagem, alargando assim as suas fontes de financiamento.

- b) **Credibilidade institucional, marca e serviço** – devido principalmente ao voluntariado, em grande parte das organizações do terceiro setor português impera uma postura amadora e “miserabilista”. À exceção de algumas, o conceito de marca como símbolo de um serviço de características distintas não existe para a maioria das suas organizações;
- c) **Inovação e qualidade** – a fraca capacidade de gerar recursos financeiros próprios e a extrema dependência face a financiamentos provenientes do exterior, a maioria das organizações do terceiro setor não possui capacidade para inovar e para investir na qualidade dos seus serviços e do seu capital humano;
- d) **Capacidade de negociação com stakeholders e de estabelecimento de parcerias para atuação em rede** – as organizações do terceiro setor português não só têm um défice de capacidade para negociar com os stakeholders relevantes, como têm dificuldade para se agrupar em redes de parceria. Consequentemente, o poder relativo dos clientes é mais fraco nas organizações públicas e sem fins lucrativos, sobretudo se estivermos perante situações próximas do monopólio no fornecimento de certos bens e serviços.

e) **Capacidade de atração e retenção de bons profissionais** – uma das características do terceiro setor é ser capaz de atrair colaboradores motivados por factores de natureza não económica¹².

No entanto, esses recursos precisam de mecanismos de motivação e formação, não só para o aumento das suas competências profissionais, como também para satisfazer as suas expectativas pessoais.

Não se verificando estas condições na maioria das organizações do terceiro setor, os colaboradores nunca serão os de melhor qualidade profissional e a sua rotatividade será elevada. Simultaneamente, é preciso não esquecer que o nível de qualificação de muitos dos voluntários é elevado, verificando-se assim uma extrema necessidade em aproveitar a sua experiência e saber convenientemente (Drucker, 1990). De referir ainda que, estes trabalhadores exigem também a partilha de responsabilidades e a possibilidade de serem consultados em certas decisões (Lisboa et al., 2011).

Por outro lado, as questões éticas e de responsabilidade social estão sempre presentes nos seus valores e princípios na medida em que as organizações sem fins lucrativos definem o «lucro social» como o seu principal objetivo.

Segundo Lisboa et al., (2011) a ética e a responsabilidade social destas organizações devem estar contempladas em três vertentes fundamentais:

- a) concretização da missão;
- b) obrigação de auscultar nos processos de gestão as diferentes partes envolvidas e de perceber quais os seus objectivos e necessidades;
- c) atuação exemplar dos seus líderes.

Desta forma, o «lucro social» só será alcançado caso se verifique uma precisa definição e quantificação do mesmo através da missão, visão, valores e objetivos da organização (Bouckaert & Vandenhove, 1998).

¹²O voluntarismo é fundamental para muitas destas instituições, sendo desta forma natural a motivação das pessoas que nelas trabalham ou que com elas colaboram assente muito em recompensas associadas ao sentimento de realização um fim coletivo e social (Lisboa et al., 2011).

2.1.7. A avaliação do desempenho nas organizações do terceiro setor

Toda e qualquer organização possui a necessidade de definir indicadores que permitam aferir o êxito alcançado na mobilização de todos os seus recursos, a eficiência e a eficácia na concretização da missão e dos grandes objetivos definidos (Sawhill & Williamson, 2001).

Neste sentido, as empresas para gerirem a sua performance, têm de atuar estrategicamente através de sistemas que permitam a medição e comunicação de toda a atividade, fornecendo não só aos gestores e executivos uma ferramenta para avaliar o progresso da sua atividade, mas quando bem concebida, pode inspirar e motivar todos os colaboradores, definir a orientação para a organização e encorajar o alinhamento do topo para a base (Niven, 2003).

No caso específico das organizações sem fins lucrativos, a medição de desempenho e a avaliação do desempenho são importantes ferramentas para atrair doações/subsídios e conseguir o apoio da sociedade (Sawhill & Williamson, 2001). Por outro lado, Martin & Kettner (1996) acrescentam que a medição do desempenho tem também o potencial de afetar significativamente as decisões sobre alocação de recursos por parte do governo e de apoios não governamentais aos programas.

Geralmente, as organizações do terceiro setor investe pouco em infra-estruturas e no desenvolvimento dos seus colaboradores, adotando como principal meta, o cumprimento dos objetivos dos seus programas e manter baixos custos administrativos (Kaplan & Norton, 2006).

O sucesso da medição de desempenho nas organizações do terceiro setor depende da capacidade para encontrar indicadores capazes de medir o processo e os resultados, sendo esses indicadores qualitativos ou quantitativos (Bouckaert & Vandenhove, 1998).

Apesar da necessidade de formularem objetivos, traçarem planos e atribuírem recursos às atividades a desenvolver, o planeamento estratégico formal, regular e sistemático está muitas vezes ausente e, quando existe, serve principalmente objetivos específicos de obtenção de fundos (Sawhill & Williamson, 2001), verificando-se desta forma, falta de preocupação por parte deste tipo de organizações com o planeamento, fixação de metas, definição de objetivos claros e a avaliação do seu desempenho (Drucker, 1990).

Por outro lado, a autonomia das organizações públicas e privadas sem fins lucrativos no estabelecimento da missão e dos propósitos associados é menor e está muitas vezes limitada pelos estatutos (Fottler, 1981).

Face à sua variedade de objetivos a alcançar e à diversidade de stakeholders que servem, verifica-se muita dificuldade em medir o desempenho das organizações sem fins lucrativos (Newman & Wallender, 1976; Lisboa et al., 2011;), sendo a avaliação efetuada pelos stakeholders um pilar fundamental na sua atividade (Schmid, 2002).

As medidas de desempenho deste tipo de organizações deverão estar intimamente ligadas à sua missão, aos seus stakeholders e à sua sustentabilidade, podendo dividir-se em medidas objetivas ou subjetivas e absolutas ou relativas (Kendall & Knapp, 1995).

Segundo Apolinário (2002), sendo os resultados de exploração utilizados para medir o desempenho da maioria das organizações com finalidade lucrativa, nas organizações sem fins lucrativos, na ausência do lucro como principal critério de avaliação do desempenho, a atenção tende a concentrar-se essencialmente na criação de um determinado equilíbrio orçamental e no controlo dos recursos, sendo a eficácia organizacional medida através dos objetivos e resultados alcançados no curto prazo. Assim, Carvalho & Azevedo (2001), numa perspetiva mais prática, sugere que medir o desempenho de uma organização do terceiro setor obriga à conceção de três tipos de medidas de avaliação, são elas:

Medidas respeitantes aos clientes:

- a) **retenção de clientes** – os serviços prestados aos clientes, definem a capacidade de reter e fidelizar os mesmos;
- b) **preferência institucional** – o que conduz os clientes a escolher uma organização face a outras concorrentes;
- c) **satisfação dos parceiros** – o estabelecimento de uma rede de parcerias bem sucedida acarreta valor para todos os seus stakeholders;
- d) **desempenho do serviço** – o cliente tende a rejeitar a organização caso não se sinta satisfeito com o serviço por ela prestado.

Medidas respeitantes à flexibilidade:

- a) **tempo de ajustamento aos mercados e às respetivas variações** – a capacidade de adaptação a um mercado pouco estável e heterogéneo é tanto maior quanto menor for o tempo dispendido no reajustamento;
- b) **tempo de serviço** – a capacidade de resposta da instituição face a novas necessidades depende da sua organização e gestão internas;
- c) **grau de dificuldade na prestação dos serviços** – a relação direta entre a complexidade do serviço e o espaço de tempo que decorre até à sua oferta.

Medidas respeitantes ao compromisso das pessoas da instituição:

- a) **rotatividade dos colaboradores** – um elevado grau de rotatividade de recursos humanos implica um menor grau de envolvimento nos processos críticos da instituição, diminuindo a qualidade do relacionamento entre a instituição e o cliente;
- b) **sugestões implementadas** – a participação de todos os colaboradores da organização e o seu compromisso face aos seus objetivos revela-se pelo estímulo e interesse pelas ideias e sugestões da equipa e a condução de processos de decisão colaborativos;
- c) **cultura organizacional** – divulgar a missão e visão por toda a estrutura organizacional, promovendo a aproximação hierárquica e a integração de equipas em todos os processo internos;
- d) **formação e desenvolvimento pessoal e profissional** – a satisfação e interesse dos colaboradores, que por sua vez se reflete no valor criado, depende do investimento pessoal e profissional realizado através da formação profissional específica e de ações promovidas essencialmente pela organização.

Na última década, têm vindo a ser desenvolvidas e aperfeiçoadas diversas metodologias de apoio à avaliação do desempenho das organizações do terceiro setor (Kendall & Knapp, 1995).

Geralmente, essas metodologias reconhecem três níveis distintos de avaliação do desempenho (Anheier, 2004):

- a) avaliação da eficiência;
- b) avaliação da eficácia operativa;
- c) avaliação do impacto da organização na sociedade.

Entre as várias ferramentas de gestão que permitem avaliar o desempenho de uma organização, o balanced scorecard destaca-se por ser uma ferramenta completa, flexível e equilibrada, que liga o planeamento estratégico ao controlo operacional (Kaplan & Norton, 1992).

E, embora tenha sido introduzida em 1992, com vista a contribuir para melhorar o desempenho das organizações do setor privado, a sua utilização tem vindo estender-se ao setor público e ao terceiro setor, pois, desde que bem adaptado às especificidades próprias de cada organização, o balanced scorecard pode ser uma ferramenta determinante para a criação de valor (Olve, Roy & Wetter, 2000).

Seguidamente será apresentado no ponto 2.2, a ferramenta balanced scorecard.

2.2. O BALANCED SCORECARD

2.2.1. Objetivos do capítulo

Neste capítulo pretende-se:

1. Perceber os conceitos subjacentes ao modelo de balanced scorecard;
2. Perceber a importância do mapa estratégico;
3. Conhecer os desafios da implementação da metodologia balanced scorecard no terceiro setor.

2.2.2. O conceito

O balanced scorecard criado no início da década de noventa por Robert Kaplan (professor da Universidade de Harvard) e David Norton (consultor da região de Boston), é uma ferramenta de gestão que procura traduzir a missão e a visão das organizações, num conjunto de objetivos, metas e indicadores. Utilizando para o efeito, quatro perspetivas (perspetiva financeira, perspetiva clientes, perspetiva processos internos e perspetiva aprendizagem e crescimento) (Kaplan & Norton, 1992).

Estas perspetivas devem dar resposta às seguintes questões (Kaplan & Norton, 1997; Hoque & James, 2000; Malmi, 2001):

- Como nos vêem os acionistas? (Perspetiva Financeira)
- Como nos vêem os clientes? (Perspetiva Clientes)
- Em que devemos sobressair? (Perspetiva Processos Internos)
- Podemos prosseguir de forma a melhorar e acrescentar valor? (Perspetiva Aprendizagem e Crescimento)

O nome (balanced scorecard) reflete a relação balanceada que se estabelece entre objetivos de curto e longo prazo, entre indicadores financeiros e não financeiros, entre indicadores de resultado «lagging» e os indicadores indutores «leading indicators» e também, entre as perspectivas de desempenho interno e externo (Kaplan & Norton, 1996c).

Assim, através das relações causa-efeito, o balanced scorecard permite aos gestores:

- Analisarem a forma como cada objetivo pode fazer parte da cadeia de valor da organização (Hanson & Towle, 2000);
- Eliminarem a desarticulação dos múltiplos indicadores (Pérez & Ask, 2001);
- Clarificarem e simplificarem a visão da organização (Norreklit, 2003; Pérez & Ask, 2001);

O modelo balanced scorecard pode ser utilizado simultaneamente como um sistema de medição de desempenho, bem como modelo de gestão estratégica. Sendo o seu principal móbil, refletir o valor tangível e intangível das organizações (Kaplan & Norton, 1992).

Desta forma, o balanced scorecard deve ser entendido, não só como um sistema de medição de desempenho, mas também, como um instrumento que possibilita a clarificação, comunicação e alinhamento estratégico das organizações (Jordan & Rodrigues, 2005). Permite também, uma convergência entre o controlo operacional de curto prazo, com a visão e a estratégia de longo prazo (Olve et al., 2000), uma vez que, a estratégia da empresa deve ser traduzida em objetivos específicos, passíveis de serem medidos (Bourguignon, Malleret & Norreklit, 2004). Permite ainda, articular a estratégia e acompanhar o desenvolvimento dos objetivos estabelecidos, bem como traduzir a estratégia de longo prazo em objetivos específicos para as várias áreas da organização (Gendron, 1997).

No que respeita à atuação da empresa, o balanced scorecard possibilita, não só avaliar o seu desempenho, bem como, equilibrar os aspetos financeiros e não financeiros na gestão e planificação estratégica da organização, superando assim, as avaliações tradicionais da contabilidade (Alvarez, 1999).

Também outros autores (Kaplan & Norton, 1996c; Headley, 1998; Lipe & Salterio, 2000; Banker, Chang & Pizzini 2004a) defendem que o balanced scorecard se define como um sistema complementar às medidas financeiras tradicionais, dado que, faculta à organização um conjunto de informações que impulsionam uma melhor e mais rápida compreensão do negócio e da estratégia organizacional.

O modelo balanced scorecard está associado ao caminho a seguir pela organização, assegurando que, esta não se desvia do mesmo (Olve et al., 2000), pois fornece às organizações uma visão mais clara da economia interna e externa e também, devido ao fato de ser um modelo que assinala a metodologia a utilizar por uma organização, gerando desta forma um equilíbrio entre as decisões estratégicas (Ramos & Gonçalves, 2002).

Desta forma, o balanced scorecard, para além de informar e contribuir para a formulação e comunicação da estratégia (Salas & Dowds, 1998), informa o estado da evolução dos aspetos mais relevantes da empresa e a consecução dos objetivos (Salas & Dowds, 1998; Salas & Garcia, 1999), origina uma visão rápida e global da atividade empresarial (Kaplan & Norton, 1997) e a medição de desempenho que desenvolve, assegura a inovação necessária à mudança e ao futuro desta (Chang & Chow, 1999).

2.2.3. A origem do balanced scorecard

2.2.3.1. A emergência dos indicadores não financeiros

Os sistemas tradicionais utilizados pelas organizações para informação à gestão são vários, seguem-se alguns exemplos:

- Sistema de indicadores;
- Tableaux de bord;
- Sistema de Contabilidade Analítica;
- Sistema de Contabilidade Financeira;

Na sua generalidade, estes sistemas tradicionais, tinham como principal objetivo, a medição da eficiência operacional e da gestão, através de uma visão contabilística e financeira (Salas & Dowds, 1998), utilizando para essa metodologia de medição, apenas indicadores financeiros de base contabilística e comparados entre si (Porter, 1992).

A demasiada importância atribuída aos aspetos contabilísticos e financeiros faz com que as organizações apenas se preocupem com ações passadas e nada sobre alertas futuros (Headley, 1998; Dávila, 1999; Norreklit, 2003), o que conduz a uma incoerência entre a formulação e a implementação da estratégia (Kaplan & Norton, 1997), bem como, à inalteração dos planos estratégicos nas ações do dia-a-dia das organizações (Norreklit, 2003).

Para além disso, os indicadores financeiros não permitem que sejam registados importantes ativos das organizações, como é o caso da criatividade das pessoas (Headley, 1998; Norreklit, 2003) e também, não contemplam variáveis que podem contribuir para a competitividade da organização (Suárez & Alvarez, 2000).

De acordo com Suárez & Alvarez (2000), os sistemas tradicionais caracterizam-se essencialmente por:

- Natureza financeira de carácter quantitativo;
- Orientação de curto prazo;
- Comunicação ascendente;
- Informação limitada ao interior da organização.

Kaplan & Norton (1997) evidenciam algumas dificuldades na atribuição de um valor a vários ativos da organização, por parte dos sistemas tradicionais, tais como:

- Alteração nos produtos;
- Motivação e flexibilidade dos empregados;
- Fidelização dos clientes;
- Bases de dados e sistemas de informação;

- Excessiva importância dada à eficiência;
- Visão fragmentada;
- Fraco relacionamento com os objetivos estratégicos;
- Excessivo ênfase nos resultados;
- Demasiada importância dos resultados financeiros;
- Realce nos resultados de curto prazo;
- Dificuldade de obtenção de informação em tempo útil;
- Nível de agregação global e imputação de custos indiretos

Afirmam ainda que o êxito das organizações terá de se basear em muitos destes aspetos. Nesta linha de pensamento, também Ramos (2003), refere que o êxito das organizações passa pela inovação, qualidade, flexibilidade, prazos de entrega e produtividade.

Kaplan & Norton (2000) defendem que uma das soluções para a insuficiente informação proveniente dos indicadores financeiros, será definir as estratégias de criação de valor, considerando ativos tangíveis e intangíveis.

Ideia também reforçada por Dávila (1999), que afirma que o bom desempenho dos indicadores financeiros serão consequência do desenvolvimento dos indicadores não financeiros e também por Ramos (2003), que defende que os ativos de natureza intangível têm de ser geridos como fatores críticos de sucesso por parte das organizações da era da informação, nomeadamente, a qualidade dos produtos e serviços, a motivação e a competência dos empregados, a capacidade de respostas e eficiência dos processos internos e a satisfação e fidelização dos clientes.

O êxito das organizações passa assim, pela inovação, qualidade, flexibilidade, prazos de entrega e produtividade (Ramos, 2003).

A utilização de indicadores não financeiros não é recente, segundo Dávila (1999), já no início do século XX, eram utilizados sistemas de controlo que combinavam indicadores financeiros e indicadores não financeiros, por parte de algumas empresas inovadoras.

Bourguignon et al. (2004) referem que na década de 30, algumas as empresas francesas utilizavam o Tableaux de Bord de forma a complementar a informação proveniente dos indicadores financeiros com os não financeiros. Por outro lado, Norreklit (2003) faz referência à utilização de indicadores não financeiros por parte General Electric, na década de cinquenta, onde a sua utilização era essencialmente utilizada para ligar e equilibrar os objetivos de curto prazo e os de longo prazo (Anthony & Govindarajan, 2003).

Numa perspetiva mais recente, Eccles (1991), refere que, durante os anos 80, assistiu-se a uma crescente atenção dos indicadores não financeiros, muito por culpa de empresas que se deterioraram, porque utilizavam apenas indicadores financeiros para medir o seu desempenho, não se importando, por exemplo, com a satisfação dos clientes, competição global e questões de qualidade. O sucedido levou muitos gestores a concluir que, indicadores como o resultado líquido ou o resultado por ação, não eram suficientes para avaliar o desempenho da empresa.

O aparecimento de novas ferramentas de gestão, como o balanced scorecard, é devido essencialmente às limitações dos modelos contabilísticos vigentes, onde por exemplo, a informação que os modelos tradicionais fornecem é produzida demasiado tarde, apresenta-se demasiado agregada e também demasiado distorcida para ser relevante (Ramos & Gonçalves, 2002).

O balanced scorecard distingue-se dos anteriores modelos, pois estabelece relações causa-efeito, o que permite estabelecer, definir e comunicar o significado da estratégia da organização (Kaplan & Norton, 1997). Sendo a complexidade um dos grandes paradigmas na gestão das organizações, só através da simplicidade e consistências dos modelos, estas conseguiriam enfrentar a mudança (Pinto, 2009).

Também Epstein & Manzoni (1998) referem que a origem do balanced scorecard se deve essencialmente às necessidades de simplificar toda a complexidade da performance dentro das organizações.

O seu aparecimento foi motivado essencialmente por duas razões (Kaplan & Norton, 1996a):

- a) criação de um sistema que estabelece um conjunto de relações de causa-efeito entre as medidas incorporadas no modelo e a estratégia;
- b) a necessidade de utilizar os ativos intangíveis na medição do desempenho das organizações, uma vez que, os indicadores financeiros tradicionais elaborados com base no custo histórico, são insuficientes.

Desde o seu início, o balanced scorecard assumiu um forte destaque (quer em termos de investigação, quer a nível das práticas empresariais adotadas) a nível internacional (Bourguignon et al., 2004; Ittner & Larcker, 1998b; Malmi, 2001).

Segundo Norreklit (2003), a sua popularidade deve-se em parte à sua versatilidade, possuindo múltiplas formas de uso, e também, o fato de assumir significados diferentes para pessoas diferentes.

2.2.3.2. O estudo de Kaplan & Norton

O primeiro estudo sobre o modelo balanced scorecard foi desenvolvido em 1990, através de uma pesquisa realizada pelo professor da Universidade de Harvard de seu nome Robert Kaplan e pelo consultor da região de Boston, David Norton. De referir que o estudo foi financiado pela KPMG e intitulava-se “Measuring Performance in the Organization of the Future”.

As empresas alvo do estudo foram as seguintes:

- Advanced Micro Devides;
- American Standart;
- Apple Computer;
- Bell South;
- Cigna;

- Conner Peripherals;
- Cray Research;
- Dupont;
- Electronic Data Systems;
- General Electric;
- Hewlett Packard e,
- Shell Canada

Os autores do estudo verificaram que os modelos tradicionais de avaliação de desempenho geravam conclusões deturpadas pois assentavam apenas em indicadores de base contabilística (este facto gerava muitos problemas tendo em conta o contexto e ambiente altamente competitivo e globalizado).

Por outro lado, Kaplan e Norton perceberam que não existia preparação por parte das empresas ao nível da informação necessária para competirem em mercados cada vez mais exigentes e também que, a maioria nunca chegava a implementar as suas estratégias com sucesso (Niven, 2003).

Desta forma, de entre as várias possibilidades, a ideia de um scorecard com medidas de desempenho que refletisse as atividades empresariais como um todo, parecia ser a mais viável pois recorria ao uso de ativos intangíveis (como por exemplo: a satisfação dos clientes) para complementar a informação recolhida pelos ativos tangíveis. A esta ideia de balancear e integrar na medição da performance outro tipo de indicadores para além dos financeiros, Kaplan e Norton apelidaram de balanced scorecard.

Assim, à tradicional dimensão financeira, foram adicionadas mais três perspetivas – Clientes, Processos Internos e Aprendizagem e Crescimento (Pinto, 2009).

A síntese das conclusões do estudo foi publicada em 1992 na Harvard Business Review (Janeiro-Fevereiro) com o título “The Balanced scorecard –Measures that Drive Performance” (Kaplan & Norton, 1992).

Neste artigo os autores definem o modelo *balanced scorecard* como um modelo que coloca a estratégia e a visão como algo central e decisivo na organização, sendo composto por medidas financeiras que traduzem o passado da organização e medidas não financeiras, que traduzem as ações a desenvolver no futuro, que serão as condutoras do desempenho financeiro futuro (Kaplan & Norton, 1992). O *balanced scorecard* teve um rápido desenvolvimento e também uma rápida aceitação por parte das organizações, tendo a sua evolução muito contribuído para dar uma nova dinâmica aos sistemas de gestão da performance (Corporate Performance Management – CPM). No contexto atual será impossível não referenciar o modelo *balanced scorecard* quando se fala de modelos de gestão ou instrumentos para gerir a performance (Pinto, 2009).

2.2.4. A evolução da metodologia *balanced scorecard*

Desde a sua criação em 1992, a metodologia do *balanced scorecard* tem evoluído ao longo do tempo (Kaplan & Norton, 2006).

No início da década de noventa, o *balanced scorecard* aparece, numa primeira versão, como sistema de medição da performance organizacional, utilizando para o efeito, o equilíbrio entre indicadores de performance financeira e indicadores de performance não financeira (Caldeira, 2010).

Nesta fase inicial, sendo o principal objetivo possibilitar uma gestão eficaz da performance organizacional (Russo, 2009), o *balanced scorecard* procurou um novo conceito de medição e avaliação e passou a integrar fatores intangíveis, equilibrando e interligando indicadores financeiros e não financeiros, como já referido, proporcionando aos gestores o visionamento das estratégias de longo prazo em articulação com as ações de curto prazo.

Como resultado da sua aplicação na prática empresarial, constatou-se que o *balanced scorecard* estava a ser utilizado, não só para medir a performance organizacional, mas também para comunicar e alinhar com sucesso a estratégia das organizações (Kaplan & Norton, 1993) revelando-se assim uma solução para a superação de dificuldades de muitas empresas na implementação de novas e diferentes estratégias.

Esta situação originou a publicação de um novo artigo, intitulado “Putting the balanced scorecard to Work” (Kaplan & Norton, 1993), onde os autores afirmam que o balanced scorecard é um sistema de gestão que pode motivar progressos em áreas críticas da organização (os produtos, processos, clientes e desenvolvimento de mercado).

Assim, a ferramenta evolui de um sistema de medição para um sistema de gestão da estratégia¹³, proporcionando a inovação necessária à mudança e ao sucesso (Chang & Chow, 1999).

Como instrumento de gestão estratégica, cada uma das perspetivas passou a incluir os objetivos, as medidas, as metas e as iniciativas, tendo a visão e a estratégia sido colocadas no centro do balanced scorecard.

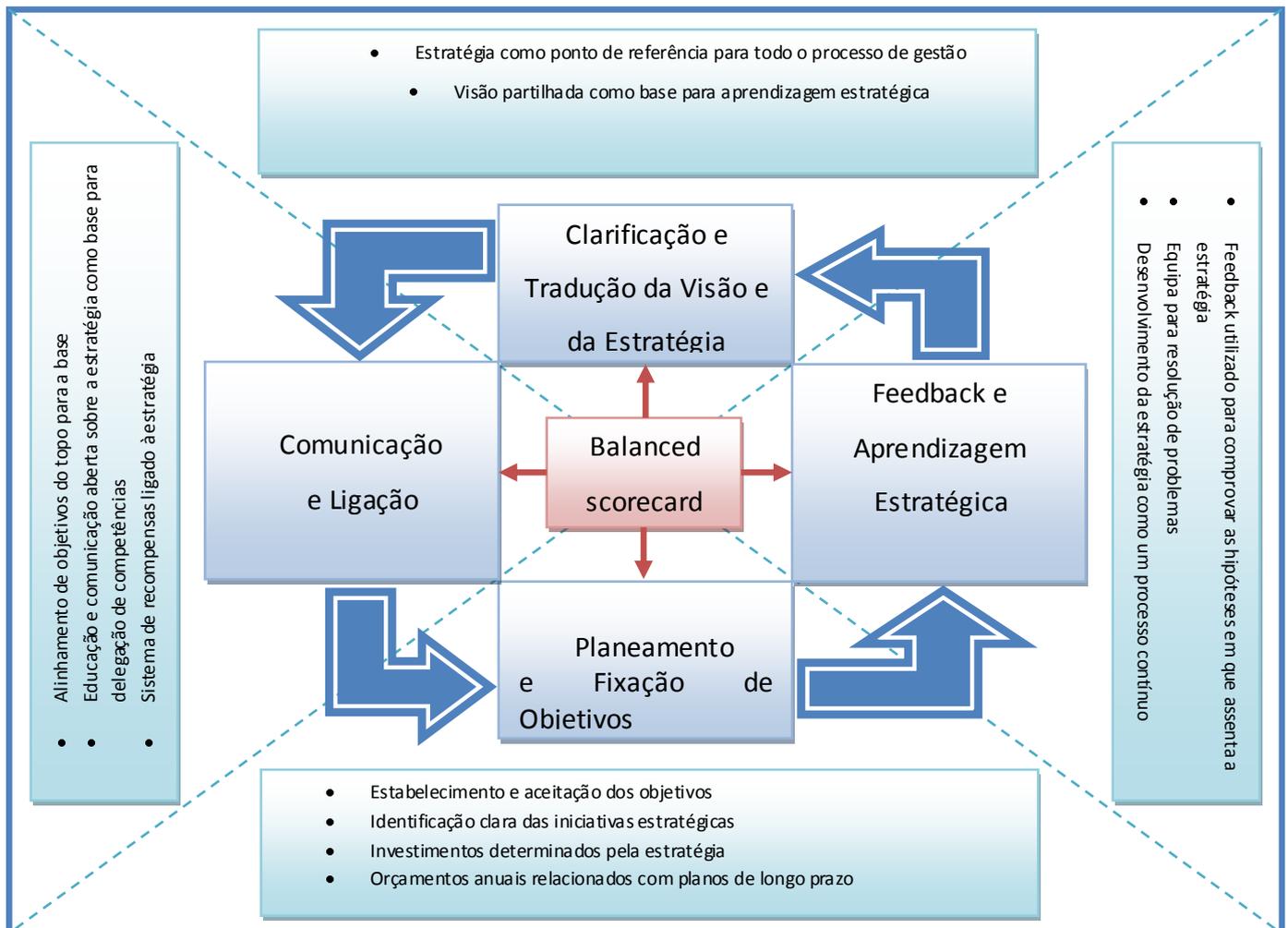
Nesta fase da sua evolução, o modelo promove o desenvolvimento de quatro processos de gestão que, de forma integrada, contribuem para o alinhamento entre os objetivos estratégicos de longo prazo e as ações de curto prazo, são eles (Kaplan & Norton, 1996a; 1996c):

- a) **Traduzir e clarificar a visão estratégica** - a visão só se torna clara se traduzida em objetivos e indicadores articulados entre si;
- b) **Comunicação e alinhamento dos objetivos com os indicadores estratégicos** - a gestão de topo deve assegurar-se que a estratégia de longo-prazo é conhecida e compreendida por todos os níveis/áreas da organização, devendo a mesma ser articulada com objetivos operacionais e individuais.
- c) **Planificar, estabelecer metas e alinhar as iniciativas estratégicas** - O balanced scorecard deve igualmente ser utilizado para introduzir a mudança organizacional e deverão ser estabelecidas metas que indiquem se os objetivos estão ou não a ser atingidos e, conseqüentemente, se a estratégia está a ser cumprida;

¹³ Este desenvolvimento é publicado num terceiro artigo intitulado “Using the balanced scorecard as a Strategic Management System” (Kaplan & Norton, 1996a), no qual os autores observaram algumas organizações a transformarem o seu balanced scorecard num novo sistema de gestão estratégica, bastante distante do conceito inicialmente formulado.

- d) **Melhorar o feedback e a aprendizagem estratégica** - capacidade das organizações desenvolverem uma “estratégia de aprendizagem” que permita (re) avaliar e alterar a estratégia, em função dos resultados da performance.

Figura nº 2: Objetivos do balanced scorecard



Fonte: Traduzido e adaptado de Kaplan & Norton (1996a, p. 134)

Em 2001, Kaplan e Norton reforçam o papel do balanced scorecard na gestão estratégica, defendendo que a estratégia é um processo contínuo e que esta ferramenta apoia a gestão estratégica não só garantir sua boa implementação mas garantir também a gestão da mesma de forma continuada (Kaplan & Norton, 2001). Caldeira (2010) acrescenta ainda que a implementação da estratégia só será realizada com sucesso se todos os colaboradores estiverem motivados e alinhados para a adotarem e também participarem na nela.

Esta evolução do balanced scorecard permitiu a criação de organizações orientadas para a estratégia, utilizando esta ferramenta como mecanismo de comunicação de estratégias (Kaplan & Norton, 1996c), surgindo assim um novo instrumento também criado por Kaplan & Norton (2000) – o mapa estratégico.

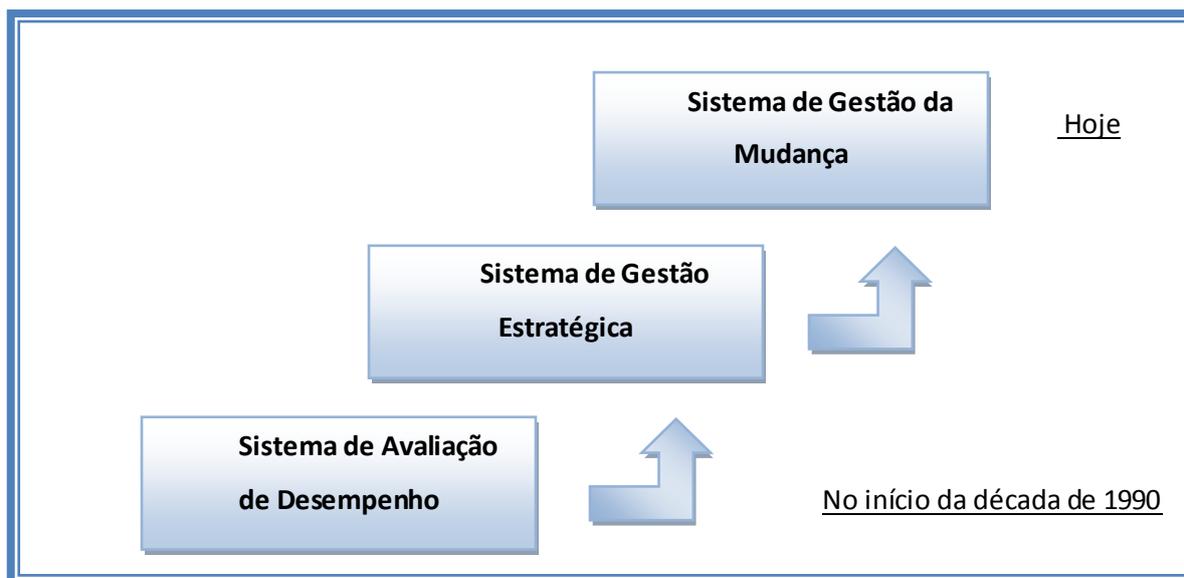
Para estes autores o mapa estratégico é um instrumento que fornece uma representação visual das relações causa-efeito e mostram como a organização converte as suas ações e recursos em resultados tangíveis (Kaplan & Norton, 2001).

No momento atual, por ter uma filosofia fácil de entender por todos os níveis hierárquicos da organização, o balanced scorecard é cada vez mais utilizado pelas organizações para potenciar o alinhamento das pessoas, processos e infraestruturas com a estratégia (Pinto, 2009).

Nas suas publicações de 2008 (Kaplan & Norton, 2008b, 2008c), os autores focam os aspetos centrais para a articulação da estratégia com os seus principais drivers – as operações (Caldeira, 2010).

Desta forma, será por isso previsível que o principal enfoque do balanced scorecard nos próximos anos será o alinhamento, continuando a ser este o paradigma para o futuro, já que a introdução recente de novos conceitos e metodologias por Kaplan & Norton (2008c), vem constituir um forte fator de atração para toda e qualquer tipo de organização.

Figura nº 3: A evolução do balanced scorecard



Fonte: Adaptado de Pinto (2009, p. 95)

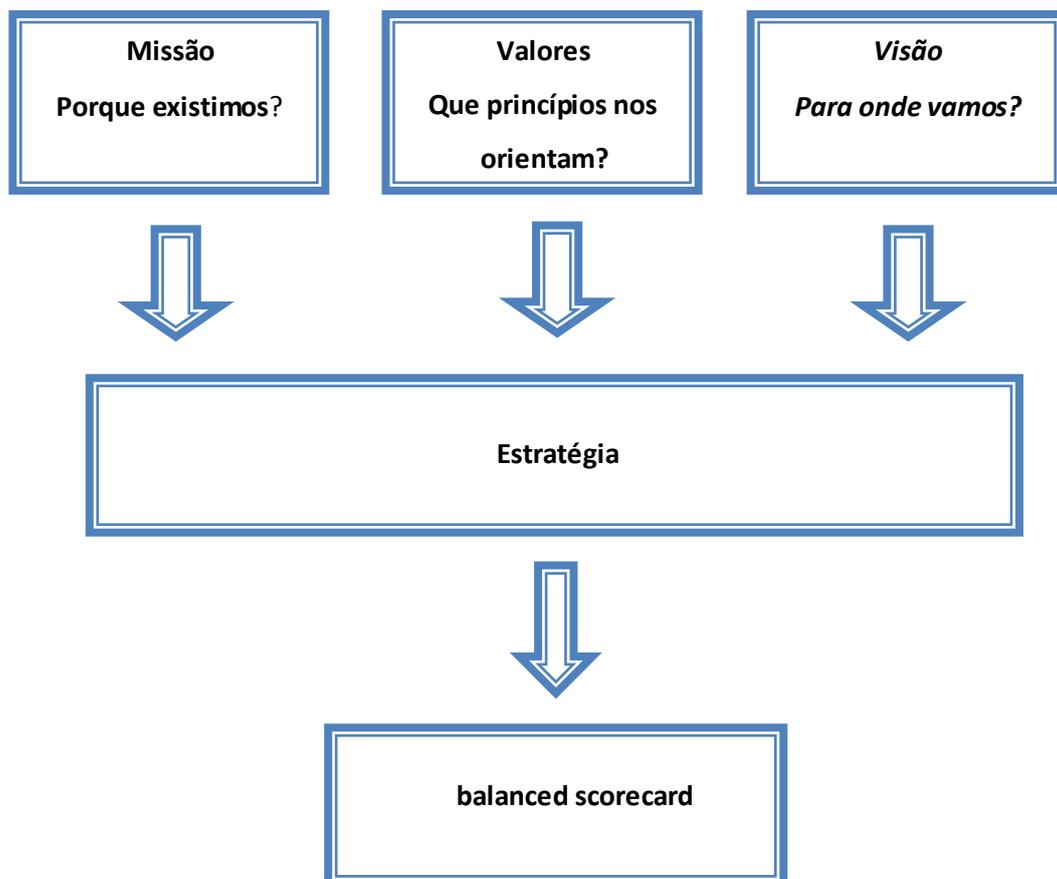
2.2.5. Os pilares do balanced scorecard

O balanced scorecard pretende ser uma ferramenta interativa, quer entre os diversos níveis de gestão, quer a nível departamental. Desta forma, para que todos saibam o que esperam dela e de que forma as suas ações influenciam o desempenho global da organização, toda a estrutura organizacional terá que ter bem assimilada toda a informação relativa aos chamados os pilares do balanced scorecard.

De acordo com Kaplan & Norton (1996a), os pilares do balanced scorecard que suportam toda a estrutura organizacional, são:

- a) a missão;
- b) os valores;
- c) visão

Figura nº 4: Os pilares do balanced scorecard



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2000, p. 46)

Numa perspectiva conceptual, estes elementos podem ser apresentados da seguinte forma (Carvalho & Azevedo, 2001):

- a) a visão define um estado futuro desejado e alinhado com as aspirações da organização;
- b) a missão é o propósito e atividades da organização em linha com os valores e expectativas dos stakeholders;
- c) os valores são o conjunto de sentimentos que estruturam ou pretendem estruturar a cultura e a prática da organização.

2.2.5.1. A Missão

«Qual a razão de ser da nossa organização? O que é que nós fazemos? Como existimos? Quem somos?» São questões que definem a identidade e a essência da atividade de uma organização.

Martins (2011) considera que a missão não é mais do que a razão de ser da organização, sendo a definição desta o ponto de partida para qualquer sistema de avaliação de desempenho.

Para ser considerada como tal, a missão de uma organização deve possuir as seguintes características (Santos, 2006):

- a) **inspirar a mudança** – procurando a prosperidade da organização, a missão deve estimular a mudança e o seu crescimento;
- b) **natureza de longo prazo** – enquanto que as estratégias e os planos de ação se alteram longo dos tempos, a missão deve perdurar como marco orientador da organização e das decisões futuras;
- c) **facilmente perceptível e comunicável** – deve utilizar uma linguagem directa e facilmente entendível por toda a organização¹⁴.

¹⁴ Santos (2006) refere que a primeira questão que surge no processo de desenvolvimento da missão de uma organização é a seguinte: Quem deve ser envolvido neste processo?

Quadro nº 2: Exemplos de missão de organizações

Exemplos de Missão:

- «Preservar e melhorar a vida das pessoas» (Merck)
- «Servir alimentos de qualidade, com rapidez e simpatia, num ambiente limpo e agradável» (Mcdonald's)
- «Alegrar as pessoas» (Disney)
- «Fazer contribuições técnicas para o avanço e bem estar da humanidade» (Hewlett-Packard)

Fonte: Adaptado de Filho (2005, p. 45)

2.2.5.2. Os Valores

Segundo Caldeira (2009), tal como os pais transmitem valores aos seus filhos de forma a criar um ser humano melhor e mais preparado para assumir o seu papel na sociedade, as organizações promovem também o estabelecimento de valores corporativos nos seus recursos humanos, consistindo os mesmos num padrão de conduta intemporal que sustenta toda a organização.

Os valores são o conjunto de sentimentos que estruturam (ou pretendem estruturar) a cultura e a prática da organização, podendo os mesmos permanecer inalterados durante anos (Carvalho & Azevedo, 2001). Pinto (2009), acrescenta ainda que os valores representam crenças profundamente enraizadas e constituem o reflexo público do que a organização espera dos mesmos, devendo por isso, estarem interligados com a missão proporcionando desta forma, uma continuidade lógica.

Na vida das organizações, pode ocorrer encobrimento, ocultação ou ainda alguma contradição entre os valores declarados e a prática organizacional, originando impactos negativos muito fortes, quer para os stakeholders, quer para a opinião pública em geral (Pinto, 2009).

Desta forma, a actuação da gestão de topo é fundamental para a difusão e prática dos valores da organização, através da redifinição da sua aplicação no tempo e através da criação de uma cultura comum do topo até à base da organização (Costa, 2006).

De referir ainda que, hoje em dia, a maioria das organizações define geralmente 8 (oito) a 10 (dez) valores, originando desta forma uma dispersão na focagem do que realmente é importante para a organização e também o posterior desinteresse de todo o código de conduta corporativo. Assim, em termos funcionais, a minimização do número de valores permite que os colaboradores realmente se concentrem no que é relevante para a organização¹⁵. Seguem-se alguns exemplos de valores (Caldeira, 2009):

- imparcialidade;
- independência;
- transparência;
- eficácia;
- entusiasmo;
- iniciativa;
- trabalho em equipa;
- respeito;
- satisfação do cliente;
- serviço público;
- inovação;
- etc.

2.2.5.3. A Visão

Segundo Santos (2006), a missão traduz uma imagem fotográfica sobre como é que a organização se vê a si própria no futuro, sendo que, os elementos da organização devem transportar essa imagem nas suas cabeças para qualquer lado e onde quer que estejam (Collins & Porras, 1996).

Segundo Niven (2003), a visão, para ser eficaz, deve considerar as seguintes características:

- a) concisa;
- b) equilibrar elementos internos e externos;
- c) apelar a todos os stakeholders;
- d) consistente com a missão e os valores;

¹⁵ Caldeira (2009) refere que o número de indicadores que permite maximizar a eficácia organizacional é 4 (quatro).

- e) exequível;
- f) inspiradora.

Freire (1997), acrescenta ainda que a visão deve espelhar quais as metas e aspirações a que a organização se propõe no futuro por forma a que os seus membros alcancem a “excelência profissional” a médio e longo prazo.

A visão é um conceito muito importante na gestão estratégica, pois prolifera a ambição da organização, a direção a seguir e o alvo atingir, ou seja, contempla a missão, os objetivos e a estratégia a implementar (Collins & Porras, 1996). Por outro lado, se uma organização não definir de forma concreta os seus objetivos definindo metas para alcançá-los, além de não ter uma estratégia definida corretamente, a mesma não perdurará a longo prazo.

A estratégia a desenvolver para operacionalizar a visão pode consistir em percorrer a distância que separa as respostas a algumas questões no presente e no futuro, como sejam (Filho, 2005):

- Qual é o sonho mais ambicioso da nossa organização?
- Qual é a nossa visão do futuro?
- O que pretendemos alcançar a longo prazo?

Para ser traduzida em termos operacionais, a visão terá que ser desdobrada em perspectivas, objetivos e indicadores (Nanus, 2000).

Quadro nº 3: Exemplos de visão de organizações

Exemplos de Visão:
- «Ser reconhecida como a empresa mais criativa do mundo». (3M)
- «Construir um site onde todos possam comprar qualquer coisa» (Amazon.com)
- «Ser o líder mundial em imagem» (Kodak)
- «Eliminar os abusos contra o meio ambiente e promover soluções ambientais» (Greenpeace)

Fonte: Adaptado de Filho (2005, p. 47)

2.2.6. A Avaliação do Desempenho Organizacional: As 4 Perspetivas

A filosofia do balanced scorecard, tal como qualquer outro sistema de medição de desempenho organizacional, assenta na visão global da estratégia das organizações, traduzindo a missão e a estratégia de uma organização através de um conjunto de objetivos e indicadores de desempenho (Russo, 2009). A sua diferença face aos outros sistemas de medição de desempenho organizacional é que esta ferramenta organiza esses mesmos objetivos e indicadores de desempenho, normalmente em quatro perspetivas diferenciadas (Santos, 2006):

- a) Perspetiva Financeira
- b) Perspetiva Clientes
- c) Perspetiva Processos Internos
- d) Perspetiva Aprendizagem e Crescimento

As quatro perspetivas do balanced scorecard descrevem como uma organização cria valor para o investidor, através do estabelecimento de relações duradouras com os clientes, suportadas pelo alinhamento dos seus colaboradores e pela excelência no desenvolvimento dos processos internos (Kaplan & Norton, 1996b).

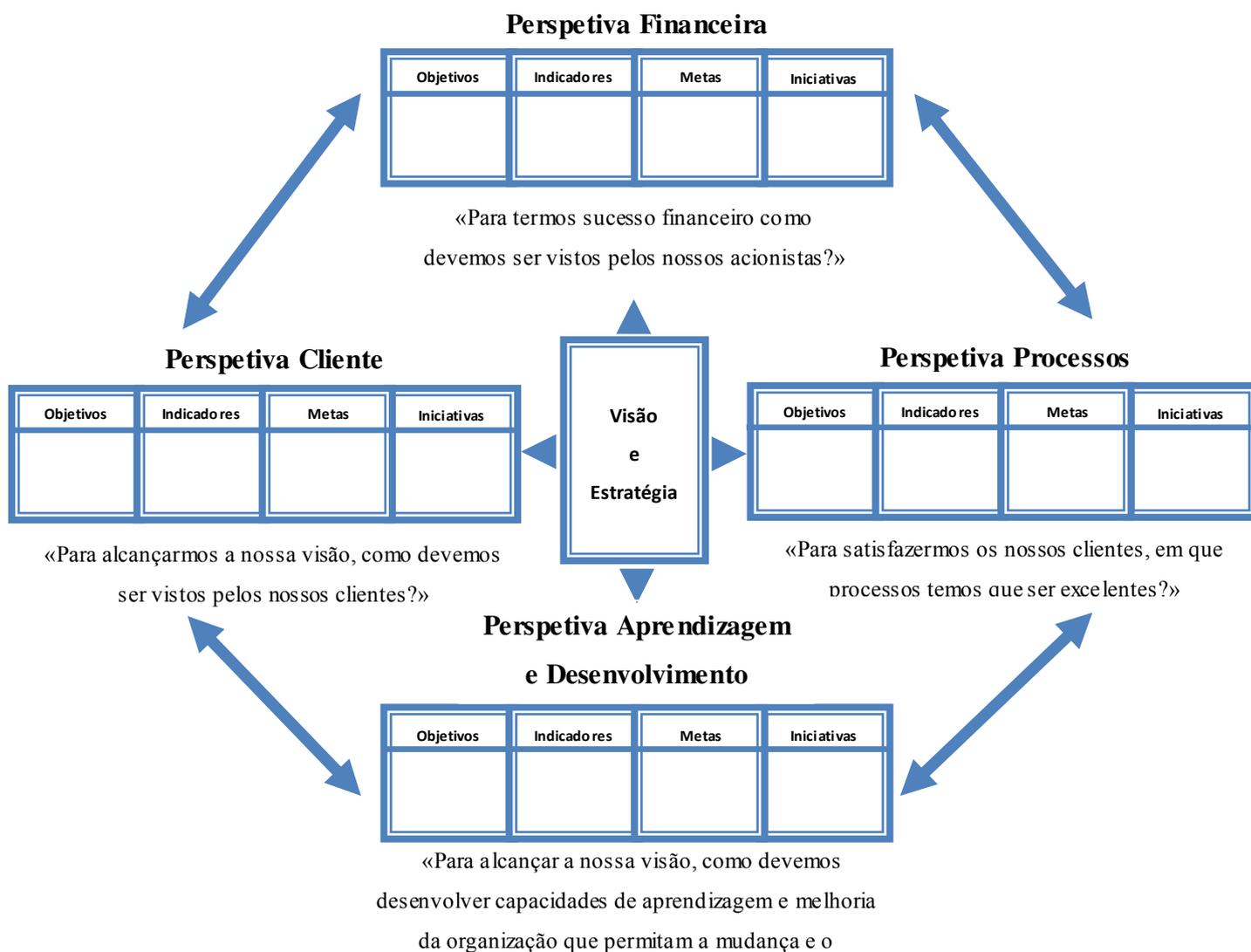
As perspetivas e a relação entre elas permitem que se possa intervir em várias dimensões, pois cada perspetiva inclui objetivos, indicadores, metas e iniciativas necessárias para atingir os objetivos estratégicos da organização (Banker et al., 2004a).

Os criadores do balanced scorecard (Kaplan & Norton, 1996b) consideram que a sua proposta de quatro perspetivas deve ser considerada como um modelo possível, não sendo o mesmo nem obrigatório nem único¹⁶. Dávila (1999) defende ainda que, a utilização das quatro perspetivas do modelo original não é uma condição necessária para que o modelo funcione.

Segundo Russo (2009), o fato de não ser imposto um modelo rígido, mas sim um referencial de construção das perspetivas, facilita a sua adaptabilidade a todo o tipo de organizações, assim, o que poderá levar à necessidade de criar novas perspetivas serão as estratégias ou o setor de atividade em que a organização se encontra (DeBusk et al., 2003).

¹⁶ Malmi (2001) conduziu um estudo em 17 empresas Finlandesas que utilizavam o Balanced scorecard e conduziu que 15 utilizavam as 4 perspetivas do modelo original. As restantes optaram por adicionar mais uma perspetiva relacionada com os colaboradores da organização.

Figura nº 5 – Tradução da visão e estratégia: As quatro perspectivas



Fonte: Traduzido e adaptado de Kaplan & Norton (1996a, p. 78)

2.2.6.1. A perspectiva financeira

A perspectiva financeira, apesar de ser convencional e de se basear em indicadores financeiros tradicionais, encontra-se sempre ligada aos interesses e objetivos dos acionistas da organização, pois é válida como forma de medir as consequências económicas das acções passadas e permite avaliar se a estratégia em curso está a contribuir para a criação de valor para os mesmos (Kaplan & Norton, 1996b).

Assim, o balanced scorecard deve traduzir a estratégia da organização, começando pelos objetivos financeiros de longo prazo e relacionando-os com as acções desenvolvidas nas restantes perspectivas (Santos, 2006).

Os objetivos financeiros devem ser selecionados para o balanced scorecard em função da estratégia adotada, habitualmente relacionada com a fase do ciclo de vida de atividade em que a organização se encontra: crescimento, maturidade e declínio (Russo, 2009).

Kaplan & Norton (1996b) determinaram três temas distintos de âmbito financeiro que podem orientar a estratégia definida pela organização:

- a) crescimento e mix dos proveitos;
- b) redução dos custos/incremento da produtividade;
- c) utilização dos ativos/estratégia de investimento.

Jordan & Rodrigues (2005), de acordo com os três temas apresentados por Kaplan e Norton, propõem os seguintes indicadores de desempenho financeiro (quadro nº 4).

Quadro nº 4: A perspetiva financeira

Factores Críticos	Indicadores de Desempenho
<p>Crescimento: Novos produtos/serviços, alcançando novos clientes e mercados ou aumentando os actuais.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Quota de mercado - Volume de negócios -Taxa de crescimento do volume negócios
<p>Rendibilidade: Capacidade de gestão de activos e resultados.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - RCI – Rendibilidade do Capital Investido - RCP – Rendibilidade dos Capitais Próprios - RV – Rendibilidade das Vendas - RPA – Resultados por Acção - Resultados Líquidos/Meios Libertos
<p>Criação de Valor: Capacidade de criação de valor para o accionista.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - EVA – Economic Value Added - CVA – Cash-Value Added - CFROI – Cash Flow Return on Investment

Fonte: Adaptado de Jordan & Rodrigues (2005, p. 65)

Russo (2009) acrescenta ainda que devem ser também enquadrados os orçamentos realizados pela organização na perspetiva financeira por forma a assegurar ligação com a estratégia formulada. O mesmo autor refere que quando se procede à seleção dos indicadores financeiros, no âmbito da elaboração de um *balanced scorecard*, espera-se alcançar dois objetivos, são eles:

- a) definir/apurar o desempenho financeiro esperado da estratégia adotada (objetivo de longo prazo);
- b) servir de meta final¹⁷ para os objetivos e medidas de todas as outras perspetivas do *balanced scorecard*.

2.2.6.2. A perspetiva do cliente

Enquanto que na primeira metade do século XX as empresas concentravam todos os esforços na produção, atualmente os clientes são a sua prioridade (Sousa et al., 2002) dado que, a continuidade de uma organização depende da sua capacidade para descobrir e satisfazer as necessidades dos seus clientes, oferecendo-lhes produtos e serviços capazes de acrescentar valor (Alvarez & Suárez, 1999).

Para o *balanced scorecard*, a perspetiva dos clientes procura identificar qual é o valor do cliente para uma determinada empresa, traduzindo assim a missão e a estratégia da organização em objetivos específicos dos vários segmentos de mercado nos quais a organização decidiu competir (Filho, 2005). A perspetiva do cliente permite ainda que as empresas alinhem os seus indicadores essenciais de resultados relacionados com os clientes – como a satisfação, a fidelização, a retenção, a rentibilidade, ou a angariação – com os segmentos específicos de mercado (Santos, 2006).

Segundo Kaplan & Norton (1996b), as empresas consideram dois níveis de indicadores na perspetiva do cliente, são eles:

¹⁷ Por forma a alcançar as metas financeiras, a empresa deverá ter sempre em atenção as necessidades e desejos dos seus clientes (Russo, 2009).

- a) **Core measurement group** - são indicadores principais e genéricos definidos e alinhados com a estratégia. Por exemplo: quota de mercado, aquisição de novos clientes e rendibilidade de clientes;
- b) **Customer value propositions** - consistem em indicadores que não são tão genéricos como os presentes no grupo principal. Estes indicadores estão ligados à proposta de valor que a organização contempla nos produtos e serviços, por exemplo: prazos de entrega, qualidade e preço.

Segundo Russo (2009), a proposta de valor é um elemento crucial para uma organização porque auxilia a mesma a interligar os seus processos internos de forma a melhorar os resultados obtidos dos clientes. Desta forma, as três grandes linhas de orientação a considerar no desenvolvimento da proposta de valor ao cliente são (Kaplan & Norton, 2001):

- a) excelência operacional (Política de baixo preço);
- b) liderança de produto (Política de inovação e diferenciação);
- c) fidelização (Política de Cliente).

Quadro nº 5: A perspectiva dos clientes

Perspetiva dos Clientes	
Factores Críticos	Possíveis Indicadores de desempenho
<p>Rendibilidade: Garantir uma carteira de clientes que contribua para o valor da empresa.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - EVA – Econimc Value Added - RVC – Rendibilidade Vendas/Clientes
<p>Satisfação: Alcançar elevados níveis de satisfação dos clientes.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Índice de satisfação dos clientes - RVC – Rendibilidade Vendas/Clientes - Cumprimento dos prazos de entrega
<p>Retenção: Capacidade para cativar novos clientes ou crescer nos clientes atuais.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Crescimento do volume de negócios dos clientes atuais. - Nº Repeat buyers/Nº Clientes por Ano

Fonte: Adaptado de Jordan & Rodrigues (2005, p. 70)

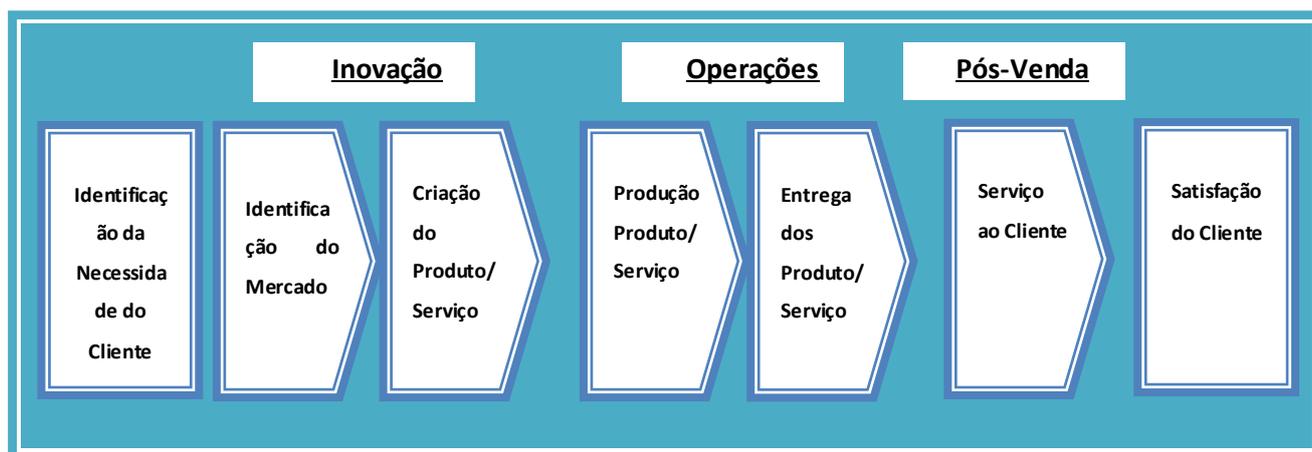
2.2.6.3. A perspetiva dos processos internos

Na perspetiva dos processos internos, os gestores devem identificar quais os processos internos críticos que têm mais impacto na satisfação dos clientes e dos acionistas (Niven 2003).

Segundo Kaplan e Norton (1996a), a organização deve procurar otimizar as atividades que criam valor para o cliente e reduzir o mais possível as que não geram valor, mas que produzem custos.

Os mesmos autores (Kaplan & Norton, 1997) referem que, apesar do conjunto de atividades de criação de valor ser específico para cada empresa, existe um modelo genérico na cadeia de valor que todas as organizações podem ter por base e adaptar na preparação da perspetiva interna do balanced scorecard, conforme ilustra a figura nº 6.

Figura nº 6 – Cadeia de valor e os processos operacionais associados



Fonte: Adaptado de Santos (2006, p. 45)

O processo de inovação permite identificar segmentos de mercado e produtos e/ou serviços futuros com que organização irá satisfazer esses segmentos com o desenvolvimento de novos produtos e serviços. Eis alguns exemplos de indicadores que podem ser identificados nesta fase (Russo, 2009):

- a) percentagem de vendas de novos produtos;
- b) tempo de desenvolvimento de novos produtos;
- c) quantidade de novos produtos introduzidos no mercado face à concorrência.

O processo operacional representa a criação de valor das empresas e inicia-se com o pedido do cliente e termina no momento de venda do produto ou serviço (Santos, 2006). Os processos de produção necessitam de estar alinhados para a organização cumprir os padrões de qualidade, tempo, eficácia e eficiência do produto, de uma forma consistente. Eis alguns exemplos de indicadores que podem ser identificados nesta fase (Russo, 2009):

- níveis de qualidade;
- tempo do ciclo;
- o valor dos custos.

O serviço pós-venda está relacionado com todos os serviços de apoio ao cliente prestados pela organização após a venda do bem/serviço.

Eis alguns exemplos de indicadores que podem ser identificados nesta fase (Russo, 2009):

- prazo de resolução de reclamações;
- custos/recursos utilizados pós-prazo de resolução de reclamações;
- volume de crédito.

De referir ainda que, a identificação dos objetivos e indicadores para a perspetiva dos processos internos, é realizada após a definição dos objetivos das perspetivas financeiras e clientes (Santos, 2006). Jordan & Rodrigues (2005) sugerem uma síntese de fatores e críticos principais e um conjunto de possíveis indicadores de desempenho nesta perspetiva, indicados no quadro nº 6.

Quadro nº 6: A perspetiva processos internos

Perspetiva dos Processos Internos	
Fatores Críticos	Indicadores de Desempenho
<p>Organização: Reconhecer que a empresa existe para assegurar processos (de forma horizontal) e não acumular funções</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Lead Time/Tempo do ciclo - Prazo de execução
<p>Racionalização: Eliminar as atividades que não são geradoras de valor.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Custo unitário dos produtos
<p>Qualidade: Assegurar elevados índices de aceitação do produto/serviço</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Taxa de Rejeições - Conformidades
<p>Eficiência e eficácia: Optimizar a utilização dos recursos, da qual dependem os resultados</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Produtividade - Taxa de utilização da capacidade

Fonte: Adaptado de Jordan & Rodrigues (2005, p. 70)

2.2.6.4. A perspectiva da aprendizagem e crescimento organizacional

No início da década de 90, Kaplan & Norton (1992), designaram a quarta perspectiva por “inovação e aprendizagem”. Posteriormente (1996a), reconhecendo que o processo de inovação é uma parte integrante dos processos internos da empresa, incluíram-no na perspectiva interna e alteraram a designação da quarta perspectiva (Santos, 2006).

Passaram, então, a considerar que nesta perspectiva se deve identificar as competências fundamentais necessárias para competir no futuro¹⁸ (Gering et al., 2000), sendo os empregados, os sistemas de informação e o alinhamento organizacional, os principais elementos desta perspectiva (Kaplan & Norton, 1996a).

De acordo com vários autores (Headley, 1998; Niven, 2003; Davis & Albright, 2004), a perspectiva de aprendizagem e crescimento tem como função principal o cumprimento de objetivos que permitam atingir os parâmetros definidos para as restantes três perspectivas do balanced scorecard, ou seja, a capacidade de cumprir metas nas restantes perspectivas depende dos recursos organizacionais aplicados nesta área de crescimento e aprendizagem.

Segundo Gering & Rosmarin (2002) na perspectiva de aprendizagem e crescimento terão de existir algumas preocupações:

- a) adequar a capacidade e competências para satisfazer o perfil definido para a consecução dos objetivos;
- b) proporcionar um ambiente de trabalho que permita a excelência e relações estáveis de trabalho;
- c) aproveitar o potencial de cada membro da organização e a oportunidade para um maior envolvimento;
- d) conseguir o envolvimento das pessoas, estimulando que contribuam para a melhoria da qualidade e adequando os factores que motivam as pessoas;
- e) envolver as pessoas em planos de desenvolvimento profissional.

¹⁸ Gering & Rosmarin (2002) também defendem que pensar em aprendizagem e crescimento é o mesmo que pensar nas competências certas para ser diferenciador e competir no futuro.

Segundo Kaplan & Norton (1996b), a perspectiva aprendizagem e crescimento é composta por três categorias principais que procuram avaliar os conhecimentos, a capacidade de acesso à informação e a satisfação dos colaboradores:

- a) **capacidades dos funcionários** – sendo o papel dos colaboradores na organização, uma das mudanças mais radicais dos últimos anos, o mesmo exige que os colaboradores possuam conhecimentos e competências para estarem alinhados o rumo das organizações;
- b) **capacidades dos sistemas de informação e motivação** – deve verificar-se a existência de sistemas de informação (sobre clientes, os processos internos, as consequências financeiros de suas decisões, etc) para suportar a estratégia da organização;
- c) **“empowerment” e alinhamento com os objetivos da organização** – uma vez que, a motivação dos colaboradores está diretamente relacionada com a sua produtividade, as medidas deste grupo de indicadores pretendem avaliar a motivação dos colaboradores da organização. A importância deve-se a que, sem que haja motivação nos trabalhadores, por melhores capacidades que eles tenham, não as irão utilizar ao serviço da organização. Alguns indicadores poderão ser as sugestões apresentadas e aplicadas, indicadores de alinhamento individual e organizacional.

Segundo Filho (2005), os objetivos desta perspectiva apresentam uma grande amplitude, desta forma, devem ser definidos em função das características da organização e das peculiaridades das atividades em que a organização está inserida.

Será de seguida apresentada no quadro nº 7 uma síntese de fatores críticos e alguns indicadores possíveis de desempenho.

Quadro nº 7: A perspetiva aprendizagem e desenvolvimento organizacional

Perspetiva da Aprendizagem e Desenvolvimento Organizacional	
Fatores Críticos	Indicadores de Desempenho
<p>Inovação: Capacidade dos empregados em apresentar ideias novas.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Nº de novas ideias aproveitadas - Nº de novos produtos e serviços
<p>Satisfação: Garantir elevados índices de motivação e empenhamento.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Índice de satisfação do pessoal - Montante de prémios e incentivos
<p>Qualificação: Assegurar níveis de conhecimento dos empregados que potencial os seus desempenhos.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Nº de colaboradores qualificados - Nº de horas de formação
<p>Tecnologia: Aproveitar o potencial tecnológico.</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Nº de postos de trabalho informatizados - Investimento em tecnologias de informação por trabalhador

Fonte: Adaptado de Jordan & Rodrigues (2005, p. 73)

2.2.7. O balanced scorecard e a estratégia organizacional

2.2.7.1. A gestão estratégica

Segundo Caldeira (2010) a gestão estratégica consiste nas decisões e execuções de gestão que estabelecem e condicionam o desenvolvimento da estratégia de uma organização e, conseqüentemente, a sua performance a médio e longo prazo.

Desta forma, para gerar valor sustentável e vantagem competitiva para a organização, a gestão estratégica não deve apenas considerar critérios económicos e financeiros, mas deve também considerar nas suas decisões de avaliação e controlo do desempenho das secções ou produtos da organização, critérios de carácter social e ambiental (Filho, 2005).

Para a gestão estratégica, a abordagem balanced scorecard é fundamental na medida em que se caracteriza por traduzir a visão e comunicar a missão e a estratégia das empresas, porque permite estabelecer uma interligação das medidas de desempenho com os objetivos, assente na estratégia global da empresa (Banker, Chang & Pizzini, 2004a). Segundo Filho (2005), a estratégia deve ser comunicada a toda a organização numa linguagem simples e de fácil entendimento para todos os elementos da organização.

Para esse efeito são utilizados os mapas estratégicos, que serão apresentados no ponto seguinte.

2.2.7.2. O mapa estratégico

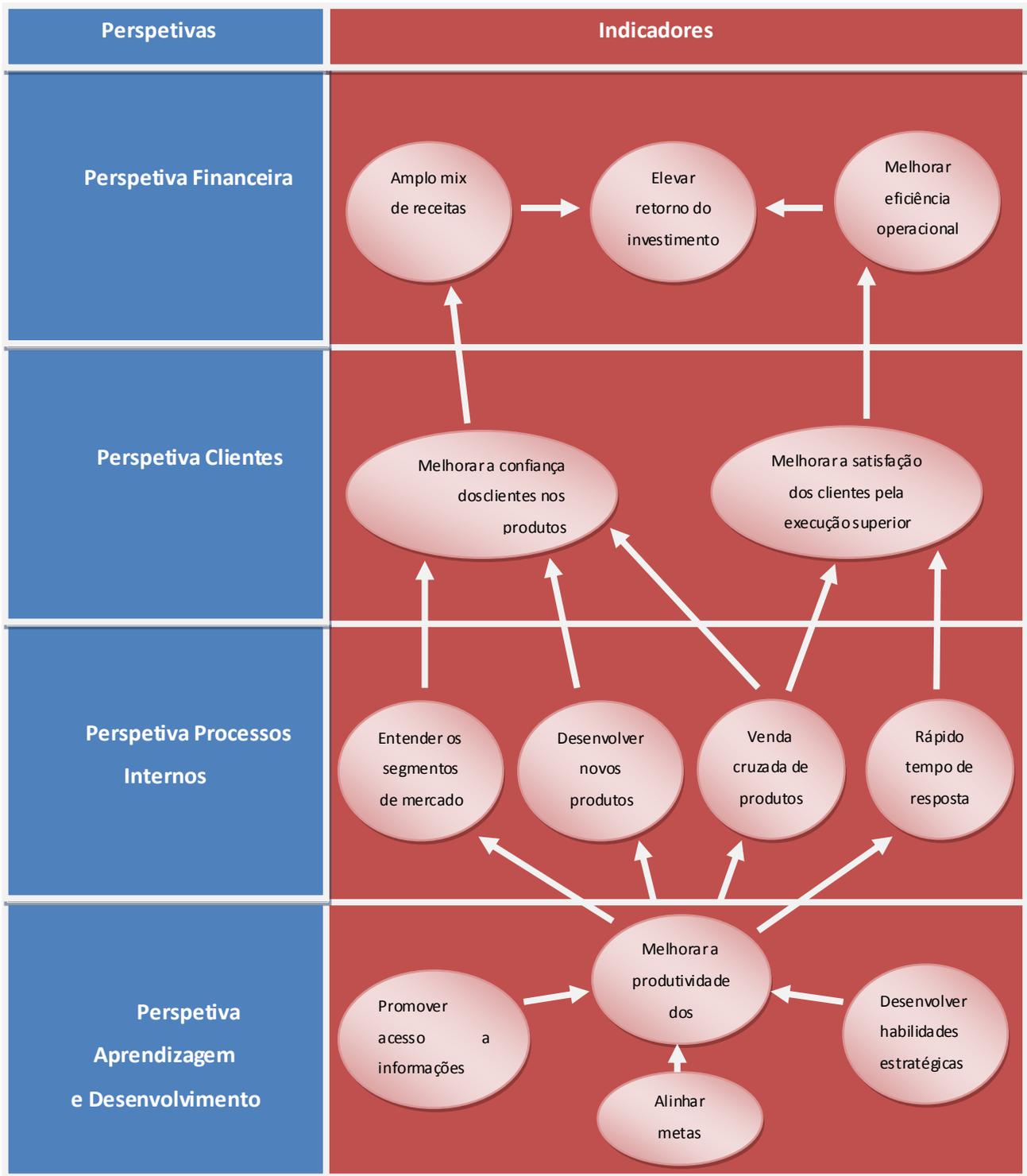
O mapa estratégico, apresentado em 2001 por Kaplan e Norton, é o instrumento privilegiado para descrever a estratégia de modo facilmente compreensível por toda a organização pois constitui uma representação visual dos objetivos estratégicos de cada perspectiva e das relações de causa-efeito que existem entre elas (Kaplan & Norton, 2001).

A principal finalidade do mapa estratégico é a de descrever, de forma dinâmica, como a organização irá criar valor ao longo do tempo, ou seja, estabelece a ligação entre as atividades de formulação e de implementação da estratégia, mostrando como este deve ser executado (Pérez & Ask, 2001).

Filho (2005) acrescenta ainda as seguintes funções para os mapas estratégicos:

- a) mostrar o destino estratégico (deve conter em linguagem clara e sintética os objetivos gerais da empresa, metas e iniciativas estratégicas, bem como os indicadores utilizados para avaliar o desempenho e as interligações entre eles);
- b) destacar o valor do capital intelectual (deve descrever a forma como os ativos intangíveis impulsionam aumentos de desempenho nos processos internos, potenciando a criação de valor para os clientes, os acionistas e a comunidade geral);
- c) representar visualmente a estratégia (deve mostrar numa única página como os objetivos das quatro perspectivas se integram);
- d) ligar o trabalho individual à estratégia (deve mostrar aos colaboradores como as suas funções estão interligadas com os objetivos da empresa);
- e) demonstrar o fluxo de valor (deve demonstrar as relações de causa-efeito entre as quatro perspectivas e os seus objetivos);
- f) Reforçar a importância do conhecimento (deve demonstrar a perspectiva de aprendizagem contínua e de crescimento, que permite definir as competências e os recursos necessários para suportar a estratégia da empresa).

Figura nº 7: Exemplo de um mapa estratégico



Fonte: Adaptado de Filho (2005, p. 117)

2.2.7.3. As relações causa-efeito

Segundo Hanson & Towle (2000), a utilização do balanced scorecard permite aos gestores analisar, através das relações causa-efeito, a forma como cada objetivo pode fazer parte da cadeia de eventos e contribuir para os objetivos globais da organização, pois permitem ver a inter-relação entre os objetivos estratégicos e as perspectivas, possibilitando desta forma o cumprimento da missão.¹⁹ Niven (2003) reforça esta ideia, assinalando que as relações de causa-efeito devem contar a história da estratégia.

Estas relações podem ser expressas por expressões do tipo “se – então” e devem representar de forma transparente as suposições dos agentes da organização (Horváth & Partners, 2003). Por exemplo: se melhorarmos a qualidade do nosso produto, então os nossos clientes ficam mais satisfeitos.

A criação de relações de causa-efeito terá de ser feita com prudência, pois a definição de todas as relações imagináveis entre os objetivos é um processo bastante complexo (Horváth & Partners, 2003). Os mesmos autores referem ainda que os passos necessários para produzir a estrutura das cadeias de causa-efeito são:

- a) representação das relações de causa-efeito;
- b) concentração das relações estratégicas previstas;
- c) documentação das relações e formulação histórica da estratégia.

A representação das relações causa-efeito pode ser feita através de derivações e segundo os mesmos autores existem cinco expressões metódicas:

- a) derivação das cadeias de causa-efeito iniciada nos objetivos estratégicos da perspectiva de aprendizagem e crescimento;
- b) derivação das cadeias de causa-efeito iniciada em cada um dos objetivos estratégicos da perspectiva financeira (procedimento dedutivo);
- c) derivação das cadeias de causa-efeito iniciada em alguns objetivos estratégicos da perspectiva financeira (procedimento indutivo);
- d) derivação das cadeias de causa-efeito iniciada em alguns objetivos estratégicos da perspectiva de clientes;

¹⁹ Martinsons et al. (1999) referem que será difícil traduzir e comunicar a estratégia e a visão caso não existam relações de causa-efeito.

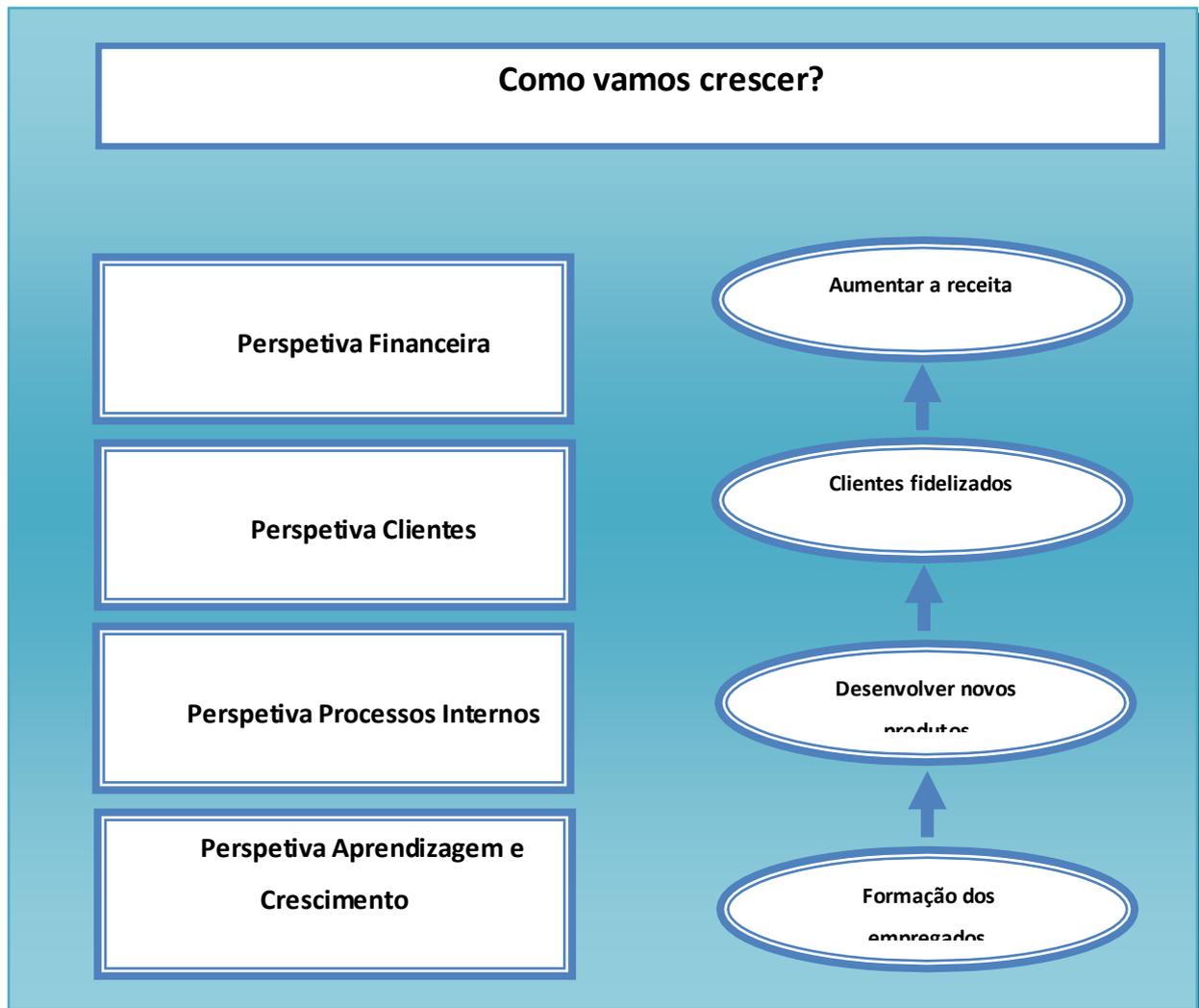
- e) representação das relações entre os objetivos estratégicos, tendo por base as matrizes de causa/efeito.

Kaplan & Norton (1996a) alertam que, especialmente em grandes organizações, poderá levar algum tempo (meses ou anos) a reunir dados que documentem correlações ou relações de causalidade entre indicadores do balanced scorecard. Assumem, por isso, que de início as relações de causa e efeito baseiam-se em julgamentos subjetivos e qualitativos que são testados à medida que a organização recolhe evidências mais objetivas.

No entanto, nem sempre se verifica a possibilidade de estabelecer relações de causa-efeito entre as diferentes perspectivas, uma vez que estas podem ser independentes, não existindo por vezes relações de causa-efeito (Norreklit, 2003). O mesmo autor acrescenta ainda que a relação entre as perspectivas pode não ser unidirecional o que dificulta o estabelecimento das mesmas. Mesmo sendo usados métodos científicos para determinar as relações de causa-efeito, verifica-se que muitas delas são definidas empiricamente. Este fator poderá ser passível de críticas, no entanto será impossível estabelecer todo o tipo de relações, dada a complexidade da maioria das organizações.

Segundo Santos (2006), criar a ligação causa-efeito entre performance e indicadores pode ser um dos aspetos mais complexos de implementar num balanced scorecard, mas uma vez definidas as mesmas, é possível obter um sistema que conjuga a estratégia, ajuda na sua comunicação a todos os empregados e providencia um alinhamento constante da estratégia ao meio organizacional envolvente.

Figura nº 8: Exemplo de uma cadeia de relação causa-efeito



Fonte: Adaptado de Santos (2006, p. 46)

2.2.7.4. Os indicadores de desempenho (Key Performance Indicators: K.P.I.)

A tradução da estratégia de uma organização deverá ser realizada através de um conjunto de indicadores que permitam definir os objetivos estratégicos de longo prazo e os mecanismos para alcançar esses objetivos (Kaplan & Norton, 1997). Niven (2014) refere ainda que os indicadores apresentados devem traduzir fielmente a estratégia definida pela organização.

Os indicadores definidos pela organização devem conter as seguintes características para serem considerados válidos (Caldeira, 2009):

- a) claros;
- b) mensuráveis;
- c) pouco dispendiosos;
- d) possuir uma frequência de avaliação definida e;
- e) uma meta a atingir.

O mesmo autor refere ainda que no caso da existência de mais do que um indicador para um objetivo, são atribuídos pesos com o intuito de definir a importância que cada um deles tem para o cumprimento do objetivo em causa e permitir uma análise mais objetiva, possibilitando a construção de um modelo matemático de avaliação do impacto de cada indicador no objetivo assim como o valor global do objetivo.

Kaplan & Norton (1996b) referem que os indicadores poderão dividir-se em indicadores lagging (indicadores de resultados) e indicadores leading (indutores de desempenho ou de actuação). Esta relação é extremamente importante pois os indicadores de resultados sem os indutores de desempenho não comunicam a forma como os resultados devem ser atingidos, nem indicam antecipadamente se a estratégia está a ser bem sucedida. Por outro lado, os indicadores de desempenho sem os indicadores de resultado podem permitir que a organização obtenha melhorias operacionais de curto prazo, mas não revelam se as mesmas se traduziram num melhor desempenho financeiro.

Os indicadores lagging (ou indicadores de resultados) podem ser a rentabilidade, quota de mercado, satisfação do cliente, retenção do cliente e capacidade dos empregados (Epstein & Manzoni, 1998).

Os indicadores leading (ou indutores de desempenho ou de atuação) podem levar a melhorias operativas de curto prazo, mas não à percepção de se essas melhorias aumentam o valor para os clientes e, posteriormente a atuação financeira. Como exemplo será a rentabilidade de um segmento de mercado em que a unidade de negócio pretende competir, tendo por base os processos internos e a formação e crescimento.

Poderão surgir situações em que um indicador poderá ser leading e lagging (Epstein & Manzoni, 1998).

Por exemplo: se medirmos a fidelização dos clientes através do crescimento das vendas aos clientes atuais, este pode ser um indicador lagging da qualidade do serviço medida pelo tempo dispendido com os clientes e número de soluções oferecidas. Por outro lado, o mesmo indicador poderá ser um indicador leading dos resultados financeiros.

A escolha dos indicadores deverá ter em consideração o contexto em que a organização está inserida, pois existem características (por exemplo: ramo de atividade da organização) que poderão influenciar o sucesso da organização. Epstein & Manzoni, (1998) acrescentam ainda que, ao escolher-se um indicador de desempenho, este deve ser testado para garantir fiabilidade, para que a recolha e análise da informação seja precisa e possa ser interpretada da mesma forma, independentemente de quem analisa.

O número de indicadores que podem ser considerados no balanced scorecard varia em função da organização. Contudo, para a organização se manter focada na estratégia, o conjunto de indicadores a definir deve ser limitado aos indicadores necessários para garantir o sucesso na execução da estratégia. De acordo com Niven (2003), muitos especialistas apontam para um número de 20 a 25 indicadores distribuídos pelas quatro perspetivas²⁰.

2.2.8. Aplicação do balanced scorecard no terceiro setor

2.2.8.1. A gestão estratégica no terceiro setor

No que respeita à relação entre o terceiro setor e a gestão estratégica, Anheier (2004) defende que a gestão estratégica nas organizações do terceiro setor deve ser utilizada para se assegurar a máxima eficiência na realização da missão da organização. Esta teoria de Anheier (2004) é complementada por Kaplan & Norton (2006), que referem que, existem diversos motivos pelas quais as organizações do terceiro setor devem adotar ferramentas de gestão estratégica, designadamente:

- a) melhorar o seu desempenho ao nível da eficiência, da eficácia e do impacte da sua atuação e, assim, melhorar a sua competitividade;

²⁰ Segundo Kaplan e Norton (1996b), cada perspectiva deve conter entre 4 a 7 indicadores

- b) ganhar poder de focagem e de disciplina no que respeita à concretização da sua missão;
- c) gerar informação importante para os seus gestores e stakeholders;
- d) alertar para a necessidade de investimento nos ativos intangíveis da organização;
- e) motivar e contribuir para a melhoria do desempenho dos seus colaboradores.

2.2.8.2. A metamorfose do modelo original

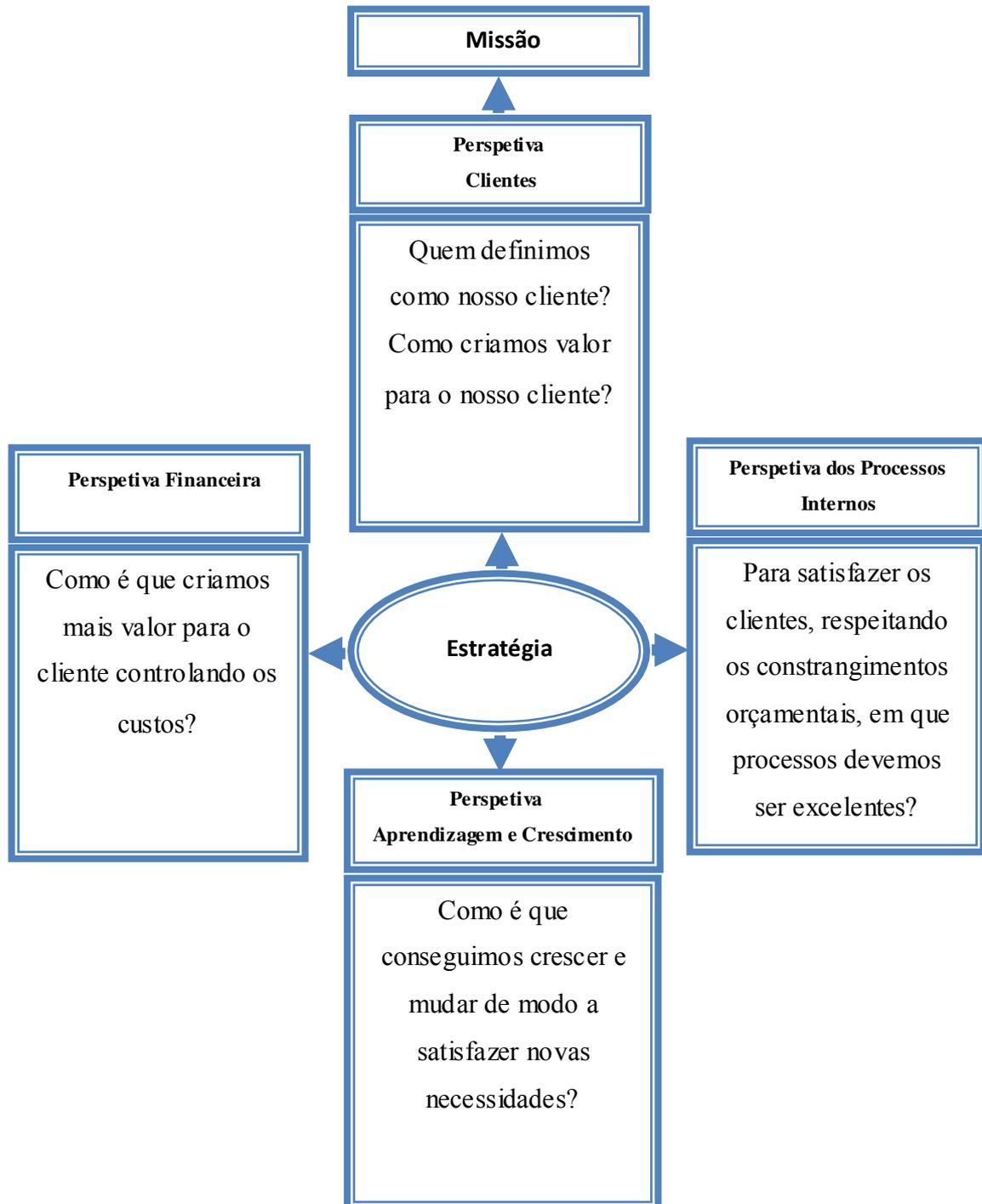
Segundo Russo (2009), todas as organizações (com fins lucrativos ou sem eles), têm necessidade de otimizar a utilização dos seus recursos, por serem limitados ou escassos. No caso das entidades sem fins lucrativos, o aspeto financeiro representa uma limitação e não um objetivo em si mesmo, pois só dessa forma será possível a maximização da criação de valor e a satisfação dos utentes/stakeholders, num ambiente de recursos escassos/limitados.

Embora o desenvolvimento e aplicação do balanced scorecard tenha sido focalizado em empresas do setor privado, a sua flexibilidade e adaptabilidade a diferentes estruturas organizacionais, possibilitou a sua adoção por parte das organizações do terceiro setor (Olve et al., 2000).

Segundo os seus autores (Kaplan & Norton, 2006), o balanced scorecard é uma ferramenta que responde bem à maioria das necessidades e desafios que as organizações do terceiro setor enfrentam e que, ajuda a organização a compreender os seus mecanismos de criação de valor e a determinar se tem a capacidade necessária para atingir os resultados desejados. Permite ainda monitorizar o desempenho da organização, bem como dos seus diversos programas ou departamentos de ação, que não exclui nem nega nenhuma das dimensões, dificuldades e problematizações apontadas ao nível da avaliação do desempenho em ciências sociais ou no contexto das organizações do terceiro setor (Niven, 2014).

Pelo exposto, há que proceder a adaptações ao modelo original, tendo em conta algumas características diferenciadoras das organizações em fins lucrativos em relação ao meio empresarial privado.

Figura nº 9: O balanced scorecard adaptado para as organizações sem fins lucrativos/entidades do setor público



Fonte: Traduzido e adaptado de Niven (2003, p. 75)

A primeira alteração diz respeito à missão da organização, definindo a existência e a sua razão de ser, deve ser destacada no nível mais elevado do balanced scorecard (Kaplan & Norton, 2001), uma vez que a criação de lucro não se assume como um fim e o grande objetivo estratégico no longo prazo será a maximização da eficácia/utilidade do serviço, na base dos constrangimentos orçamentais esperados.

Neste contexto, a missão é vista como um pilar do sistema de gestão da performance e poderá assim surgir como uma quinta perspetiva, posicionando-se no topo das quatro perspetivas do balanced scorecard (Niven, 2003), para a qual terão que convergir os objetivos, metas e iniciativas fixados nas outras perspetivas.

Para cumprir a sua missão, as organizações sem fins lucrativos têm de definir a quem pretendem prestar os seus serviços e de que modo podem satisfazer as suas necessidades, logo a posição de topo da hierarquia originalmente liderada pela perspetiva financeira passa a ser ocupada pela perspetiva dos clientes, que ganha maior importância (Niven; 2003).

Quadro nº 8: Diferenças na perspetiva do cliente no balanced scorecard, entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos

Setor Privado (Com Fins Lucrativos)	Setor Público (Sem Fins Lucrativos)
<p>Perspetiva do Cliente : Avalia o desempenho no que se refere à principal fonte de receita da empresa – Clientes – a quem é necessário oferecer mais valor, a fim de se alcançarem os resultados desejados pelos acionistas. Esta perspetiva ocupa a segunda posição na estrutura do balanced scorecard.</p>	<p>Perspetiva do Cliente : A perspetiva do cliente é mais importante nas entidades sem fins lucrativos do que nas entidades com fins lucrativos pois esta perspetiva emerge diretamente da missão da organização e não da captação de recursos financeiros a partir dos interessados na empresa. A organização deve-se focalizar no cumprimento da sua missão, ou seja, servir da melhor forma os utentes dos seus produtos/serviços e conseguir a satisfação as suas expectativas, interesses e necessidades.</p>

Fonte: Adaptado de Russo (2009, p. 71)

Quadro nº 9: Diferenças na perspectiva financeira no balanced scorecard, entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos

Setor Privado (Com Fins Lucrativos)	Setor Público (Sem Fins Lucrativos)
<p>Perspetiva Financeira: Visa a criação de valor sustentável para os acionistas maximizando-o a partir da geração de valor aos clientes. Esta perspetiva ocupa o topo do modelo. Os indicadores financeiros são importantes na avaliação do desempenho a curto prazo, mas devem ser complementados com indicadores não financeiros para melhor avaliação da performance a médio e longo prazo.</p>	<p>Perspetiva Financeira: Os indicadores financeiros permitem definir as restrições de âmbito financeiro com que as organizações devem operar e avaliar a sua eficiência na gestão dos recursos disponíveis. O desempenho financeiro não é um objetivo em si mesmo, mas sim um meio para se conseguir a satisfação dos utentes/clientes/comunidade.</p>

Fonte: Adaptado de Russo (2009, p. 73)

Relativamente à perspetiva processos internos, prevalece a importância dos processos que conduzem à melhoria de resultados com os clientes bem como a importância de tratar no seu contexto quaisquer disfuncionalidades que sejam detetadas no interior da organização, quer pelos colaboradores quer pelos utentes/clientes dos serviços, bem como aperfeiçoar o tipo de produtos e serviços disponibilizados para melhor servir as necessidades da comunidade, permitindo desta forma que a missão seja cumprida (Russo, 2009).

Quadro nº 10: Diferenças na perspectiva dos processos internos no balanced scorecard, entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos

Setor Privado (Com Fins Lucrativos)	Setor Público (Sem Fins Lucrativos)
<p>Perspetiva dos Processos Internos: Para oferecer valor aos clientes, é necessário otimizar os processos internos, minimizando os custos e os desperdícios e maximizando os outputs em termos quantitativos e qualitativos. Pretende-se alcançar excelentes níveis de produtividade que permitam a satisfação dos clientes, necessária à prossecução dos objetivos financeiros – a maximização dos lucros para os acionistas.</p>	<p>Perspetiva dos Processos Internos: Identifica os processos internos que direcionam valor para os clientes/utentes/agentes. É dada preferência aos processos internos que, devidamente melhorados, oferecem mais valor e satisfação aos clientes/utentes/agentes. A eficiência operacional é determinada pelo alinhamento estratégico dos processos.</p>

Fonte: Adaptado de Russo (2009, p. 75)

À semelhança do que se verifica nas entidades com fins lucrativos, também nas entidades sem fins lucrativos a perspetiva da aprendizagem e desenvolvimento organizacional está relacionada com a avaliação da capacidade da organização em melhorar continuamente e de criar valor de forma sustentada.

Para o conseguir, tem de ser desenvolvida uma infra-estrutura, constituída por capital humano, técnico e organizacional, capaz de prosseguir os objetivos referidos nesta perspetiva.

Desta forma, verifica-se então que, se a organização possuir colaboradores motivados com as competências e ferramentas adequadas, operando num clima organizacional sustentável, estão reunidos os ingredientes chave para a melhoria dos processos, num ambiente de limitações financeiras, visando a satisfação dos clientes e o sucesso da missão (Niven, 2003).

Quadro nº 11: Diferenças na perspectiva de aprendizagem e desenvolvimento no balanced scorecard, entre o setor privado (com fins lucrativos) e o setor público/entidades sem fins lucrativos

Setor Privado (Com Fins Lucrativos)	Setor Público (Sem Fins Lucrativos)
<p>Perspetiva de Aprendizagem e Desenvolvimento: O êxito do desempenho nos processos internos depende da capacidade de desenvolver as infra-estruturas básicas da organização em matéria de recursos humanos, tecnologias, sistemas e procedimentos. Esta perspetiva é o indutor dos resultados a obter nas três primeiras perspetivas, tendo como fim último a melhoria dos resultados financeiros.</p>	<p>Perspetiva de Aprendizagem e Desenvolvimento: O sucesso no aperfeiçoamento dos processos depende da habilidade dos recursos humanos e das ferramentas que utilizam como suporte da sua atividade. Funcionários motivados, competências apropriadas, apetrechados com ferramentas adequadas às suas funções, operando num ambiente propício ao aperfeiçoamento dos processos, tendo como condicionante os recursos financeiros limitados, são os ingredientes fundamentais para realizar a missão da organização e a satisfação dos clientes.</p>

Fonte: Adaptado de Russo (2009, p. 76)

3. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO

3.1. Objetivos do capítulo

Neste capítulo pretende-se:

1. Apresentar os principais referenciais metodológicos utilizados no estudo desenvolvido no presente trabalho.

3.2. Tipo de pesquisa

O tipo de pesquisa utilizado neste estudo foi o quantitativo (oriunda da corrente positivista, é dedutiva e permite o estudo de grandes amostras), devido à sua natureza – exploratório e descritivo.

Desta forma, são traços marcantes do positivismo que importa explorar no presente estudo, desde um ponto de vista ontológico, assunção de que a realidade é objetiva e, desde um ponto de vista epistemológico, independente do observador.

Quer isto dizer que, desde a perspectiva positivista, o papel do investigador é a descoberta da realidade e não a sua criação ou interpretação. Isto porque a realidade é objectiva ou, ao menos, constituída por um conjunto de leis e princípios que podem ser descobertos (Wicks & Freeman, 1998).

Portanto, em resumo, a estratégia de investigação delineada para a presente investigação pode ser caracterizada da seguinte forma:

- a) desde o ponto de vista metodológico, a investigação é eminentemente quantitativa;
- b) considerando o paradigma teórico (filosófico) subjacente, dir-se-ia que a mesma se situa no território do positivismo;
- c) quanto ao método básico para recolha dos dados, a estratégia de investigação passa pela utilização do inquérito por questionário como meio privilegiado para recolha dos dados.

3.3. Definição da população e seleção da amostra

A maioria dos autores aconselham a utilização de amostras aleatórias, no entanto, outros referem que a metodologia de amostragem mais utilizada é a não probabilística por conveniência (Caruana, Money, & Berthon, 2000). Por outro lado, Quivy & Campenhoudt (1995) referem que o conhecimento se constrói suportado em quadros teóricos e metodológicos explícitos e apoiados na observação de factos concretos.

Desta forma, este trabalho de investigação pretende ser essencialmente qualitativo e expositivo na componente teórica esperando para isso, que a informação, a sequência e o conteúdo, tenham um fio condutor e possa facilmente ser perceptível o que se pretende dar a conhecer.

Na realidade, foi utilizada neste estudo a amostragem não probabilística por conveniência uma vez que foram seleccionadas apenas IPSS que possuíam endereço electrónico válido.

3.4. Técnica para recolha dos dados

Existem diversas técnicas para recolha dos dados que servirão de base ao desenvolvimento de uma investigação, sendo a aplicação da(s) mesma(s) influenciada por diversos fatores (por exemplo: natureza do estudo, objetivos a alcançar, limitações de tempo, limitações financeiras). Desta forma, ponderados todos os fatores relevantes, o investigador ou a equipa de investigação, deve(m) definir qual a seleção da(s) técnica(s) mais apropriada(s) para alcançar os objetivos pretendidos.

Como já referido no presente trabalho, os dados foram obtidos através de inquérito por questionário, sendo utilizada para o efeito, a ferramenta de formulários da Google, Inc. denominada Google Docs,

3.4.1. Estrutura do questionário

O questionário está dividido em 4 secções, sendo as 2 primeiras constituídas com questões ligadas diretamente com a caracterização do respondente do questionário e da organização e as duas últimas relacionadas com a relação da organização com a gestão estratégica e também com o modelo balanced scorecard (V. anexo nº 1).

1. Conhecimento do respondente do questionário
2. Caracterização da organização
3. A gestão estratégica e a organização
4. O balanced scorecard e a organização

3.4.2. Aplicação do questionário

Relativamente à aplicação do inquérito por questionário, foi solicitado que o mesmo fosse respondido por um membro da administração (ou outro elemento que a mesma considerasse habilitado para o efeito) por se considerar ser a pessoa mais habilitada neste tema devido à visão integrada que (supostamente) tem de toda a instituição, bem como do (terceiro) setor.

O questionário foi alvo de um pré-teste junto de uma pequena amostra, com o objetivo de aferir a linguagem utilizada. Esta amostra foi constituída pelos dois responsáveis pela orientação do autor do presente trabalho. Procederam-se então a algumas modificações, nomeadamente, à melhor adaptação da linguagem do questionário, procurando essencialmente a adaptação do questionário para uma linguagem mais objetiva e explícita.

O questionário foi enviado por e-mail, estando este disponível através de um link (V. anexo nº 1), durante cerca de 7 semanas, entre 13 de Dezembro de 2013 e 31 de Janeiro de 2014 (data em que se estabeleceu não considerar mais questionários).

Fez-se um segundo envio do questionário, passados 15 dias do primeiro envio, para apelar, uma vez mais, ao contributo dos responsáveis das IPSS que ainda não tinham respondido ao questionário.

Após o processo de averiguação das condições de preenchimento do inquérito por questionário, verificou-se que a amostra final de organizações participantes foi 369.

Do total de 373 questionários rececionados, foram rejeitados 4 (V. Quadro nº 11), pelo que, em termos globais, a taxa de resposta obtida no inquérito por questionário foi de cerca de 12,4% (12,2% se excluídos os questionários rejeitados), valor aceitável tendo em consideração as características do trabalho e a população-alvo.

De seguida será apresentada a ficha técnica (quadro nº12) relativa ao inquérito por questionário.

Quadro nº 12: Ficha técnica do inquérito por questionário

Inquérito por Questionário - Ficha Técnica	
Descrição do universo do estudo	IPSS que contenham endereço de correio eletrónico válido
Âmbito geográfico	Portugal (incluindo regiões autónomas)
Período de realização	de 12 de Dezembro de 2013 até ao dia 31 de Janeiro de 2014
Método de recolha de informação	Inquérito por questionário via e-mail
Unidade de Amostra	Pessoas a inquirir: administrador, ou outro elemento da organização considerado habilitado para o efeito
População Inquirida (Nº de Inquiridos)	
Número total de inquiridos (inicial)	3001
Devoluções	465
Inquiridos (inicial) exceto devoluções	2536
Dimensão da amostra	
Questionários recebidos até 31 de Dezembro de 2013	300
Questionários rejeitados	3
Questionários recebidos até 31 de Janeiro de 2014	69
Questionários rejeitados	1
Taxa de resposta	
Total (Percentagem)	12,4 %
Exceto questionários rejeitados	12,2 %

Fonte: Elaboração própria

3.5. Método para análise de dados

Sendo uma das etapas fundamentais no trabalho de investigação, corresponde à análise das informações obtidas em etapas anteriores à mesma. Desta forma, para que a mesma se contretize pode ser necessário tomar decisões de vária ordem, que podem começar por opções relativamente ao método para análise dos dados.

No presente trabalho, os dados foram tratados e validados através do programa Statistical Package for the Social Sciences (SPSS).

4. ANÁLISE DE RESULTADOS

4.1. Objetivos do capítulo

Neste capítulo pretende-se:

2. A realização de um inquérito por questionário a todas as IPSS a nível nacional;
3. Desenvolver uma breve análise dos resultados obtidos através de representação gráfica dos principais tópicos abordados nas questões do inquérito por questionário;
4. Interligar toda a informação apresentada ao longo do presente trabalho através de uma análise SWOT (complementada por uma análise crítica) acerca da implementação do balanced scorecard numa IPSS a nível nacional.

4.2. Introdução

Efetuada a recolha da informação e de acordo com os objetivos do estudo são analisados neste capítulo os dados recolhidos através do inquérito por questionário.

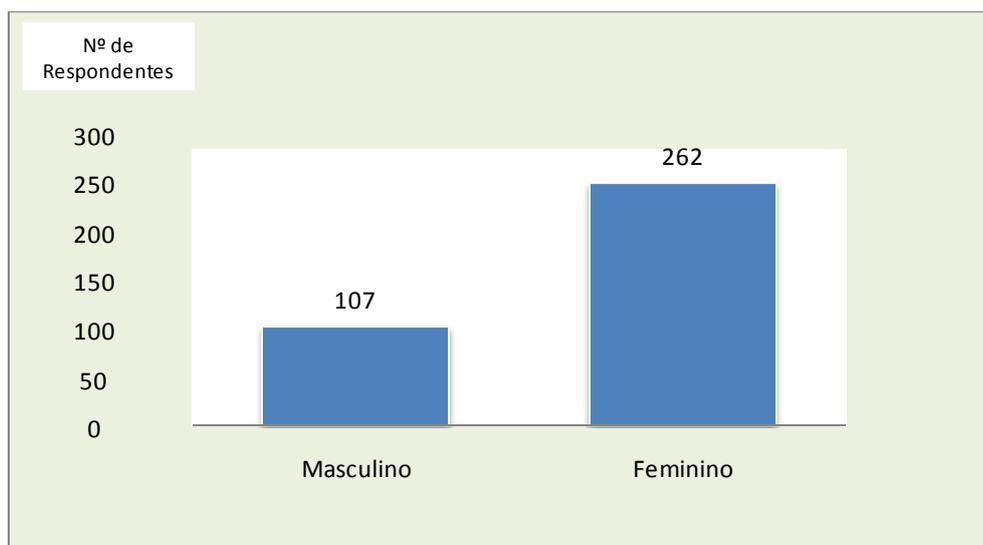
Numa primeira fase são descritos os resultados obtidos na amostra inquirida para, de seguida, se proceder ao tratamento estatístico das variáveis.

4.3. Análise dos dados

A informação obtida a partir das respostas do processo de inquérito por questionário será neste ponto apresentada através de representação gráfica, contendo também uma breve análise da mesma.

De referir que, a análise exaustiva dos dados obtidos será efetuada no ponto seguinte (4.4) através de uma análise SWOT acerca da implementação do modelo balanced scorecard numa organização sem fins lucrativos.

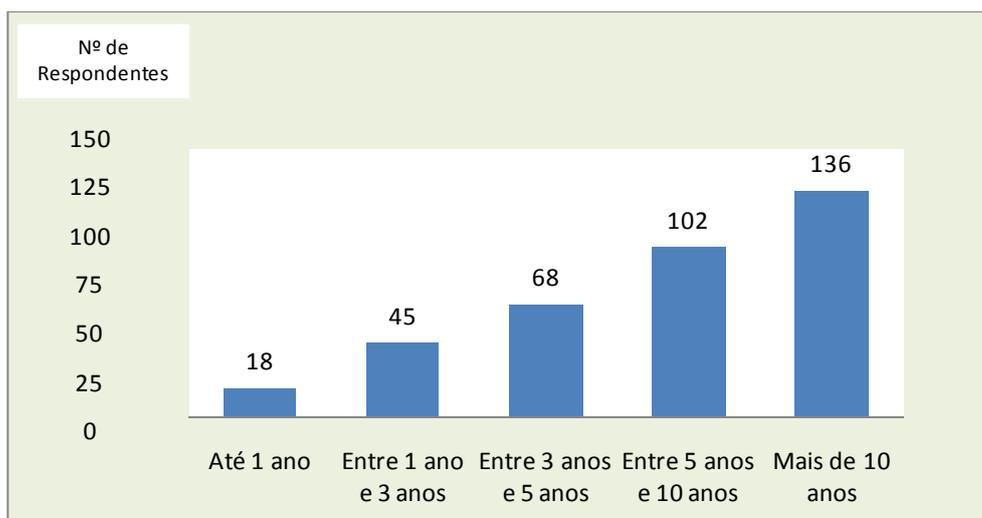
Gráfico nº 1: Género



Fonte: Elaboração própria

Obtiveram-se 262 respostas do sexo feminino (71%) e 107 (29%) do sexo masculino. Segundo constata Lange (2003), o terceiro setor emprega principalmente pessoas do sexo feminino. Esta informação é também verificada por D’Isanto, Mosca e Musella (2009), através de um estudo realizado em Itália que permitiu constatar que 74% da amostra do estudo era composta por mulheres, reforçando a ideia de que este setor dá predominância à mão de obra feminina. Os autores verificaram também que, muitas das mulheres que se encontram empregadas no terceiro setor estão em regime de part-time confirmando assim que o terceiro setor permite a conciliação da vida familiar com a vida profissional. Por outro lado, se analisarmos numa perspetiva histórica, as mulheres sempre apareceram associadas a profissões relacionadas com os cuidados humanos e com uma vertente social muito forte.

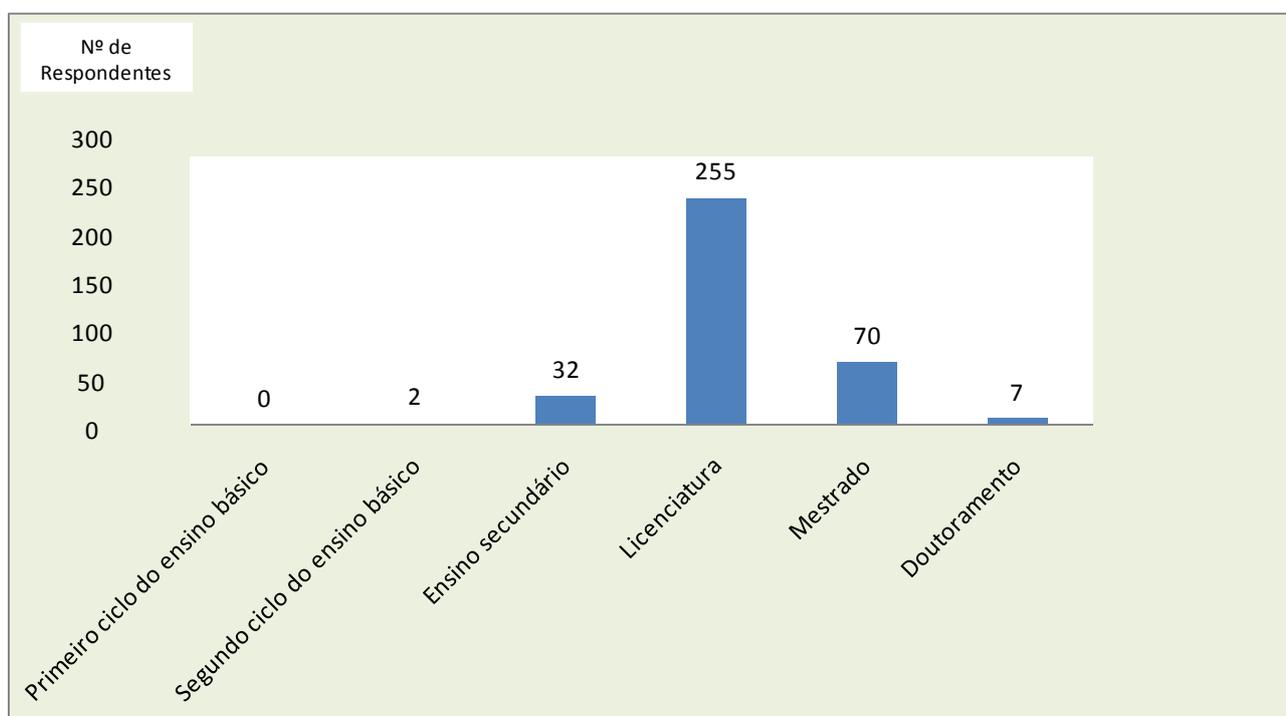
Gráfico nº 2: Histórico laboral na organização



Fonte: Elaboração própria

Quanto à antiguidade dos respondentes na organização, verifica-se que cerca de 238 respondentes (65%) trabalham na organização há pelo menos 5 anos, 68 respondentes (18%) trabalham entre 3 e 5 anos, 45 respondentes trabalham entre 1 e 3 anos (12%) e 18 respondentes (5%) trabalham há menos de 1 ano.

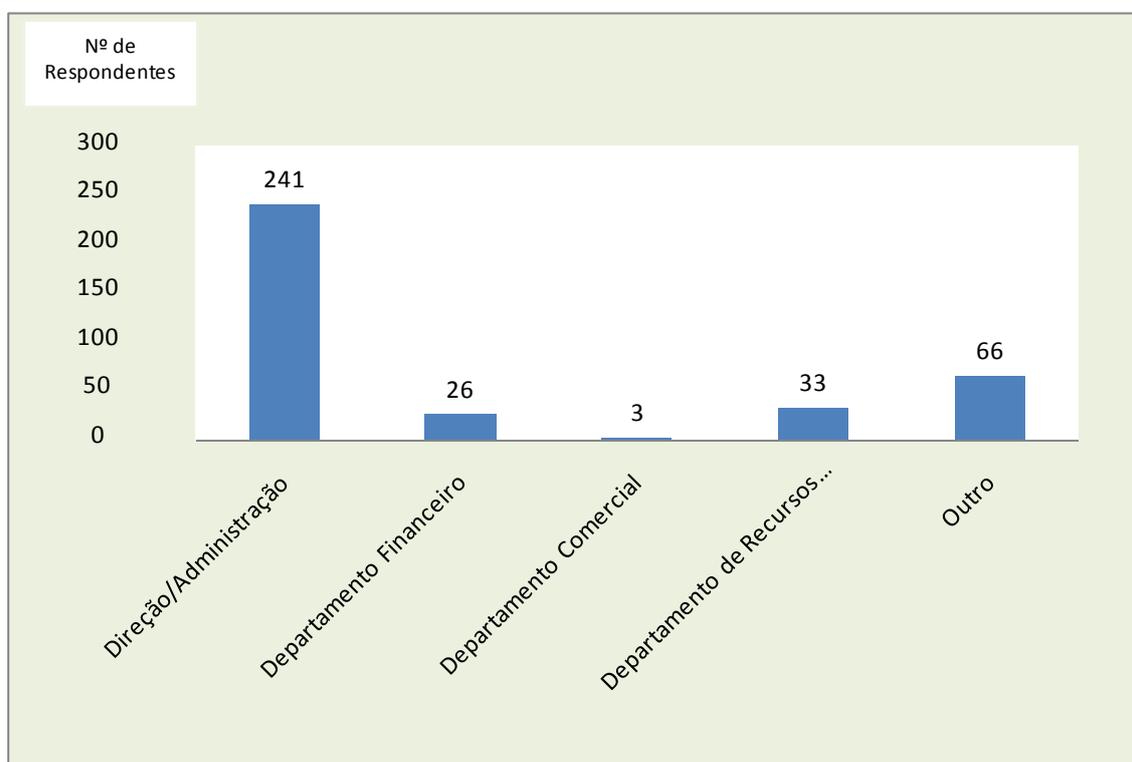
Gráfico nº 3: Habilitações literárias



Fonte: Elaboração própria

Relativamente às habilitações literárias dos respondentes, verifica-se que 332 (91%) referem possuir habilitações literárias ao nível do ensino superior. Verificando-se também que, 32 respondentes (8%) referem possuir habilitações ao nível do ensino secundário e 2 respondentes (1%) referem possuir habilitações ao nível do segundo ciclo do ensino básico. Num estudo efetuado em 1983, Mirvis & Hackett referem que, no terceiro setor existe proporcionalmente um maior número de empregados com o ensino superior. Uma das causas que os autores (Mirvis & Hackett, 1983) referem por forma a justificar esta superioridade, é que os trabalhadores do setor não lucrativo simplesmente manifestam um maior interesse na educação formal.

Gráfico nº 4: Função na organização



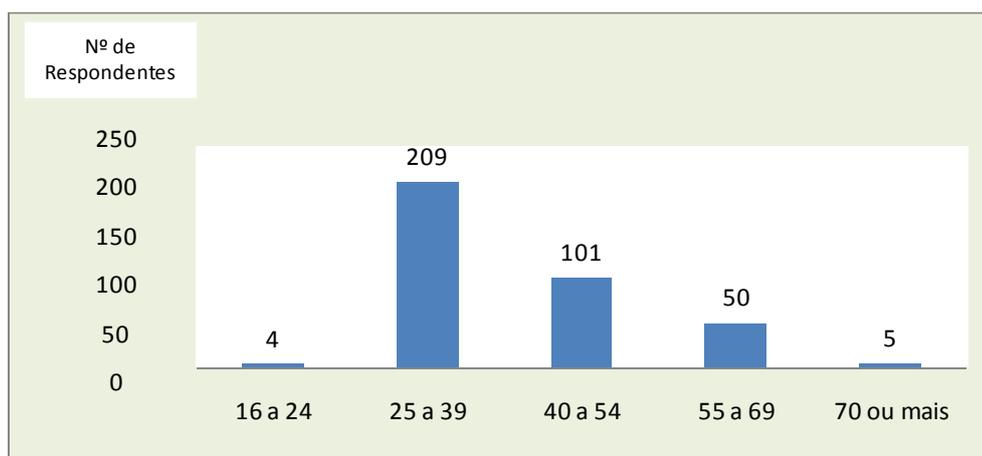
Fonte: Elaboração própria

Relativamente ao cargo desenvolvido na organização, verifica-se que 241 respondentes (70%) ocupam a função de Administrador/Diretor. Tal como já referido anteriormente, o inquérito por questionário do presente estudo foi endereçado para um membro da Administração ou outro elemento que a mesma considerasse habilitado para o efeito.

Desta forma, verifica-se que foi respeitado pela maioria dos respondentes essa mesma solicitação.

Verifica-se ainda que, 33 respondentes (9%) desempenham funções no departamento de recursos humanos, 26 respondentes (7%) desempenham funções no departamento financeiro, 66 respondentes referem que desempenham em outros departamentos (18%) e 3 (1%) respondentes desempenham funções no departamento comercial.

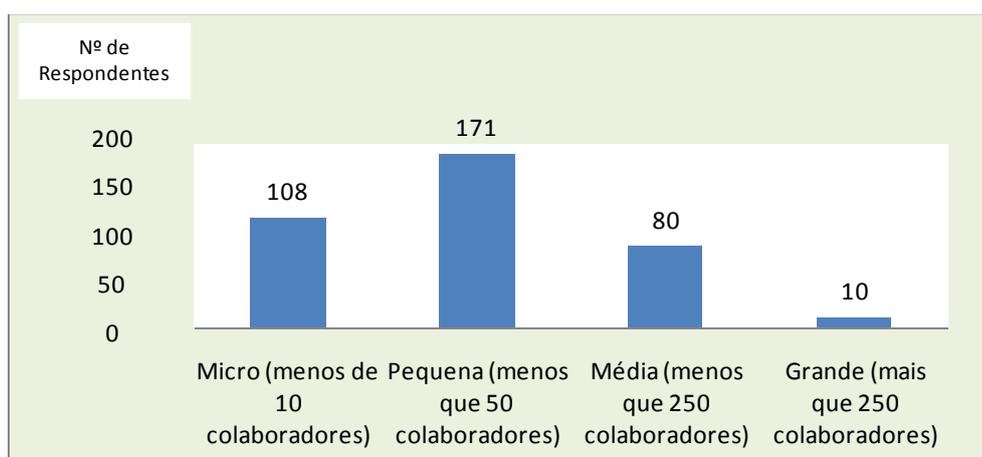
Gráfico nº 5: Idade



Fonte: Elaboração própria

Relativamente à sua idade, verifica-se que a maioria dos respondentes (57%) tem idade compreendida entre os 25 e 39 anos.

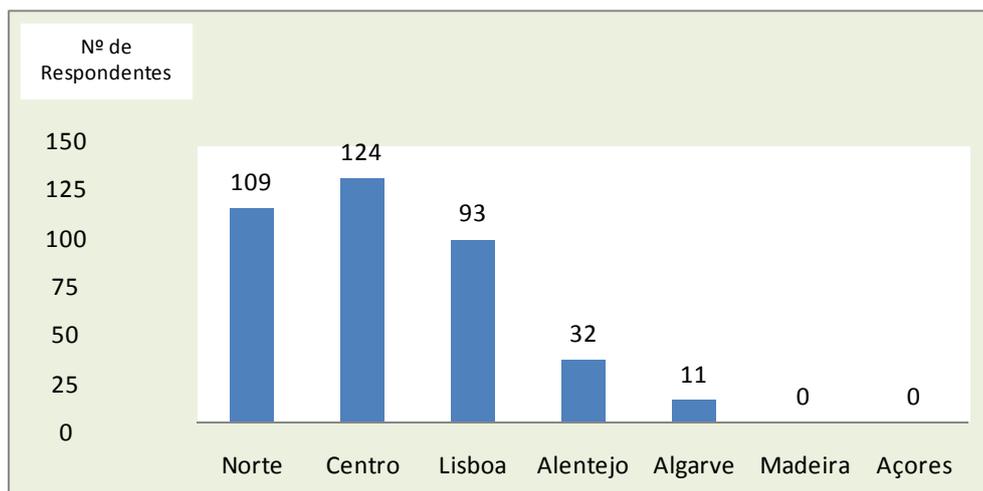
Gráfico nº 6: Dimensão da organização



Fonte: Elaboração própria

Quanto à dimensão das organizações, os respondentes integram maioritariamente IPSS de micro e pequena dimensão: 46% dos respondentes integram estruturas de pequena dimensão e 29% de micro dimensão. As organizações de dimensão média e grande acolhem, respetivamente, 29% e 3% dos respondentes.

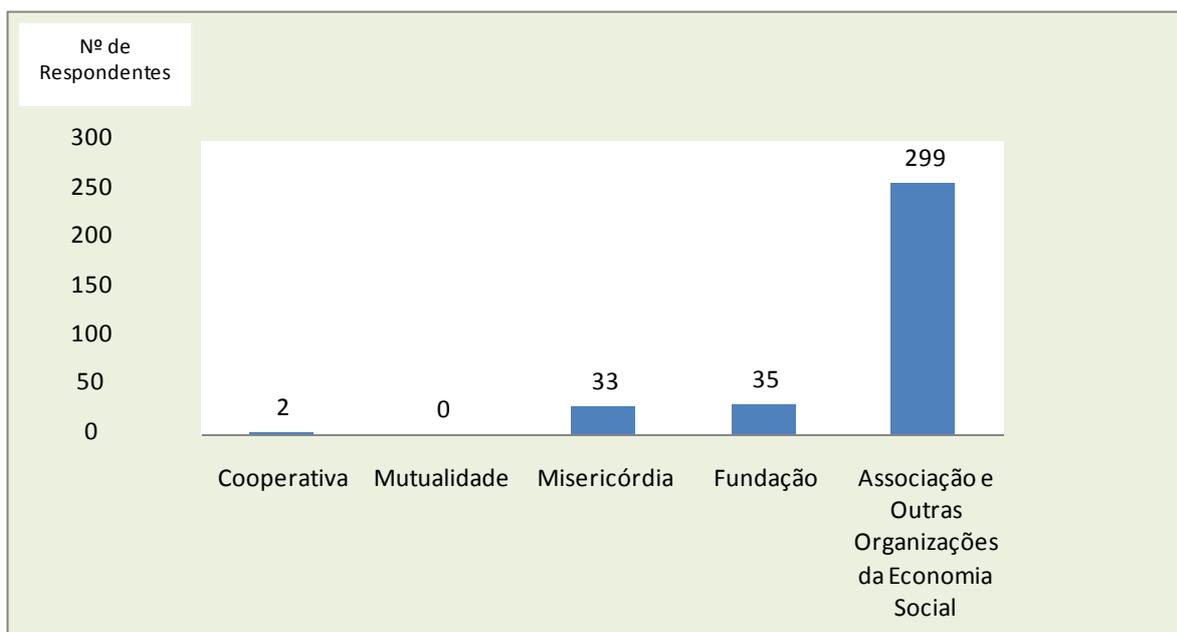
Gráfico nº 7: Localização da organização



Fonte: Elaboração própria

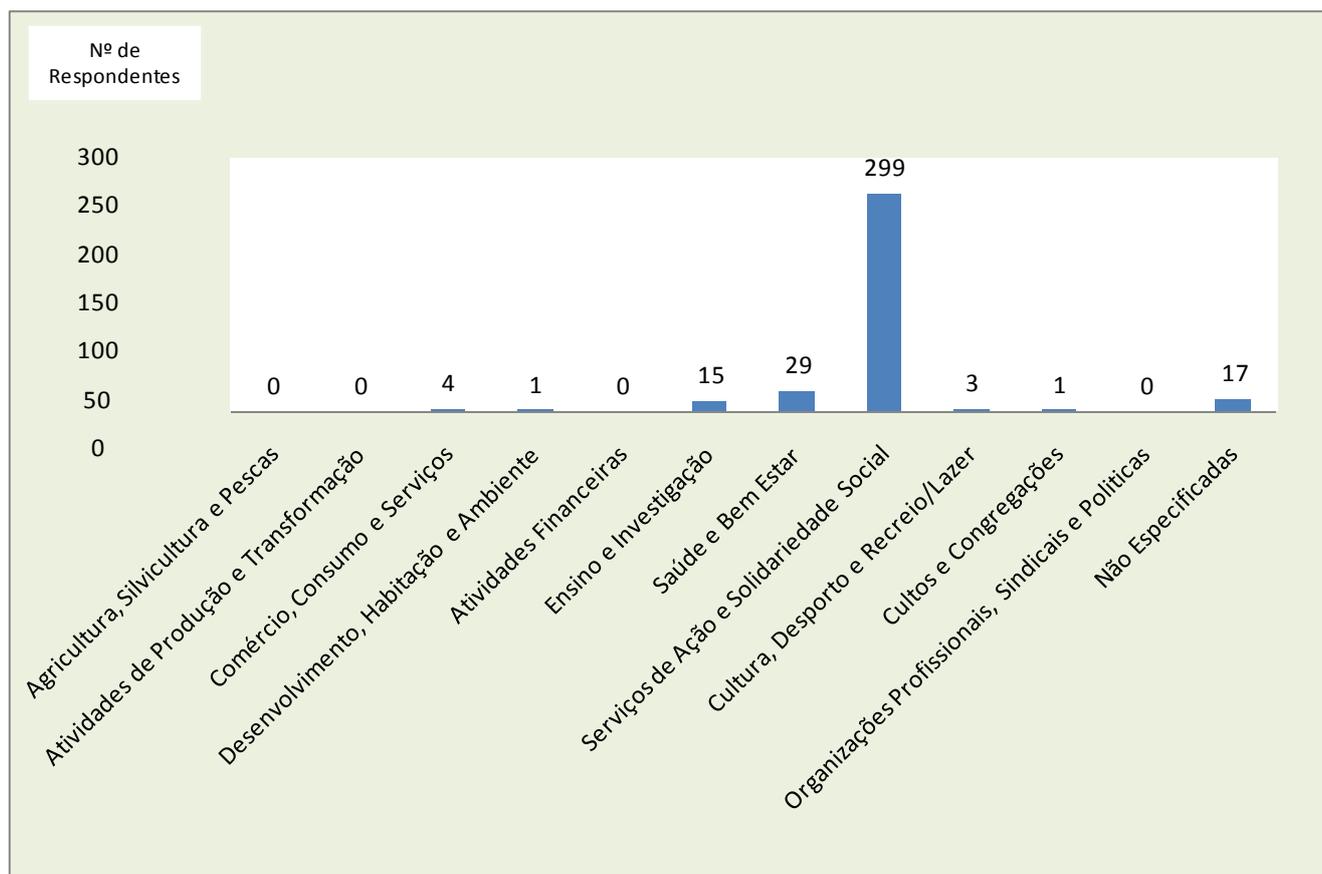
Relativamente à sua localização, responderam ao questionário 124 representantes de organizações da região centro (34%), 109 representantes da região norte (29%), 93 representantes (25%) da região de Lisboa (25%), 32 representantes da região Alentejo (9%) e 11 representantes da região do Algarve (3%). De referir ainda que, não foi obtida qualquer resposta por parte de representantes das regiões autónomas nacionais.

Gráfico nº 8: Tipo de organização



Fonte: Elaboração própria

Gráfico nº 9: Setor de atividade

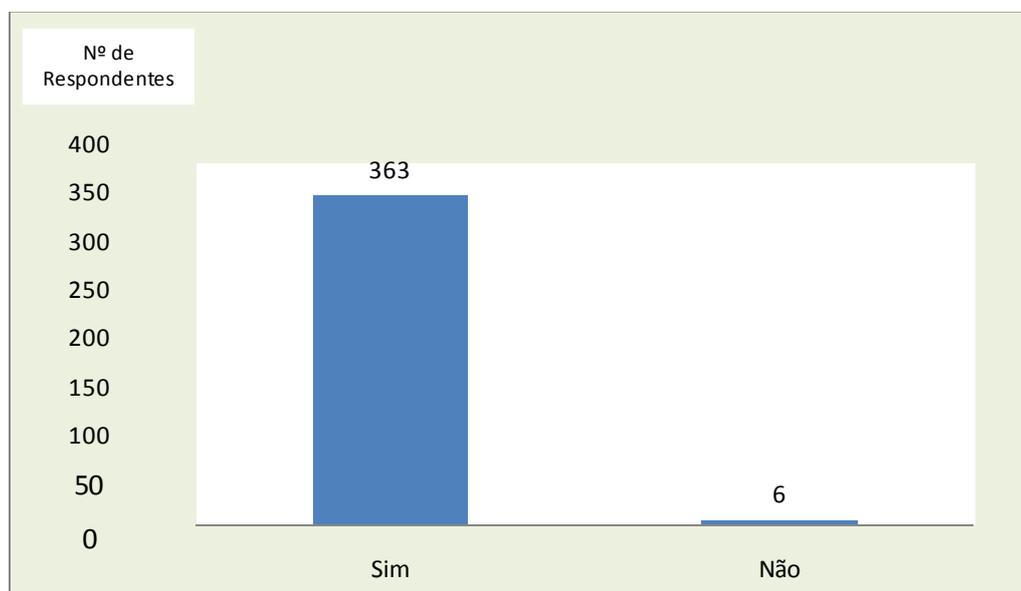


Fonte: Elaboração própria

Relativamente ao tipo da organização, foram obtidas 299 respostas (81%) por parte de organizações/associações que desenvolvem atividade na economia social, 35 respostas (9%) por parte de fundações, 33 respostas por parte de misericórdias (9%) e 2 respostas (1%) por parte de cooperativas.

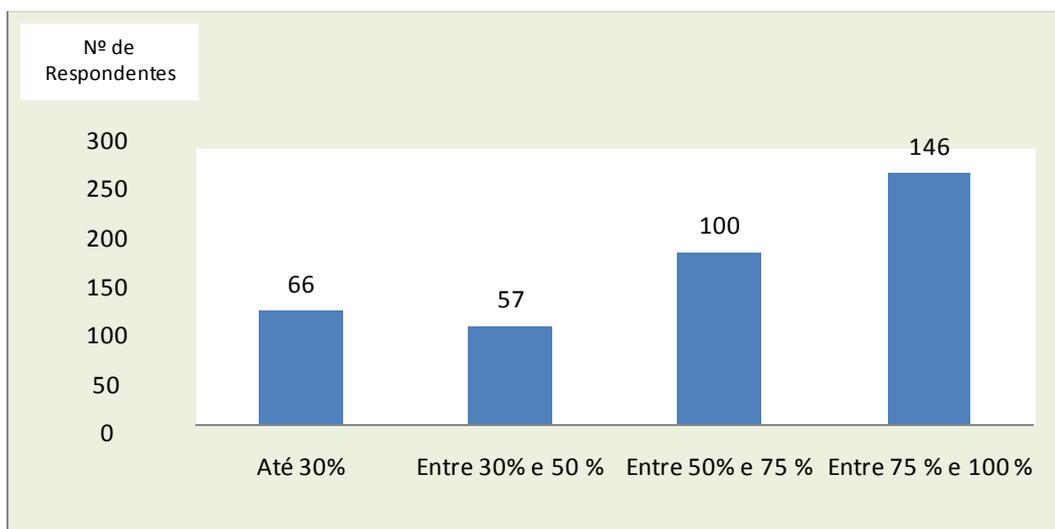
Desta forma, o setor de atividade predominante é o setor que fornece serviços de ação e solidariedade social, tendo sido rececionadas igualmente 299 respostas (81%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade neste setor, 29 respostas (8%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade no setor da saúde e bem estar, 17 respostas (5%) por parte de organizações que não especificaram o seu setor de atividade, 15 respostas (4,25%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade no setor do ensino e investigação, 4 respostas (0,75%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade no setor do comércio, consumo e serviços, 3 respostas (0,5%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade no setor da cultura, desporto e recreio/lazer, 1 resposta (0,25%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade no setor de Cultos e Congregações e também 1 resposta (0,25%) por parte de organizações que desenvolvem a sua atividade no setor do desenvolvimento, habitação e ambiente.

Gráfico nº 10: Conhecimento da missão e visão da organização



Fonte: Elaboração própria

Gráfico nº 11: Percentagem de colaboradores conhecedores da missão e visão da organização



Fonte: Elaboração própria

Quando questionados acerca do seu conhecimento da missão e visão da organização, 363 (98%) respondentes referem que têm conhecimento da missão e visão da organização e 6 respondentes (2%) referem não ter conhecimento dos mesmos.

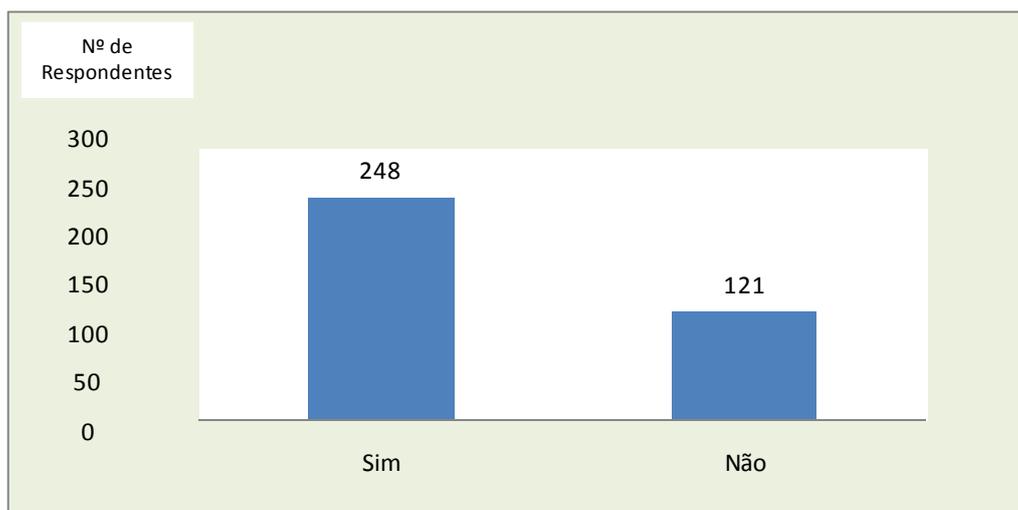
Tal como já apresentado anteriormente no presente trabalho, a missão assume grande importância para qualquer organização pois é a sua razão de ser (Martins, 2006) e só após a sua definição é possível proceder à avaliação de desempenho.

No caso específico das organizações sem fins lucrativos, quando se procede à metamorfose do modelo balanced scorecard original para o modelo adaptado à realidade destas instituições, a missão deve ser destacada no nível mais elevado do modelo (Kaplan & Norton, 2001) pois o grande objetivo estratégico no longo prazo será a maximização da eficácia/utilidade do serviço, na base dos constrangimentos orçamentais da organização. Niven (2003) refere ainda que a missão é vista como um pilar do sistema de gestão da performance e poderá assim surgir como uma quinta perspetiva do modelo.

No inquérito por questionário, foi também questionada qual a percentagem de colaboradores que, na opinião do responsável pelo preenchimento do mesmo, têm conhecimento da missão e visão da organização.

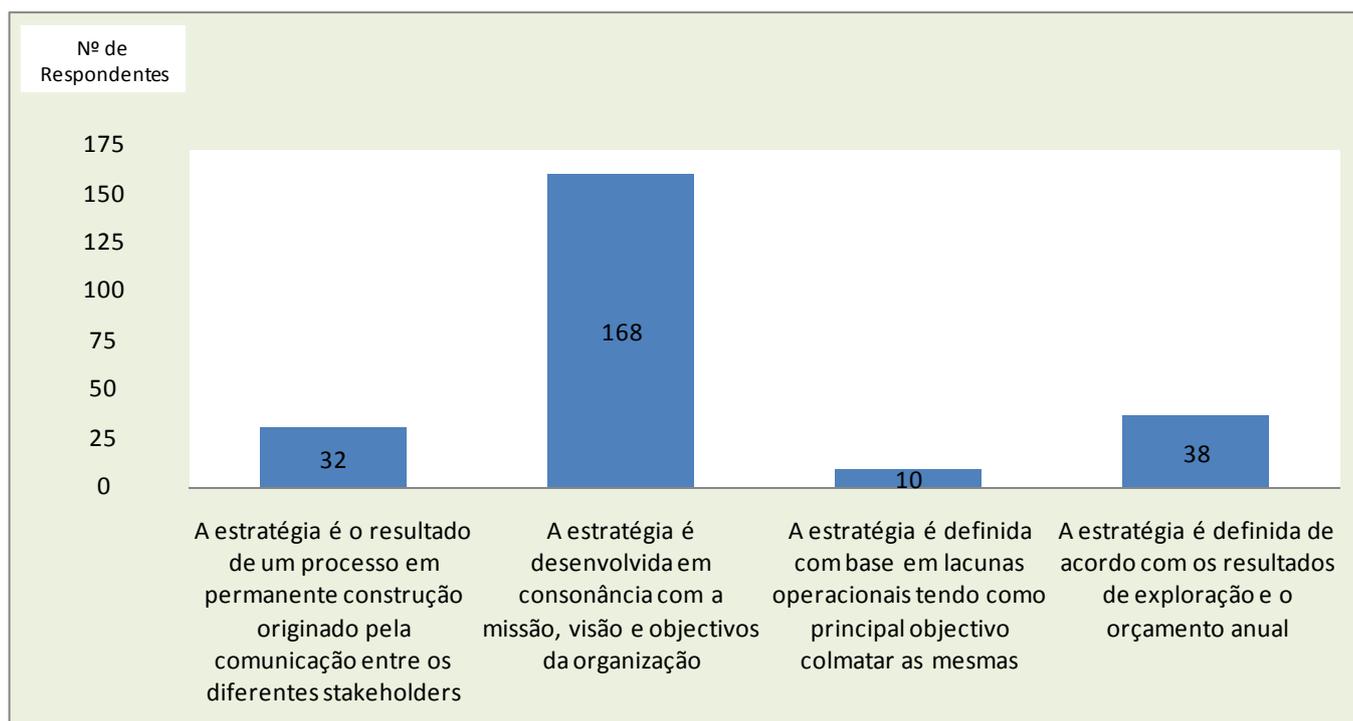
Assim, 146 respondentes (40%) referem que entre 75% e 100% dos colaboradores tem conhecimento da missão e visão da organização, 100 respondentes (27%) referem que entre 50% e 75% dos colaboradores tem conhecimento da missão e visão da organização, 57 respondentes (15%) referem que entre 30% e 50% dos colaboradores tem conhecimento da missão e visão da organização e 66 respondentes (18%) referem que até 30% dos colaboradores tem conhecimento da missão e visão da organização.

Gráfico nº 12: Definição da estratégia através de processos formalizados/estruturados



Fonte: Elaboração própria

Gráfico nº 13: Práticas utilizadas para a definição da estratégia



Fonte: Elaboração própria

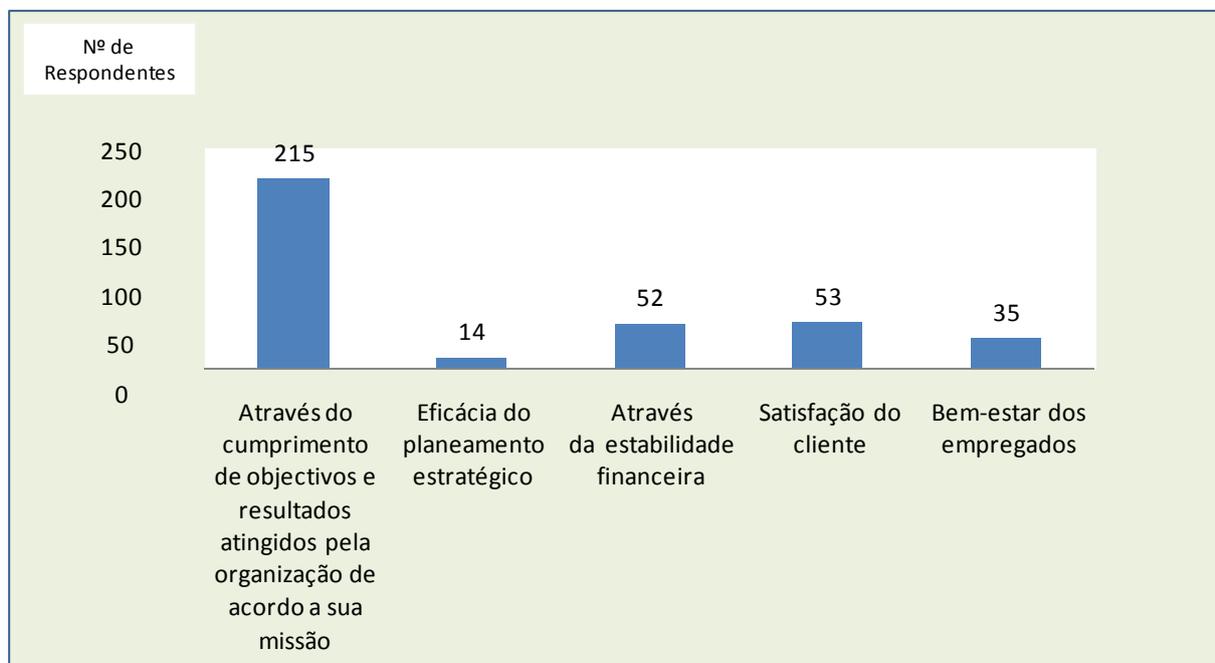
Quando questionados acerca da existência de processos formalizados/estruturados na definição da estratégia na organização, 248 respondentes (67%) confirmam a existência dos mesmos e 121 respondentes (33%) negam a existência dos mesmos na organização.

Segundo Azevedo et al. (2010), a gestão estratégica é necessária para o crescimento e desenvolvimento de qualquer organização, e as organizações sem fins lucrativos não são excepção. Os mesmos autores referem ainda que, por forma a zelar pela boa gestão deste tipo de organizações, os seus gestores devem definir estratégias que conduzam à concretização dos objectivos definidos (Estratégias = Como?).

Os 248 respondentes que afirmaram que existem na sua organização processos formalizados/estruturados na definição da estratégia, 168 respondentes (68%) referem que a estratégia é desenvolvida em consonância com a missão, visão e objetivos da organização, 38 respondentes (15%) referem que a estratégia é definida de acordo com os resultados de exploração e o orçamento anual, 32 respondentes (13%) referem que a estratégia é o resultado de um processo em permanente construção originado pela comunicação entre os diferentes stakeholders e 10 respondentes referem que a estratégia é definida com base em lacunas operacionais (tendo como objectivo eliminá-las).

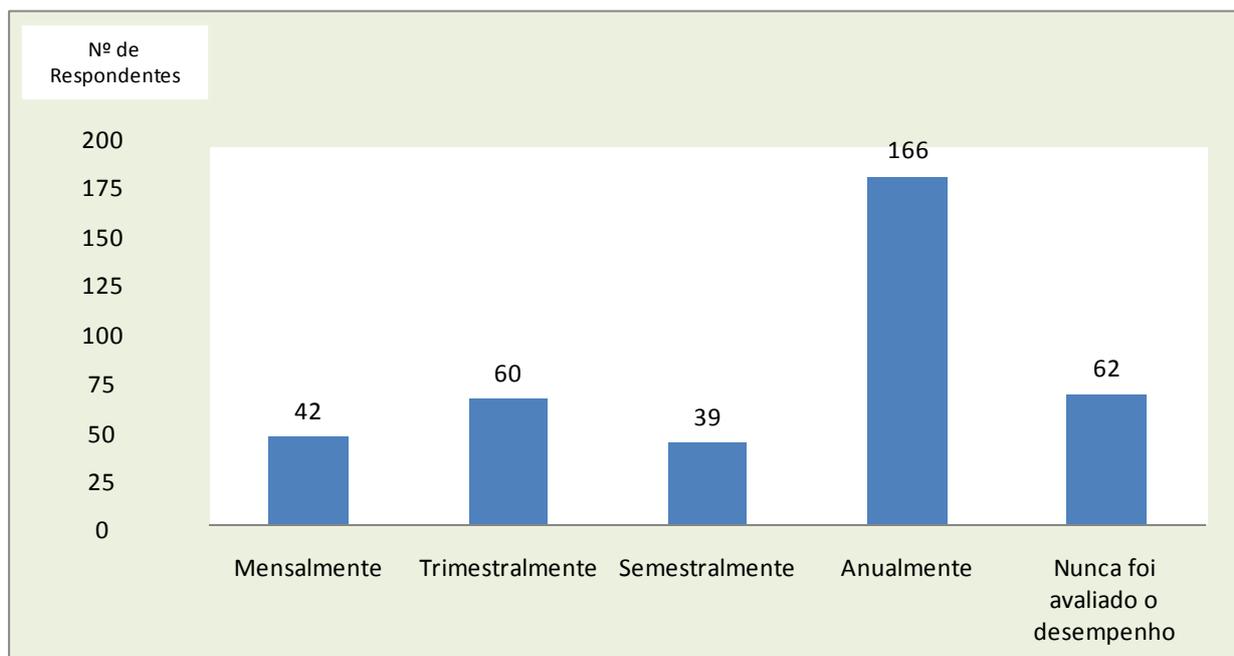
De referir que, as respostas apresentadas através do gráfico nº 13 (questão nº 13 do inquérito por questionário) são relativas a 4 (quatro) opções facultadas, sendo possível apenas a escolha de uma.

Gráfico nº 14: Medição do desempenho da organização



Fonte: Elaboração própria

Gráfico nº 15: Frequência da medição do desempenho na organização

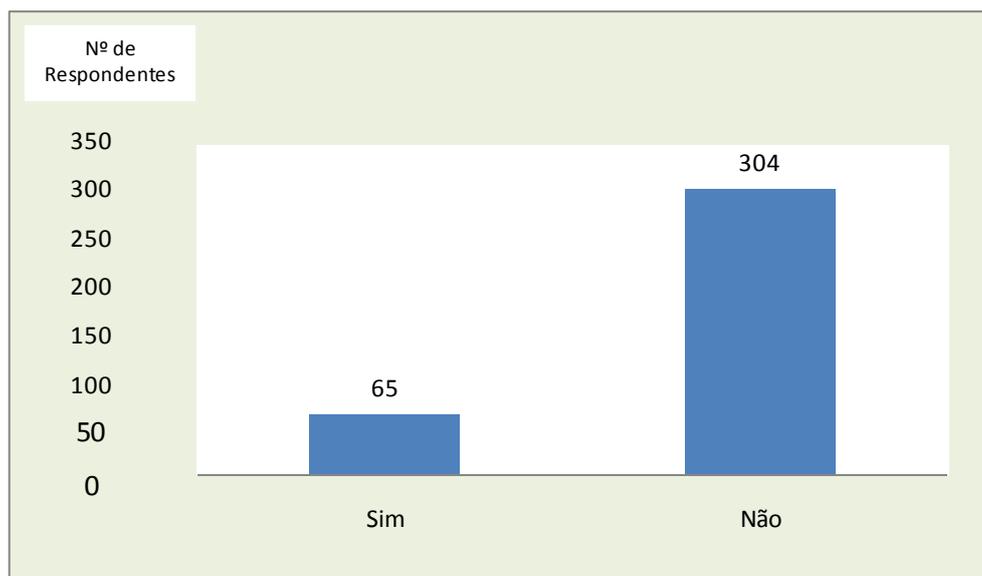


Fonte: Elaboração própria

Relativamente à medição do desempenho na organização, 215 respondentes (58%) referem que o desempenho na organização é medido através do cumprimento de objetivos e resultados atingidos pela organização de acordo a sua missão, 53 respondentes (14%) referem que desempenho na organização é medido através da satisfação dos clientes, 52 respondentes (14%) referem que desempenho na organização é medido através da estabilidade financeira, 35 respondentes (10%) referem que desempenho na organização é medido através do bem estar dos seus colaboradores e 14 respondentes (4%) referem que desempenho na organização é medido através da eficácia do planeamento estratégico. De referir que, tal como verificado em questões anteriormente apresentadas no presente estudo, também as respostas apresentadas através do gráfico nº 14 e gráfico nº 15, (questões nº 14 e 15 do inquérito por questionário) são relativas a 4 (quatro) opções facultadas, sendo possível apenas a escolha de uma. Quando questionados acerca da frequência com que é medido o desempenho na organização, 166 respondentes (45%) referem que o desempenho da organização é medido anualmente, 62 respondentes (17%) refere que nunca foi avaliado o desempenho da organização, 60 respondentes (16%) referem que o desempenho da organização é efetuado trimestralmente, 42 respondentes (11%) referem que o desempenho da organização é efetuado mensalmente e 39 respondentes (11%) referem que o desempenho da organização é efetuado semestralmente.

Tal como já abordado no presente trabalho, verifica-se que no caso específico das organizações e fins lucrativos, a medição de desempenho e a avaliação do desempenho são importantes ferramentas para atrair doações/subsídios e conseguir o apoio da sociedade (Sawhill & Williamson, 2001). Por outro lado, Martin & Kettner (1996) acrescentam que a medição do desempenho tem também o potencial de afetar significativamente as decisões sobre alocação de recursos por parte do governo e de apoios não governamentais aos programas.

Gráfico 16: Utilização de instrumentos de gestão no apoio da tomada de decisão

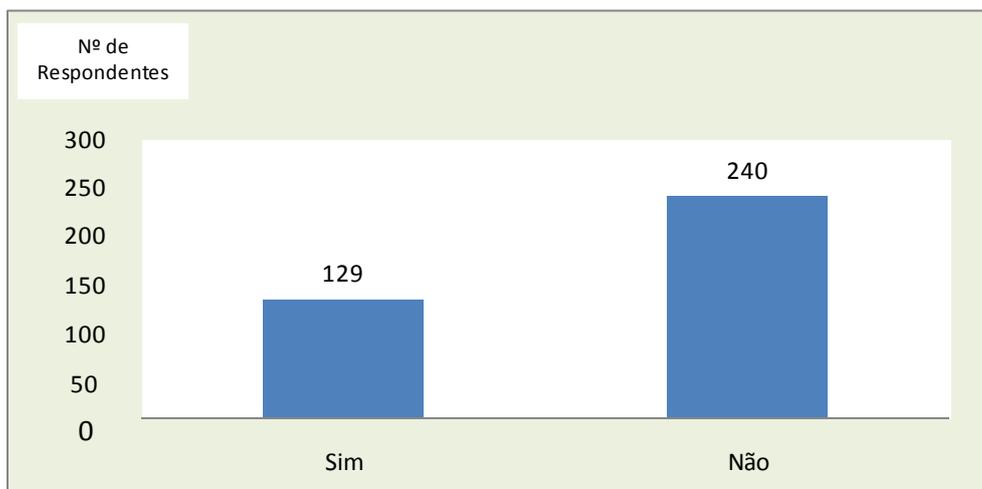


Fonte: Elaboração própria

Quando questionados acerca da utilização de instrumentos de gestão no apoio da tomada de decisão, 304 respondentes (82%) referem não utilizar instrumentos no apoio à gestão da organização e 65 respondentes (18%) referem utilizar instrumentos no apoio à gestão da organização. No entanto, devido ao facto de ser uma pergunta fechada, não permite saber quais os instrumentos utilizados pelas organizações que responderam afirmativamente à questão.

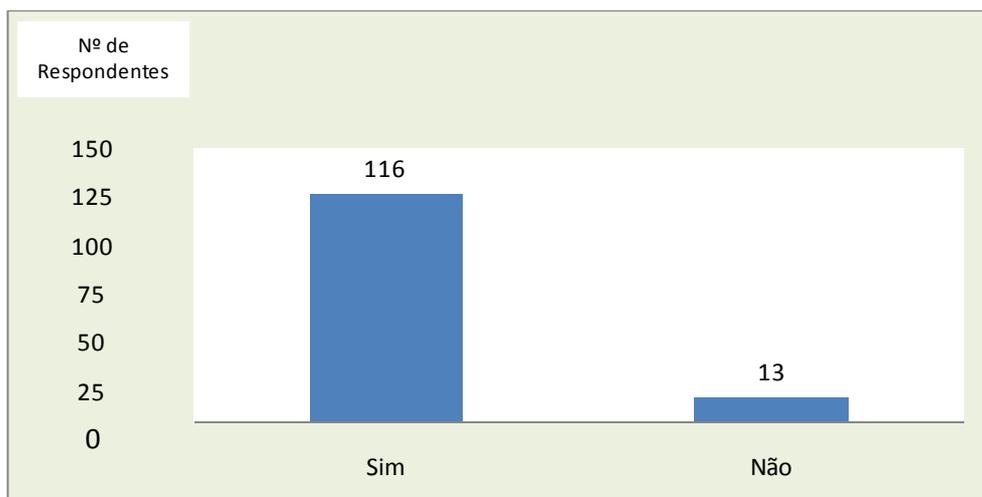
Tal como defendido por vários autores (Anheier, 2005; Ducker, 1990; Kaplan e Norton, 2006; Niven, 2003), verifica-se uma fraca adoção de ferramentas de auxílio à gestão por parte das organizações do terceiro setor. Facto que pode ser justificado principalmente por duas razões: desconhecimento dos benefícios inerentes à adopção deste tipo de ferramentas e/ou devido a restrições orçamentais que impossibilitam que entidades externas possam implementar as mesmas na organização.

Gráfico 17: Utilização de serviços de consultoria externos



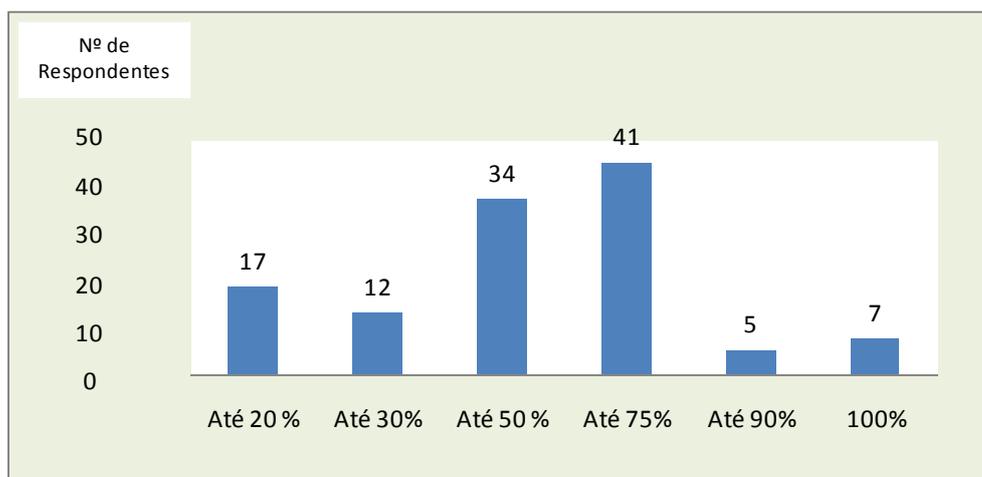
Fonte: Elaboração própria

Gráfico 18: Propostas apresentadas pela entidade/consultor (es) e a sua adaptação às necessidades da organização



Fonte: Elaboração própria

Gráfico 19: Percentagem das propostas adoptadas pela organização

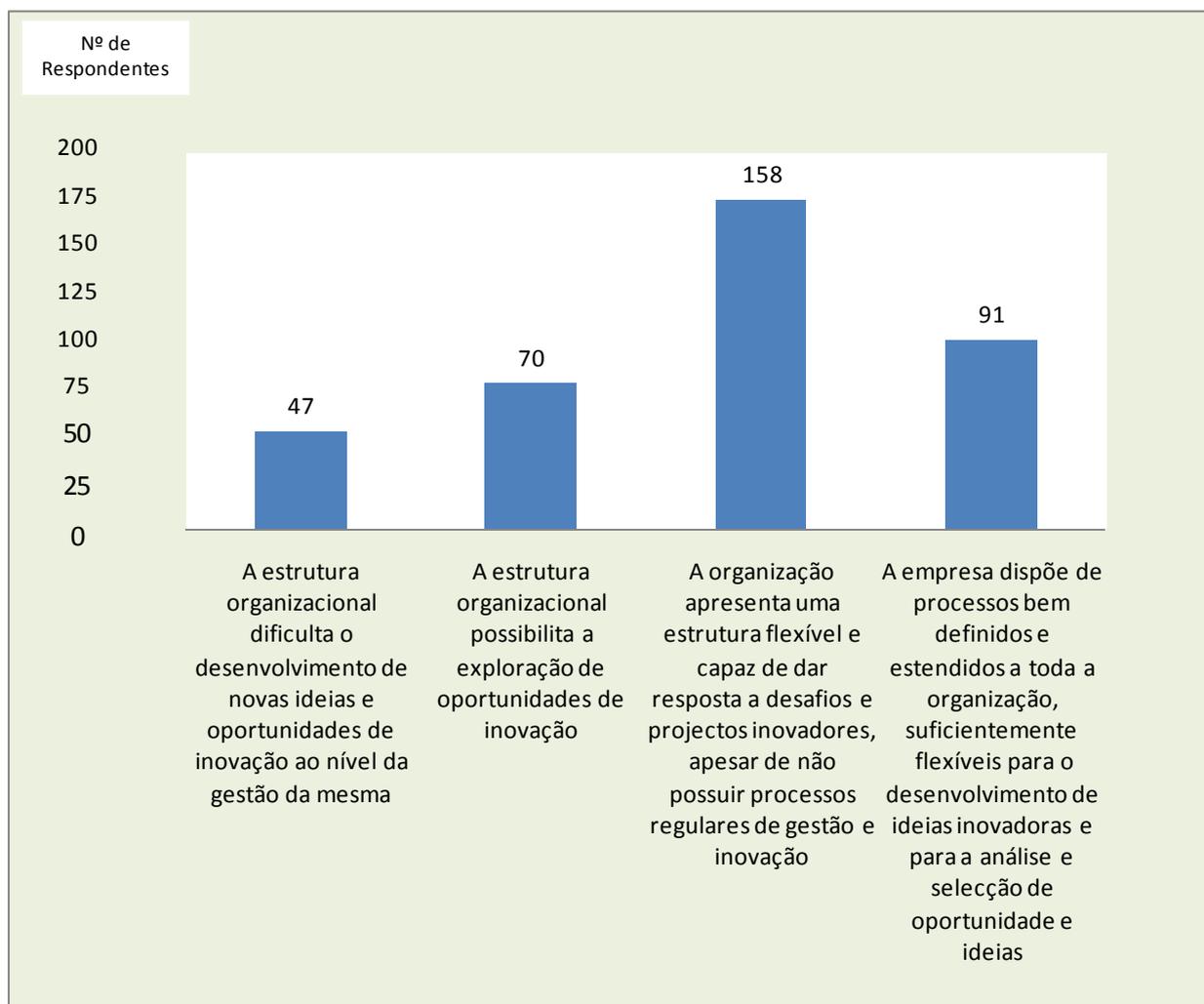


Fonte: Elaboração própria

Relativamente à utilização de serviços de consultoria externos, 129 respondentes (35%) referem já ter solicitado este tipo de serviços e 240 respondentes (65%) refere nunca ter solicitado os mesmos. De referir que, dos 129 respondentes que referem ter solicitado serviços de consultoria externa, 116 respondentes (90%) referem que as propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es) foram adequadas às necessidades da organização.

Verifica-se ainda que, nessa mesma amostra (116 respondentes que referem ter solicitado serviços de consultoria externa), 41 respondentes (35%) referem que foram adotadas até 75% das propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es), 34 respondentes (29%) referem que foram adotadas até 50% das propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es), 17 respondentes (15%) referem que foram adotadas até 20% das propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es), 12 respondentes (11%) referem que foram adotadas até 30% das propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es), 7 respondentes (6%) referem que foram adotadas todas as propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es) e 5 respondentes (4%) referem que foram adotadas até 90% das propostas apresentadas pela(s) entidade(s)/consultor(es).

Gráfico 20: Aceitação por parte da organização de novos instrumentos de gestão

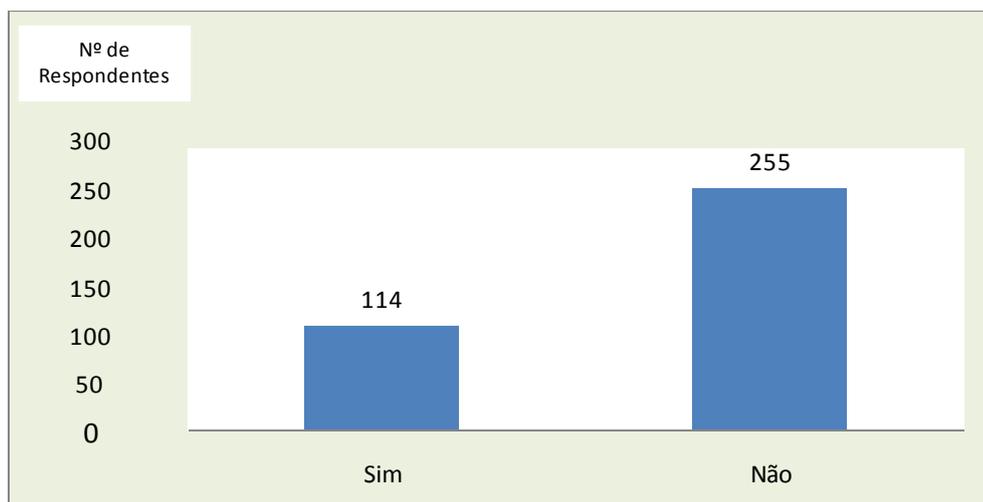


Fonte: Elaboração própria

Relativamente à implementação de instrumentos de auxílio à gestão da organização, 158 respondentes (43%) optaram pela terceira opção que referia que a organização apresenta uma estrutura flexível e capaz de dar resposta a desafios e projectos inovadores, apesar de não possuir processos regulares de gestão e inovação, 91 respondentes (25%) optaram pela quarta opção que referia que a empresa dispõe de processos bem definidos e estendidos a toda a organização, suficientemente flexíveis para o desenvolvimento de ideias inovadoras e para a análise e selecção de oportunidade e ideias, 70 respondentes (19%) optaram pela segunda opção que referia que a estrutura organizacional possibilita a exploração de oportunidades de inovação e 47 respondentes (13%) optaram pela primeira opção que referia que a estrutura organizacional dificulta o desenvolvimento de novas ideias e oportunidades de inovação ao nível da gestão da mesma.

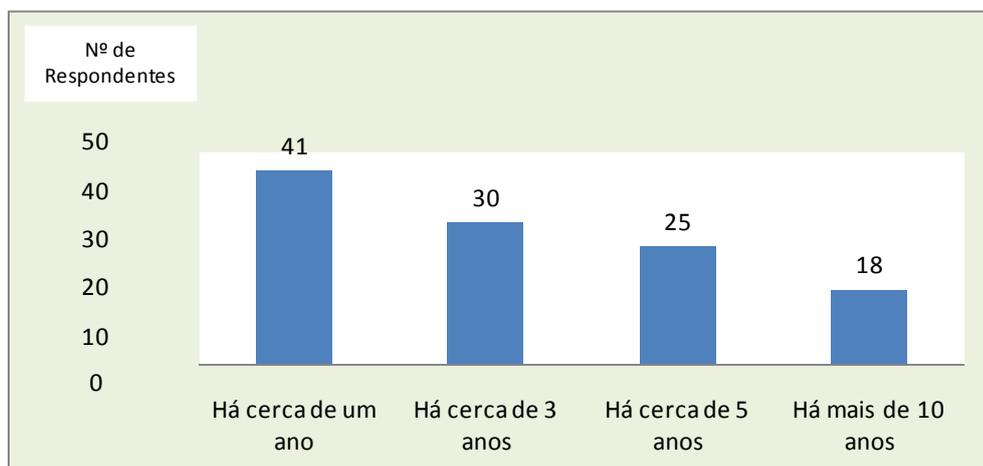
De referir que, tal como verificado em questões anteriormente apresentadas no presente estudo, também as respostas apresentadas através do gráfico nº 19 e gráfico nº 20, (questões nº 19 e 20 do inquérito por questionário) são relativas a 4 (quatro) opções facultadas, sendo possível apenas a escolha de uma.

Gráfico nº 21: Conhecimento do balanced scorecard (1)



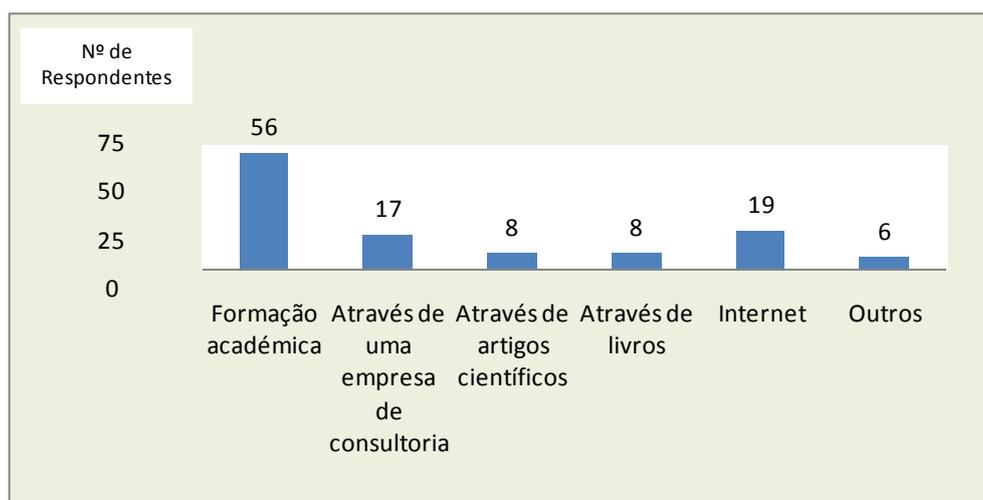
Fonte: Elaboração própria

Gráfico nº 22: Conhecimento do balanced scorecard (2)



Fonte: Elaboração própria

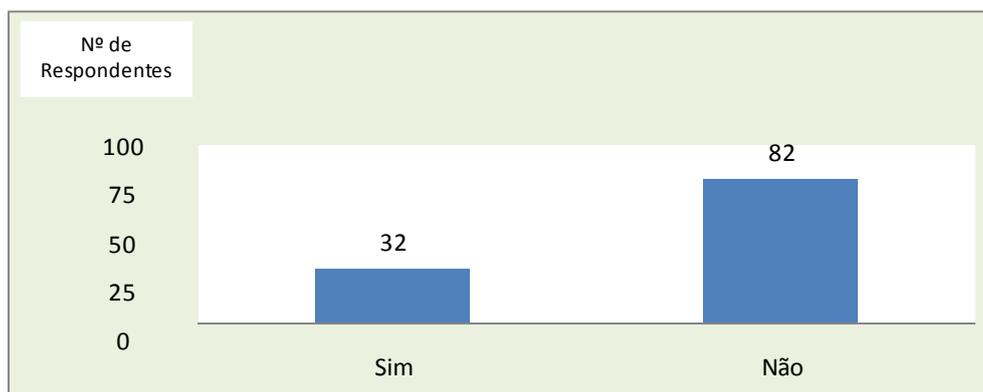
Gráfico nº 23: Conhecimento do balanced scorecard (3)



Fonte: Elaboração própria

A maioria dos respondentes refere que não tem conhecimento do balanced scorecard (255 respondentes, 69%) e 31% (114 respondentes) refere ter conhecimento do modelo. É também possível verificar que, das 114 respostas positivas à questão, 41 respondentes (36%) referem ter conhecimento do balanced scorecard há cerca de 1 (um) ano, 30 respondentes (26%) referem ter conhecimento do balanced scorecard há cerca de 3 (três) anos, 25 respondentes (22%) referem ter conhecimento do balanced scorecard há cerca de 5 (cinco) anos e 18 respondentes (16%) referem ter conhecimento do balanced scorecard há mais de 10 (dez) anos. Ainda relativamente aos respondentes que referem ter conhecimento do balanced scorecard, 56 respondentes (49%) referem que tomaram conhecimento do mesmo através da sua formação académica, 19 respondentes (17%) referem que tomaram conhecimento do mesmo através da internet, 17 respondentes (15%) referem que tomaram conhecimento do mesmo através de uma empresa de consultoria, 8 respondentes (7%) referem que tomaram conhecimento do mesmo através de livros, 8 respondentes (7%) referem que tomaram conhecimento do mesmo através de artigos científicos e 6 respondentes referem ter tomado conhecimento do mesmo através de outros meios. De referir que, tal como verificado em questões anteriormente já apresentadas no presente estudo, também as respostas apresentadas através do gráfico nº 22 e gráfico nº 23, (questões nº 22 e 23 do inquérito por questionário) são relativas a 4 (quatro) opções facultadas, sendo possível apenas a escolha de uma.

Gráfico nº 24: Implementação do balanced scorecard na organização



Fonte: Elaboração própria

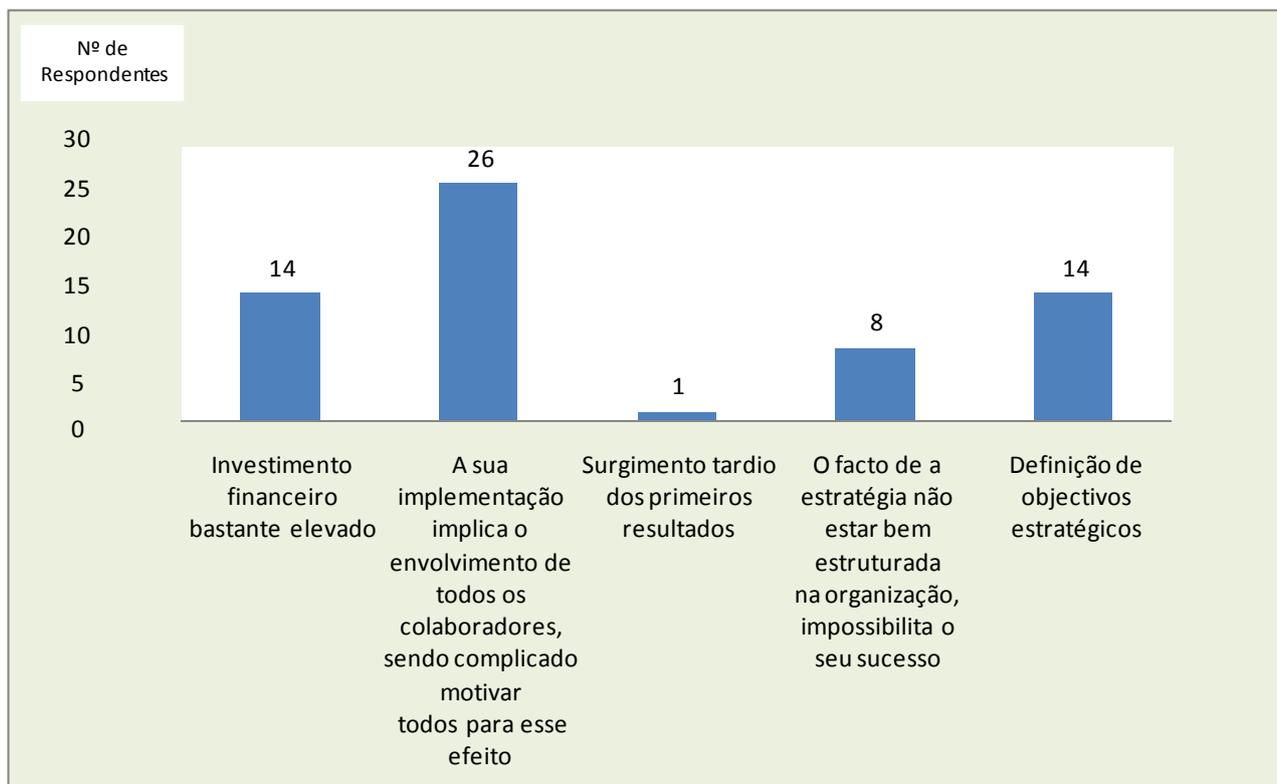
Relativamente à implementação do balanced scorecard na organização, verifica-se que 32²¹ organizações (28%) implementaram o modelo.

Por outro lado, verifica-se que das restantes 82 organizações (72%) que têm conhecimento do balanced scorecard mas que não o implementaram, 31 organizações (37%) referem que efetuaram pelo menos uma tentativa, mesmo que somente a nível departamental.

Verifica-se ainda que, das 63 entidades que implementaram/tentaram implementar o balanced scorecard, 37 entidades (cerca de 59%) referem que essa mesma ação foi da responsabilidade exclusiva da organização e as restantes 26 entidades (cerca de 41%) tiveram apoio de uma entidade externa para esse efeito. Sendo a implementação concluída com sucesso em 16 organizações.

²¹ Numa entrevista realizada em Novembro de 2008 para o Grupo Algebrica, o Prof. Doutor Francisco Pinto refere não ter conhecimento de nenhum caso concreto de implementação do balanced scorecard a nível de IPSS em Portugal. Desta forma, verifica-se uma evolução positiva, no sentido em que, no presente estudo é possível verificar que 63 entidades implementaram/tentaram implementar o modelo.

Gráfico nº 25: Principais desafios encontrados na implementação do balanced scorecard



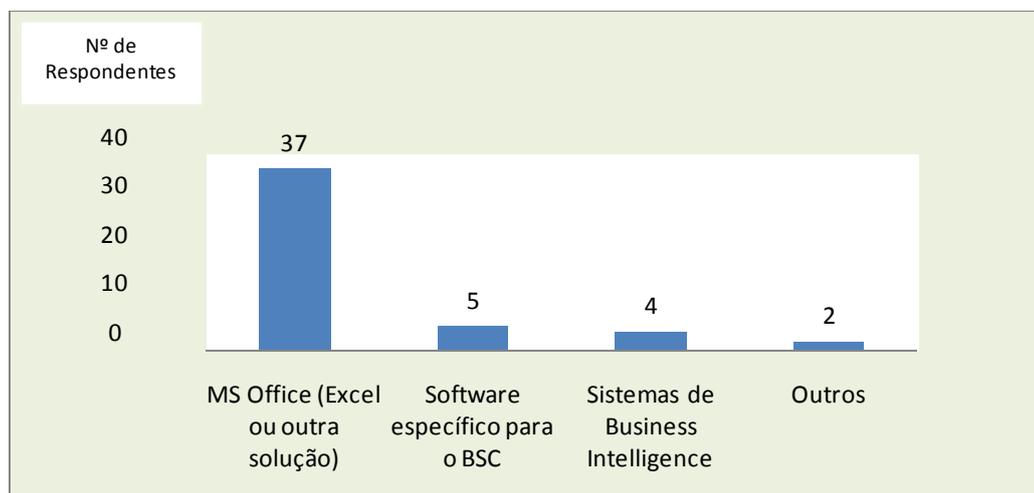
Fonte: Elaboração própria

Dos 63 respondentes que referem que implementaram/tentaram implementar o balanced scorecard, 26 respondentes (41%) referem que o principal desafio na implementação do modelo teve a ver com o facto da mesma carecer do envolvimento de todos os colaboradores da organização. O investimento financeiro bastante avultado foi apontado como principal desafio por 14 respondentes (22%), bem como a definição de objetivos estratégicos também foi apontado como principal desafio por 14 respondentes (22%). Foi ainda apontado por 8 respondentes (13%) que o facto da estratégia não estar bem estruturada na organização, impossibilita o seu sucesso e também por 1 respondente (2%) que o surgimento tardio dos primeiros resultados, constituiu o principal objetivo a implementação do modelo na organização.

Segundo Niven (2003), um dos grandes desafios na fase de implementação do balanced scorecard é a falta de interesse e apoio da gestão de topo, além da falta de clareza sobre os objetivos do balanced scorecard (e o seu foco) e o nível de conhecimento da metodologia.

Relativamente à implementação do balanced scorecard em organizações do terceiro setor, Kaplan & Norton (2000), referem que a grande dificuldade na sua implementação está em definir claramente a sua estratégia, pois a mesma resume-se a um conjunto de programas e iniciativas e não a resultados que a organização espera obter a longo prazo.

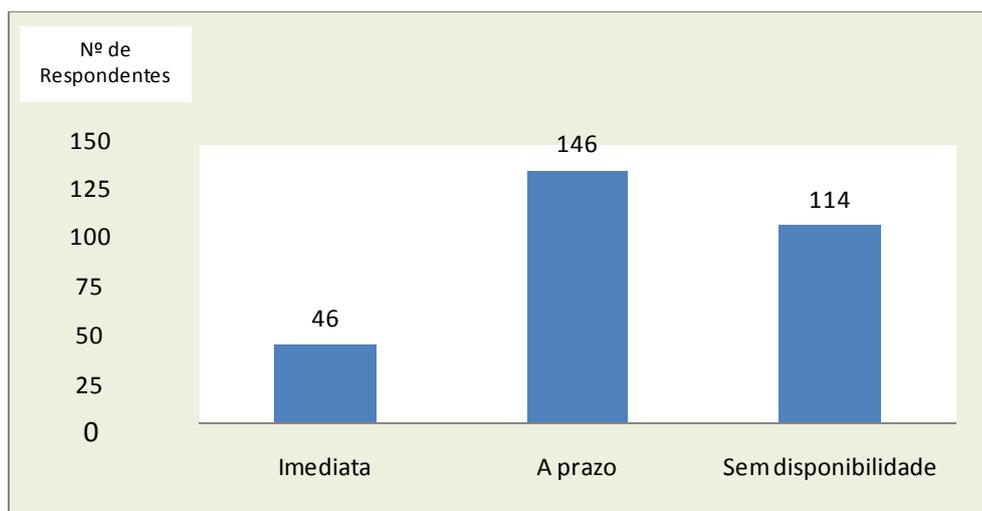
Gráfico nº 26: Tecnologia/Sistema de informação de suporte ao balanced scorecard



Fonte: Elaboração própria

Verifica-se que das 48 organizações que têm o balanced scorecard implementado (mesmo que somente a nível departamental), verifica-se que 37 (77%) utilizam o MS Office (Excel ou outra solução), sendo também utilizado por 5 organizações um software específico para o balanced scorecard, 4 utilizam sistemas de Business Intelligence e 2 utilizam outras tecnologias/sistemas de informação de suporte para o modelo.

Gráfico nº 27: Disponibilidade para implementação do balanced scorecard



Fonte: Elaboração própria

Quando questionados se teriam interesse na aplicação do balanced scorecard na sua organização, 46 respondentes (15%) afirmaram que a sua disponibilidade para o efeito seria imediata, 114 respondentes (37%) não tinham disponibilidade e 146 respondentes (48%) afirmaram que tinham disponibilidade a prazo.

4.4. Análise SWOT

4.4.1. Introdução

Após a análise dos dados no ponto 3.3, pretende-se neste ponto (3.4) desenvolver uma análise crítica acerca da implementação de um balanced scorecard adaptado às especificidades das IPSS a nível nacional. Para tal, irá ser desenvolvida uma análise SWOT por forma a ser evidenciada e analisada toda a envolvente (interna e externa) associada à mesma.

Num primeiro momento será desenvolvida uma breve apresentação dos principais conceitos teóricos associados à análise SWOT.

Posteriormente serão apresentados num quadro (Quadro nº 12) os tópicos associados ao ambiente externo (oportunidades e ameaças) e também ao ambiente interno (forças e fraquezas) acerca da implementação de um balanced scorecard adaptado às especificidades das IPSS a nível nacional.

Por fim, será efetuada uma análise crítica através do cruzamento das quatro combinações estratégicas da análise SWOT, sendo a informação apresentada suportada pelos dados obtidos através do inquérito por questionário.

4.4.2. Análise SWOT – Principais conceitos

Segundo Caldeira (2010), o termo SWOT é uma sigla oriunda do idioma inglês, constituindo um anagrama de: Forças (Strengths), Fraquezas (Weaknesses), Oportunidades (Opportunities) e Ameaças (Threats).

Em termos gerais, a análise SWOT é uma ferramenta essencial para qualquer tipo de organização, pois é através dela que a mesma consegue ter uma visão clara e objetiva sobre quais são as suas forças e fraquezas no ambiente interno e as suas oportunidades e ameaças no ambiente externo (Kotler, 2003). Desta forma, através destas quatro variáveis, é possível determinar as forças e fraquezas da organização, bem como as oportunidades e ameaças do meio em que a organização atua. Sendo as forças e fraquezas relacionadas com os fatores internos (possíveis de controlar pelos seus gestores pois são resultado das estratégias de atuação definidas pelos próprios) e as oportunidades e ameaças relacionadas com os fatores externos (o ambiente externo está fora de controlo da organização, no entanto, a organização deve conhecê-lo e monitorizá-lo por forma a aproveitar as oportunidades e evitar as ameaças) (Caldeira, 2010).

4.4.3. Análise SWOT – Envolverte Interna e Envolverte Externa

Tendo o presente trabalho como principal objetivo aferir o nível de capacitação das IPSS em Portugal para a adoção da metodologia do balanced scorecard através da análise do contexto das IPSS em Portugal, pretende-se o desenvolvimento de uma análise SWOT por forma a interligar a informação apresentada nos capítulos anteriores do presente trabalho.

Ou seja, embora a informação apresentada no capítulo 2 (revisão bibliográfica) permita evidenciar a fraca adopção de ferramentas de gestão por parte destas organizações e, por outro lado, permita também evidenciar os benefícios/vantagens da implementação do balanced scorecard no terceiro setor, não é analisado o ambiente externo (oportunidades e ameaças) e nem o ambiente interno (pontos fortes e pontos fracos) acerca da implementação de um balanced scorecard adaptado às especificidades do terceiro setor.

Desta forma, através do cruzamento dos seus pontos fortes, pontos fracos, oportunidades e ameaças com o desenvolvimento de uma análise crítica (suportada com os dados do estudo empírico desenvolvido no presente trabalho) é possível concretizar o principal objetivo do presente trabalho.

Os tópicos associados ao ambiente externo (oportunidades e ameaças) e também ao ambiente interno (forças e fraquezas) acerca da implementação de um balanced scorecard adaptado às especificidades das IPSS a nível serão de seguida apresentados no quadro nº 13. De referir que os tópicos apresentados, são (na sua maioria) relativos a conclusões de estudos/artigos/livros desenvolvidos/realizados por vários autores, sendo devidamente identificados quando referenciados.

Quadro nº 13: Análise SWOT para a implementação de um balanced scorecard adaptado às especificidades das IPSS a nível nacional

Envolvente Interna	
Pontos Fortes	Pontos Fracos
Traduz a estratégia num conjunto de indicadores financeiros e não-financeiros (Kaplan & Norton, 1992; Filho, 2005)	Verifica-se na maioria das organizações sem fins lucrativos a dificuldade em definir claramente a sua estratégia (Apolinário, 2002; Niven, 2003; Simões, 2004; Caldeira, 2010)
Permite alinhar o capital intelectual (pessoas) da organização com a visão, a missão, a estratégia e o desempenho organizacional (Kaplan & Norton, 1997; Pinto, 2009; Caldeira, 2010; Martins, 2011)	O balanced scorecard não elucida suficientemente a organização sobre a contribuição dos stakeholders na concretização dos seus objetivos e missão da organização (Russo, 2009; Caldeira, 2010)
Acompanhamento no curto prazo da performance estratégica da organização (Pinto, 2009; Caldeira, 2010)	As 4 perspetivas do balanced scorecard podem não ser suficientes para a concretização da missão da organização (Niven, 2003; Kaplan & Norton, 1999)
Melhora a rapidez e a qualidade das decisões, bem como o controlo dos processos/procedimentos organizacionais (Apolinário, 2002; Pinto, 2009)	O balanced scorecard é frequentemente interpretado como uma ferramenta de uso temporário (Apolinário, 2002; Niven, 2003; Filho, 2005; Russo, 2009)
Clarifica a visão e a missão empresarial (Apolinário, 2002; Martins, 2011)	Pode gerar uma sobrecarga de trabalho das pessoas envolvidas (Filho, 2005; Caldeira, 2010; Martins, 2011)
Permite monitorizar desempenhos (Martins, 2011)	Possível ausência de equipamentos ou sistemas de informação eficientes que permitam a identificação e correção de desvios estratégicos (Martins, 2011)
Permite integrar todas as ferramentas de gestão já utilizadas na organização (Russo, 2009; Pinto, 2009; Martins, 2011)	A implementação do balanced scorecard pode provocar confrontos com a cultura empresarial existente porque implica uma atitude de mudança (Pinto, 2009; Russo, 2009)
Assegura prontidão na identificação das causas de eventuais desvios da estratégia (Martins, 2011; Russo, 2009; Caldeira, 2010)	A estrutura organizacional da empresa é normalmente pouco flexível, verificando-se assim, um grande distanciamento entre os gestores de topo e as equipas operacionais (Russo, 2009; Niven, 2014)
Impulsiona a focalização dos colaboradores na concretização dos objetivos estratégicos (Caldeira, 2010; Martins, 2011; Russo, 2009)	Restrições orçamentais na instituição
Permite que os processos de planeamento e recompensas sejam diretamente associados aos objetivos estratégicos (Martins, 2011)	
Permitir a propagação da informação na estrutura hierárquica da organização (Fernández, 2002)	
Envolvente Externa	
Oportunidades	Ameaças
Possibilita uma maior visibilidade externa, originando desta forma uma maior diversificação das fontes de receita (donativos, publicidade, etc) (Apolinário, 2002; Niven, 2003)	Organizações públicas/sem fins lucrativos são fortemente dependentes de fundos públicos (Caldeira, 2010; Lisboa et al., 2011; Niven, 2014)
Permite concorrer com entidades privadas pois o serviço/bem a ser prestado/vendido será de melhor qualidade (Lisboa et al., 2011)	Faz-se sentir com maior intensidade a influência de factores políticos, legais e ambientais nas organizações sem fins lucrativos (Lisboa et al., 2011)
Maior confiança por parte dos utentes/familiares/clientes (Lisboa et al., 2011)	O custo dos serviços de consultoria para implementar a ferramenta afasta a maioria das organizações que procuram este tipo de serviço (Russo, 2009; Lisboa et al., 2011)
A elevada taxa de desemprego que se verifica entre os jovens promove o voluntariado	As organizações sem fins lucrativas possuem uma multiplicidade de objetivos
Elevada taxa de licenciados garantem conhecimento técnico na organização onde desempenham a sua atividade	Emigração dos jovens
Crescente importância do terceiro setor	Falta de apoios para financiar o projeto de implementação do balanced scorecard (Caldeira, 2010)
Os resultados da performance das organizações públicas/sem fins lucrativos são do interesse público (Apolinário, 2002; Pinto, 2009; Caldeira, 2010)	Na maioria das vezes, os resultados da performance demoram mais tempo a surgir do que no setor privado (Caldeira, 2010)

Fonte: Elaboração própria (os autores referenciados estão devidamente identificados)

4.4.4. Análise SWOT vs Análise Crítica

4.4.4.1. Pontos Fortes/Oportunidades

A utilização do balanced scorecard permite uma melhoria na eficácia da gestão da organização, pois traduz a estratégia num conjunto de indicadores financeiros e não-financeiros para medir a eficiência e eficácia do uso de ativos tangíveis e intangíveis na criação de valor para a empresa. No estudo do presente trabalho, cerca de 37% das organizações apontam como principal benefício do balanced scorecard o facto do modelo permitir analisar desvios estratégicos e identificar quais as medidas para a sua correção.

Permite ainda a clarificação da missão, visão e estratégia da organização, tornando estes conceitos numa linguagem de fácil entendimento para todos stakeholders da organização, motivando desta forma a troca de ideias e o envolvimento das pessoas (pertencentes ou não à organização). De referir que, esta vantagem do modelo é também apontada por cerca de 31% das organizações que responderam ao inquérito do presente estudo.

Desta forma, a organização adquire uma maior visibilidade externa, solidificando a sua importância no meio onde está inserida (através de acordos com entidades locais, parcerias e iniciativas), permitindo também a diversificação das suas fontes de receita (através de donativos, doações, patrocínios, publicidade, etc) pois é a reputação da instituição que leva as pessoas a apoiá-la. Também o marketing aqui desempenha um papel fundamental, ajudando a compreender os fatores que levam o indivíduo (em sentido lato) a financiar uma determinada instituição, de forma direta ou através da compra de certos bens, e auxiliando a organização a transmitir a sua mensagem, alargando assim as suas fontes de financiamento.

Tal como já referido anteriormente no presente trabalho, embora nem sempre seja claro para as organizações sem fins lucrativos quais são seus os clientes, para conseguirem os seus objetivos, estas organizações têm que pesquisar, criar, produzir e oferecer bens, serviços e ideias com valor para os mesmos, por forma a influenciarem os seus comportamentos proporcionando assim a sua fidelização e estabelecerem relações sustentadas.

Desta forma, a utilização do balanced scorecard permite reforçar a confiança dos utentes/familiares de utentes/clientes pois o(s) serviço(s)/bem(bens) disponibilizados será de melhor qualidade, permitindo desta forma (caso a entidade tenham disponibilidade) aumentar o número de utentes e também competir com os serviços/bens disponibilizados por entidades privadas. De referir que, uma vez que, na maioria das vezes as organizações sem fins lucrativos são subsidiadas e os seus serviços são frequentemente gratuitos, os clientes estão mais inclinados para perdoar a falta de qualidade e ignorar a ineficiência.

4.4.4.2. Pontos Fortes/Ameaças

Devido essencialmente à sua dependência face ao Estado, faz-se sentir com mais intensidade a influência de fatores políticos e legais neste tipo de organizações.

Por outro lado, as organizações do terceiro setor terão que se reajustar à evolução das necessidades e exigências dos clientes, que se vão alterando em função de diversos fatores pessoais, políticos, económicos, culturais e sociais. Desta forma, estas organizações devem evitar custos desnecessários e reduzir o risco da sua atividade, sendo o balanced scorecard a ferramenta ideal para esse efeito pois permite monitorizar desempenhos, medindo assim a eficiência e eficácia dos processos e procedimentos organizacionais, permitindo definir quais são aqueles em que a organização atinge ou deve atingir a excelência e otimização dos recursos disponíveis.

Assim, baseado na missão, o grande objetivo estratégico no longo prazo será a maximização da eficácia/utilidade do serviço, na base dos constrangimentos orçamentais esperados. Por outro lado, ao disponibilizar uma maior visibilidade sobre a missão e estratégia de uma organização, o balanced scorecard confere aos colaboradores maior sentido de responsabilidade, pois passam a saber a finalidade do seu trabalho e a dispor dos meios e conhecimento para melhorá-lo constantemente.

Permite ainda a prontidão na identificação das causas de eventuais desvios da estratégia e a correção das mesmas pois a informação utilizada é baseada em dados reais e não em princípios subjetivos.

No entanto, apesar da crescente popularidade do balanced scorecard e dos elementos teóricos e práticos cada vez mais afinados verifica-se uma grande taxa de insucesso na implementação da ferramenta²². No estudo do presente trabalho verifica-se que dos 31% dos inquiridos que referem ter conhecimento do balanced scorecard, apenas 28% referem ter implementado a ferramenta na organização. Por outro lado, embora cerca de 82 % dos inquiridos no estudo do presente trabalho tenham referido que não são utilizadas quaisquer ferramentas de apoio à gestão das organizações, cerca de 39 % refere que já foram solicitados serviços de consultoria externa por forma a melhorar a sua gestão, tendo sido adoptadas mais de 40 % das medidas propostas pela entidade responsável/consultor(es).

Verifica-se então que, embora estejam comprovados resultados positivos provenientes de serviços de consultoria externa, a maioria das organizações sem fins lucrativos optam por não usufruir dos mesmos devido às suas restrições orçamentais e também devido à falta de apoios para esse efeito.

A forte emigração que se verifica atualmente a nível nacional pode ser interpretada como uma oportunidade para a implementação do balanced scorecard (a pirâmide etária portuguesa está cada vez mais envelhecida, levando à criação de organizações e/ou à canalização de mais fundos para as existentes, sendo que, para a otimização dos recursos disponíveis a ferramenta mais indicada será mesmo o balanced scorecard) e também como ameaça à implementação do balanced scorecard pois para uma eficiente utilização da ferramenta é necessária mão-de-obra qualificada e nestas condições, será menor o número de pessoas aptas para esse efeito. Relativamente à gestão de topo deste tipo de organizações, devido à ineficácia de alguns dos instrumentos à sua disposição, especialmente quando o voluntariado, o baixo nível de qualificação e a cultura burocrática são dominantes, a mesma é nestas instituições tendencialmente mais fraca.

²² De acordo com McCunn (1998), o professor da Free University of Amsterdam, 70% das implementações do BSC falham.

4.4.4.3. Pontos Fracos/Oportunidades

Tal como verificado anteriormente no presente trabalho, o chamado terceiro setor tem cada vez mais importância na atual conjuntura económico-social nacional, em conjugação com os desafios a superar, a necessidade da prestação de contas, a crescente exigência da sociedade, entre outras razões, são incompatíveis com desempenhos ineficientes, má gestão, desperdício de oportunidades e recursos, não sendo os recursos humanos uma exceção.

A elevada taxa de desemprego que se verifica atualmente, principalmente entre os jovens licenciados é uma oportunidade para estas organizações obterem capital humano para uma melhoria na gestão da sua gestão, permitindo, entre outros benefícios para a organização, uma garantia de que a ferramenta balanced scorecard seria utilizada de acordo com as suas necessidades pois existe conhecimento teórico (e por vezes prático) para isso, e seu trabalho seria desenvolvido através do regime de voluntariado (agindo assim em conformidade com as restrições orçamentais a que a maioria destas organizações estão sujeitas). Uma das características do terceiro setor é ser capaz de atrair colaboradores motivados por fatores de natureza não económica.

No entanto, esses recursos precisam de mecanismos de motivação e formação, não só para o aumento das suas competências profissionais, como também para satisfazer as suas expectativas pessoais. Por outro lado, fraca capacidade de gerar recursos financeiros próprios e a extrema dependência face a financiamentos provenientes do exterior, a maioria das organizações do terceiro setor não possui capacidade para inovar e para investir na qualidade dos seus serviços e do seu capital humano,

De referir que, no estudo efetuado no presente trabalho, cerca de 70% dos inquiridos é licenciado, 19% possuem mestrado e 2% possuem doutoramento, sendo que, 57 % estão inseridos na faixa etária entre os 25 e 39 anos.

A implementação do balanced scorecard provoca frequentemente confrontos com a cultura empresarial existente porque implica uma atitude de mudança na organização, sendo que, as pessoas são naturalmente resistentes à mudança e se não lhes for transmitido, de uma forma simples e clara, os principais benefícios do balanced scorecard bem como o que se espera delas e/ou qual o seu contributo para a concretização dos objetivos globais, elas não se vão motivar nem envolver ou o seu envolvimento será apenas verificado numa fase inicial do projeto.

Por outro lado, a estrutura organizacional tem que ser flexível por forma a não haver distanciamento entre os gestores de topo e as restantes equipas operacionais.

4.4.4.4. Pontos Fracos/Ameaças

Um dos fatores que pode levar ao fracasso da implementação do balanced scorecard é o facto da missão, visão e a estratégia da organização não estar(em) claramente definida(s). Desta forma, não é a possível a sua transformação em objetivos mensuráveis e ações ou iniciativas viáveis. De acordo com o estudo desenvolvido no presente trabalho, verifica-se que 98% dos inquiridos refere que tem conhecimento da missão e visão da organização e cerca de 67% refere que existe um processo formalizado para definir a estratégia da organização.

Por outro lado, a definição das métricas e dos procedimentos de recolha de dados é essencial, mas deve ser acompanhada de uma infraestrutura de informação capaz de ajudar na gestão dos fluxos de dados, tanto para a recolha desses dados como para as tarefas de relatórios a produzir.

Confrontando esta necessidade com as restrições orçamentais, verifica-se baixo investimento não só em infra-estruturas e materiais por forma a obter um melhor tratamento de dados, mas também na formação dos seus colaboradores. Através do estudo desenvolvido no presente trabalho, verifica-se que o suporte informático utilizado para na utilização do balanced scorecard é o MS Excel não acarretando por isso mais custos a nível de software à organização.

E referir ainda que, o balanced scorecard é muitas vezes encarado como uma ferramenta temporária ou uma ferramenta que apenas permite um maior controlo operacional da organização, levando também ao insucesso da mesma.

4.4.5. Principais conclusões

Do exposto se conclui, que o balanced scorecard pode ser uma ferramenta de grande utilidade para a gestão das organizações sem fins lucrativos pois, devido à importância crescente que tais entidades têm nas sociedades contemporâneas e também devido ao facto de estarem sujeitas a alguns princípios elementares de concorrência (nomeadamente pela obtenção de fundos), estas organizações devem utilizar a gestão estratégica por forma a serem capazes de demonstrar que têm uma missão e que mobilizam de forma apropriada e eficaz os recursos para a sua prossecução.

O facto do objetivo primordial destas organizações consistir em alcançar o melhor output para os clientes/utentes através de uma determinada restrição orçamental ou conjunto de meios financeiros e materiais, exige uma maior rapidez e qualidade das decisões, só possível através de uma clara definição da missão organizacional e controlo dos seus processos/procedimentos.

Assim, verifica-se que a introdução de ferramentas de gestão em organizações do terceiro setor embora seja fundamental, obriga:

- a) Uma revolução na sua cultura de decisão e dos processos/procedimentos de gestão internos;
- b) a conhecer as especificidades não só do setor em que está inserida, mas também organização;
- c) a que a organização esteja devidamente capacitada para a mudança, sendo o seu processo de implementação realizado de forma gradual e participativa;
- d) a que não seja inibidora dos processos de criatividade, inovação e adaptação permanente – também determinantes da competitividade da organização.

Relativamente à metodologia balanced scorecard, verifica-se que, embora seja uma ferramenta que se adapta bem às características específicas e idiossincráticas das organizações do terceiro setor (permitindo colocar a descoberto os seus mecanismos próprios criadores de valor), a mesma é ainda desconhecida por grande parte dos responsáveis pela gestão de organizações do terceiro setor, sendo esta a principal razão pela sua não utilização nas mesmas.

Por outro lado, verifica-se que o maior desafio na implementação de um balanced scorecard numa organização sem fins lucrativos consiste na sua adequação à realidade da organização.

5. CONCLUSÕES

5.1. Objetivos do capítulo

Neste capítulo pretende-se:

1. Apresentar de forma sucinta os principais conceitos abordados no presente trabalho;
2. Relacionar o ponto de partida do estudo e os objetivos do mesmo com as principais conclusões dos capítulos do presente trabalho;
3. Apresentar as principais limitações do estudo como as propostas para pesquisas/desenvolvimentos futuros.

5.2. Principais Conclusões

Sendo importantes agentes de transformação humana e social, é hoje em dia muito importante o papel desenvolvido por parte das organizações do terceiro setor na conjuntura económico-social nacional.

Desta forma, a profissionalização da sua gestão é essencial, já que sua atuação é demasiado importante para que seja minorizada por falta de credibilidade ou capacidade. Assim, baseada na transparência dos seus procedimentos, nasce uma nova necessidade e responsabilidade: a da eficácia e eficiência da sua ação e recursos.

À semelhança do que se verifica nas organizações com finalidade lucrativa, é fundamental que as organizações do terceiro setor sejam capazes de perceber o que gera valor para os seus clientes/utentes e de monitorizar o desempenho organizacional de acordo com a natureza específica da missão e os seus objetivos perante a sociedade onde atuam.

Para tal, as ferramentas e os princípios de gestão utilizados nas organizações com finalidade lucrativa, poderão contribuir para a viabilidade e competitividade das organizações do terceiro setor e para as ajudar a obter melhores desempenhos na realização da sua missão.

Ao longo da elaboração do presente trabalho, foi possível verificar que o balanced scorecard constitui uma dessas ferramentas visto que, de entre outros aspetos, permite definir e esclarecer a missão, visão e a estratégia, estabelecer a comunicação e a ligação entre as perspectivas da organização, dos vetores e dos objectivos estratégicos, e, a sua flexibilidade permite ainda que o modelo possa ser adaptado às necessidades específicas de cada organização (independentemente do setor de atividade a que esta pertence).

Perante os factos evidenciados, o presente trabalho partiu do pressuposto que a adoção de ferramentas no apoio à gestão era baixa por parte das organizações sem fins lucrativos, tanto a nível mundial (como revelam os estudos dos seguintes autores: Ducker, 1990; Niven, 2003; Anheier, 2005; Kaplan & Norton, 2006), como a nível nacional (Santos 2006; Pimentel & Major, 2007; Russo, 2009). Tendo o presente trabalho como principal objetivo a análise do contexto das IPSS em Portugal, no sentido de aferir o nível de capacitação para adoção da metodologia do balanced scorecard, verifica-se que a esta metodologia só muito recentemente começou a ser conhecida pelos responsáveis pela gestão destas organizações. O estudo empírico que foi desenvolvido no presente trabalho permite também concluir que, superadas as barreiras iniciais (desenvolver mecanismos de gestão que permitam estabelecer e comunicar a visão estratégica da empresa e adequar a missão da mesma às necessidades dos seus clientes/utentes tendo em conta os recursos escassos que gere), o balanced scorecard poderá proporcionar às organizações do terceiro setor uma otimização da eficiência e eficácia processos organizacionais, permitindo definir quais são aqueles em que a organização atinge ou deve atingir a excelência (reduzindo desta forma os seus custos e riscos). O facto de ser possível integrar as ferramentas/processo de gestão já utilizados na organização, aliado ao também ao facto de auxiliar a mesma em todas as fases e ciclos da gestão estratégica (da formulação ao controlo), permite ao balanced scorecard assegurar a compreensão da estratégia da organização por todos os colaboradores da mesma (estimulando um melhor desempenho das suas funções e a interação de todos os colaboradores da organização).

Perante o exposto, é possível verificar que o ponto de partida do presente trabalho (a adoção de ferramentas no apoio à gestão é baixa por parte das organizações sem fins lucrativos) é verdadeiro e reflete a atual realidade das organizações sem fins lucrativos.

Verifica-se também que o principal objetivo do trabalho foi também concretizado pois, face às necessidades e especificidades das organizações sem fins lucrativos, verifica-se que o modelo *balanced scorecard* é adequado para as mesmas e, que as mesmas têm condições para implementarem o mesmo.

Desta forma, se as organizações do terceiro setor forem capazes de dar um salto qualitativo e quantitativo, ao nível do seu desempenho, facilmente se poderão vir a substituir o Estado e ao setor privado na prestação de muitos serviços, contribuindo decisivamente para um modelo de desenvolvimento mais humano, local e sustentável.

5.3. Limitações do Estudo

A maioria dos trabalhos de investigação tem várias limitações que afetam, inevitavelmente, as suas contribuições. E este trabalho não é exceção.

A principal limitação deve-se ao facto da amostra ter estado condicionada por questões de tempo e financeiras, o que levou a que os questionários fossem apenas enviados para as IPSS que possuem e-mail.

Verifica-se também, uma baixa taxa de resposta obtida (só se obtiveram 369 respostas ao questionário, num universo de 3.001 organizações, 12,4% ou 12,2% se excluídos os questionários rejeitados). Por outro lado, o facto de não ser possível a extrapolação dos dados para as restantes IPSS existentes no país (pois foi efectuada uma amostragem por conveniência) pode também ser considerado uma limitação do presente estudo.

Uma outra limitação verificada tem a ver os destinatários do inquérito por questionário (elementos da administração ou outro elemento que a mesma considerasse habilitado para o efeito) pois embora cerca de 70% dos respondentes tenham afirmado que pertenciam à administração, nunca será possível comprovar que essa informação está efetivamente correta e que os dados obtidos através do inquérito por questionário refletem a realidade atual das organizações em estudo.

Tal como já referenciado no presente trabalho, a gestão estratégica nas organizações do terceiro setor é um conceito muito complexo, desta forma, a limitação de algumas questões não permitiu que fosse obtida toda a informação relativamente à temática em causa.

A título de exemplo, verificou-se no estudo que a utilização de instrumentos de gestão no apoio da tomada de decisão era fraca por parte das IPSS em estudo, mas não permitiu perceber quais eram as ferramentas que eram utilizadas pelos responsáveis pelas organizações que referem utilizar as mesmas.

Uma outra limitação verificada tem a ver com é a escassez de bibliografia de suporte à implementação do balanced scorecard em organizações do terceiro setor.

Por fim, a obtenção dos contactos eletrónicos das entidades também foi um grande desafio no presente estudo pois apenas foi enviada no dia 21 de Junho de 2013 uma listagem que continha somente os nomes das IPSS (registadas em Portugal até esse mesmo dia), tendo a mesma que ser completada através da pesquisa do endereço eletrónico a nível individual por parte do autor do presente trabalho.

5.4. Pesquisas futuras/desenvolvimentos futuros

Em Portugal, as investigações relacionadas com o terceiro setor, não são muito frequentes. Seria, por isso, importante a realização de mais estudos acerca da aplicação das várias ferramentas de apoio à gestão nesse mesmo setor, permitindo a essas mesmas organizações aperfeiçoarem as práticas de gestão por elas utilizadas e, por outro lado, possibilitar (caso se justificassem) melhorias dessas mesmas ferramentas de apoio à gestão.

Foi também verificado (e explicado) que nem todas as implementações do balanced scorecard são bem sucedidas. Desta forma, seria igualmente proveitoso que a investigação permitisse conhecer casos de claro fracasso de adopção desta metodologia, por forma a que os mesmos fossem cometidos futuramente e a implementação fosse bem sucedida.

Por outro lado, uma vez que o presente trabalho apresentou e analisou toda a envolvente acerca da implementação de um balanced scorecard para uma organização sem fins lucrativos em Portugal, faria todo o sentido adaptar essas mesmas considerações para um estudo de caso, por forma a perceber quais as consequências das mesmas num contexto prático.

6. BIBLIOGRAFIA

6.1. OBRAS

- Anheier, H. (2003). *Work in the Non-profit Sector: Forms, Patterns and Methodologies*. Geneva: OIT.
- Anheier, H. (2004). *Civil Society: Measurement, Evaluation, Policy*. London: Earthscan.
- Alvarez, J. (1999). *La contabilidad de Dirección Estratégica y el Euro*. España: *Técnica Contable*, Ene.
- Anthony, R. & Govindarajan, V. (2003). *Management Control Systems*. London: McGraw-Hill.
- Apolinário, J. (2002). A gestão nas organizações sem fins lucrativos. *Dirigir - Revista para chefias e quadros*, N.º113, p. 43-48.
- Azevedo, C., Menezes, J. & Franco, R. (2010). *Gestão de Organizações Sem Fins Lucrativos – o desafio da inovação social*. Porto: Imoedições.
- Banker, R., Chang, H. & Pizzini, M. (2004a). The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Performance Measures Linked to Strategy. *The Accounting Review*, Vol. 79, p. 1-23.
- Banker, R., Potter, G. & Srinivasan, D. (2000). An empirical investigation of an incentive plan that includes nonfinancial performance measures. *The Accounting Review*, Vol. 57, p. 85-91.
- Bilhim, J. (2001). *Teoria Organizacional – estruturas e pessoas*. 2ª edição revista e actualizada. Lisboa: Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas.
- Bouckaert, L. & Vandenhove, J. (1998). Business Ethics and the Management of Non-Profit Institutions. *Journal of Business Ethics*, Vol. 17, p. 12-19.
- Bourguignon, A., Malleret, V. & Norreklit, H. (2004). The American Balanced Scorecard versus the French Tableau de Bord: the ideological dimension. *Management Accounting Research*, N.º15, p. 11-12.
- Caldeira, J. (2010). *Implementação do Balanced Scorecard no Estado – Gerir a Performance Estratégica para a Criação de Valor Público*. Coimbra: Edições Almedina, SA.

- Chang, O. & Chow, C. (1999). The Balanced Scorecard: a Potencial Tool for Supporting Change and Continuous Improvement in Accounting Aducation. *Issues in Accounting Education*, Vol. 14, p. 9-12
- Caruana, A., Money, A. & Berthon, P. (2000). Service quality and satisfaction- the moderating role of value. *European Journal of Marketing*, Vol. 34, p. 32-33
- Carvalho, M. (2001). *Introdução à temática da gestão social: Gestão de projetos sociais*. São Paulo: Almedina.
- Carvalho, C. & Azevedo, G. (2001). Balanced Scorecard – Sistema de Informação vs Sistema de Gestão. *Revista Estudos do I.S.C.A.A.*, IIª Série 6/7, p. 17-19.
- Costa, E. (2006). *Gestão Estratégica*. São Paulo: Saraiva.
- Collins, J. & Porras, J. (1996). Building your company's vision. *Harvard Business Review*, Vol. 54, p. 65-77.
- Dávila, A. (1999). Nuevas herramientas de control: El Cuadro de Mando Integral. *Revista de Antiguos Alumnos - Universidad de Navarra*, N° 41, p. 43-47
- Davis, S. & Albright, T. (2004). An investigation of the effect of Balanced Scorecard implementation on financial performance. *Management Accounting Research*, Vol. 15, p. 21-23.
- DeBusk, G., Brown, R. & Killough, L. (2003). Components and relative weights in utilization of dashboard systems like the Balanced Scorecard. *The British Accounting Review*, Vol. 35, p. 35-42.
- D'Isanto, F., Mosca, M. & Musella, M. (2009). Is there Gender Segregation and Discrimination in the Social Enterprise? The Italian Case. Naples: University of Naples Federico II.
- Drucker, P. (1990). *Managing the Nonprofit Organization: Principles and Practices*. New York: Harper Collins.
- Eccles, R. (1991). The Performance Measurement Manifesto. *Harvard Business Review*, Vol. 69, p. 14-19.
- Epstein, M. & Manzoni, J. (1998). Implementing corporate strategy: From Tableaux de Bord to Balanced scorecard. *European Management Journal*, Vol. 16, P. 45-47.

- Evers, A., Laville, J. (2004). *The Third Sector in Europe*. Massachusetts: Edward Elgar Publishing.
- Filho, E. (2005). *Balanced Scorecard e a Gestão Estratégica – Uma abordagem prática*. 2º edição. Rio de Janeiro: Campus
- Fottler, M. (1981). Management: Is it really generic? *Academy of Management Review*, Vol. 6, p. 1-12.
- Franco, R. (2005). *O sector não-lucrativo português numa perspectiva comparada*. Lisboa/Baltimore: Universidade Católica Portuguesa / Johns Hopkins University.
- Freire, Adriano. (1997). *Estratégia - Sucesso em Portugal*. Lisboa: Editorial Verbo.
- Gering, M. & Mntambo, V. (2000). Neither balanced or a scorecard. *Accountancy SA*, Vol. 14, p. 17-19.
- Gering, M. & Rosmarin, K. (2002). The do's and don'ts of Balanced Scorecard. *Accountancy SA*, Vol. 21, p. 21-25.
- Gidron, B., Kramer, R. & Salamon, L. (1992). *Government and the Third Sector – Emerging Relationships in Welfare States*. San Francisco: Jossey-Bass Publishers.
- Gendron, M. (1997). Using the Balanced Scorecard. *Harvard Management Update: a Newsletter from Harvard Business School*, N.º 10, p. 65-67.
- Hanson, J. & Towle, G. (2000). The Balanced Scorecard: Not just another fad. *Credit Union Executive Journal*, Vol. 40, p. 57-65.
- Headley, J. (1998). Aspectos prácticos de la implementación del cuadro de mando integral. *Finanzas y Contabilidad*, Vol. 22, p. 21-24.
- Hespanha, P. (2000). *Entre o Estado e o Mercado. As fragilidades das instituições de protecção social em Portugal*. Coimbra: Quarteto.
- Hoque, Z. & James, W. (2000). Linking Balanced Scorecard measures to size and market factors: Impact on organizational performance. *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 12, p. 32-36.
- Horváth, T. & Partners, L. (2003). *Dominar el Cuadro de Mando Integral - Manual práctico basado en más de 100 experiencias*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000, S.A.

- Ittner, D. & Larcker, F. (1998b). Are nonfinancial measures leading indicators of financial performance? An analysis of customer satisfaction. *Journal of Accounting Research*, N.º 36, p. 32-41.
- Jeantet, T. (2002). A economia social europeia. Lisboa: Poseidom.
- Jordan, J. & Rodrigues, J. (2005). *O Controlo de Gestão ao Serviço da Estratégia e dos Gestores*. 5ª edição. Lisboa: Áreas Editora.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1992). *The Balanced scorecard – Measures that drive performance*. Harvard Business Review, N.º 70, p. 23-28.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1993). Putting the Balanced Scorecard to Work. *Harvard Business Review*, N.º 72, p. 32-36.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996a). Using the Balanced Scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*, N.º. 74, p. 17-25.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996c). *The Balanced scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1997). *A Estratégia em Ação: Balanced Scorecard*. Tradução: Luiz Euclides Trindade Frazão Filho. 5ª edição. Rio de Janeiro: Campus.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2000). Having trouble with strategy? Then map it. *Harvard Business Review*, Vol 78, p. 10-15.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2001). *The Strategy Focused Organization*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2004). *Strategy Maps: converting intangibles assets into tangible outcomes*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2006). *Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2008b). Protect Strategic Expenditures. *Harvard Business Review*, N.º 86, p. 45-47.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2008c). *The Execution premium-linking strategy to operations for competitive advantage*. United States of America: Harvard Business School Publishing Corporation
- Kaplan, R. (2010). Conceptual foundations of the Balanced Scorecard. *Harvard Business School*, Working Paper 10-074, p. 32-38.

- Kendal, J. & Knapp, M. (1995). *A Loose and Baggy Monster: Introduction to the Voluntary Sector*. London: Routledge.
- Kotler, P. (2003). *Os 10 pecados mortais do marketing*. Rio de Janeiro: Campus.
- Kramer, R. (1998). *Nonprofit Organizations in the 21st Century: Will Sector Matter?* Washington: The Aspen Institute.
- Lange, C. (2003). Gender – an issue for social organizations in Germany. *Social World and Society*, Volume 1, p. 17-21.
- Lipe, M. & Salterio, S. (2000). The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Common and Unique Performance Measures. *The Accounting Review*, Vol. 75, p. 42-45.
- Lisboa, J., Coelho, A., Coelho, F. & Almeida, F. (2011). *Introdução à Gestão de Organizações*. 3.^a edição. Porto: Vida Económica.
- Malmi, T. (2001). Balanced Scorecards in Finnish companies: A research note. *Management Accounting Research*, Vol.12, p. 21-28.
- Martins, A. (2011). *Estruturação de um quadro de Bordo de Apoio à Gestão (Balanced scorecard)*. Formação Segmentada – 2211, Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC).
- Martin, L. & Kettner, P. (1996). *Measuring the performance of human Service programs*. London: Sage Publications.
- Martinsons, M., Davison, R. & Tse, D. (1999). The Balanced Scorecard: a foundation for the strategic management of information systems. *Decision Support Systems*, Vol. 25, p. 71-88.
- McCunn, P. (1998). The Balanced Scorecard: the eleventh commandment. *Management Accounting*, Vol. 32, p. 34-36.
- McGill, M. & Wooden, L. (1975). Management in the Third Sector. *Public Administration Review*, Vol. 21, p. 41-45.
- Mcleish, B. (1995). *Successful Marketing Strategies for Nonprofit Organizations*. New York: Wiley & Sons, Inc.
- Mirvis, P. & Hackett, E. (1983). Work and work force characteristics in the nonprofit Sector. *Monthly Labor Review*, N.º 106, p. 12-19.
- Nanus, B. (2000). *Liderança visionária*. Rio de Janeiro: Campus.
- Newman, W. & Wallender, H. (1976). Managing Not-for-Profit Enterprises. *Academy of Management Review*, Vol. 34, p. 21-32.

- Niven, P. (2003). *Balanced scorecard: Step-by-step for government and nonprofit Agencies*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Niven, P. (2005). *The Balanced Scorecard Diagnostics – Maintaining Maximum Performance*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Niven, P. (2014). *Balanced Scorecard Evolution: a dynamic approach to strategy execution*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Norreklit, H. (2003). The Balanced Scorecard: What is the score? A rhetorical analysis of the Balanced Scorecard. *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 28, p. 32-36.
- Olve, N., Roy, J. & Wetter, M. (2000). *Implementando y Gestionando el Cuadro de Mando Integral - Guía práctica del Balanced Scorecard*. Barcelona: Ediciones Gestión, SA.
- Pérez, L. & Ask, U. (2001). Diseño e Implantación del Cuadro de Mando Estratégico: El Caso de Tres Empresas Multinacionales. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, n.º 109, p. 21-29.
- Pinto, F. (2009). *Balanced Scorecard: Alinhar Mudança, Estratégia e Performance nos Serviços Públicos*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Porter, M. (1992). *Vantagem Competitiva: Criando e sustentando um desempenho superior*. 7ª edição. Rio de Janeiro: Campus.
- Quivy, R., Campenhoudt, L. (1995). *Manual de Investigação em Ciências Sociais*. Lisboa: Gradiva.
- Ramos, C. & Gonçalves, D. (2002). Balanced Scorecard: Uma ferramenta de gestão estratégica. *Jornal de Contabilidade*, N.º 298, p. 21-29.
- Ramos, M. (2003). Medición y gestión del rendimiento: ventajas de los sistemas de indicadores integrados. *Harvard Deusto -Finanzas & Contabilidad*, N.º 52, p. 32-39.
- Rodrigues, L. & Sousa, G. (2001). The use of the Balanced Scorecard in Portugal. *NEGE – Núcleo de Estudos em Gestão - Working Papers*, N.º 11, p. 42-49.
- Russo, J. (2009). *Balanced Scorecard para PME e Pequenas e Médias Instituições*. Lisboa: Lidel – edições técnicas, Lda.

- Salamon, L. & Anheier, H. (1992). In Search of the Nonprofit Sector II: The Problem of Classification. *Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Non-profit Sector Project*, N.º 3, p. 15-21.
- Salamon, L. (2012). Case Study of European Nonprofit Sector. *Working Papers of the Johns Hopkins Comparative Non-profit Sector Project*, N.º 35, p. 48-59.
- Salas, O. & Dowds, J. (1998). Qué es y cómo se construye el cuadro de mando integral. *Finanzas y Contabilidad*, N.º 22, p. 42-48.
- Salas, O. & García, P. (1999). La aplicación del Cuadro de Mando Integral - Un ejemplo en la Unidad de Relaciones Internacionales de una universidad pública. *Auditoria Pública*, N.º 17, p. 15-23.
- Santos, R. (2006). *Balanced Scorecard em Portugal, Visão, Estratégia e Entusiasmo*. Cascais: Gestão plus Edições.
- Sawhill, J. & Williamson, D. (2001). Measuring what matters in nonprofits. *The McKinsey Quarterly*, N.º 2, p. 36-38.
- Shapiro, B. (1973). Marketing for nonprofit organizations. *Harvard Business Review*, N.º 22, p. 41-42.
- Schmid, H. (2002). Relationships between organizational properties and organizational effectiveness in three types of nonprofit human service organizations. *Public Personnel Management*, Vol. 31, p. 54-62.
- Simón, C. (2000). El cuadro de mando integral: algunas reflexiones. *Harvard Deusto - Finanzas & Contabilidad*, N.º 33, p. 24-32.
- Simões, J. (2004). *Retrato político da saúde. Dependência do percurso e inovação em saúde: da ideologia ao desempenho*. Coimbra: Edições Almedina.
- Sousa, M. & Rodrigues, L. (2002). *O Balanced Scorecard: um instrumento de gestão estratégica para o século XXI*. Lisboa: Rei dos Livros.
- Suárez, L. & Alvarez, A. (2000). Reflexiones acerca del diseño y puesta en práctica de un sistema de información para la gestión. *Actualidad Financiera*, N.º 3, p. 32-38.
- Tiffany, P. & Petersom, S. (1998). *Planejamento estratégico para Dummies*. 10ª Impressão. Rio de Janeiro: Elsevier.
- Wicks, A. & Freeman, A. (1998). Organization Studies and the New Pragmatism: Positivism, Anti-Positivism, and the Search for Ethics. *Organization Science*, Vol.9, p. 54-56.

- Williams, K. (2009). *Gestão Estratégica*. Porto: Civilização Editores, Lda.

ANEXOS

Anexo 1: Questionário

O Balanced Scorecard nas Instituições Particulares de Solidariedade Social em Portugal

No âmbito do projecto final de Mestrado de Gestão na especialidade de Contabilidade da Universidade de Évora intitulado «O Balanced Scorecard nas Instituições Particulares de Solidariedade Social em Portugal: Uma Proposta de Modelo» venho por este meio solicitar a colaboração da vossa instituição no trabalho de investigação em curso, bastando para tanto que um membro da Administração ou outro elemento que a mesma considere habilitado responda ao presente questionário.

O questionário destina-se para fins de investigação e insere-se num estudo sobre a utilização de ferramentas de apoio à gestão por parte das Instituições Particulares de Solidariedade Social em Portugal. Todas as respostas que lhe solicitamos são rigorosamente anónimas e nenhuma informação disponibilizada será tratada individualmente.

As suas respostas são muito importantes para o sucesso desta investigação.

O link de acesso ao questionário segue no final do presente email.

Antecipadamente grato.

Com os melhores cumprimentos,

Duarte Rodrigues

Link para aceder ao questionário:

https://docs.google.com/forms/d/1fcZLI9qVep7_P1PbNotkiFGgj2z5nOd2ofBZncVo/viewform

1. Sexo

Masculino

Feminino

2. Há quanto tempo é colaborador da organização?

- Até 1 ano
- Entre 1 a 3 anos
- Entre 3 anos e 5 anos
- Entre 5 anos e 10 anos
- Mais de 10 anos

3. Habilitações Literárias

- Primeiro ciclo do ensino básico
- Segundo ciclo do ensino básico
- Ensino secundário
- Licenciatura
- Mestrado
- Doutoramento

4. Função na Organização

- Direção/Administração
- Departamento Financeiro
- Departamento Comercial
- Departamento Recursos Humanos
- Outro

5. Idade da pessoa responsável pelo preenchimento do inquérito

- 16 a 24
- 25 a 39
- 40 a 54
- 55 a 69
- 70 ou mais

6. Qual a dimensão da organização?

- Micro (menos de 10 colaboradores)
- Pequena (menos de 50 colaboradores)
- Média (menos que 2350 colaboradores)
- Grande (mais que 250 colaboradores)

7. Qual a região onde se situa a organização?

- Norte

- Centro
- Lisboa
- Alentejo
- Algarve Madeira
- Açores

II

8. Que tipo de organização é a presente entidade?

- Cooperativa
- Mutualidade
- Misericórdia
- Fundação
- Associação e outras Organizações da Economia Social

9. Qual o seu setor de atividade?

- Agricultura, Silvicultura e Pescas
- Atividades de Produção e Transformação
- Comércio, Consumo e Serviços
- Desenvolvimento, Habitação e Ambiente
- Atividades Financeiras
- Ensino e Investigação
- Saúde e Bem-estar
- Cultura, Desporto e Recreio/Lazer
- Cultos e Congregações
- Organizações Profissionais, Sindicais e Políticas
- Não Especificadas

10. Tem conhecimento da missão e visão da organização?

- Sim
- Não

11. Na sua opinião, qual a percentagem de colaboradores que poderão ter conhecimento da missão e visão da organização?

- Até 30%
- Entre 30% e 50%
- Entre 50% e 75%
- Entre 75% e 100%

12. Existe algum processo formalizado/estruturado para definir a estratégia da organização?

III

Sim

Não

13. Se respondeu sim à questão anterior, indique qual das seguintes frases corresponde melhor à prática seguida na organização:

A estratégia é o resultado de um processo em permanente construção originado pela comunicação entre os diferentes stakeholders

A estratégia é desenvolvida em consonância com a missão, visão e objectivos da organização

A estratégia é definida com base em lacunas operacionais tendo como principal objectivo colmatar as mesmas

A estratégia é definida de acordo com os resultados de exploração e o orçamento anual

14. Como é medido o desempenho da organização?

Através do cumprimento de objetivos e resultados atingidos pela organização de acordo com a sua missão

Eficácia do planeamento estratégico

Através da estabilidade financeira

Satisfação do cliente

Bem estar dos empregados

15. Com que frequência é avaliado o desempenho da organização?

Mensalmente

Trimestralmente

Semestralmente

Anualmente

Nunca foi avaliado

16. É utilizado algum instrumento de gestão para auxiliar a gestão da organização? (tais como: Tableau de Bord, Sistema ABC, Benchmarking, etc?)

Sim

Não

17. Alguma vez foram efetuados serviços externos de consultoria para apoio na melhoria de gestão na organização?

Sim

IV

Não

18. Se sim, as propostas apresentadas foram adequadas às necessidade da organização?

Sim

Não

19. Qual a percentagem das propostas implementadas pela organização?

Até 20%

Até 30%

Até 50%

Até 75%

Até 90%

100%

20. Relativamente à implementação de instrumentos de auxílio à gestão da organização, como classifica a organização?

A estrutura organizacional dificulta o desenvolvimento de novas ideias e oportunidades de inovação ao nível da gestão da mesma

A estrutura organizacional possibilita a exploração de oportunidades de inovação

A organização apresenta uma estrutura flexível e capaz de dar resposta a desafios e projectos inovadores, apesar de não possuir processos regulares de gestão e inovação

A empresa dispõe de processos bem definidos e estendidos a toda a organização, suficientemente flexíveis para o desenvolvimento de ideias inovadoras e para a análise e selecção de oportunidade e ideias

21. Conhece a ferramenta de apoio à gestão denominada Balanced Scorecard (BSC)?

Sim

Não

22. Há quanto tempo tem conhecimento do BSC?

Há cerca de um ano

- Há cerca de 3 anos
- Há cerca de 5 anos
- Há cerca de 10 anos

V

23. Como tomou conhecimento do BSC?

- Formação acadêmica
- Através de uma empresa de consultoria
- Através de artigos científicos
- Através de livros
- Internet
- Outros

24. Alguma vez foi implementado na organização?

- Sim
- Não

25. Ocorreu alguma tentativa de implementação mesmo que somente a nível departamental?

- Sim
- Não

26. Essa implementação ou tentativa foi da responsabilidade exclusiva da organização ou houve apoio de entidade externa/consultoria?

- Responsabilidade exclusiva da organização
- Apoio de entidade externa/consultoria

27. Qual o horizonte temporal definido para a sua implementação?

- Até 6 meses
- Entre 6 meses e um ano
- Entre 1 ano a 2 anos
- Entre 2 anos a 3 anos
- Entre 3 anos a 5 anos
- Mais de 5 anos

28. A implementação foi concluída?

- Sim

Não

29. Quais os principais desafios encontrados na sua implementação?

- Investimento financeiro bastante elevado
- A sua implementação implica o envolvimento de todos os colaboradores, sendo complicado motivar todos para esse efeito
- Surgimento tardio dos primeiros resultados
- O facto de a estratégia não estar bem estruturada na organização, impossibilita o seu sucesso
- Definição de objectivos estratégicos

VI

30. Se conhece o BSC e, mesmo que a sua organização não o tenha implementado, indique na seguinte lista quais os que traduzem maiores benefícios:

- Clarifica a visão e a missão empresarial
- Integra a estratégia no dia-a-dia operacional dos colaboradores
- Acompanhamento no curto prazo da performance estratégica da organização
- A prontidão na identificação das causas de eventuais desvios da estratégia
- A disseminação da estratégia na organização
- Alinhamento dos colaboradores chave da organização com a estratégia
- Focalização dos colaboradores na concretização dos objectivos estratégicos
- Permite analisar desvios estratégicos e identificar quais as medidas para a sua correcção
- Possibilidade de integrar todas as ferramentas de gestão já existentes na organização
- Potencia a sustentabilidade a longo prazo
- O BSC pode ser integrado com o sistema de prémios e incentivos da empresa

31. Qual a tecnologia/Sistema de Informação de suporte ao BSC?

- MS Office (Excel ou outra solução)
- Software específica para o BSC
- Sistema de Business Intelligence
- Outros

32. Qual a disponibilidade da organização para implementar este modelo na sequência deste estudo?

- Imediata

A prazo

Sem disponibilidade

VII