



UNIVERSIDADE D
COIMBRA

Luis Alves Lopes

**O NÍVEL DE CONHECIMENTO E DE
IMPLEMENTAÇÃO DO *BALANCED
SCORECARD* NAS INSTITUIÇÕES
PARTICULARES DE SOLIDARIEDADE SOCIAL
PORTUGUESAS**

Dissertação no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças
apresentada à Faculdade de Economia da Universidade de
Coimbra para obtenção do grau de Mestre

Orientadora: Professora Doutora Isabel Maria Correia da Cruz

Setembro de 2022



Luis Alves Lopes

**O NÍVEL DE CONHECIMENTO E DE
IMPLEMENTAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD*
NAS INSTITUIÇÕES PARTICULARES DE
SOLIDARIEDADE SOCIAL PORTUGUESAS**

**Dissertação no âmbito do Mestrado em Contabilidade e Finanças,
orientada pela Professora Doutora Isabel Cruz, apresentada à
Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra para obtenção
do grau de Mestre**

Setembro de 2022

Agradecimentos

Agradeço à Susana, ao Tiago e ao Diogo, pelo apoio incondicional, e por abdicarem da minha presença, em tantos momentos, ao longo deste desafio.

À ARCIL pela flexibilização da minha vida profissional, o que me permitiu aprender, e em especial à Cristina Silva e à Eugénia Guerra, pelas sugestões, leitura atenta e revisão do trabalho, nas suas várias fases.

À Professora Isabel Cruz, pela sua orientação, e ao Professor Pedro Cerqueira, pelo apoio estatístico.

Por fim, um agradecimento à CNIS, pela divulgação do estudo junto dos seus afiliados e à UNITATE, na pessoa do professor Tiago Abalroado, pela informação gentilmente disponibilizada.

RESUMO

O Terceiro Setor (TS) representa um papel económico e social muito importante em Portugal. Pela sua função social e pelo emprego que gera, o setor tem-se desenvolvido, estando representado por todo o país. São-lhe delegadas, pelo Estado, atribuições indispensáveis à proteção social, à difusão da cultura, da arte e do desporto, entre outras, promovendo a cidadania e a coesão territorial. Em geral, as organizações que o compõem são modestamente financiadas, e a suas necessidades crescentes, o que torna imperativo terem uma boa gestão, e o seu controlo, no sentido da eficiência e da *performance*.

Para esta investigação, consubstanciada numa revisão de literatura sobre o TS, e as IPSS em particular, sobre as ferramentas de controlo de gestão, nomeadamente, o BSC, na sua aplicação geral e também ao referido setor; foram recolhidos dados através de um inquérito dirigido às organizações filiadas na Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade Social (CNIS). De uma subpopulação de 3420 IPSS, foram obtidas e analisadas 318 respostas, o que corresponde a uma taxa de resposta de 9,36%, tendo as conclusões sido comparadas com as obtidas por Quesado *et al.* (2012), num estudo análogo sobre empresas privadas.

As evidências parecem indicar que o BSC é conhecido por aproximadamente metade das organizações inquiridas, e usado por uma pequena parte. Em geral, as IPSS parecem ter implementado o BSC por precisarem de uma ferramenta abrangente, e na procura de eficiência e controlo de custos. Não obstante as organizações parecerem estar satisfeitas com os resultados obtidos, as constatações geram evidências de que as implementações são recentes e podem ser pouco consistentes com os pressupostos estabelecidos na literatura, para que se considere que o modelo está a ser utilizado como uma ferramenta de gestão estratégica. É apresentada, como maior dificuldade à implementação e manutenção, a falta de experiência e conhecimento sobre o modelo. As conclusões parecem indicar que, de forma geral, pode existir convergência entre os resultados obtidos no presente estudo, e os obtidos por Quesado *et al.* (2012), junto de empresas privadas.

Palavras-Chave: Controlo de Gestão, Medição de *Performance*, *Balanced Scorecard* (BSC), Terceiro Setor, Economia Social, IPSS, *Non-Profit Organization* (NPO).

ABSTRACT

The Third Sector plays a very important economic and social role in Portugal. Due to its social function and the jobs it creates, the sector has developed and is represented throughout the country. It is delegated, by the state, attributions that are indispensable for social protection, dissemination of culture, art and sports, among others, promoting citizenship and territorial cohesion. In general, the organisations that compose it are poorly financed, and their needs are growing, which makes it essential to have a good management, and its control, in the sense of efficiency and *performance*.

For this research, based on a literature review on the Third Sector (TS), and the IPSS in particular, on management control tools, namely, the BSC, in its general application and also to that sector; data was collected through a survey addressed to organizations affiliated to the National Confederation of Institutions of Social Solidarity (CNIS). From a subpopulation of 3420 IPSS, 318 responses were obtained and analysed, which corresponds to a response rate of 9.36%, and the results were compared with those obtained by Quesado et al. (2012), in an analogous study on private companies.

Evidence seems to indicate that the BSC is known by approximately half of the surveyed organisations and used by a small proportion. In general, IPSS seem to have implemented the BSC because they needed a comprehensive tool, and in the search for efficiency and cost control. Notwithstanding the fact that organizations seem to be satisfied with the results obtained, findings provide evidence that implementations are recent and may be inconsistent with the assumptions set forth in the literature so as to consider that the model is being used as a strategic management tool. Lack of experience and knowledge about the model is presented as a major difficulty to implementation and maintenance. The findings seem to indicate that, in general, there may be some convergence between the results obtained in the present study, and those obtained by Quesado et al. (2012), with private companies.

Key Words: Management Control, Performance Measurement, Balanced Scorecard (BSC), Third Sector, Social Economy, IPSS, Non-Profit Organization (NPO).

SIGLAS E ABREVIATURAS

BSC – *Balanced Scorecard*

CASES – Cooperativa António Sérgio para a Economia Social

CEO – *Chief Executive Officer*

CNIS – Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade Social

CSES – Conta Satélite da Economia Social

ES – Economia Social

FPO – *For Profit organization*

IPSS – Instituição Particular de Solidariedade Social

ISES-INE – Inquérito ao Setor da Economia Social – Instituto Nacional de Estatística

MIMNOE - *Multidimensional Integrated Model of Non-profit Organizational Effectiveness*

NFPO – *Non-for-profit organizations*

NPO – *Non-profit organization*

OSFL – Organização sem fins Lucrativos

PME – Pequena e Média Empresa

PVS – *Public Value Scorecard*

RO – Resultado Operacional

ROI – *Return on Investment*

SGQ – Sistema de Gestão da Qualidade

SROI – *Social Return on Investment*

TS – Terceiro Setor

UEN - Unidade Estratégica de Negócio

VAB – Valor Acrescentado Bruto

VAL – Valor Atualizado Líquido

LISTA DE FIGURAS, GRÁFICOS E TABELAS

Índice de Figuras

Figura 1 – Processo de Transação	8
Figura 2 – Antiguidade das Organizações	12
Figura 3 – Membros da Direção	13
Figura 4 – Membros da Direção por Género	13
Figura 5 – Entidades com Equipamentos Sociais.....	14
Figura 6 – Tipo de Entidade	14
Figura 7 – Forma Jurídica das organizações	16
Figura 8 – Sistemas de Medição de Performance.....	22
Figura 9 – SROI - Processo	27
Figura 10 – Modelo PVS I.....	31
Figura 11 – Modelo PVS II	32
Figura 12 – Modelo MIMNOE.....	33
Figura 13 – As 4 Dimensões do BSC	36
Figura 14 – Encadeamento das Dimensões do BSC	37
Figura 15 – Critérios para as Dimensões do BSC	38
Figura 16 – Dimensão Financeira - Indicadores.....	40
Figura 17 – Dimensão Clientes – Indicadores.....	41
Figura 18 – Dimensão Processos Internos – Indicadores	42
Figura 19 – Dimensão Aprendizagem e Crescimento – Indicadores	43
Figura 20 – Estudos sobre a aplicação do BSC em Portugal	51
Figura 21 – Quadro Evolutivo da Utilização do BSC	51
Figura 22 – Testes Qui-Quadrado	66
Figura 23 – Testes Qui-Quadrado	69

Índice de Gráficos

Gráfico 1 – Antiguidade da organização	58
Gráfico 2 – Áreas de Atividade	59
Gráfico 3 – Número de Colaboradores.....	59
Gráfico 4 – Volume Anual de Rendimentos	60
Gráfico 5 – Valor do Ativo.....	61
Gráfico 6 – Tipo de organização (estatuto)	61
Gráfico 7 – Distribuição por Género	62
Gráfico 8 – Membros dos Órgãos Sociais por Idade.....	62
Gráfico 9 – Direção Executiva	63
Gráfico 10 – Utilização de Sistemas de Controlo de Gestão.....	64
Gráfico 11 – Sistemas Utilizados	64
Gráfico 12 – Conhecimento sobre o BSC	65
Gráfico 13 – Nível de Utilização do BSC	68
Gráfico 14 – Estado da Implementação.....	72
Gráfico 15 – Tipo de Implementação	75
Gráfico 16 – Elaboração de Projeto Piloto	76
Gráfico 17 – Utilização de Software	77
Gráfico 18 – Finalidade do Software.....	78

Gráfico 19 – Elementos Presentes no BSC	79
Gráfico 20 – Perspetivas apresentadas no BSC.....	80
Gráfico 21 – Relações de Causalidade	81
Gráfico 22 – Validação Estatística da Causalidade	81
Gráfico 23 – Utilização de Mapa Estratégico.....	82
Gráfico 24 – Impacto decorrente da Utilização do Mapa Estratégico.....	83
Gráfico 25 – Ligação do BSC ao Sistema de Incentivos e Recompensas	85
Gráfico 26 – Razões para a Não-Vinculação.....	86
Gráfico 27 – Momento da Vinculação	87
Gráfico 28 – Frequência do Acompanhamento do BSC	89
Gráfico 29 – Forma de divulgação dos resultados	90
Gráfico 30 – Meios usados para a divulgação	91
Gráfico 31 – Resultados Obtidos.....	92
Gráfico 32 – Análise Custo-Benefício	93

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Dados do TS	5
Tabela 2 – Dados da Conta Satélite da Economia Social.....	15
Tabela 3 – Respostas por Perspetiva do BSC.....	29
Tabela 4 – Fatores Críticos de Sucesso na implementação do BSC	47
Tabela 5 – Tipo de Empresa.....	53
Tabela 6 – Entidades respondentes por tipologia	57
Tabela 7 – Nível de conhecimento detido sobre o BSC	65
Tabela 8 – Perceção detida relativamente ao BSC	66
Tabela 9 – Nível de Utilização do BSC.....	68
Tabela 10 – Razões para a Adoção do BSC	69
Tabela 11 – Razões para ter Usado e Abandonado o BSC.....	70
Tabela 12 – Estado da Implementação	72
Tabela 13 – Maturidade da Implementação	73
Tabela 14 – Razões para Implementar	73
Tabela 15 – Objetivos a Atingir	74
Tabela 16 – Tipo de Implementação	75
Tabela 17 – Elaboração de Projeto Piloto	76
Tabela 18 – Recurso a Consultores Externos	76
Tabela 19 – Utilização de Software.....	77
Tabela 20 – Finalidade do Software	78
Tabela 21 – Elementos Presentes no BSC.....	79
Tabela 22 – Perspetivas apresentadas no BSC	80
Tabela 23 – Relações de Causalidade.....	81
Tabela 24 – Validação Estatística da Causalidade	81
Tabela 25 – Utilização de Mapa Estratégico	82
Tabela 26 – Impacto decorrente da Utilização do Mapa Estratégico	83
Tabela 27 – Inter-relação entre Gestão Orçamental e BSC.....	84
Tabela 28 – Ligação do BSC ao Sistema de Incentivos e Recompensas	85
Tabela 29 – Razões para a Não-Vinculação.....	86
Tabela 30 – Momento da Vinculação.....	87
Tabela 31 – Impacto da Vinculação	88

Tabela 32 – Frequência do Acompanhamento do BSC.....	89
Tabela 33 – Forma de divulgação dos resultados.....	90
Tabela 34 – Meios usados para a divulgação	91
Tabela 35 – Impacto da Implementação na Mudança	92
Tabela 36 – Resultados Obtidos	93
Tabela 37 – Análise Custo-Benefício.....	93
Tabela 38 – Obstáculos ao processo de implementação.....	94
Tabela 39 – Benefícios da Utilização	96
Tabela 40 – Motivos para a Não-Adoção.....	98
Tabela 41 – Razões para Implementar	99
Tabela 42 – Objetivos a Atingir	100
Tabela 43 – Elementos Presentes	102
Tabela 44 – Perspetivas Usadas	102
Tabela 45 – Impacto decorrente da utilização dos Mapas Estratégicos	103
Tabela 46 – Inter-relação com a gestão Orçamental	104
Tabela 47 – Momento da Vinculação.....	105
Tabela 48 – Impacto da Vinculação	105
Tabela 49 – Frequência do Acompanhamento	106
Tabela 50 – Forma de Divulgação.....	106
Tabela 51 – Meios usados para Divulgação	107
Tabela 52 – Impacto da Implementação na Mudança	107
Tabela 53 – Resultados Obtidos com a Implementação.....	108
Tabela 54 – Análise Custo/Benefício da Implementação.....	108
Tabela 55 – Obstáculos Enfrentados na Implementação.....	109
Tabela 56 – Benefícios Obtidos com a Implementação	110

ÍNDICE

RESUMO	iv
ABSTRACT	v
SIGLAS E ABREVIATURAS	vi
LISTA DE FIGURAS, GRÁFICOS E TABELAS	vii
Índice de Figuras	vii
Índice de Gráficos.....	vii
Índice de Tabelas	viii
1. INTRODUÇÃO	1
1.1 Justificação do Tema	1
1.2 Propósito e principais objetivos do estudo	2
1.3 Metodologia	2
2. A IMPORTÂNCIA DO TS NO CONTEXTO PORTUGUÊS	4
2.1 Características e relevância.....	4
2.2 Financiamento.....	6
2.3 O fator pessoas e a questão da produtividade	10
2.4 Estatísticas relevantes para o estudo	12
2.5 As IPSS	14
3. A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO.....	20
3.1 A importância do controlo de gestão nas organizações – Dados históricos	20
3.2 Diferenças entre sistemas de controlo de gestão nas empresas e nas OSFL	24
3.3 Os principais modelos de medição de <i>performance</i> ao serviço das OSFL.....	26
4. O BSC	34
4.1 A génese do BSC	34
4.2 A arquitetura do modelo	35
4.3 As dimensões	37
4.4 O BSC em organizações do TS.....	44
4.5 Implementação do BSC - Fatores de sucesso	47
4.6 Alguns estudos sobre a implementação do BSC em Portugal	50
5. ESTUDO EMPÍRICO.....	53
5.1 Metodologia	53
5.2 Análise de dados	58
5.2.1 Identificação da Organização	58
5.2.2 O conhecimento detido sobre o BSC.....	65
5.2.3 Utilização do BSC	68

5.2.4	Processo de implementação do BSC	71
5.2.5	Conteúdo do BSC	78
5.2.6	Aplicação do BSC	84
5.2.7	Efeitos da utilização do BSC	91
6.	DISCUSSÃO DOS RESULTADOS	97
7.	CONCLUSÃO, LIMITAÇÕES E SUGESTÕES DE INVESTIGAÇÃO FUTURA... ..	111
	REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	119
	DIPLOMAS LEGAIS	126
	APÊNDICES	127
	Apêndice I – BSC: Suficientes Benefícios?	127
	Apêndice II – Testes Anova (Questão 2.2)	131
	Apêndice III – Testes Anova (Questão 3.2)	133
	Apêndice IV – Questionário	134

1. INTRODUÇÃO

1.1 Justificação do Tema

As organizações seguem a sua missão, a sua razão de existir, cumprindo diariamente a visão e procurando atingir os seus objetivos operacionais e estratégicos. A medição e quantificação deste cumprimento, é do controlo de gestão, a quem caberá medir, planejar e monitorizar o comportamento organizacional, aferir a *performance* e o seu nível de sucesso (Osborne e Gaebler (1992), permitindo à gestão de topo a tomada de decisão, a melhoria contínua dos seus processos e o realinhamento estratégico.

A criação de valor é intrínseca ao cumprimento da missão, sendo disponibilizado ao beneficiário final do bem produzido ou serviço prestado, ou ainda àquele que, não o sendo, é a terceira parte, que beneficia financiando a operação e exercendo a sua responsabilidade social (Andrade & Franco, 2007).

As Organizações sem Fins Lucrativos (OSFL) apresentam-se, de forma geral, com fracos recursos financeiros e dependência de financiadores (Mendes, 2017), necessidade de demonstrar *accountability* (Dykstra, 1938) e dificuldade em definir e medir o grau de cumprimento dos seus objetivos não financeiros. Acrescendo, caso os resultados no cumprimento da sua missão não sejam satisfatoriamente atingidos, correm o risco de perder o financiamento das tutelas, donativos financeiros ou em géneros, ou o apoio voluntário.

De entre as OSFL, Portugal tinha, em 2017, 5647 IPSS ativas, desempenhando importantes funções sociais e económicas. Como tal, parece ser importante estudar o nível de conhecimento e presença de modelos de controlo de gestão nestas organizações portuguesas, particularmente o BSC, e a forma como este tem contribuído para melhorar a sua *performance* e para o cumprimento dos objetivos organizacionais.

No que respeita ao tema em análise, parece existir uma lacuna na investigação dirigida ao TS em Portugal, setor que tem um peso relevante na economia, e onde a gestão profissionalizada e a adoção das respetivas práticas poderiam permitir-lhe melhorar e desenvolver-se para responder, de forma eficaz, à crescente procura de apoios sociais, designadamente no domínio do apoio á terceira idade, à infância e às famílias.

1.2 Propósito e principais objetivos do estudo

Neste enquadramento, o propósito do presente estudo vai no sentido de obter evidências empíricas quanto ao nível de conhecimento e utilização de modelos de controlo de gestão nas IPSS portuguesas. Especificamente, estabeleceram-se como objetivos principais, conhecer quais as entidades que usam modelos de controlo de gestão, quais delas usam o BSC, quais as razões inerentes à sua adoção ou abandono, motivações, objetivos, benefícios e dificuldades encontradas no processo de implementação nas organizações.

Para concretizar o acima descrito, propõe-se a encadear as seguintes etapas:

- 1 Compreender a importância do TS, e em particular das IPSS, no contexto socioeconómico português;
- 2 Compreender a importância do controlo de gestão nas OSFL, por analogia às demais;
- 3 Analisar alguns dos principais modelos de medição de *performance* ao serviço da OSFL, e particularmente o BSC;
- 4 Compreender as particularidades da implementação do BSC no TS;
- 5 Aflorar alguma da investigação realizada em Portugal no âmbito da implementação do BSC;
- 6 Identificar o nível de conhecimento e utilização dos modelos de controlo de gestão nas IPSS em Portugal, comparando-as com as empresas privadas;
- 7 Identificar o tipo de implementação do BSC nas IPSS em Portugal, comparando-as com as empresas privadas;
- 8 Identificar o impacto da implementação do BSC nas IPSS em Portugal, ao nível das principais dificuldades na manutenção e utilização do modelo, e respetivos benefícios, comparando-as com as empresas privadas.

1.3 Metodologia

Foi realizado um estudo de carácter qualitativo, tendo por base um inquérito por questionário, dirigido a um subgrupo da população das IPSS portuguesas, constituído por 3420 instituições, tendo os dados sido tratados estatisticamente e as conclusões comparadas com um estudo similar, desenvolvido por Quesado *et al.* (2012), dirigido a empresas privadas.

1.4 Estrutura da Dissertação

No Capítulo II procede-se ao enquadramento do TS em Portugal, e particularmente das IPSS. No Capítulo III desenvolve-se o conceito de avaliação de desempenho e das ferramentas de controlo de gestão. No Capítulo IV é efetuado o enquadramento teórico relativamente do BSC; No Capítulo V apresenta-se o estudo empírico, iniciando com a apresentação da metodologia utilizada e, seguidamente, a apresentação dos resultados obtidos a partir dos dados recolhidos a partir do inquérito. No Capítulo VI é realizada uma análise comparativa entre os resultados obtidos no presente estudo, e os obtidos por Quesado *et al.* (2012), no estudo dirigido a empresas privadas. Finalmente, no capítulo VII são apresentados os resultados da investigação realizada, as limitações constatadas, sendo dado um contributo para futuros estudos neste domínio.

2. A IMPORTÂNCIA DO TS NO CONTEXTO PORTUGUÊS

2.1 Características e relevância

O TS, ou Setor Social Não Lucrativo, Economia Social e Solidária, OSFL ou ainda Setor da Sociedade Civil, inclui uma multiplicidade de organizações, de diferentes características (entre outras, ação social, desenvolvimento local, educação, saúde, reabilitação, desporto). Além deste, existem ainda o Primeiro Setor ou Setor Público, e o Segundo Setor ou Setor Privado, também denominados de Estado e Mercado, respetivamente (Quintão, 2011).

Ao setor pede-se que cubra necessidades e áreas que os outros setores deixam em aberto ou a que respondem de forma insuficiente, muitas vezes por serem atividades sem rentabilidade. De acordo com Quintão (2011, p. 5) a estas organizações são “...atribuídos papéis complementares ou residuais relativamente aos setores público ou privado lucrativo”.

Franco *et al.* (2006), identificam aspetos que diferenciam as organizações do TS das organizações públicas e privadas, designadamente:

- A natureza dos meios usados para obtenção dos recursos, que nestas organizações são essencialmente subsídios, donativos (em valor ou em géneros), ajudas governamentais, vendas solidárias, receitas das prestações de serviços ou venda de bens a preços reduzidos (face ao seu valor de mercado);
- Os seus resultados têm um fim social ou um objetivo de serviço público;
- A natureza dos bens e serviços - poderão ser diferentes dos produzidos pelo setor privado, nas suas características, mas na sua funcionalidade e na essência, satisfazem igual necessidade;
- O destino dos resultados - No setor privado, ou mesmo público, havendo lucros poderá haver distribuição. Nas organizações do TS, o resultado aplica-se no sentido de aumentar o valor dado ao cliente, a capacidade ou a melhoria da qualidade das respostas.

Conforme descrito pela Cooperativa António Sérgio para a Economia Social (CASES) na apresentação da Conta Satélite da Economia Social (CSES), referente a 2016 (elaborada em 2019), o TS é composto por grupos de entidades, de diferentes formas jurídicas, como sendo: Cooperativas, Associações Mutualistas, Misericórdias, Fundações, Associações com fins

Altruísticos e Subsetores comunitário e autogestionário (maioritariamente baldios, coletivos de trabalhadores e outras organizações de natureza comunitária). Este setor é muito relevante para a economia nacional e, conforme constatado por Franco *et al.* (2006), tendo apresentado a seguinte evolução:

Tabela 1 - Dados do TS

Ano de Análise	Nr Entidades	Emprego remunerado (%)	VAB (%)
2010	55.383	5,5%	2,8%
2013	61.268	6,0%	2,8%
2016	71.885	6,1%	3,0%

Fonte: CASES - Conta Satélite da Economia Social (2013, 2016 e 2019)

De acordo com Lino Maia, presidente da CNIS, no prefácio do trabalho de Mendes (2017), o setor social e solidário foi crescendo exponencialmente a partir de 1996, após Pacto de Cooperação para a Solidariedade Social, data após a qual as respostas sociais triplicaram.

Relativamente às suas características, e ainda de acordo com Franco, *et al.* (2006), salienta-se que o TS desenvolve, sobretudo, atividades de serviços, designadamente serviços sociais não lucrativos, na área da educação e da saúde, tais como:

1. Bem-estar na infância – adoção, centros de desenvolvimento infantil, creches e jardins-de-infância;
2. Serviços à juventude – prevenção da delinquência, prevenção da gravidez na adolescência, prevenção do abandono escolar, centros e clubes para a juventude, programas de emprego para a juventude;
3. Serviço às famílias - serviço a pessoas com deficiência;
4. Serviço a idosos;
5. Centros de autoajuda;
6. Serviços na área das atividades de expressão - participação cívica e advocacia;
7. Artes;
8. Cultura e lazer, proteção ambiental e associações empresariais, sindicais e profissionais, entre outros.

Verifica-se que, não só o setor tem grande variedade de atividades, como, conforme referido por Carvalho (2008), também as próprias organizações têm diferentes valências e servem diversas necessidades sociais.

Para Andrade e Franco (2007, p. 26), esta diversidade “demonstra a capacidade de adaptação de algumas instituições deste setor, na procura de melhor irem de encontro às necessidades da população, ou a sua capacidade de ajustamento aos fundos que conseguem captar”.

2.2 Financiamento

As organizações do TS, em Portugal, veem os seus fundos organizados em três grupos (Franco et al., 2006, p. 17):

- Receitas Próprias “que incluem pagamentos privados por bens e serviços, quotizações e rendimento de investimento”;
- Filantropia “que inclui doações individuais, doações de fundações e doações empresariais”;
- Apoios públicos ou governamentais, “que inclui subsídios, contratos, reembolsos por serviços prestados” e “pagamentos de sistemas de segurança social financiados pelo governo”.

Ainda de acordo com o autor, em Portugal têm predominado as organizações do primeiro grupo, seguido pelo terceiro - o das organizações onde predomina o financiamento por via de apoios governamentais. A Filantropia, caso incluísse o voluntariado, e este fosse valorizado, teria quase o dobro da importância, embora mantendo ainda o terceiro lugar – Citando o mesmo autor, (2006, p. 28), há uma “[...]ausência de consciência de setor” que limita “a capacidade do próprio setor em promover a filantropia, atrair o apoio do público, e assegurar políticas favoráveis ao seu futuro desenvolvimento”.

Nas organizações do TS, o utilizador pode, ou não, pagar o bem consumido. Este poderá antes ser pago pelo financiador, mas usufruído pelo beneficiário direto.

No que respeita aos Clientes das organizações, Andrade e Franco (2007, p. 9) definem-no como “pessoa ou entidade que usufrui dos bens e/ou serviços fornecidos pela organização” e tipificam-nos da seguinte forma:

- “Clientes/utilizadores/utentes/beneficiários”;

- "Clientes/doadores/financiadores”;
- "Clientes/membros/associados”.

Este facto introduz uma certa "perversão" no processo já que, como o beneficiário, maioritariamente, não paga o serviço, também não sente que tenha de contribuir para a sua melhoria, podendo ser menos exigente com a organização, havendo a ideia de que esta faz o que pode, com o que tem. Os bens ou serviços prestados poderão, neste sentido, ter qualidade abaixo do que seria de esperar caso o beneficiário os pagasse integralmente, o que dificulta o processo de avaliação de *performance* e não traduz um mecanismo que promova a eficácia e eficiência das organizações (Andrade & Franco, 2007).

Algumas organizações do TS são ainda denominadas “organizações híbridas”, ou seja, as que desenvolvem atividades de produção ou de serviços, competem no mercado com outras empresas, o que tem como objetivo ajudar a financiar a sua ação. Estas são comumente denominadas de Empresas Sociais, ou Negócios Sociais. De acordo com Ebrahim *et al.* (2014), estas não são organizações sem fins lucrativos típicas, nem tão pouco lucrativas típicas, mas uma combinação de ambas. Ou seja, estabeleceram desenvolver a sua missão através do mercado, e não exclusivamente através de financiamentos ou donativos públicos ou privados.

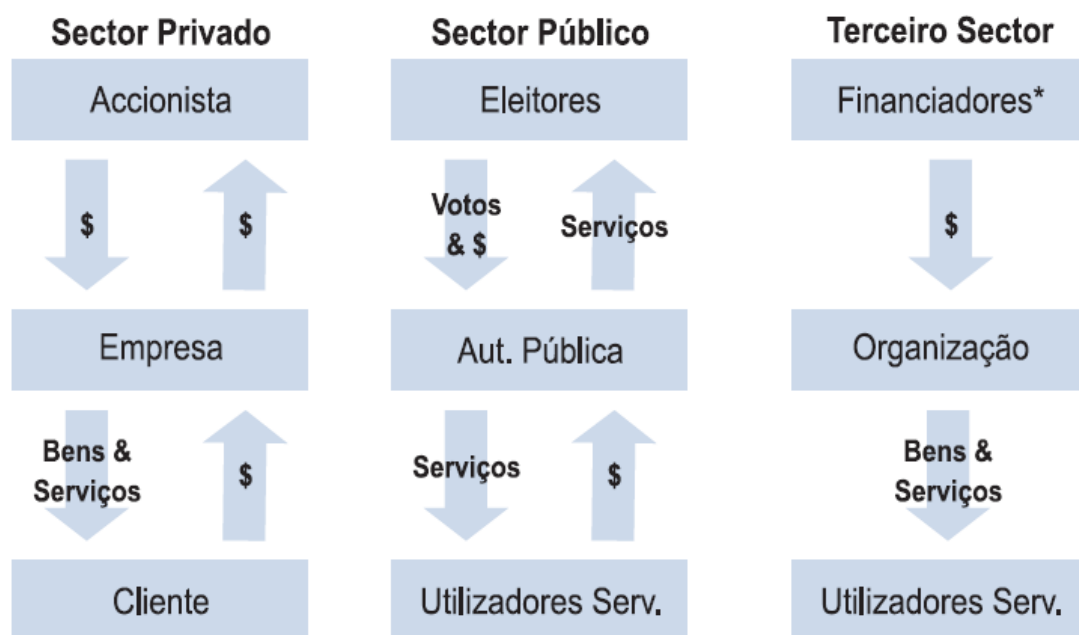
A este respeito, Ferreira *et al.* (2019), referem que, desde o início do século, se verifica um crescimento do número de empresas sociais, em todo o mundo, e em várias áreas de atividade. Uma investigação realizada por Huysentruyt *et al.* (2016), trouxe contributos no sentido de que estas empresas geram rendimentos que excederam os €6 biliões de dólares e serviram 871 milhões de beneficiários, empregando 5,5 milhões de pessoas. Tal acontece, sobretudo, em virtude da retirada do Estado da prestação de serviços sociais, em simultâneo com a entrada crescente de *stakeholders*, incluindo governos, organizações internacionais, e investidores, que veem estas organizações como uma forma de criar valor social e económico.

Todas as organizações, tenham elas fins lucrativos ou não, devem ter rentabilidade Parmenter (2012), já que esta traduz a forma de autofinanciar a sua atividade, investirem e aumentarem o valor social criado. De acordo com Niven (2008), referindo-se ao caso dos EUA, a maioria OSFL utiliza os seus recursos limitados para se promover junto dos mesmos doadores/financiadores. Há pouco ou nenhum investimento em infraestruturas organizacionais, ou mesmo no desenvolvimento dos colaboradores. Comparado com o setor

lucrativo, o setor das OSFL remonta ao final dos anos 70 e início dos anos 80, mas só em 2008 começou a compreender que, se quiser bons resultados, precisa de investir na construção de organizações fortes. Nesta ótica, Andrade e Franco (2007, p. 15) referem que “estas organizações podem ter lucro”, porém, “não podem é fazer deste o seu primeiro objetivo”. Designadamente, poderão, em paralelo com as suas atividades não-lucrativas, desenvolver outras, lucrativas, servindo estas para ajudar a financiar as outras “numa lógica de subsídio cruzada[...]”, “[...]fundamental é que as atividades lucrativas não venham nunca desvirtuar o sentido de missão da organização”.

Apresenta-se agora uma comparação do processo de transação que decorre, em cada um dos setores, entre a entidade financiadora, a entidade que recebe os recursos e a entidade cliente/utilizadora dos bens e/ou serviços, designadamente nas empresas privadas, setor público e TS:

Figura 1 – Processo de Transação



Fonte: (Andrade & Franco, 2007, p. 49).

Ainda no domínio do financiamento, parece haver, hoje, uma crescente preocupação dos doadores relativamente à aplicação dos recursos doados, no sentido da proteção da reputação do financiador. Borzaga e Dafourny (2001), referem a importância do controlo da distribuição dos rendimentos no sentido de assegurar a manutenção do capital de reputação. Nesta medida, as próprias organizações, dependentes de financiamentos e fundos externos, públicos ou privados, sentem uma crescente pressão no sentido da transparência e *accountability* como forma de garantir a satisfação do financiador e manter a sua confiança

e continuidade. Daí a importância da qualidade da informação reportada pelas organizações, que deverá ser comunicada de forma seletiva e adequada aos públicos a que se destina.

Dadas as recorrentes dificuldades financeiras destas organizações, e de acordo com Epstein e McFarlan (2011), é plausível que a gestão de topo perca o foco dos seus objetivos de missão, para se dedicar às questões associadas à sustentabilidade financeira e satisfação das necessidades e exigências dos colaboradores, de gestão complexa, designadamente no que respeita à sua avaliação, motivação e articulação entre força remunerada e força voluntária (quando exista).

Poderá verificar-se, ainda, particularmente em organizações híbridas (que têm, em simultâneo, atividades sociais e negócios sociais) aquilo a que Borzaga e Defourny (2001) consideram o desafio de equilibrar a viabilidade financeira e a criação de projetos sociais inovadores, numa dualidade de objetivos que leva, muitas vezes, a que não se consiga concretizar a intenção de expandir de forma a garantir a manutenção da confiança da rede de relações e a notoriedade organizacional.

Assim, verifica-se um desvio do foco na missão, com o objetivo de garantir a entrada de rendimentos, levando ao denominado *Mission Drift*, que Grimes *et al.* (2019, p. 26) define como uma “[...] descontinuidade entre as ações de uma organização e a sua identidade, onde esta é empurrada para objetivos financeiros e não para os objetivos de missão, procurando sobreviver e continuar”. No sentido de o evitar, Ferreira *et al.* (2019) apresenta o sistema de controlo de gestão como um mecanismo em evolução, com características formais e informais, usado para gerir a tensão dentro da organização social, que decorrem da existência, em simultâneo, de objetivos sociais e financeiros, juntando-a em torno das metas estabelecidas, considerando que há uma tendência crescente para que estas organizações obtenham rendimentos, e resultados financeiros, que lhes permitam investir para desenvolver a sua missão.

A diversidade de respostas, programas e atividades é, também, outro dos elementos polarizadores do foco dos gestores, dado que obriga ao aumento da complexidade da gestão, com superior exigência de comunicação, articulação e eficiência. Neste âmbito, e de acordo com Franco *et al.* (2006) é fundamental o investimento na formação dos recursos, bem como, conforme Andrade e Franco (2007), em sistemas de gestão que agilizem a comunicação e a centralização de registos de informação.

2.3 O fator pessoas e a questão da produtividade

Outro domínio que importa caracterizar quando falamos de organizações do TS, é o das pessoas envolvidas nos processos. Sejam elas colaboradores ou clientes, enquanto beneficiários dos serviços, representam, em qualquer dos casos, os seus ativos mais importantes. Os primeiros porque é sobre eles que assenta a qualidade do serviço prestados, e os segundos, por serem a razão de existência das organizações, cuja dinâmica se mobiliza para a resolução dos seus problemas.

Sob o ponto de vista dos seus colaboradores, poderemos dizer que nas organizações convivem os que são remunerados, com os voluntários. Em geral, e relativamente aos primeiros, podemos dizer que as remunerações são modestas. No caso concreto das IPSS, a sua determinação assenta na contratação coletiva onde, para a generalidade dos escalões, os colaboradores têm acesso a remunerações mínimas relativamente baixas, conforme estabelece, a título exemplificativo, o contrato coletivo entre a CNIS e a Federação Nacional dos Sindicatos dos Trabalhadores em Funções Públicas e Sociais (FNSTFPS) no Boletim do Trabalho e Emprego 44 de 29/11/2021. Muito deste facto resultará, certamente, do facto de as fontes de receita serem poucas, e nem sempre garantidas, dificultando a gestão dos recursos, designadamente a sua qualificação, motivação e retenção. Neste âmbito, e pela mesma razão, é difícil a captação do interesse de profissionais qualificados, no sentido de profissionalizar e especializar áreas (ex: gestão, comunicação e marketing, direito, entre outras). Conforme defendem Andrade e Franco (2007), os trabalhadores do TS são frequentemente remunerados de forma inferior ao que conseguem noutros setores, pelo que só se mantêm caso não consigam emprego ali, ou tenham outras motivações que não, apenas, a remuneração.

A este respeito Mendes (2017) aborda o problema da sustentabilidade económica e, em concreto, aquilo a que na teoria económica se chama "enfermidade de Baumol" - O grande dilema económico a que Baumol e Bowen se referiram inicialmente (Baumol & Bowen, 1966), e que se relacionava com o financiamento das artes em face do crescimento constante dos seus custos unitários, a que eles designaram de “desfasamento de produtividade”. A pressão resultante ao nível de custos passou a ser conhecida, então, como “Doença de Baumol”.

De acordo com Jalles (2008, p. 8), revisitando o conceito de Baumol e Bowen (1966), os preços relativos dos “setores estagnados”, ou setores intensivos em trabalho (como o social),

umentam face aos setores intensivos em capital, se estes últimos experimentarem aumentos sustentados da eficiência do fator trabalho. Os “setores progressivos”, intensivos em capital, experimentam sucessivos e cumulativos decréscimos nos coeficientes do *input* trabalho, enquanto os “setores estagnados” acompanham com coeficientes de *input* de trabalho constantes. Existindo mobilidade de trabalho entre os setores, os salários nos “setores estagnados” não podem situar-se atrás dos salários dos “setores progressivos”, pelo que os preços dos “setores estagnados” têm de aumentar relativamente aos preços nos “setores progressivos”. De acordo com os autores, os aumentos na produtividade ao longo do tempo podem ocorrer por diferentes razões:

- Aumento do capital por trabalhador,
- Melhor tecnologia,
- Aumento das qualificações dos trabalhadores,
- Melhor gestão, e
- Economias de escala.

Aumentos na produtividade são mais facilmente atingidos em indústrias que utilizam muita maquinaria e equipamento. Nos cuidados prestados pelas organizações sociais, as máquinas, equipamentos e tecnologia servem, apenas, um diminuto papel no processo produtivo, não significando, ainda assim, a sua completa ausência.

Duas razões explicam a inexistência do rápido e persistente crescimento da produtividade no setor social: Uma é a resistência à standardização nos cuidados pessoais, outra é o facto de a qualidade ser indissociável da quantidade de trabalho empregue na produção.

Assim, as pessoas são o principal fator de produção das organizações e, de acordo com a teoria, a produtividade deste fator não aumenta ao ritmo do resto da economia (não se pode substituir um cuidador por outro menos qualificado, ou por uma máquina), já a remuneração desse fator não pode evoluir a um ritmo progressivamente desfasado do resto da economia. Daqui resulta uma tendência de crescimento dos custos de produção dos bens e serviços, acima do verificado no resto da economia.

É célebre o exemplo limite que Baumol dá para ilustrar a situação — A execução de um quarteto de cordas de Mozart demora exatamente o mesmo tempo e implica o mesmo número de instrumentistas agora como há duzentos anos. Pura e simplesmente, não é possível aumentar a produtividade de uma interpretação musical. Contudo, os salários não deixaram de acompanhar aumentos registados no todo da economia, tornando cada vez mais

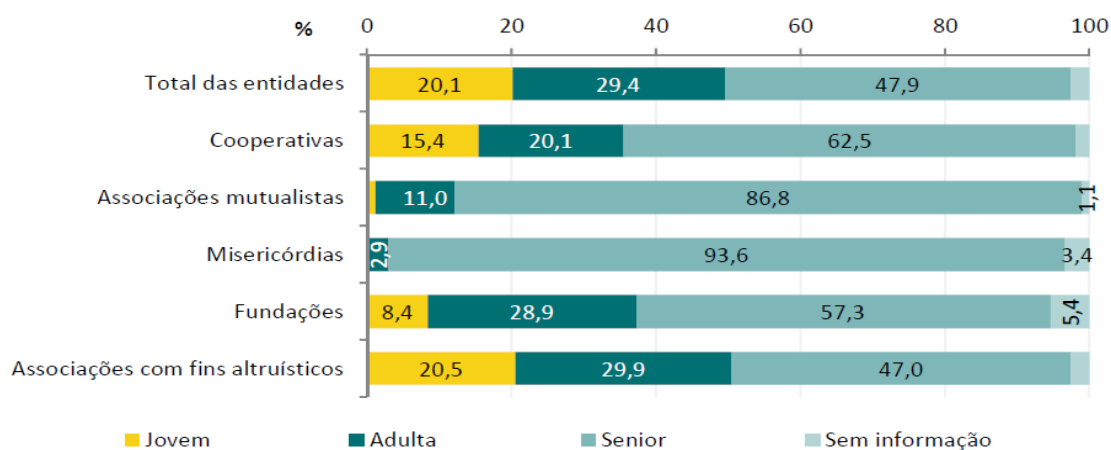
dispendioso levar a palco um quarteto de cordas. Esta situação é tanto mais grave para as organizações quanto o peso dos seus gastos de pessoal no total dos gastos.

2.4 Estatísticas relevantes para o estudo

Apresenta-se agora alguma informação estatística, referente a 2018, relacionada com o estudo empírico realizado no decorrer da presente dissertação, considerado relevante para a melhor compreensão da Setor da Economia Social (ES) em Portugal, conforme última edição do Relatório do Inquérito ao Setor da Economia Social (ISES-INE), de 2020:

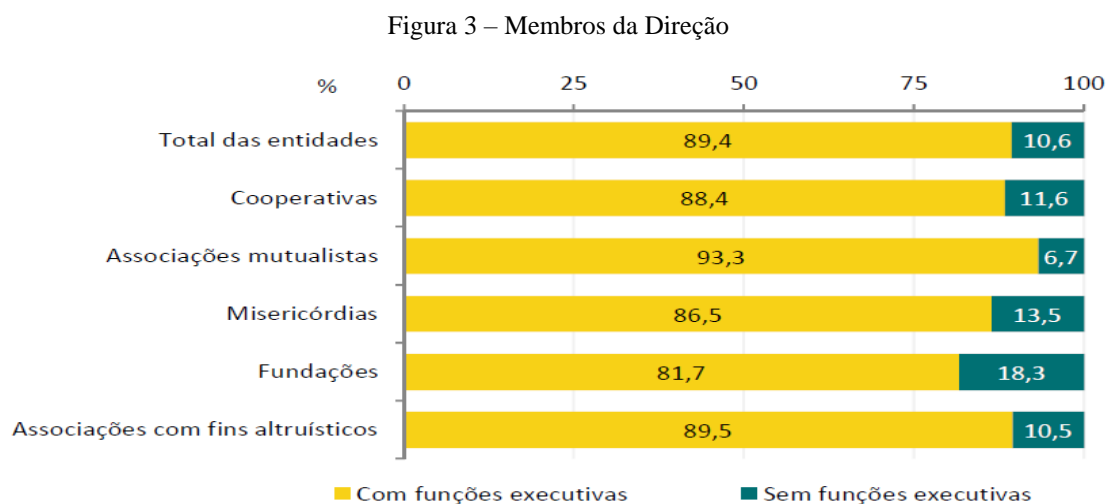
- Em termos de antiguidade, cerca de 48% das entidades da ES eram seniores (20 ou mais anos), sendo as Misericórdias são as que apresentam maior antiguidade (Figura 2)

Figura 2 – Antiguidade das Organizações



Fonte: Relatório ISES-INE (2020)

- Em 2018, cerca de 89% dos membros da direção de topo das entidades da ES tinham funções executivas (Figura 3)



Fonte: Relatório ISES-INE (2020)

- Em 2018, 45,8% das entidades da ES não utilizavam indicadores-chave para a monitorização/avaliação do desempenho da sua atividade;
- Em 2018, as entidades da ES identificaram como principal utilizador, beneficiário ou cliente, o público em geral (64,0%), as crianças (15,0%), os jovens (13,5%), a população idosa (8,9%) e os fiéis e crentes (8,5%);
- Em 2018, 55,9% das entidades da ES tinham apenas 1 ou 2 níveis hierárquicos na sua estrutura organizacional, 34,8% tinham 3 ou 4 níveis hierárquicos, 9,2% tinham 5 ou mais níveis hierárquicos;
- em 2018, segundo o ISES, cerca de 70% dos membros da direção de topo das entidades da ES eram do sexo masculino, variando esta percentagem entre 70,2% nas Associações com fins altruísticos e 79,3% nas Associações mutualistas (Figura 4);

Figura 4 – Membros da Direção por Género

Unidade: %

	Total da ES	Cooperativas	Associações Mutualistas	Misericórdias	Fundações	Associações com fins altruísticos
Masculino	70,4	76,6	79,3	72,0	71,2	70,2
Feminino	29,6	23,4	27,0	28,0	28,8	29,8

Fonte: Relatório ISES-INE (2020)

- Em 2018, cerca de 46% do total de entidades da ES não utilizaram indicadores-chave para a monitorização e avaliação do desempenho. Das entidades que recorreram à utilização de indicadores-chave em 2018, 30,1% utilizaram o indicador referente ao número de associados, utentes ou clientes, 20,8% utilizaram a evolução do volume de atos de serviço praticados e 15,9% utilizaram a evolução das receitas próprias.

2.5 As IPSS

De acordo com os dados do Ministério do trabalho e da Segurança Social, publicados no último Relatório da Carta Social (2020), entre 2000 e 2020 o número de entidades proprietárias de equipamentos sociais cresceu 74%. Destas entidades, que em 2020 eram 6801, 71% eram OSFL, sendo a grande maioria delas (53,48%) entidades do Setor Social e Solidário (IPSS, equiparadas e outras organizações particulares sem fins lucrativos).

Figura 5 – Entidades com Equipamentos Sociais

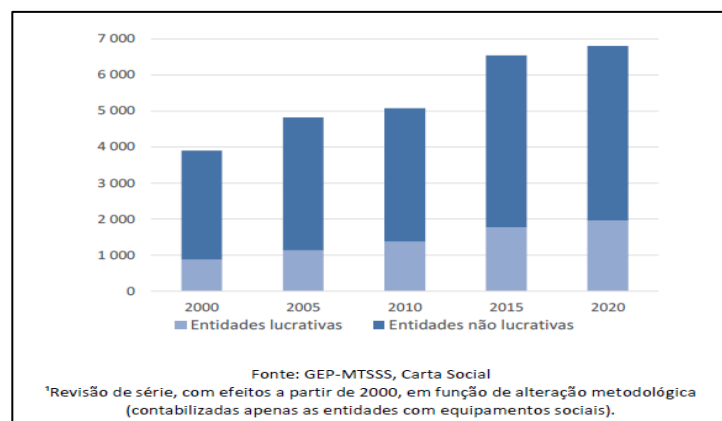
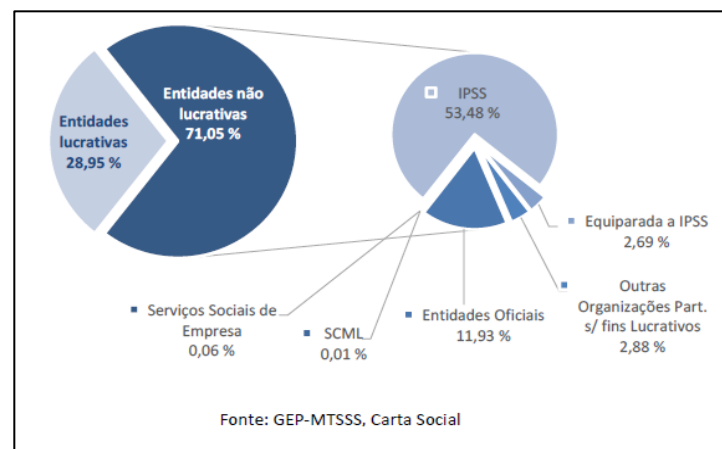


Figura 6 – Tipo de Entidade



Fonte: Carta Social – Relatório 2020 (ambas as figuras)

Em conjunto, as entidades com esta natureza jurídica (não lucrativas) da rede solidária e pública eram responsáveis por 84% dos 12 900 equipamentos sociais em funcionamento, o que confirma a importância destes setores no âmbito da proteção social às populações (Figura 5).

Os dados da Carta Social relativos a 2020 demonstram a relevância do TS no sistema de proteção social ao evidenciar que apoiou, em 2020, 907 000 pessoas e reunia 10 ou mais entidades proprietárias de equipamentos em 175 (63%) dos 278 concelhos do continente (Figura 6).

De acordo com Franco, *et al.*, (2006), as IPSS seguem a tendência de crescimento das demais organizações do TS, apresentando um movimento crescente nos últimos anos, conforme seguintes dados extraídos da CSES (Tabela 3):

Tabela 2 – Dados da Conta Satélite da Economia Social

Ano de Análise	Nr Entidades	Emprego remunerado (% do setor)	VAB (% do setor)
2010	5.022	63,4%	50,1%
2013	5.500	60,4%	43,0%
2016	5.622	51,5%	44,2%

Fonte: CASES - Conta Satélite da Economia Social (2013, 2016 e 2019)

Os dados da Tabela 3 mostram uma evolução de 11,9% do número de entidades entre 2010 e 2016.

No estudo realizado pela Universidade Católica Portuguesa para a CNIS, Mendes (2017) refere que, em 2017, estavam ativas em Portugal 5647 instituições.

De acordo com a central de balanços criada no referido estudo, apresenta-se de seguida a comparação da distribuição do número de IPSS, por formas jurídicas, com a CSES referente ao ano de 2013 (Figura 7).

Figura 7 – Forma Jurídica das organizações

FORMAS JURÍDICAS		DISTRIBUIÇÃO A PURADA NESTE ESTUDO PARA 2017		DISTRIBUIÇÃO DA CONTA SATELITE DA ECONOMIA SOCIAL PARA 2013 ²	
		N.º	%	N.º	%
Associações com Fins Altruísticos	Associações de Solidariedade Social	3364	59,57	n.d.	n.d.
	Centros Sociais Paroquiais	1017	18,01	n.d.	n.d.
	Casas do Povo	174	3,08	n.d.	n.d.
	Institutos de Organizações Religiosas	219	3,88	n.d.	n.d.
	Total	4774	84,54	4730	84,7
Misericórdias		375	6,64	385	6,9
Fundações de Solidariedade Social		252	4,46	218	3,9
Cooperativas de Solidariedade Social		161	2,85	134	2,4
Associações Mutualistas		85	1,51	106	1,9
TOTAL		5647	100,00	5584	100,0

Fonte: (Mendes, 2017, p.53).

As IPSS apresentam, assim, elevada preponderância já que oferecem bens e serviços de apoio social àqueles que deles necessitam, e que por eles não podem pagar um preço superior ao valor do seu custo (Mendes, 2017).

Contribuem, de igual forma, para promover a igualdade de direitos e a coesão, estando presentes nas comunidades onde não existem outros apoios sociais, designadamente prestados pelo Estado, ou ainda, captando recursos e redistribuindo-os às populações.

As IPSS captam recursos para os seus concelhos, provenientes de financiamentos públicos ou privados, sendo então utilizados na operação das organizações e "injetados" na economia local, onde ficam a circular, gerando um rendimento superior ao da entrada inicial que o originou.

No âmbito da sua responsabilidade política de proteção social, o Estado recorre às IPSS regulando a sua atividade e assegurando-lhes uma parte significativa do seu financiamento. De acordo com o seu atual estatuto, estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 119/83 - Diário da República n.º 46/1983, Série I de 1983-02-25, estas organizações são assim contratadas pelo Estado para a prestação dos serviços que àquele competem, procurando, ainda assim, manter a sua identidade, independente e radicada na sociedade civil (Sousa *et al.*, 2012).

As IPSS Portuguesas estão regulamentadas pela Lei Estatuto das IPSS, aprovado em 1979 e revista em 1983, através do Decreto-Lei n.º 119/83 de 25 de fevereiro, sendo alargado o seu âmbito de atuação a áreas distintas, como a saúde, a educação, a formação profissional, habitação, cultura, lazer/recreação, desporto, e fins humanitários. O Estado português confia nas IPSS, com base no princípio da subsidiariedade, a prestação de diversos serviços sociais suportado na relação de proximidade que estas têm com os cidadãos (Franco *et al.*, 2006).

A Constituição da República Portuguesa, no art.º 63.º, N.º5, reconhece a existência das IPSS, enquadrando-as no âmbito do Sistema da Segurança Social, estabelecendo o direito de que sejam apoiadas pelo Estado, o que se operacionaliza através dos denominados "Acordos de Cooperação" entre aquelas entidades e os serviços públicos de Segurança Social.

Para o presente trabalho, adotou-se o conceito de IPSS conforme consta no Decreto-Lei n.º 172-A/2014, de 14 de novembro, considerando IPSS - Instituições Particulares de Solidariedade Social,

[...] as pessoas coletivas, sem finalidade lucrativa, constituídas exclusivamente por iniciativa de particulares, com o propósito de dar expressão organizada ao dever moral de justiça e de solidariedade, contribuindo para a efetivação dos direitos sociais dos cidadãos, desde que não sejam administradas pelo Estado ou por outro organismo público. (Ministério da Solidariedade Emprego e Segurança Social, 2014).

As IPSS são organizações que apresentam as seguintes características:

- São privadas, porque são institucionalmente separadas do governo;
- São formais, dado que possuem algum grau institucional;
- São voluntárias, na medida em que na sua gestão ou organização, existe alguma participação voluntária;
- Não têm fins lucrativos;
- São autónomas, sendo constituídas por livre iniciativa dos cidadãos;
- Estão inseridas na economia, dada a sua atividade contínua de produção e distribuição de bens e serviços;
- Têm elevado risco económico, assumido pelos cidadãos que as criam;
- Podem ter uma quantidade mínima de trabalho remunerado, dado que associam este a trabalho voluntário;
- Possuem valores de solidariedade.

Conforme referido por (Mendes, 2017), os bens e serviços providenciados pelas IPSS são, na sua aceção económica (e não na aceção jurídica), maioritariamente, "privados", de momento que cumprem dois critérios fundamentais:

- Exclusão no acesso ao consumo - Ou seja, o acesso pode-lhes ser condicionado por fatores como o pagamento de um preço ou a satisfação de uma característica de elegibilidade e;
- Rivalidade no ato do consumo - Ou seja, um bem ou serviço consumido por uma pessoa fica indisponível para outra pessoa.

Estes bens denominados "privados" são os que melhor se prestam para transações de mercado, pelo que existe um mercado para a transação dos bens produzidos pelas IPSS. Contudo, só podem consumir estes bens as pessoas que possam pagar um preço que deve ser suficiente para cobrir o seu custo de produção, e só poderão ser fornecedores aqueles que os consigam produzir aos custos que as pessoas estejam dispostas ou possam pagar. Logo, deixar a produção e transação de bens e serviços de apoio social entregues a mecanismos de mercado, iria excluir consumidores sem capacidade para pagar os preços que cubram os custos de produção.

De acordo com o autor, e ainda que os bens sejam caracterizados como de natureza privada, o serviço prestado à comunidade, como um todo, é considerado de "bem público", no sentido de que contribui para maior e melhor coesão social. Portanto, o mercado não é o mais adequado para a produção de "bens públicos" enquanto atividade principal de uma organização, tendo a sua sustentabilidade económica de assentar sobre o financiamento público, a contribuição voluntária ou atividades mercantis secundárias (Mendes, 2017).

É, portanto, missão das IPSS, incluir os consumidores que o mercado excluiria, proporcionando os produtos e serviços a preços que, muitas vezes, se situam abaixo dos custos de produção.

Posto isto, as IPSS têm de procurar fontes de rendimento alternativas que suportem a diferença entre os seus custos e os valores pagos pelos utentes, visando assim a sua sustentabilidade e continuidade no cumprimento da missão. Parece evidente que a disponibilização de bens e serviços às pessoas, a preços inferiores aos seus custos, ou a valor nulo, obrigando a encontrar soluções alternativas de financiamento, tem impacto na estrutura financeira e na rendibilidade das IPSS, designadamente nos seus capitais próprios.

Assim se enquadram os modelos de controlo de gestão, enquanto mecanismos que ajudarão as IPSS na definição e operacionalização da estratégia, assim como a posterior medição de *performance* e definição de ações de melhoria contínua dos processos.

Importa ainda referir que, de acordo com os dados publicados, pela CNIS, na primeira central de balanços do setor social (Mendes, 2020), referentes a três anos consecutivos (2016, 2017 e 2018), e no que respeita a resultados e risco, vem que:

- A percentagem de IPSS com resultados líquidos negativos foi de 42,12% em 2016, 39,82% em 2017 e 44,10% em 2018;
- A percentagem de IPSS com resultados operacionais negativos – ali considerados Resultados antes de juros, impostos e depreciações e amortizações (EBITDA), foi de 18,76% em 2016, 16,46% em 2017 e 21,78% em 2018;
- Das 551 IPSS para as quais foi possível obter dados sobre os resultados operacionais para os três exercícios, 83 (15,06%) tiveram resultados operacionais negativos nos três, ou em dois desses exercícios;
- A amostra considerada no estudo corresponde a cerca de 10% da população, ou 565 IPSS.

3. A AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO

3.1 A importância do controlo de gestão nas organizações – Dados históricos

Michael Porter (1996) destaca a diferença entre eficácia operacional e posicionamento estratégico, para chegar ao conceito de estratégia:

[...] a arte de ser diferente, através da criação de uma proposta de valor única [...]. A eficácia operacional, conseguida através de boa *performance* na criação, produção, venda e entrega de produtos e serviços – é uma das componentes da vantagem competitiva, mas não é sustentável, acaba por ser imitada pela concorrência, criando-se uma convergência competitiva, onde todos atuam com processos semelhantes. (Porter, 1996, p. 38-54)

Contudo, para atingir o desejado desempenho, é necessário medi-lo. Processo que se foi desenvolvendo ao longo do Séc. XX não sendo, portanto, um conceito recente.

Foram vários os métodos desenvolvidos para levar a cabo este desígnio usando, de par a par, métricas financeiras e não financeiras. Destacam-se algumas das etapas mais marcantes desta caminhada:

- 1930 - O *Tableau de Bord* foi criado e desenvolvido por engenheiros franceses que procuravam formas para melhorar o processo de produção e compreender melhor as relações entre as ações e o desempenho alcançado (Pezet, 2007);
- 1950 - Ralph Cordiner, CEO da *General Electric*, identifica os indicadores de *performance* mais relevantes para o sucesso da companhia, ressaltando a rentabilidade, quota de mercado, atitudes dos empregados, responsabilidade social e equilíbrio entre metas a curto e a longo prazo. Provou que o sucesso na implementação de sistemas de gestão de *performance* necessitava da integração de indicadores externos à componente financeira das organizações (Eccles, 1991);
- 1954 - Peter Drucker - desenvolve o conceito de "Gestão por Objetivos" na sua obra "*The Practice of Management*";
- 1960 - Robert Anthony define o controlo de gestão como o processo através do qual os gestores garantem que os recursos são obtidos e utilizados, de forma eficaz e eficiente, de forma a atingirem os objetivos organizacionais.

Estes marcos estão, naturalmente, associados a empresas com fins lucrativos, designadamente à indústria, e não especificamente às OSFL, do mesmo modo que, ao longo de muito tempo, a gestão apareceu apenas associada às empresas. Contudo, esta aplica-se a todo o tipo de organizações, empresas e outras, designadamente às associações, sociedades e fundações. Em todas elas as necessidades são tendencialmente infinitas, e os recursos sistematicamente escassos, normalmente não nativos, mas antes provenientes de financiamentos públicos e/ou donativos de terceiros, carecendo de se verem alavancados e aplicados de forma eficiente, para que a organização atinja a sua missão.

Osborne e Gaebler (1992) defendem que, para que uma organização consiga avaliar os resultados alcançados e, portanto, determinar o seu nível de sucesso, terá de medir a *performance*.

Referindo-se particularmente ao setor público, Neely *et al.* (2002), define o processo de medição da *performance* como a mensuração da eficácia e eficiência das ações realizadas, com recurso a indicadores de desempenho:

[...] always remember that people in organisations respond to measurement. Measures send people messages about what matters and how they should behave. When the measures are consistent with the organisation's strategies they encourage behaviours that are consistent with strategy. (Neely *et al.*, 2002, p. 9)

A gestão de *performance*, segundo Cokins (2004), é descrita como sendo a tradução do planeamento de uma dada organização em resultados. Ou seja, é o processo de gestão da estratégia que, segundo ele, passa por três pensamentos:

- Que produtos ou serviços devem ser oferecidos?
- A que mercados/clientes se pretende servir?
- Como se podem diferenciar da concorrência?

Na medição de *performance* devem ser usadas métricas financeiras, mas também outras, não-financeiras (Niven, 2008). Estas últimas permitem o alinhamento com a estratégia e missão da organização. O uso exclusivo de métricas financeiras pode excluir fatores intangíveis (ex: experiência, satisfação dos colaboradores, conhecimento, etc) que têm, também, uma importância decisiva na obtenção de resultados pretendidos pela organização.

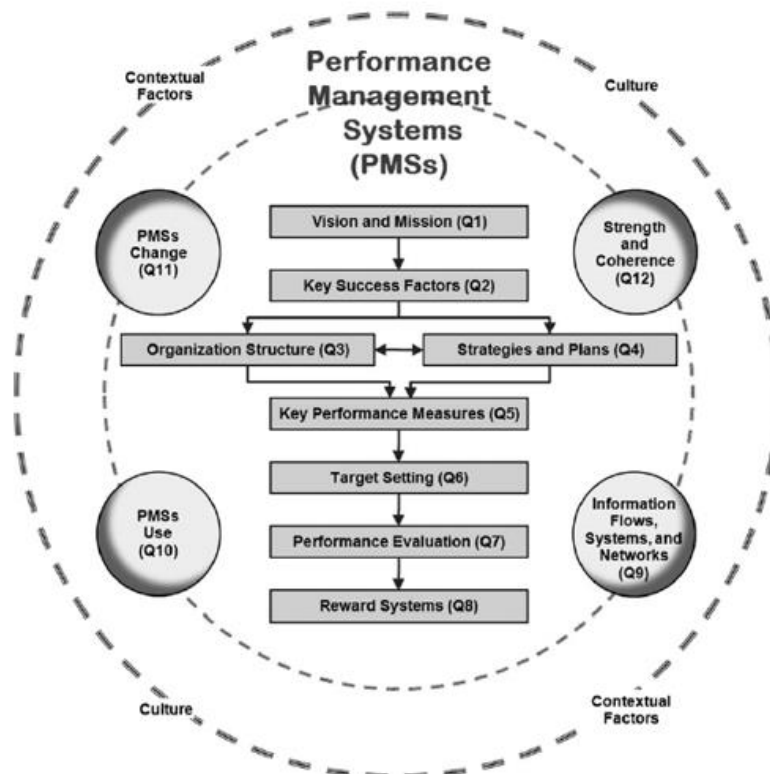
Num estudo sobre a gestão de *performance* na administração pública, Pinto (2010) refere que aquela inclui o sistema de medição, cujas ferramentas são utilizadas para avaliar, monitorizar e rever a *performance*. Ainda assim, o autor refere que o foco não deve estar centrado na medição, que não é um fim em si mesma, mas antes diz ser fundamental utilizar

os *outputs* obtidos através da medição, dando-lhes uma orientação que seja capaz de motivar, inspirar e alinhar pessoas com a missão, a visão e as prioridades estratégicas de cada organização, levando-as a melhorar a *performance*.

O conceito desenvolveu-se muito depois da década de 50, até à qual todas as métricas das organizações eram apenas financeiras (Eccles,1991).

Os sistemas de controlo de gestão desempenham um importante papel no sentido de juntar toda a organização em torno de um conjunto de metas. Ferreira e Otley (2009) consideram-nos como os mecanismos, processos e sistemas, formais e informais, em evolução, assim como as redes utilizadas pelas organizações para transmitir os principais objetivos e metas definidas pela gestão. Visam ajudar o processo estratégico e a gestão corrente, através da análise, planeamento, medição, controlo, recompensa, e gestão abrangente do desempenho, e por apoiar e facilitar a aprendizagem e mudança organizacional (Figura 8).

Figura 8 – Sistemas de Medição de *Performance*



Fonte: Ferreira e Otley (2009, p. 268)

Recorrendo a estudos de caso, Simons (1995, p. 5) desenvolveu um modelo denominado de “Alavancas de Controle”, que se subdivide em quatro tipos - crenças, fronteira, diagnóstico e interativo. O sistema de controlo de gestão é assim o conjunto de rotinas e procedimentos

de base formal e informal que os gestores usam para manter ou alterar os padrões das atividades organizacionais. Caso contrário, serão apenas sistemas de informação para a tomada de decisão.

Alguns autores defendem que os sistemas de controlo de gestão se baseiam no pressuposto de que alguém (gestores seniores, equipa de gestores de topo, ou mesmo coligações) procuram controlar o comportamento dos outros (gestores intermédios e empregados). Assim, Abernethy e Chua (1996, p. 573) define o sistema de controlo de gestão como sendo “[...]um conjunto de mecanismos desenhados e implementados pela gestão para com o objetivo de aumentar a probabilidade de que os atores da organização se comportem em acordo e de forma consistente com os objetivos estabelecidos pela dominante organizacional”.

Para Zimmerman (2001), os gestores podem usar os sistemas de controlo de gestão para suporte à sua tomada de decisão ou, alternativamente, poderão usá-los para suporte à tomada de decisão por parte dos seus subordinados. Em todo o caso, o sistema deve assegurar que existe coerência entre as decisões tomadas pelos gestores subordinados, ou o seu comportamento, em relação às metas estabelecidas. Caso não o façam, e se o sistema não for usado para que um indivíduo (gestor) possa orientar outro indivíduo (subordinado), em lugar de uma Sistema de Controlo de Gestão, teremos apenas uma ferramenta de apoio à decisão.

Chenhall (2003) considera que o sistema de controlo de gestão é um conceito que combina o sistema de contabilidade de gestão (uso sistemático de práticas de contabilidade de gestão, que inclui orçamentação e custeio de produto) e outros controlos, tais como controlo de pessoas e de grupos.

Merchant e Van Der Stede, (2007) considera o controle de gestão uma forma de lidar com o comportamento dos colaboradores, sendo que são estes, na organização, que fazem as coisas acontecer. Considera que o sistema de controlo de gestão é necessário no sentido de prevenir que não seja feito algo que a organização não quer, ou que falhem em algo que deveriam fazer.

Para Merchant e Oatley (2007), os sistemas de controlo de gestão são desenhados para ajudar uma organização a adaptar-se ao ambiente onde está instalada, de modo a entregar aos seus *stakeholders* os resultados chave por eles desejados, mantendo-se na sua rota de forma sustentável. Poderá incluir o processo de desenvolvimento estratégico, controlo estratégico,

processos de aprendizagem, sendo uma conceptualização onde praticamente tudo na organização está incluído no sistema.

De acordo com Malmi (2001), o conjunto de sistemas, regras, práticas, valores e outras atividades que a gestão põe em marcha no sentido de orientar o comportamento de subordinados, são considerados controlos de gestão. Para o autor, se forem sistemas completos e não, por exemplo, simples regras, então devem ser denominados de sistemas de controlo de gestão.

3.2 Diferenças entre sistemas de controlo de gestão nas empresas e nas OSFL

Citando Peter Drucker,

[...] uma empresa lucrativa cumpre a sua tarefa quando o cliente compra o produto, paga e fica satisfeito com ele; um governo cumpre a sua função quando tem uma política eficaz e efetiva. A organização sem fins lucrativos não fornece bens ou serviços nem controla; o seu produto não é um par de sapatos, nem uma regulamentação efetiva, mas um ser humano modificado. Estas organizações são agentes da evolução humana e o seu produto é um doente curado, um menino que aprende, um rapaz ou rapariga transformado num adulto que se respeita a si mesmo, uma vida humana inteiramente mudada? "...as instituições sem fins lucrativos existem pela sua missão, existem para mudar a sociedade e a vida dos indivíduos, e isto não deve esquecer-se nunca.[...]

Perguntam-me sempre em que se diferenciam as empresas das instituições sem fins lucrativos. As diferenças são poucas, mas profundas e a mais importante encontra-se, talvez, na área da *performance*. As empresas costumam defini-la com um critério demasiado estreito: é saber gerir o orçamento. (...) Numa organização sem fins lucrativos, esse padrão não existe (...), mas sim a importância de minorar a importância dos resultados, de alegar: estamos a servir uma boa causa (...) e isso já é em si um lucro. (Drucker, 1997, p. 10 e 107)

Também Apolinário (2002), refere que, ainda que havendo algumas diferenças entre empresas e OSFL, tal como existem entre empresas de setores diferentes, a mais importante consiste na medição da *performance*. Nas empresas, os resultados representam uma medida da sua eficiência. Nas OSFL, que não submetem a sua *performance* ao mercado, devem ser procuradas métricas alternativas.

A medição de *performance* das organizações consegue-se via modelos de *performance* construídos tendo por base os seus objetivos. No caso das OSFL, estes modelos obrigam a adaptações relativamente aos usados nas de propósito lucrativo (sejam comerciais ou industriais).

Envolvidos no processo de medição de *performance*, temos conceitos fundamentais, que acompanham qualquer dos modelos usados, tais como:

- Objetivo – Descrição clara do que a organização tem que fazer para executar a estratégia;
- Meta – Definição da *performance* desejado;
- Indicador – Conceito utilizado para medir e comunicar a *performance*. Normalmente tem caráter quantitativo e, portanto, traduzível em números mensuráveis, permitindo a medição do desempenho;
- Iniciativa – Ação, atividade, programa ou projeto desenvolvido pela organização com o objetivo de cumprir metas de *performance*.

Qualquer organização, no enquadramento competitivo atual, sente necessidade de melhorar a sua *performance* (Pinto, 2007). As OSFL não são exceção, procurando gerir a utilização dos seus recursos e dos resultados obtidos de modo mais eficiente, e simultaneamente desenvolver "*accountability*", através da medição e divulgação da sua *performance* e inerente aumento da transparência dos processos, fator que os *stakeholders* muito valorizam.

Em virtude de se verificar um aumento da procura de eficiência na alocação de recursos e de maior transparência (*accountability*) nos processos de gestão (Hoque, 2014), e apesar de terem sido usadas, inicialmente, em OSFL, tem-se verificado a adoção crescente de metodologias de gestão de *performance*, por parte das OSFL, e com alguns resultados (Quesado *et al.*, 2017).

O denominado TS assume cada vez maior importância, sendo que os seus gestores se preocupam crescentemente em medir e gerir o desempenho (Kaplan & Norton, 2001c). Não obstante, a medição de *performance* é polémica dada a complexidade em definir objetivos e medidas de desempenho, sendo, contudo, crucial para o cumprimento da sua missão (Carvalho, 2008).

São múltiplos os objetivos das organizações, assim como o são as suas expectativas. Logo, o controlo de gestão deve apresentar medidas financeiras e não-financeiras capazes de responder aos seus *stakeholders* (Jordan *et al.*, 2015).

No setor privado, as atividades que visam aumentar o valor das empresas são, na sua maioria, orientadas para com os seus proprietários ou acionistas, como pessoas que possuem parte dos ativos das empresas, e por isso interessadas em aumentar o seu valor. Existem, ainda

outras partes interessadas, tais como empregados, fornecedores, consumidores, concorrentes e outras organizações que trabalham no ambiente da empresa. Nas OSFL as principais partes interessadas são, os Clientes/Utentes e seus relativos, os governos/tutela, doadores privados e fundações, e o público em geral. Esta lista poderá ainda ser acrescida de outros agentes, como os colaboradores das organizações, os voluntários ou os membros, entre outros interessados, de quem a satisfação é crucial para a geração de apoio suficiente, legitimidade e recursos para assegurar a viabilidade e eficácia da organização Domański,(2009).

3.3 Os principais modelos de medição de *performance* ao serviço das OSFL

As OSFL têm características especiais, e esta é a razão pela qual a medição do seu desempenho é desafiante. De acordo com Dan e Crisan (2018), nas últimas décadas, estas organizações sentem maior pressão no sentido de demonstrar a sua eficiência e eficácia. Eficiência, uma vez que lutam com poucos recursos, pelo que sentem o imperativo de utilizá-los muito bem, para obterem os melhores resultados. Eficácia, já que estão comprometidas com a realização da sua missão. Defrontam-se com obstáculos, tais como a intangibilidade dos seus serviços, a imensurabilidade da sua missão e objetivos, *outcomes* desconhecidos, ou ainda a diversidade, interesses e padrões dos *stakeholders*. Contudo, vêm-se obrigados a medir esses resultados de forma a poder evidenciá-los aos seus financiadores e assim conseguir obter os recursos que lhes permitam sobreviver.

3.3.1 SOCIAL RETURN ON INVESTMENT (SROI)

O *Social Return on Investment* (SROI) é uma adaptação do conhecido *Return on Investment* (ROI) muito usado para avaliação do retorno do investimento conseguido nas organizações com fins lucrativos. Contudo, neste caso, visa medir os benefícios sociais e os seus custos, além dos benefícios e custos financeiros (Varua & Stenberg, 2009).

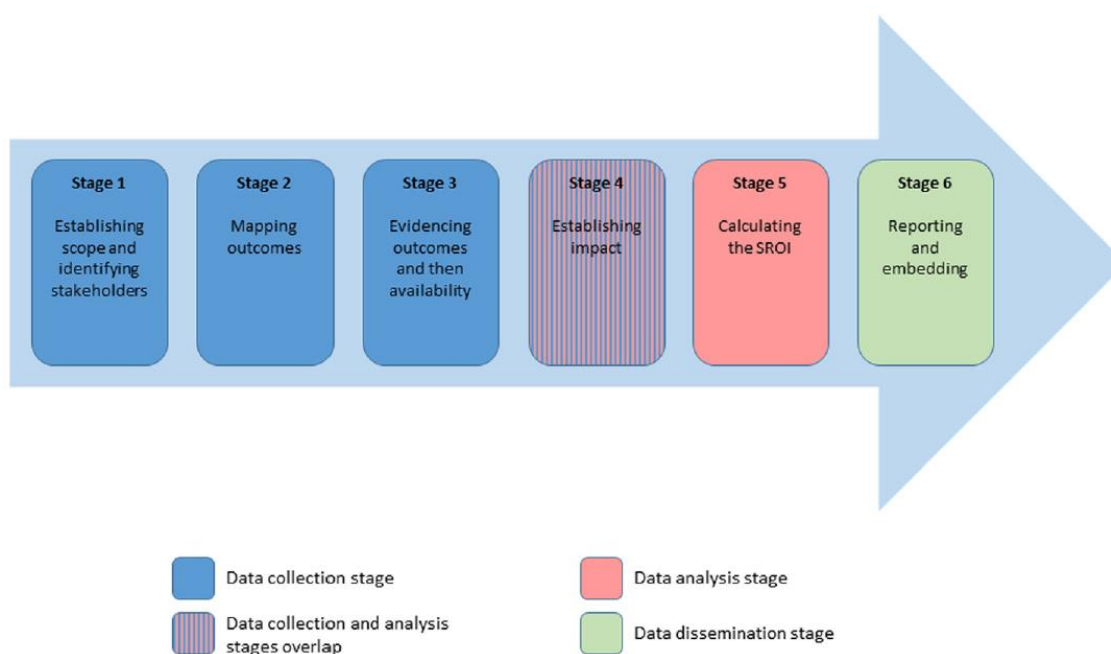
Este modelo assenta na lógica do mapa de impacto, sendo capaz de captar, de forma monetizada, o valor de muitos dos resultados obtidos, independentemente de terem ou não valor financeiro ou de mercado.

O SROI ajuda as organizações a perceber e quantificar o valor social, ambiental e económico que estão a criar, sendo considerado um modelo muito útil, designadamente por 3 razões:

- Permite identificar o Impacto Social de uma organização, medi-lo e traduzi-lo para linguagem económica;
- Os resultados podem ser usados para tomada de decisão, já que permite fazer a avaliação dos programas ou projetos;
- O SROI calculado para uma organização ou setor, poderá ser comparado com o de outras ou de outros.

O processo de avaliação tem 6 fases:

Figura 9 – SROI - Processo



Fonte: Banke-Thomas *et al.* (2015, p. 3)

Enquanto vantagens, o SROI (1) permite que a organização calcule, de forma rigorosa e robusta, o valor de uma atividade, de um programa ou de toda a organização. Esta vantagem deriva do objetivo principal do modelo - Saber se uma intervenção vale o investimento (Banke-Thomas *et al.*, 2015). De igual forma, (2) pode ser usado de forma previsional, portanto, pode ser muito útil quando uma organização tenta obter fundos ou financiar um projeto. Ainda, (3) é muito eficaz quando usado como ferramenta de comunicação com os *stakeholders*, especialmente financeiros e, finalmente, (4) funciona numa base de "*Business-Like Legitimacy*" - Atesta que se está na presença de uma atividade legal, que fornece um

bom produto ou serviço, onde as pessoas podem trabalhar e em que é possível descrever a sua atividade principal (Arvidson *et al.*, 2010).

Já do lado das desvantagens, o SROI (1) não pode ser usado como indicador único para medir a *performance* social. O rácio gerado, por si só, nem sempre tem relevância, tendo que ser avaliado no enquadramento da metodologia usada e complementado com informação adicional (Maier *et al.*, 2014). Também, (2) monetizar entradas, saídas e resultados é um processo moroso, subjetivo e controverso.

A SROI apresenta uma abordagem que interessa às OSFL e aos seus financiadores, que procuram métricas de medição que se coadunem com a gestão contínua do desempenho. O SROI baseia-se na divisão lógica dos benefícios monetários (resultados) pelo custo dos inputs. Num ambiente de escassos recursos, onde o apoio governamental a programas sociais está, normalmente, sob pressão orçamental, o SROI tem um apelo adicional, traduzindo o valor social em termos económicos e proporcionando um enquadramento de investimento que apela aos financiadores externos. Pode, contudo, representar desafios metodológicos para rentabilizar os benefícios, já que as estimativas empíricas usadas para cálculo do SROI, desenvolvidas de forma ponderada, por indivíduos inteligentes e empenhados, sobre os mesmos dados, poderão resultar em números finais bastante diferentes (Cooney *et al.*, 2014).

3.3.2 BSC

O BSC, sendo objeto de análise na presente dissertação, será detalhado no capítulo que se segue. Assim sendo, far-se-á agora uma resumida apresentação, apenas, no âmbito da apresentação sintética dos modelos usados para medição de *performance*.

Surgindo pela mão de Robert Kaplan e David Norton no início da década de 90, foi através das suas obras "*The Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance*", em 1992, e "*The Balanced Scorecard - Translating strategy into action*", em 1996, que este modelo de medição de *performance* se tornou conhecida e foi amplamente divulgado pelo mundo académico e da gestão. Na sua versão original, conforme concebido por Kaplan e Norton, o BSC estrutura-se sobre quatro dimensões, cada uma delas uma perspetiva, cobrindo assim, amplamente, todas as atividades da organização.

Tabela 3 – Respostas por Perspetiva do BSC

Dimensão Perspetiva	Questão a responder
Perspetiva Financeira	Como é que nós olhamos para os nossos acionistas?
Perspetiva Clientes	O que é importante para os clientes? Como é que os nossos clientes nos vêm?
Perspetiva Processos Internos	Em que é devemos ser excelentes?
Aprendizagem e crescimento	Podemos continuar a melhorar e a criar valor?

O modelo foi criado a pensar nas empresas, sendo que a dimensão financeira aparece no topo do mapa estratégico, como *outcome* de toda a atividade da organização – a entrega de valor ao acionista. Contudo, nas OSFL, esta dimensão poderá descer para a base do mapa, trocando com a perspetiva clientes, que assumirá o primeiro lugar, como principal objetivo das OSFL, onde poderá partilhar lugar com a própria missão, enquanto desígnio último a atingir (Kaplan & Norton, 2001c).

Nas OSFL, os beneficiários do serviço nem sempre são os pagantes do mesmo, logo a perspetiva clientes, além de poder conter a própria missão, poderá ainda ser dividida por 2 tipos de clientes - Os que beneficiam e os que financiam a operação.

De acordo com Kaplan e Norton (2000), o BSC distingue-se dos outros sistemas em três aspetos:

- Determina a criação de indicadores financeiros e não financeiros, que devem ser comunicados a todos os colaboradores da organização, a todos os níveis hierárquicos, para que conheçam as consequências das suas ações;
- Descreve a estratégia de forma coerente e completa - Procura identificar e alinhar os fatores críticos de sucesso que a organização deve considerar para alcançar a sua estratégia de longo prazo;
- Trata de forma sequencial, unidirecional e rigorosa os *stakeholders*, através de relações de causa-efeito.

Para Dan e Crisan (2018, p. 7), os principais benefícios são:

- Clarificar e comunicar a estratégia;
- Melhor alinhamento dos objetivos estratégicos com as ações;
- Construir um sistema de medição do desempenho;
- Alinhar as iniciativas estratégicas;
- Reforçar o processo de mudança organizacional;
- Concentrar os recursos na estratégia.

E os principais obstáculos à implementação são:

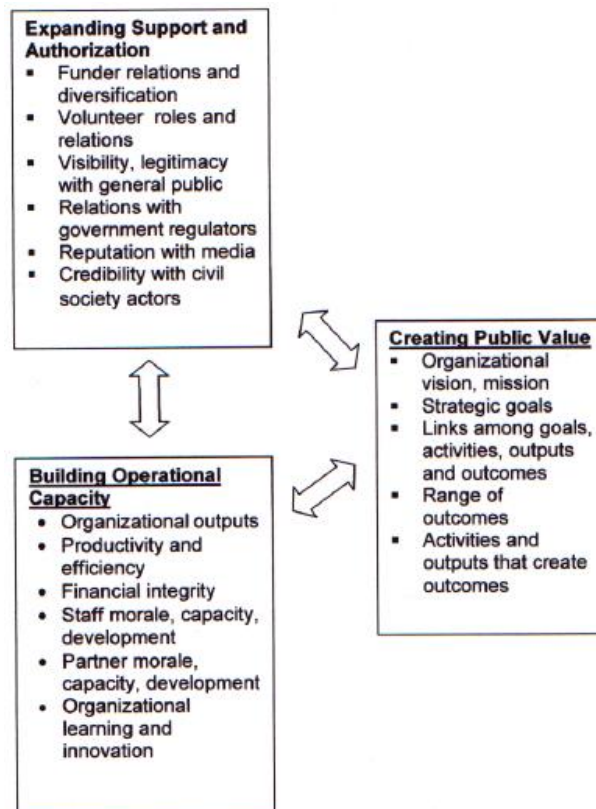
- A definição das métricas não financeiras;
- A avaliação do desempenho de funcionários e equipa;
- As mudanças nas leis e regulamentos tornam o planeamento estratégico obsoleto;
- O BSC é utilizado, principalmente, como instrumento de medição do desempenho financeiro e não financeiro.

3.3.3 PUBLIC VALUE SCORECARD (PVS)

Surge pela mão de Mark H. Moore, em 2003, como uma proposta de alternativa ao BSC, depois de constatada dificuldade na sua adaptação e de forma a responder às especificidades das OSFL. Refere que estas organizações têm de se focar na missão e medir a sua *performance* recorrendo a indicadores financeiros e não-financeiros. Medir os seus resultados finais, mas também os seus resultados futuros, já que estes são incertos e podem ser longínquos (Moore, 2003).

O PVS assenta em três perspetivas (Figura 10) que representam três cálculos que os gestores devem fazer antes de definir uma estratégia global – Denominado “*The Strategic Triangle*”.

Figura 10 – Modelo PVS I



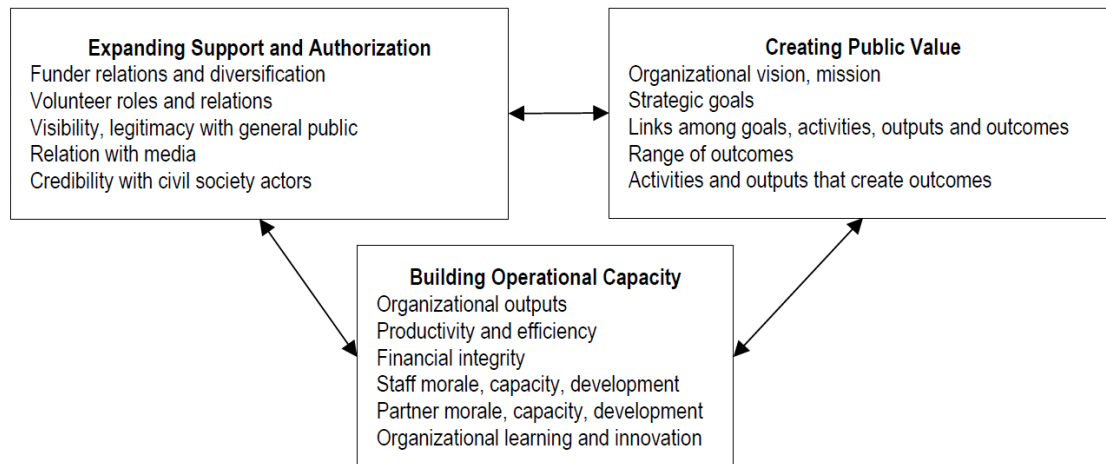
Fonte: Moore (2003, p. 23)

A Figura 10 demonstra o seguinte:

- O retângulo da direita, *Creating Public Value*, representa o valor final que a organização quer criar. Mesmo que estes objetivos não possam ser traduzidos em indicadores financeiros, eles ajudam a definir a estratégia.
- O segundo retângulo, *Expanding Support and Authorization*, foca-se na atenção ao cliente enquanto upstream customer ou third-party payers - normalmente constituído pelos doadores ou pelo governo (o modelo refere a existência de dois tipos de cliente - o que paga o serviço e o que recebe o serviço). Considera-se que as OSFL têm que obter o suporte financeiro dos seus doadores.
- O terceiro retângulo, *Building Operational Capacity* corresponde à capacidade da organização e responde à questão: A organização consegue, ou não, atingir o seu objetivo?

Moore (2003) apresenta ainda um conjunto de indicadores para cada perspectiva (Figura 11), tais como, e entre outros, a missão e visão, os objetivos estratégicos, os resultados, a produtividade e eficiência, a aprendizagem organizacional.

Figura 11 – Modelo PVS II



Fonte: Dan, e Crisan (2018, p. 8)

3.3.4 *Multidimensional Integrated Model of Nonprofit Organizational Effectiveness - (MIMNOE)*

O MIMNOE é um modelo multidimensional, desenvolvido por Sowa et al. (2004), que cobre toda a organização e se divide em 2 dimensões de eficácia:

- Eficácia da gestão;
- Eficácia do programa.

Cada uma destas dimensões surge também dividida em 2 componentes menores:

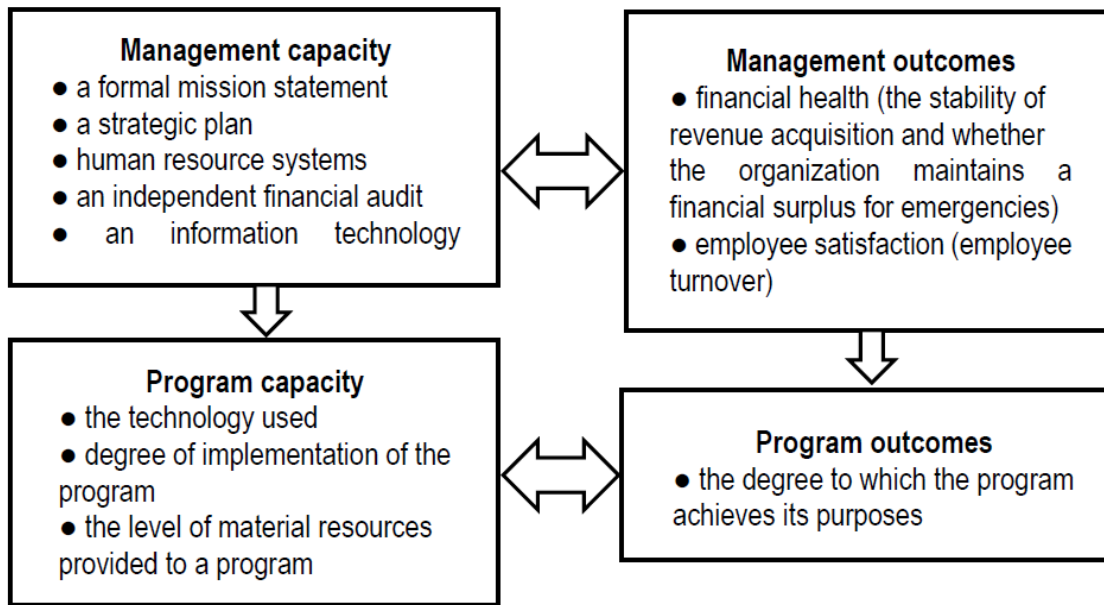
- A capacidade - significa a forma como a organização ou programa funcionam;
- Os resultados - significa os resultados gerados pela gestão ou pelas atividades do programa.

O modelo é hierárquico, já que compreende dois níveis:

- Gestão - que se refere às características da gestão e da organização;
- Programa - Que se refere a um serviço ou programa oferecido pela organização.

Na arquitetura do Modelo estão sinalizados, ainda, possíveis indicadores adequados para medir cada subdimensão, conforme descreve a Figura 12:

Figura 12 – Modelo MIMNOE



Fonte: Dan e Crisan (2018, p. 8)

As características do modelo, e dada a sua abrangência, obrigam a um processo complexo de recolha e tratamento de informação, podendo ser demorado e dispendioso de manter.

Em síntese, os modelos acima descritos são multidimensionais, complexos e abrangentes, compreendendo as diversas características da organização. Ao mesmo tempo, são compreensíveis e flexíveis, permitindo que sejam feitas modificações no processo de implementação.

Dos quatro modelos, o SROI é o mais usado, quer por entidades privadas quer publicas (Dan e Crisan, 2018). De acordo com os autores, medir a *performance* no setor privado é mais fácil, uma vez que se pode fazê-lo usando indicadores financeiros, como por exemplo, o resultado do exercício.

4. O BSC

4.1 A génese do BSC

O BSC teve o seu início numa investigação patrocinada pelo Nolan Norton Institute, no início dos anos 90, denominada "*Measuring performance in the organization of future*", conduzida por David Norton, *President of Renaissance Solutions Inc.* e Robert Kaplan, Professor na Harvard Business School. Este processo envolveu várias organizações multinacionais, num trabalho regular, com representantes de diversos setores.

Em 1992, após a publicação do artigo "*The balanced scorecard - measures that drive performance*" pela *Harvard Business Review*, Kaplan & Norton tornaram o BSC famoso. O trabalho e a publicação foram baseados numa experiência com 12 empresas que descrevia o BSC como uma ferramenta capaz de transformar as metas estratégicas e os indicadores de *performance* de modo a que os executivos conseguissem, de forma rápida e abrangente, avaliar a *performance* operacional.

Em resposta às críticas de que, no novo enquadramento empresarial, os sistemas clássicos de informação e controlo de gestão eram demasiado simples e careciam de foco estratégico, o BSC apresentou-se, na altura, como uma ferramenta de gestão estratégica que tinha o objetivo de dar resposta à suposição de que as organizações só existem para satisfazer os interesses dos seus *stakeholders* (Kaplan & Norton, 1992).

Em 1996, os autores publicam o seu primeiro livro sobre o BSC - "*Translating Strategy into Action: The Balanced Scorecard*". O BSC passa a representar uma ferramenta que traduz a missão e a estratégia da organização num conjunto de indicadores de *performance* que fornecem a estrutura para um sistema de medição e gestão estratégica (Kaplan & Norton, 1996). Consegue-o fornecendo ao gestor informação que lhe dá uma visão global da *performance* da organização, permitindo a gestão integral da estratégia através da clarificação e tradução da visão e da estratégia, da comunicação e da ligação entre objetivos estratégicos e indicadores, do planeamento, estabelecimento de metas e alinhamento das iniciativas estratégicas e, finalmente, melhorando o *feedback* estratégico e a aprendizagem.

Mais tarde, Kaplan e Norton (2001b, p. 3), estabelecem que o BSC deve ser definido como "*Strategic performance measurement model*" deixando de ser uma mera ferramenta de

medição de *performance*. Neste contexto, explicam que os negócios devem ser "*strategy driven*", e que tal se consegue através do cumprimento de 5 princípios:

- Operacionalização da estratégia (transformá-la em termos operacionais);
- Disseminá-la por todos os colaboradores;
- Torná-la presente no dia a dia de todos, dentro da organização;
- Torná-la num processo contínuo;
- Gerir a mudança.

Outros autores apresentam desenvolvimentos suportados no modelo de gestão estratégica de Kaplan e Norton.

Speckbacher *et al.* (2003), que estudaram a implementação do BSC em países germano falantes, definiram três tipos de BSC, com base em três distintos tipos de utilizador:

- Tipo I: Como ferramenta para medição estratégica da *performance* (medidas financeiras e não financeiras);
- Tipo II: Como forma de descrever a estratégia, estabelecendo relações de causa-efeito;
- Tipo III: Como sistema de gestão estratégica integral, que inclui sistema de recompensas.

Banchieri *et al.* (2011) adicionaram ainda dois novos tipos:

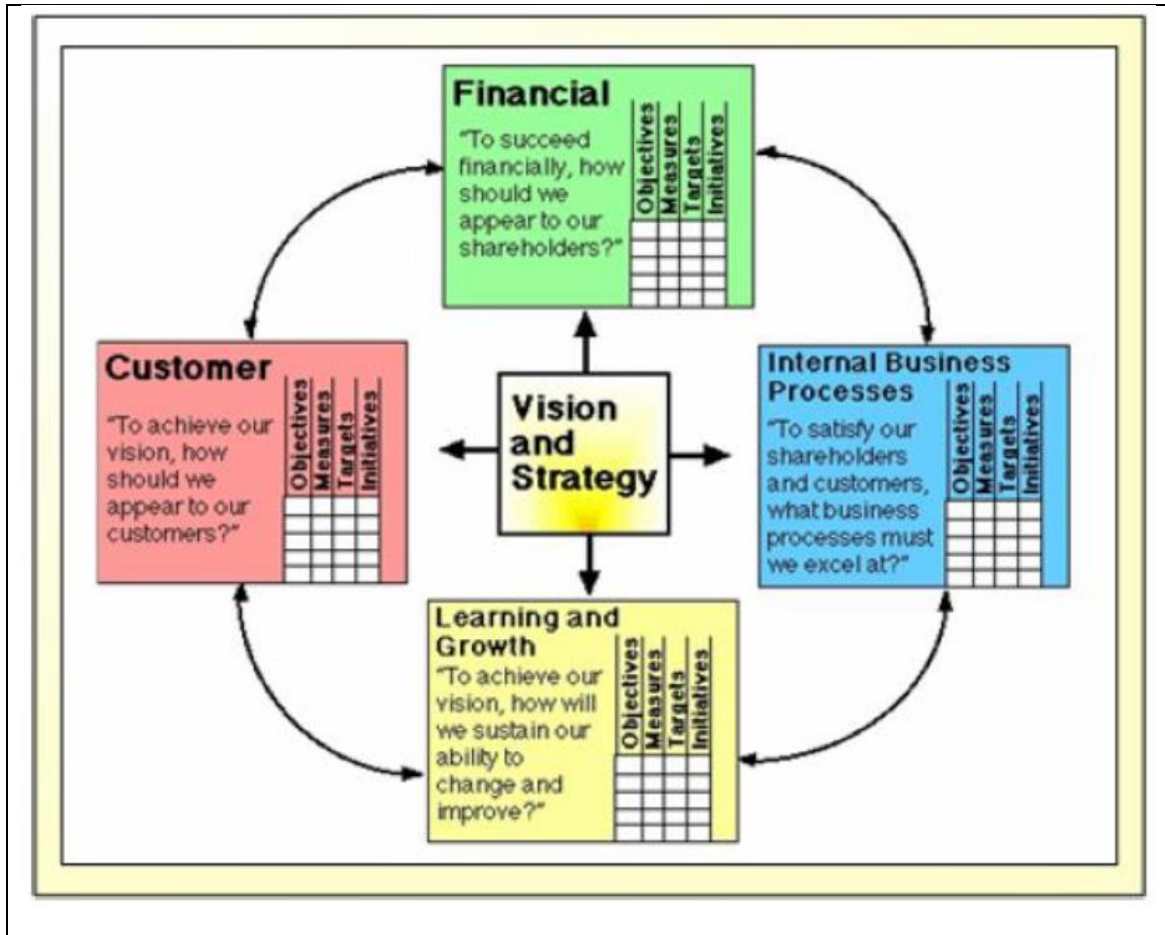
- Tipo IV: Onde não apenas os recursos da organização estejam alinhados para alcançar a execução da estratégia, como também o grupo de interesse externo à organização esteja alinhado de forma a obter maiores sinergias (Kaplan & Norton, 2006);
- Tipo V: Como forma de atingir "*The Execution Premium*", onde o modelo implementado permite que a organização se adapte ao ambiente em mudança e aprenda consigo mesma (Kaplan & Norton, 2008).

4.2 A arquitetura do modelo

Sob o ponto de vista da sua arquitetura, o BSC baseia-se num quadro estrutural composto por quatro dimensões, onde cada uma representa um conjunto diferente de *stakeholders*, designadamente os acionistas, os clientes e os colaboradores. (Kaplan & Norton, 1996).

Os autores do modelo defendem que colaboradores treinados, e capazes, melhoram a qualidade dos processos e os tempos de ciclo, que por sua vez garantem entregas atempadas e a lealdade dos clientes. No final da cadeia de valor, espera-se que a organização atinja um retorno mais elevado dos seus investimentos e, por sua vez, uma maior satisfação do seu acionista (Kaplan & Norton, 1996).

Figura 13 – As 4 Dimensões do BSC



Fonte: Kaplan e Norton (1996, p. 10)

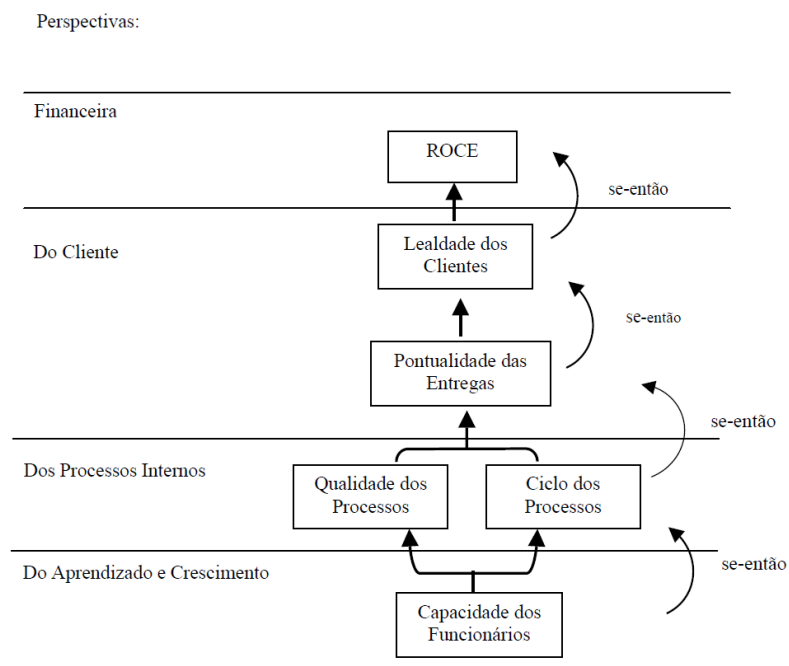
As quatro dimensões referidas na Figura 13 apresentam-se da seguinte forma:

- Na dimensão financeira pretende-se saber como é que a empresa é vista pelos seus acionistas e proprietários. Deve evidenciar-se de que forma a implementação e execução da estratégia contribuem para a melhoria dos resultados;
- Na Dimensão clientes tem-se por objetivo mostrar a visão do cliente relativamente ao funcionamento, designadamente, a qualidade do atendimento ou do serviço prestado;

- Na Dimensão processos internos, analisam-se os processos e operações, verifica-se os níveis de eficiência e facilita-se o surgimento de oportunidades de melhoria;
- Na Dimensão aprendizagem e crescimento mede-se a capacidade competitiva e de desenvolvimento contínuo da organização - o quanto acompanha as mudanças no mercado.

Estas Dimensões estão interligadas e são interdependentes, numa relação de causalidade (Figura 14). A título exemplificativo, o desenvolvimento de competências em avaliação de desempenho irá melhorar o processo de capacitação dos comerciais, que gerará um melhor atendimento ao cliente, o que finalmente aumentará o volume de negócios e os resultados.

Figura 14 – Encadeamento das Dimensões do BSC



Fonte: Silva (2003, p. 68)

4.3 As dimensões

No processo de desenvolvimento do BSC, conforme refere Aydın (2019) no seu trabalho sobre a implementação do BSC no setor público, tudo começa pela determinação da missão, visão e estratégia - estas deverão ser expressas ao mais alto nível da gestão e orientam a organização, no longo prazo, para garantir que todos procuram atingir o mesmo objetivo.

A visão, sendo uma curta declaração de como a organização quer vir a ser no futuro; A missão, sendo a determinação do objetivo principal e final da organização (os planos e a estratégia estão sempre a mudar, mas a missão mantém-se); e as estratégias, sendo as

principais preferências da organização quanto às suas áreas de atuação e ao destino da alocação dos recursos.

Nesta perspectiva, a estratégia, para ser eficiente, deve conter a clarificação dos seus aspetos financeiros, mercados a serem servidos, processos a serem executados e informação de quais as pessoas que o farão, de forma sustentável, conduzindo a organização para o sucesso.

O BSC obriga ao foco na organização como um todo, embora através das quatro dimensões propostas por Kaplan e Norton, procurando uma abordagem holística e equilibrada. A ênfase dada a cada dimensão é então variável em função da organização onde se aplica. De igual forma, também as medidas de *performance* poderão ser balanceadas entre dimensões. De acordo com Kaplan e Norton (1996), com o máximo de 25 indicadores (4 a 7 por dimensão), sendo que os critérios para a sua definição deverão considerar a seguinte distribuição (Figura 15):

Figura 15 – Critérios para as Dimensões do BSC

Dimensions of BSC	Weight Total	# of Performance Criteria
Financial Dimension	% 22	5
Customer/Citizen	% 22	5
Internal Process	% 34	8-10
Learning & Development	% 22	5
Total	% 100	23-25

Fonte: (Norton, 2000 *apud* Aydin, 2019, p. 177)

Os critérios devem ser determinados de forma a conseguir equilíbrio entre: (a) objetivos a curto, médio e longo prazo; (b) medidas externas (centradas nos acionistas e clientes) e internas (centradas nos processos críticos de inovação, aprendizagem e crescimento); (c) resultados desejados e indutores de rendimento (vetores do desempenho); (d) medidas objetivas e subjetivas; e (e) medidas financeiras e não financeiras (Kaplan & Norton, 1996).

4.3.1 Dimensão Financeira

No BSC, não sendo desvalorizada, a Dimensão Financeira (Figura 15) é relacionada com as restantes três dimensões. Para Aydin (2019), os indicadores financeiros são importantes para sumariar a *performance* económica das atividades e evidenciar se a estratégia, a sua implementação e aplicação, estão a contribuir para o desenvolvimento e melhoria da base estrutural onde se suportam. Os indicadores tradicionais são o ROI, o Resultado Operacional (RO), o Valor Atualizado Líquido (VAL), o Crescimento de Vendas ou o *Cash-Flow*, entre outros. De acordo com o mesmo autor, o aumento do valor das organizações dá-se, normalmente, recorrendo a duas estratégias básicas:

- Aumentando os rendimentos
 - Adquirir novos mercados, novos clientes, novos produtos (novas vendas),
 - Desenvolver as relações com clientes existentes e o cross-selling de múltiplos produtos ou serviços,
 - Aumentando a produtividade;
- Reduzindo custos diretos e indiretos
 - Usando os ativos de forma mais eficiente, reduzindo o Capital Fixo e Circulante necessário para fazer funcionar a atividade num determinado nível.

Nesta dimensão estão presentes, vulgarmente, três objetivos estratégicos, sendo eles:

- Crescimento dos Rendimentos;
- Redução de custos e aumento de produtividade;
- Avaliação de ativos e estratégias de investimento.

Figura 16 – Dimensão Financeira - Indicadores

Subjects	Indicators
Sales	Annual sales and profit increase
Increase in the number of new products	Percentage of sales of new products
Implementation of a new pricing strategy	Product and customer profitability
Reduction of a product cost	Unit cost of products
Reduce customer cost per unit	Unit cost of customers
Cost of sales	A certain level or decrease over tiime
Development of the use of assets	Asset turnover rate Economic value added

Fonte: Kaygusuz (2005, p. 91)

4.3.2 A Dimensão Clientes ou Cidadãos (estes, tratando-se de um OSFL)

Nesta dimensão identificam-se os clientes/cidadãos que a organização vai servir e as respetivas medidas de *performance* (Kaplan & Norton, 1996).

Os principais indicadores de resultados incluem a satisfação e/ou retenção de clientes, a rentabilidade ou a quota de mercado (Figura 17).

Aqui é definido o tipo de bem ou serviço a ser fornecido ao cliente, de forma a atingir os objetivos, assim como são definidos os segmentos competitivos de clientes e de mercado.

Os gestores definem as suas estratégias e propostas de valor e formulam os objetivos, metas e forma de verificar se estas são atingidas.

Os indicadores típicos, nesta dimensão, são, entre outros, as compras por cliente, o nível de satisfação, a continuidade/maturidade, a rentabilidade do cliente ou a quota de mercado pretendida.

Figura 17 – Dimensão Clientes – Indicadores

Subjects	Indicators
Increasing market share	Percentage of market share
Increase customer loyalty	Percent improvement
Continuous, timely delivery	Meeting orders
Development of reciprocal relations	Number of customers in connection
Customer satisfaction	Zero mistake, just in time delivery, high quality, low price
Increasing product quality	Return Percentage
Increase in market entries	Number of customers, customer volume

Fonte: Kaygusuz (2005, p. 94)

4.3.3 A Dimensão Processos Internos

Nesta dimensão faz-se a avaliação dos processos chave usados pela organização para continuar a criar valor para os seus clientes. Especificamente, daqueles que apresentam maior impacto na sua satisfação e na concretização dos objetivos financeiros da organização, e onde esta tem de atingir alta *performance* (Kaplan & Norton, 1996) de modo a:

- Entregar propostas de valor que atraiam e retenham clientes;
- Satisfazer os *stakeholders* entregando-lhes o retorno financeiro pretendido.

Esta dimensão conjuga as metas e medidas essenciais aos processos de inovação (longo-prazo) e operacionais (curto-prazo), que poderão ser pré-existentes ou inteiramente novos (Aydin, 2019).

É normal constarem atividades, como o desenvolvimento de serviços e compromisso com o cliente, as parcerias com a comunidade, ou o *reporting*.

Na definição dos indicadores desta dimensão, os executivos devem identificar quais são os processos a considerar e que permitem à organização, por um lado, atrair e reter o cliente/cidadão e, por outro, satisfazer as expectativas do *stakeholder*, oferecendo-lhe um bom retorno do seu investimento.

O sucesso de longo prazo poderá implicar clientes atuais ou futuros, assim como a criação de produtos completamente inovadores, que vão ao encontro das necessidades atuais e futuras.

Figura 18 – Dimensão Processos Internos – Indicadores

Subjects	Indicators
The increase in the number of new products	Number of new products / planned new product
Improving process quality	Quality costs, percentage of defective products
Reduction of process time	Production process efficiency
Process development	Decrease rate of error, Added value analysis
Start a new product	New product sales, New product demand
Job satisfaction	Employee surveys

Fonte: Kaygusuz (2005, p. 96)

4.3.4 A Dimensão Aprendizagem e Crescimento

As organizações dificilmente atingem os seus objetivos futuros com base em tecnologias e capacidades atuais. O aumento de expectativas dos clientes, e da rivalidade entre competidores, pede que as organizações estejam em constante melhoria, sendo que o BSC tem a particularidade de revelar o *gap* existente entre o que têm e o que deveriam ter para garantir a *performance* que permita o seu desenvolvimento futuro.

As organizações têm, então, o desafio de desenvolver as competências dos seus colaboradores para que consigam executar a estratégia, melhorar os seus meios tecnológicos e alinhar os seus procedimentos e rotinas com novos desenvolvimentos e solicitações dos clientes (Kaplan & Norton, 1996).

Nesta dimensão é especificada a infraestrutura que a organização tem de construir para crescer no longo prazo, e melhorar, identificando quais as tarefas (capital humano), sistemas (capital de informação) e ambiente organizacional (capital da organização) requeridos, no sentido de suportar os processos internos que criarão valor (Aydin, 2019). São aqui usados indicadores tais como (Figura 20):

Figura 19 – Dimensão Aprendizagem e Crescimento – Indicadores

Subjects	Indicators
New product leadership	Sales from new products, R & D expenditures, Share of design costs in total cost
Development of skills of employees	Employee satisfaction, Employee turnover rate
Employee motivation	Periodical review of employees
Development exceeds Expectation	Sales from new products
Technology leadership	Process of developing new products

Fonte: Kaygusuz (2005, p. 97)

Relativamente aos indicadores mais usados em organizações com BSC implementado, Fagundes *et al.* (2019), num trabalho realizado a partir da lista de 145 indicadores estabelecidos por Bortoluzzi *et al.* (2014), corrobora o trabalho de Schorr (2006), concluindo que se verifica uma tendência para se identificarem indicadores associados à dimensão financeira, em detrimento de indicadores das restantes três dimensões.

Os autores referem haver uma falha por parte dos gestores, apresentando uma grande tendência para monitorizar apenas as informações financeiras, quando na verdade, os outros processos, que também afetam os resultados pretendidos, não são considerados ignorando o facto de que as ações realizadas em cada uma das perspetivas contribuem para alcançar os objetivos estratégicos da organização.

Os autores sugerem que, como forma de ampliar o acompanhamento de informações, será necessário que as organizações utilizem indicadores em todas as perspetivas contempladas pelo BSC. No caso da perspetiva Clientes, referem que poderiam ser identificados indicadores tais como: (1) o número de novos clientes; (2) o nível de satisfação dos clientes, entre outros; e, no caso da perspetiva aprendizagem e crescimento, poderiam incluir indicadores tais como (1) o nível de qualificação de profissionais ou (2) a troca de conhecimento/aprendizagem.

4.4 O BSC em organizações do TS

O BSC é um modelo de planeamento e avaliação de *performance* que pode ajudar as organizações do TS a definir objetivos e metas, indicadores de *performance* e ações para garantir a melhoria da organização, assegurando a instituição de um ciclo virtuoso de melhoria (Gomes & Liddle, 2009).

Também Kaplan e Norton (1992, p. 72), defendem que o BSC ajuda as organizações a responder às seguintes questões:

- “Como é que o cliente nos vê?” (Perspetiva cliente)
- “Em que áreas temos de nos destacar?” (Perspetiva processos internos)
- “Podemos continuar a melhorar e a criar valor?” (perspetiva aprendizagem e crescimento)
- “Como é que nós vemos os nossos acionistas?” (perspetiva financeira)

Contudo, relativamente à visão do BSC inicialmente preconizada pelos seus criadores, pensada para empresas com fins lucrativos e onde o retorno ao acionista se apresenta como o fim último da estratégia, nas OSFL assistimos à inversão da importância das perspetivas. A dimensão financeira deixa de ser determinante, passando a sê-lo a dimensão cliente, centrando-a na satisfação das necessidades deste.

Kaplan e Norton, (2001a) defende que, para uma OSFL, os indicadores financeiros não são relevantes para medir a concretização da sua missão, já que esta não é monetizável. Como tal, a própria missão deve ser destacada e a sua concretização medida ao nível mais elevado do mapa estratégico.

Mas as particularidades não terminam aqui. As OSFL, têm doadores e financiadores (públicos ou privados), que entregam recursos para o desenvolvimento da atividade, mas têm também os beneficiários diretos, que recebem o serviço. Ou seja, na maioria dos casos não existe coincidência entre o cliente pagador e o cliente beneficiário dos serviços. Logo, o autor sugere que hajam dois grupos de clientes, devendo ser identificados processos internos de criação de valor para ambos.

Apesar de Kaplan e Norton (2001a) defenderem que as OSFL devem colocar o cliente ou cidadão no topo de seu mapa estratégico, pois esse tipo de organização não visa o lucro, Gomes e Liddle (2009, p. 363), e tendo por base investigação realizada, refere que “as organizações necessitam, desesperadamente de estabilidade financeira para sobreviver, o

que vem garantido por um bom desempenho financeiro, acabando por receber maior foco por parte da gestão de topo”. Ou seja, em situação de grande desequilíbrio financeiro, a dimensão financeira poderá, ainda e em certos casos, ter um papel preponderante no mapa estratégico.

No enquadramento do TS, mas no caso concreto das OSFL do setor da saúde, Gonzalez-Sanchez *et al.* (2017, p. 8), defendem, que “uma ferramenta como o BSC é importante para monitorizar variáveis associadas à gestão de custos (que se tornou essencial nos últimos anos), mas sobretudo à relação entre qualidade e custo”.

Neste contexto, e tal como noutras áreas transacionais, os serviços de saúde atuaram, durante muitos anos, num mercado estável, sem competitividade, num ambiente muito regulado e protegido, com pouca autonomia para desenvolver novos negócios ou alterar os preços dos seus serviços. O BSC pode ser uma ferramenta de grande importância estratégica já que o atual contexto tende a dar mais autonomia em termos de gestão, designadamente na utilização de sistemas que gerem maior competitividade. Logo, os prestadores de serviços têm de ter em conta o impacto dos seus ativos na *performance*, aceitando que os ativos intangíveis fazem toda a diferença no mercado competitivo (o autor refere que poucas instituições usam os ativos intangíveis ligados ao conhecimento como os hospitais o fazem).

Gonzalez-Sanchez *et al.* (2017) referem que são escassos os estudos existentes sobre a aplicação do BSC no setor da Saúde, não existindo, também, análises comparativas. No enquadramento da sua investigação trabalharam sobre seis estudos publicados em quatro países (Alemanha, Reino Unido, Estados Unidos e Suécia), concluindo o seguinte:

- Operações e estratégia, no BSC, estão pouco relacionados;
- Há uma insuficiente adaptação da BSC às OSFL e a sua implementação está em fase inicial;
- As ferramentas de controlo de gestão são usadas como ferramenta política;
- Deverá ter-se em atenção aspetos como a qualidade, satisfação do cliente e retenção de pessoas, para além dos aspetos económicos e financeiros;
- Nos países analisados, o BSC está numa fase inicial de desenvolvimento, sendo usado fundamentalmente como instrumento de medição, e não como uma modelo de gestão estratégica.

No âmbito do trabalho de investigação sobre a implementação do BSC em três países europeus, os autores concluem que a maioria considera o uso das quatro perspetivas tradicionais, não adaptando as mesmas ao setor em análise. A perspetiva aprendizagem e crescimento é pouco utilizada, sendo necessário incorporar aqui ativos intangíveis. A maioria das organizações segue o modelo de implementação de 1ª ou 2ª geração, onde o BSC é uma ferramenta de controlo e, portanto, não é uma ferramenta de gestão nem de implementação de estratégia. Os autores consideram que tal é consistente com os primeiros passos da evolução, onde se considera uma combinação de medidas financeiras e não financeiras (primeira geração) e são escolhidas medidas que se referem a “relações de causa-efeito” (segunda geração).

Os fatores críticos de sucesso não estão sinalizados para aplicação prática, não existem planos de incentivo/recompensa, nem há integração de bases de dados que possa sustentar o BSC (falta de dados).

Relativamente à utilização do BSC nos serviços públicos, conforme Aydin (2019) o setor público, contrariamente do que acontece no setor privado (onde o foco está nos resultados), deve focar-se na eficiência da gestão dos seus recursos. Aqui, de acordo com o autor, o BSC tem capacidade de ativar as organizações, contribuindo para que estas alie as missões e estratégias ambíguas às operações do dia a dia, para que desenvolvam foco estratégico e, em vez de uma abordagem generalista, se foquem em resultados. Desmistificar a ideia de que têm uma estratégia só porque gerem vários programas e iniciativas, desafiando a que alinhem iniciativas, departamentos e indivíduos de modo a atingirem superior *performance*. Rohm (2008), defende ainda que o BSC deve ser introduzido no setor público para que se obtenham benefícios, tais como:

- O alinhamento entre missão, estratégia, processos e desempenho pessoal;
- A definição de prioridades dos governos locais e centrais;
- O desenvolvimento de medidas de desempenho significativas, que determinem os resultados dos programas;
- A vinculação da missão e visão ao processo orçamental, ou ainda;
- O aumento da coordenação entre setores a fim de eliminar o desperdício e a duplicação. (Rohm, 2008, p. 2)

Existem outros importantes desafios ao nível da implementação do BSC no setor público, que incluem questões relacionadas com a dificuldade em medir resultados, a tendência para usar resultados maus enquanto medidas punitivas, ou o fracasso em determinar a verdadeira missão Niven (2008). Outros desafios referidos por este autor são a falta de recursos das

equipas para o desenvolvimento de medidas inovadoras, ou a falha em indexar o BSC à remuneração.

4.5 Implementação do BSC - Fatores de sucesso

A revisão de literatura, relativamente aos fatores críticos de sucesso ao nível a implementação do BSC permitiu identificar os aspetos mais relevantes considerados nas perspetivas de vários autores no âmbito de estudos realizados, e que se passam na Tabela 5:

Tabela 4 – Fatores Críticos de Sucesso na implementação do BSC

Implementação do BSC - Fatores de Sucesso e de Insucesso		
Autor/Estudo	Grupo de Fatores	Fatores Críticos de Sucesso (ou insucesso)
Braam e Nijssen (2004), fazem quatro sugestões relativamente a fatores críticos a ter em conta na implementação do BSC	—	Criação de uma equipa de projeto, multidisciplinar;
		Seleção de um conjunto de indicadores de <i>performance</i> que sejam multidimensionais e equilibrados;
		Introdução de métricas que reflitam as particularidades da atividade;
		Manutenção de uma atitude critica pró-ativa.
Assiri <i>et al.</i> (2006), efetuaram um estudo que deu grande contributo para determinação dos fatores críticos de sucesso na implementação do BSC, em 25 países, envolvendo 103 organizações, onde estabelecem 27 fatores, onde estão incluídos os de Braam and Nijssen, e que surgem classificados em 3 níveis	Dominantes	Identificação das Perspetivas do BSC que sejam adequadas aos requisitos, objetivos e estratégia da organização, e que cubram todos os aspetos da sua atividade (entre 3 e 5);
		Equipa especial para implementação do BSC, com diferentes competências, conhecimentos e departamentos;
		Gestores executivos e seniores devem assumir a responsabilidade pela implementação do BSC, de forma visível, alocando tempo e recursos adequados;
	Principais	Missão, valores, visão e estratégia claros, com que toda a organização esteja comprometida;
		Desenvolvimento e treino de competências em toda a organização;
		Automatização do BSC usando um <i>software</i> que vá ao encontro das suas necessidades;
		Definição prévia de objetivos chave - As iniciativas e métricas devem derivar da estratégia;

		Estabelecer um conjunto de indicadores de <i>performance</i> com importância relativa e balanceados entre dimensões;
		Lançamento/desenvolvimento do plano de implementação;
		Atualização das métricas e ligação ao sistema de compensações;
		<i>Reporting</i> regular à gestão de topo e a todos os colaboradores;
		Comunicação para todos os níveis da organização;
		Desdobramento do BSC para todos os níveis da organização, garantindo objetivos comuns;
		Ter um plano inicial de implementação;
		Identificar iniciativas estratégicas para atingir objetivos e alocar-lhes recursos. Alinhar os ativos com a estratégia;
		Ter sistema de <i>feedback</i> estratégico operacional, que encoraje a aprendizagem e a inovação;
		Sistema de informação a comunicar os objetivos do BSC e os indicadores das melhores práticas;
		Avaliação das medidas de acordo com os resultados do BSC;
		<i>Benchmarking</i> com os principais concorrentes - <i>Benchmarking</i> informal em vários setores, na procura de melhores práticas e oportunidades de melhoria;
		Relação causa-efeito entre KPIs;
		Estimular cultura do BSC através da formação em medição de <i>performance</i> - Mudar o foco dos gestores para a combinação de medidas de <i>performance</i> financeira / não financeira
		<i>Problem solving and action planning</i> baseado em resultados, factos e análise sistemática;
	De Suporte	Integração do BSC no sistema de gestão estratégica;
		Fazer autoavaliação numa base regular para identificar pontos fracos e implementar melhorias;
		Antes de implementar, finalizar e verificar todas as métricas;
		O BSC deve comunicar com toda a organização e comparar resultados presentes com os do passado;

		As medidas devem estar ligadas à estratégia. Cálculo dos custos/benefícios do conjunto de medidas, cuja dimensão estratégica deve ser explicável pelos elementos da organização;
Não sugerindo medidas para uma implementação de sucesso, Kaplan e Norton (2000) classificam as razões do insucesso em 3 categorias	Questões de transição	Quando a empresa é adquirida a meio do processo; ou
		Quando muda a equipa de gestão
	Falhas no Design	Falta de indicadores - poucos indicadores que não descrevem a organização adequadamente;
		Falta de ligação à estratégia;
		<i>Stakeholders</i> não considerados no modelo - toda a organização tem de estar alinhada para funcionar;
		Aplicação isolada do BSC a cada unidade de negócio;
	Falhas de Processo	Falta de apoio da Gestão de Topo;
		Poucos colaboradores envolvidos no processo de implementação;
		Ser o projeto de um departamento;
		Apenas a Gestão de Topo estar empenhada;
		Processo de implementação demasiado longo (em busca da perfeição);
		Contratação de consultores inexperientes;
		Implementação do BSC em função de incentivos económicos (candidaturas a projetos, etc)
Estudo de Escobar (2002) acrescenta informação sobre esta problemática	—	É necessário ter informação externa à organização, para poder calcular certos indicadores;
	—	Há limitações resultantes dos próprios sistemas de informação das organizações (estrutura e conteúdo);
Estudo de Thompson e Mathys (2008) identifica quatro aspetos que levam a problemas na implementação	—	Existência de uma falha na compreensão da centralidade e importância dos processos;
	—	O alinhamento entre indicadores não está bem percebido;
	—	São necessários indicadores adequados;
	—	É necessária maior compreensão de como a estratégia da organização influencia cada um dos indicadores;

Existem portanto, apesar das boas intenções do modelo de controlo de gestão, diversos aspetos que podem correr mal durante a sua implementação, sendo que o seu sucesso pode depender, também, dela própria. Neste domínio, uma revisão extensiva de literatura realizada por Ratnaningrum *et al.* (2020) a 71 artigos científicos publicados em 21 jornais

com classificação Q1 - *first rank Scopus indexed journal* (25% mais relevantes do index JRC), abordando as PME do setor privado, e o setor público, mostra que, apesar de existir muito ceticismo relativamente à relação entre resultados operacionais e a utilização do BSC, este é globalmente utilizado e a literatura proveniente dessa utilização prática, por profissionais, mostra que contém valor, designadamente melhorando a *performance* organizacional e a realização da estratégia.

Apresenta-se, em apêndice a este trabalho, uma síntese das posições defendidas pelos autores dos estudos realizados.

Dos 45 artigos sobre organizações investigadas por Ratnaningrum *et al.* (2020), em termos de implementação do BSC, 14 deles, ou 31%, mostraram alto nível de sucesso, 6 deles, ou 13%, mostram falhas na implementação, e 56% mostram que a implementação não foi representativa da metodologia.

Parece haver um crescente corpo de literatura que se dedica a identificar as limitações do BSC, especificamente do seu conceito, aplicação e prática, e que essas limitações podem prejudicar a sua eficácia ou fazer com que as empresas o abandonem completamente, para encontrar alternativas. Os autores referem que o BSC, apesar de ter limitações, das quais se destaca a (1) falta de um método para criação dos mapas estratégicos, ou (2) o facto de o BSC ser estático e ignorar o ambiente externo, é suficientemente benéfico e continua a valer a pena a sua adoção, enquanto sistema de gestão da *performance*.

4.6 Alguns estudos sobre a implementação do BSC em Portugal

Vários são os estudos existentes dedicados à aplicação do BSC a organizações portuguesas. Contudo, e de acordo com Saraiva *et al.* (2013), foram apenas quatro os trabalhos de âmbito alargado publicados em Portugal, até 2010, que se debruçaram sobre esse tema, (Figura 20), designadamente:

Figura 20 – Estudos sobre a aplicação do BSC em Portugal

Ano	Nº (Estudo) - Título (Publicação)	Autores
2001	1 - The use of the <i>balanced scorecard</i> in Portugal	Lúcia Lima Rodrigues; Gabriela Sousa
2005	2 - O Contributo do <i>Balanced Scorecard</i> para a Gestão Estratégica de Custos: uma Análise Empírica às Grandes Empresas Portuguesas	Patrícia Quesado
2009	2 - Factores determinantes na implementação do <i>BSC</i> em Portugal	Patrícia Quesado; Lúcia Lima Rodrigues
2010	3 - <i>Factores Determinantes de la Implementación del Cuadro De Mando Integral en Organizaciones Públicas y Privadas Portuguesas</i>	Patrícia Quesado

Fonte: (Saraiva & Alves, 2013, p.10)

As três primeiras publicações apresentadas no quadro acima respeitam a dois estudos conduzidos tendo como alvo a população das grandes organizações. Tiveram como fontes o Jornal Expresso – *ranking* anual das 1000 maiores – e a Revista Exame – 500 maiores empresas portuguesas. O último estudo apresentado suporta-se numa base de dados constituída para fins de investigação, a qual contém apenas organizações identificadas como utilizadoras do BSC. De acordo com os referidos estudos, o autor estabelece um quadro evolutivo da utilização do modelo (Figura 21), a saber:

Figura 21 – Quadro Evolutivo da Utilização do BSC

Data da recolha de dados	Conhecimento do conceito de BSC:	Utilização do BSC:	Utilização do BSC está a ser considerada:	Mudanças induzidas pela utilização do BSC:	Papéis assumidos pelo BSC:
2000	66%	29%	15%	- forma/veículo de aportar informação aos gestores - ferramenta para reconciliar/alinhar objetivos aos diferentes níveis	- sistema de mensuração - sistema de comunicação
2004	87,1%	29,4%	31,7%	- alinhamento entre objetivos estratégicos e atividades - clarificação e comunicação da estratégia - desenvolvimento de um conjunto coerente de objetivos - implementação da estratégia e posterior desenvolvimento da mesma - melhorias na mensuração da performance organizacional	- sistema de comunicação - sistema de avaliação global e individual - sistema de gestão estratégica
2009/ 2010	83,7%	40,9%	9,1%	- utilização do mapa estratégico para definir a estratégia e a sua compreensão - definição de medidas/indicadores e iniciativas estratégicas - identificação de sinergias internas e externas - facultar uma linguagem comum a toda a organização e clarificar a estratégia - aplicação de práticas de Gestão que contribuem para a melhoria da performance - visualização de eventuais fenómenos a	- sistema de gestão estratégica - sistema de gestão estratégica que avalia e gere o próprio sistema de gestão

Fonte: (Saraiva & Alves, 2013, p.16)

As autoras concluem, no seu trabalho, que as formas de utilização que o BSC assumiu em Portugal foram evoluindo através das fases apresentadas. É também de relevar que, apesar de uma introdução tardia no território, o BSC se tornou bastante popular entre as organizações, sendo conhecido em profundidade em muitos casos.

Outro trabalho de investigação realizado por Quesado *et al.* (2012) em 549 empresas privadas portuguesas (as 388 maiores empresas portuguesas e 161 PME excelência-indústria), teve como objetivo aferir o nível de conhecimento e implementação do BSC nessas organizações e, em concreto, identificar as razões inerentes à sua não adoção ou abandono, motivações, objetivos, benefícios e dificuldades na implementação. Os autores concluíram que, apesar de a maioria dos inquiridos conhecer a ferramenta, a sua utilização era, então, muito reduzida e bastante recente.

No que respeita às suas questões de investigação, o acima referido estudo serviu de base ao trabalho empírico realizado no decorrer da presente dissertação, muito embora fossem dirigidos a diferentes tipos de organização - um às organizações privadas com fins lucrativos, e o outro às IPSS enquanto OSFL.

As constatações efetuadas no presente estudo empírico serão seguidamente apresentadas e comparadas com os resultados da investigação de Quesado *et al.*, (2012), nos diversos capítulos em análise, procurando pontos de convergência e divergência entre os dois tipos de organização privada.

5. ESTUDO EMPÍRICO

5.1 Metodologia

Para a realização do presente trabalho foi realizado um estudo qualitativo, sendo que a recolha de dados será efetuada através da realização de um inquérito por questionário, enviado por correio eletrónico para uma subpopulação contendo as organizações filiadas na CNIS, (3420 instituições, incluindo Misericórdias), enquanto parte representativa da população constituída por todas as 5647 IPSS portuguesas (Mendes, 2017).

A subpopulação em estudo é constituída por IPSS de diferentes dimensões, que serão segmentadas de acordo com as características do estatuto as Pequenas e Médias Empresas (PME), estabelecido de acordo com a Recomendação n.º 2003/361/CE, de 6 de maio, publicado no Jornal da Comissão Europeia (Tabela 5).

Tabela 5 – Tipo de Empresa

Tipo de empresa	Efetivos	Volume de negócio	Balanço total
Grande	≥ 250	> 50 milhões de euros	> 43 milhões de euros
Média	< 250	≤ 50 milhões de euros	≤ 43 milhões de euros
Pequena	< 50	≤ 10 milhões de euros	≤ 10 milhões de euros
Micro	< 10	≤ 2 milhões de euros	≤ 2 milhões de euros

Fonte: Elaboração própria com base na Recomendação n.º 2003/361/CE de 6 de maio

A ferramenta utilizada para recolha de informação teve por base o inquérito desenvolvido por Quesado *et al.* (2012), na sua investigação "*El Cuadro de Mando Integral en Organizaciones Privadas Portuguesas: Un Análisis Descriptivo*", dada a analogia do tema e dos objetivos da investigação.

Foi usada uma escala semelhante, procurando assim facilitar a resposta ao inquérito e a obtenção de fiabilidade e comparabilidade nos resultados obtidos. O inquérito foi devidamente adaptado ao TS, e especificamente às IPSS, contendo um total de 40 questões divididas por 7 capítulos (Apêndice IV).

O questionário foi estruturado da seguinte forma:

- 1 Identificação da Organização (10 questões)
- 2 Conhecimento sobre o BSC (2 questões)
- 3 Utilização do BSC (3 questões)
- 4 Processo de implementação do BSC (9 questões)
- 5 Conteúdo do BSC (6 questões)
- 6 Aplicação do BSC (5 questões)
- 7 Efeitos da utilização do BSC (5 questões)

Na primeira parte, solicitaram-se informações aos inquiridos sobre os 3 últimos anos (2019, 2020 e 2021) uma vez que, atendendo à epidemia de COVID-19, considerou-se que os dados de 2020 e 2021 poderiam não ser representativos do normal funcionamento das organizações, sendo portanto recomendável procurar anos de maior regularidade da atividade operacional e desempenho económico-financeiro.

Foi solicitado apoio à CNIS, enquanto entidade agregadora de mais de 3000 IPSS em Portugal, tendo sido realizada uma reunião on-line para apresentação do projeto. A entidade deliberou, alguns dias depois, prestar o seu apoio ao estudo através da disponibilização, no seu site oficial e *newsletter*, do *link* e informação sobre o trabalho, para que as organizações pudessem responder ao inquérito. Este teve como objetivo despertar o interesse das organizações para a resposta ao contacto direto efetuado pelo investigador, no sentido de evitar a duplicação de respostas. O próprio questionário, na sua página introdutória, alertava, também, para a divulgação através do *link* na *newsletter* da CNIS.

Relativamente às etapas percorridas até aprovação do questionário, refere-se o seguinte:

- O questionário foi testado durante o mês de setembro de 2021 junto de dois profissionais, a desempenhar funções de gestão em IPSS, e da autora do estudo semelhante – a Doutora Patrícia Quesado. Procedeu-se à melhoria do questionário inicial, perante as diversas sugestões de melhoria recolhidas, nomeadamente, propostas de redução da extensão do inquérito no sentido de procurar, sem penalizar o resultado, obter o maior número possível de respostas;
- Foi realizado um teste piloto a 3 pessoas;
- Foram efetuadas um conjunto de melhorias, quer ao nível do teor das questões e seu encadeamento, quer ao nível do número de questões e opções colocadas por cada

questão, no sentido de tornar o inquérito mais acessível e obter o maior número de respostas possível (conforme já referido acima).

A fase de recolha de dados teve lugar entre maio e julho de 2022. A base de dados de contactos foi cedida pela Associação de Desenvolvimento da Economia Social (UNITATE), constituída por 3420 IPSS Portuguesas, filiadas na CNIS, sendo que o questionário foi enviado a todos os endereços dela constantes, entre o dia 22 e o dia 26 de maio do corrente ano. Enviaram-se dois lembretes para reforçar o número de respostas, o primeiro lembrete no dia 17 de junho e o segundo lembrete a 8 de julho. Dos 3420 questionários enviados, 24 vieram devolvidos por impossibilidade de contactar os destinatários, tendo sido obtidas 318 respostas, o que corresponde a 9,36% da subpopulação selecionada.

O processamento estatístico dos dados e respetiva análise dos resultados obtidos foi realizado em agosto 2022, e os dados das respostas foram processados estatisticamente utilizando o programa *Microsoft Excel* (versão *office* 2019) e o programa *IBM SPSS Statistics*, (Licença académica - Versão: 28.0.0).

A proporção de resposta mais elevada corresponde às IPSS com dimensão compatível com o estatuto de PME (233 respostas ou 73,27%), seguidas das IPSS com dimensão compatível com uma Grande Empresa (52 respostas ou 16,35%) e finalmente das IPSS com dimensão compatível com uma Microentidade (33 respostas ou 10,38%).

As médias e desvios-padrão calculados nas tabelas de frequência foram ponderadas em função das frequências de respostas por cada segmento de organização.

Foram efetuados testes Anova, com um nível de significância de 5%, às medias referentes a todas as respostas obtidas nas fases do inquérito prévias ao afinilamento para as entidades que tinham, efetivamente, o BSC implementado ou em fase de implementação (apenas 11).




Seguindo o mesmo critério, foi efetuado um teste Qui-Quadrado de *Pearson* às distribuições com mais do que um segmento de respondentes, no sentido de aferir se havia associação entre o tipo de resposta e o grupo a que cada respondente pertencia.

Nas tabelas de médias e de frequências, a gradação de cores usada vai do azul carregado (mais valorizado ou selecionado) ao vermelho carregado (menos valorizado ou selecionado), conforme se exemplifica:

\bar{X}	N
1,0	10
2,0	15
3,0	20
4,0	30
5,0	40

A partir da fase de análise que corresponde apenas às organizações que implementaram ou estão em fase de implementação do BSC, o número de respondentes passa para 11, o que representa uma taxa de apenas 3,46% do total de organizações inquiridas.

Sendo este valor demasiado reduzido para conseguir obter a validação estatística das respostas, foi efetuada a análise e descrição comparativa dos resultados obtidos, sendo caracterizadas as posições das organizações relativamente às questões em análise, paralelamente à posição das Empresas privadas. Assim, nas tabelas comparativas entre as posições mais defendidas/mais selecionadas, será usada a seguinte escala de cores para facilitar a perceção visual das posições das IPSS e empresas privadas:

	Posição convergente pela positiva
	Posição oposta
	Posição convergente pela negativa

De igual forma, a partir desta mesma fase do questionário já acima referida, um dos segmentos (Microentidades) deixou de ter respondentes (Tabela 6), pelo que se excluiu das tabelas de dados e das respetivas análises, no sentido de facilitar a análise dos resultados e comparações.

Nalgumas questões, por diferenças no inquérito/escala utilizada, a comparação dos resultados dos dois estudos não pode ser feita de forma direta, já que comparam a força da média de respostas com força da proporção de respostas. Nesses casos, as tabelas servem apenas para mostrar quais foram as opções mais e menos valorizadas pelos respondentes.

Notas adicionais:

Tabela 6 – Entidades respondentes por tipologia

Tipo da Entidade	Nr de organizações respondentes	%
Compatível com Microentidade ⁽¹⁾	33	10,38%
Compatível com PME	233	73,27%
Compatível com Grande Empresa ⁽²⁾	52	16,35%
Total	318	100%

Para fins de comparabilidade (efeito COVID-19), nalgumas questões deste ponto foram recolhidos dados de três anos (2019, 2020 e 2021). Ainda assim, por serem mais atuais, e não havendo variação assinalável das frequências anuais, serão comentados, com maior ênfase, os valores do ano 2021.

Todas as tabelas de dados apresentadas seguidamente são de elaboração própria.

¹ Doravante por vezes designada de Micro

² Doravante por vezes designada de Grande

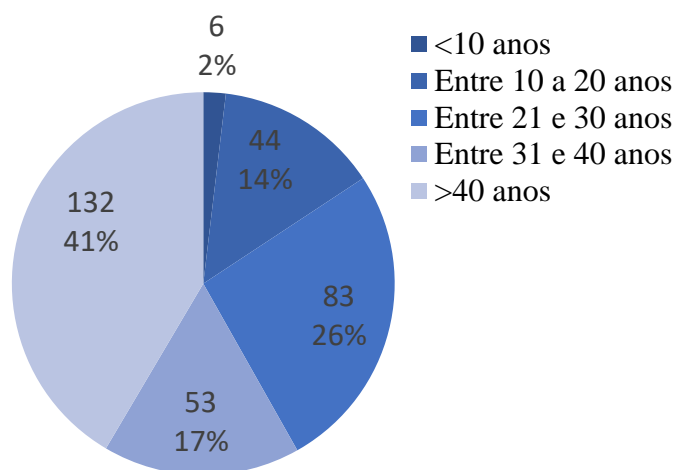
5.2 Análise de dados

5.2.1 Identificação da Organização

5.2.1.1 Antiguidade da organização

A maior proporção das IPSS inquiridas (Gráfico 1) apresenta uma idade superior a 40 anos (41%). Apenas seis organizações inquiridas (2%) têm menos de 10 anos.

Gráfico 1 – Antiguidade da organização

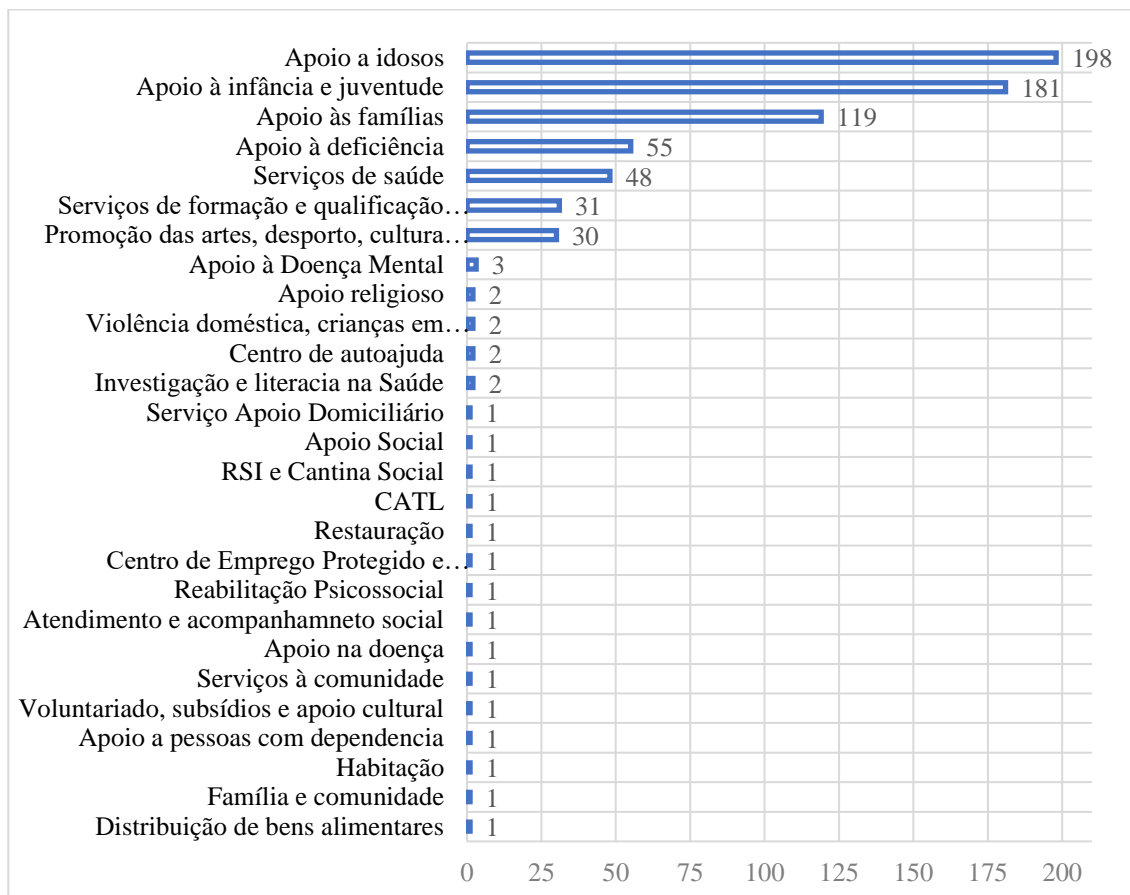


Estes valores parecem estar em linha com última edição do Relatório ISES-INE (2020), onde é demonstrado que, em termos de antiguidade, cerca de 48% das entidades da economia social (ES) eram seniores (20 ou mais anos).

5.2.1.2 Áreas onde a organização desenvolve atividades

As 318 entidades participantes no estudo desenvolvem, em conjunto, atividade em 27 grandes áreas (Gráfico 2), cada uma participando, em média, em 2,2 áreas. As áreas do Apoio a Idosos, à Infância e Juventude e às Famílias representam 72,4% das atividades, com a maioria a ser representada pelo Apoio a Idosos, com 198 instituições registadas (28,8% das atividades).

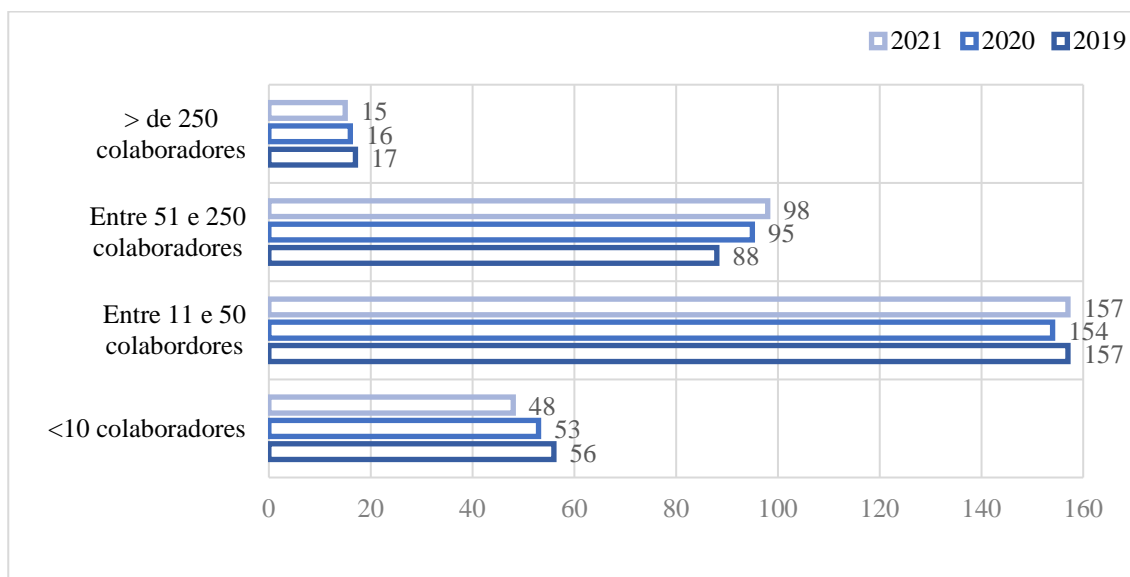
Gráfico 2 – Áreas de Atividade



5.2.1.3 Número total de colaboradores

A maioria das organizações apresenta-se no escalão que vai dos 11 aos 50 colaboradores (49,4%) (Gráfico 3).

Gráfico 3 – Número de Colaboradores

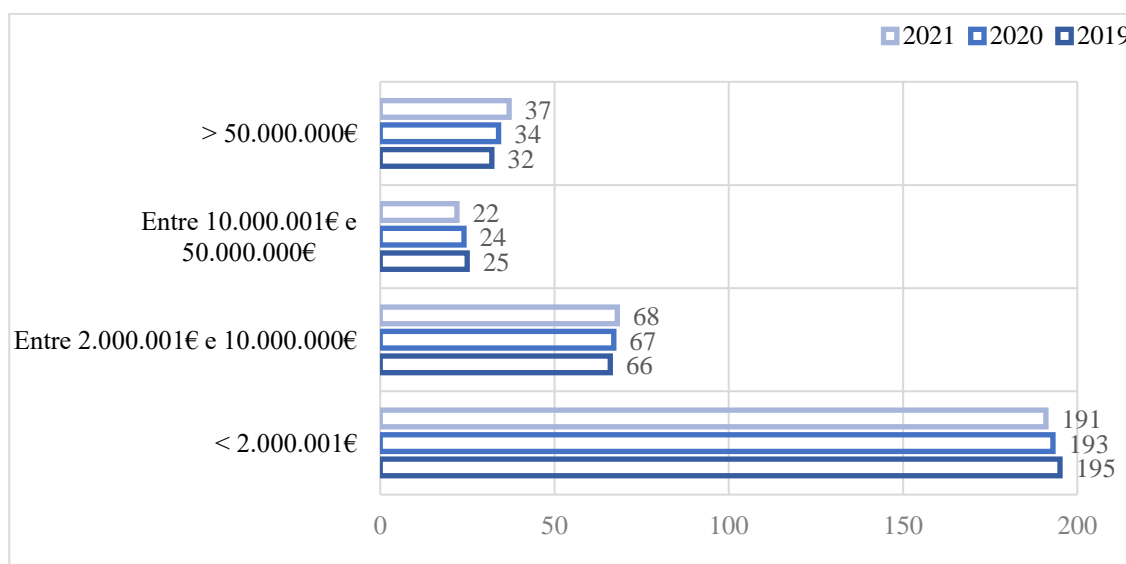


Embora o valor de cada um dos 3 anos analisados seja estável para todas as categorias de resposta, no ano de 2021 a soma dos 2 escalões mais representativos (dos 11 aos 250) reúne 80% das organizações.

5.2.1.4 Volume anual de rendimentos

Como se pode verificar no Gráfico 4, em 2021, 191 organizações (60%) apresentavam um volume de rendimentos anual inferior a 2.000.000€, seguidas de 68 organizações (21%) com volume entre 10.000.001€ e 50.000.000€. É de salientar o número de organizações respondentes com volume superior a 50.000.000€ anuais (37 entidades, ou 12%).

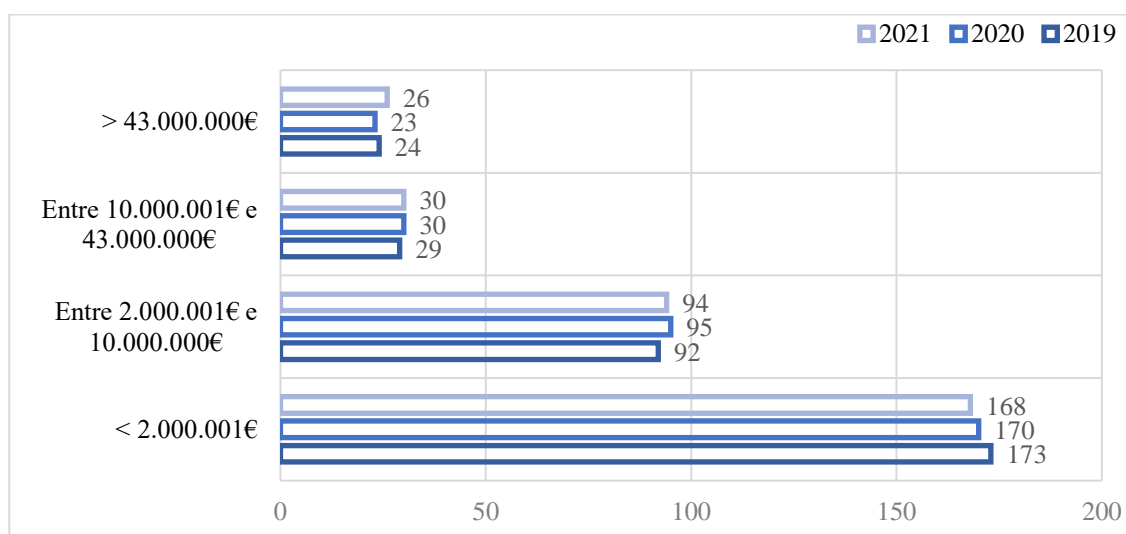
Gráfico 4 – Volume Anual de Rendimentos



5.2.1.5 Valor do Ativo

Em qualquer dos anos analisados, a maioria das organizações apresentam o valor do ativo inferior a 2.000.001€ (em 2021, 191 ou 53%), seguindo-se as organizações cujo ativo fica entre 2.000.0001€ e 10.000.000€, que em 2021 apresentam 94 entidades ou 30% das observações (Gráfico 5).

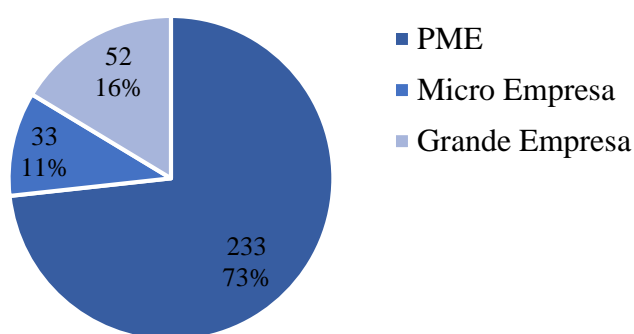
Gráfico 5 – Valor do Ativo



5.2.1.6 Estatuto da organização em 2021 (2003/361/CE)

Com base nas características atrás representadas, as 318 organizações que participaram no presente estudo apresentam-se, maioritariamente, como PME (233 entidades ou 73%), que cumprem, pelo menos, um dos critérios estabelecidos pela Recomendação Europeia 2003/361/CE (Gráfico 6). As restantes são equivalentes a Grandes Empresas (16%) e Microentidades (11%).

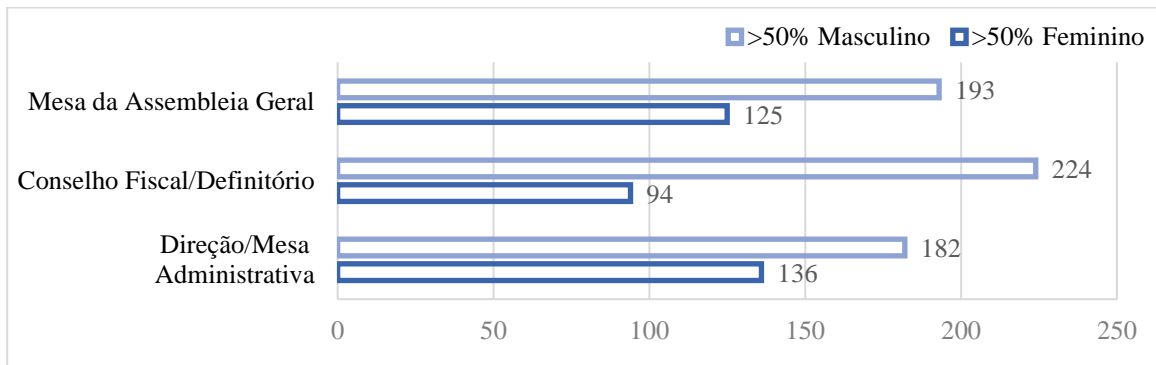
Gráfico 6 – Tipo de organização (estatuto)



5.2.1.7 Elementos dos órgãos sociais de acordo com o seu género

Relativamente à presença dos géneros masculino e feminino nos órgãos sociais das IPSS (Gráfico 7), verifica-se uma clara supremacia do género masculino em todos os órgãos, sendo na Direção/Mesa Administrativa que a diferença é menos notória, mas ainda assim representando o sexo masculino 57,2% das participações.

Gráfico 7 – Distribuição por Género

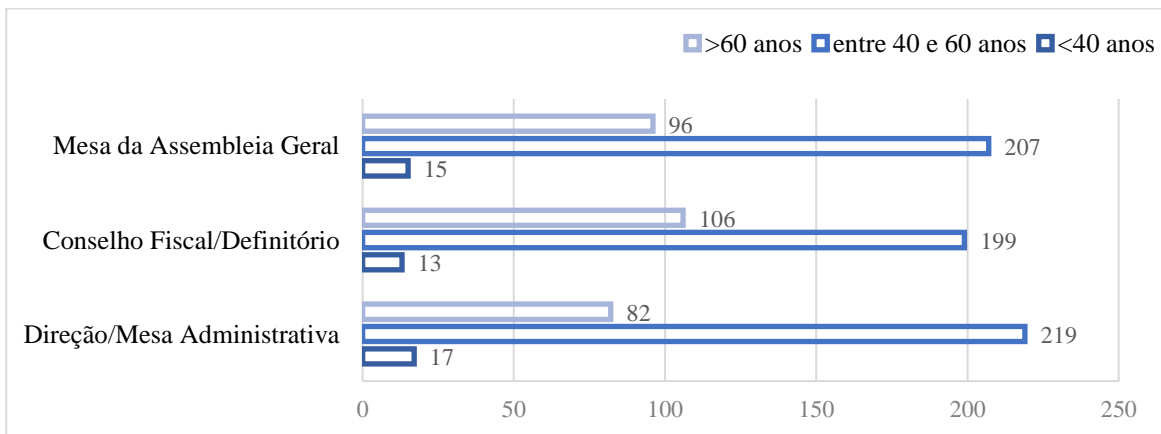


Os valores apresentados vão em linha com a última edição do relatório ISES-INE (2020), referente a 2018, onde vem que 70% dos membros da direção de topo das entidades da ES eram do sexo masculino.

5.2.1.8 Elementos dos órgãos sociais de acordo com a sua média de idades

Ao nível da idade (Gráfico 8), verifica-se uma clara maioria dos elementos com média de idade entre os 40 e os 60 anos, em qualquer um dos três órgãos (média dos três órgãos de 66%). É de salientar a baixa representatividade do escalão dos que têm menos de 40 anos de idade.

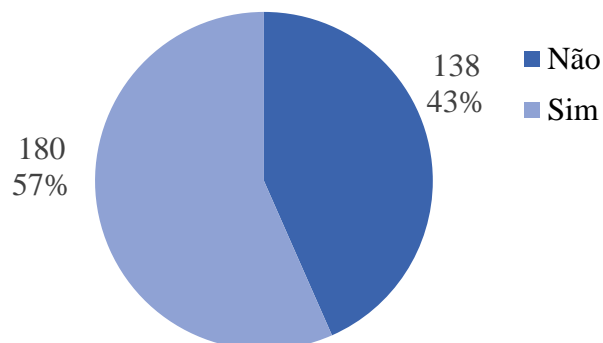
Gráfico 8 – Membros dos Órgãos Sociais por Idade



5.2.1.9 Existência de uma Direção Executiva, profissional, com poderes delegados para a gestão das operações

Relativamente à existência, nas organizações, de uma Direção Executiva com poderes delegados (Gráfico 9), mais de metade das organizações responde afirmativamente (180 organizações, ou 57%).

Gráfico 9 – Direção Executiva

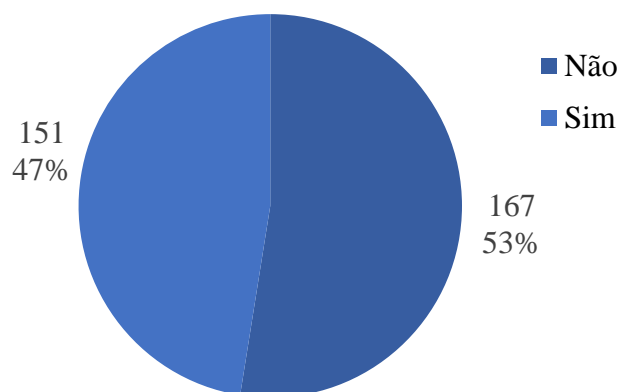


De notar que esta informação se apresenta com conteúdo diferente da revelada na última edição do Relatório ISES-INE (2020), referente a 2018, onde vem que quase 90% dos membros da direção de topo das entidades da ES tinham funções executivas, o que difere de terem Direções Executivas (contratadas) com poderes delegados para a gestão das operações.

5.2.1.10 Utilização de sistemas de controlo de gestão

Quanto à utilização de sistemas de controlo de gestão (Gráfico 10), as posições estão divididas de forma bastante equilibrada, com 151 organizações (47%) a responder afirmativamente, contra 167 (53%) a responder de forma negativa.

Gráfico 10 – Utilização de Sistemas de Controlo de Gestão

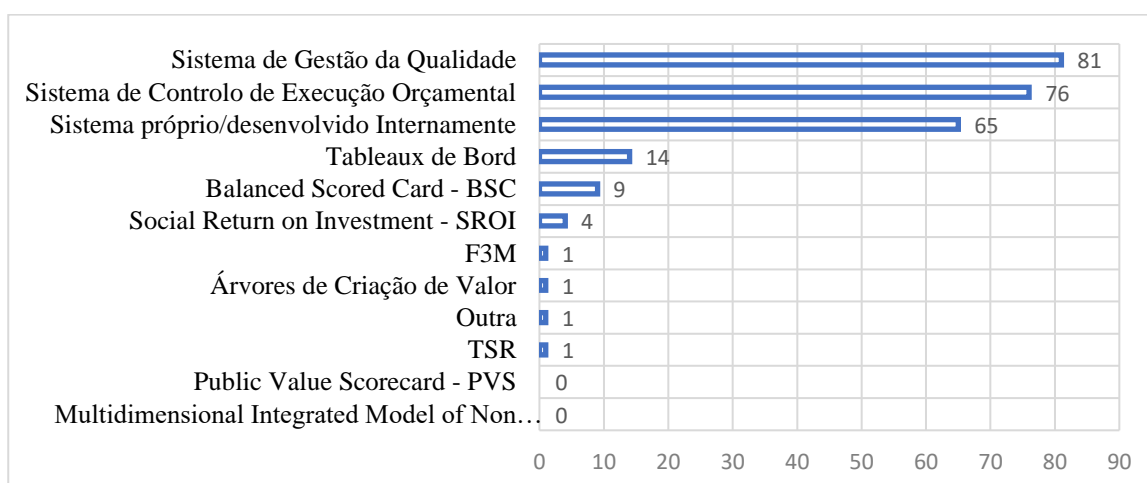


5.2.1.11 Ferramentas de controlo de gestão usadas pelas organizações

Das 151 organizações que responderam afirmativamente à questão: “Na sua organização, usam ferramentas de controlo de gestão?”, 81 (54%) refere usar o sistema de gestão da qualidade (SGQ), 76 (50%) refere utilizar um sistema de controlo de gestão orçamental e 65 (43%) refere usar um sistema próprio desenvolvido internamente (Gráfico 11).

Embora com menos incidência, há ainda 14 organizações que referem usar o *Tableux de Bord* (9%) e apenas 9 (6%) referem usar o BSC.

Gráfico 11 – Sistemas Utilizados



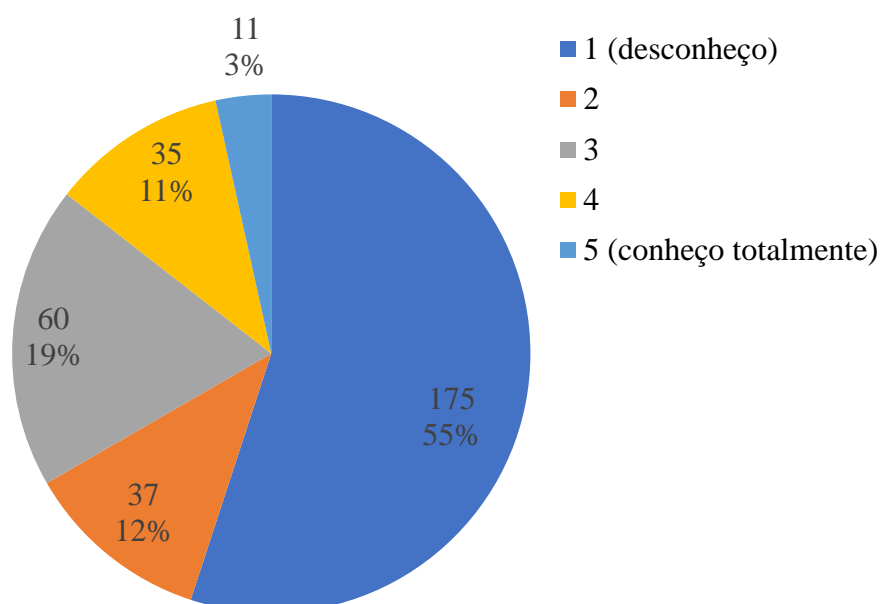
5.2.2 O conhecimento detido sobre o BSC

5.2.2.1 Nível de conhecimento detido sobre o BSC

Das 318 organizações inquiridas, 175 (55%) desconhece totalmente o BSC. Do lado oposto, apenas 11 entidades (3%) conhece totalmente esta ferramenta de controlo de gestão (Gráfico 12).

Considerando também o número de entidades que conhece pouco (12%) ou apenas conhece (19%), poderia dizer-se, de uma forma geral, que existe um conhecimento moderado do BSC, em Portugal, por parte das IPSS.

Gráfico 12 – Conhecimento sobre o BSC



Analisando por segmentos (Tabela 7) poderemos verificar que são as Micro que apresentam o nível mais baixo de desconhecimento ou pouco conhecimento (85%) e são as grandes organizações que, pelo contrário, apresentam os níveis mais elevados, conhecendo, conhecendo bem ou conhecendo totalmente o BSC (52%).

Tabela 7 – Nível de conhecimento detido sobre o BSC

	Micro	%	PME	%	Grande	%	Total	%
1 (desconheço)	27	82%	124	53%	24	46%	175	55%
2	1	3%	35	15%	1	2%	37	12%
3	5	15%	41	18%	14	27%	60	19%
4	0	0%	26	11%	9	17%	35	11%
5 (conheço totalmente)	0	0%	7	3%	4	8%	11	3%

	Micro	%	PME	%	Grande	%	Total	%
Total	33	100%	233	100%	52	100%	318	100%

O teste qui-quadrado de *Pearson* (Figura 22) demonstra existir associação entre o tipo de organização e a resposta dada, ao apresentar um resultado de 0,001, e portanto $<0,5$.

Figura 22 – Testes Qui-Quadrado

	Valor	df	Significância Assintótica (Bilateral)
Qui-quadrado de <i>Pearson</i>	25,516 ^a	8	,001
Razão de verossimilhança	31,581	8	<,001
N de Casos Válidos	318		

a. 4 células (26,7%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é 1,14.

Fonte: IBM SPSS statistics (versão 28.0.0)

5.2.2.2 Percepção detida relativamente ao BSC

Das 318 entidades respondentes ao inquérito, apenas 143 (45%) mostram ter conhecimento relativamente ao BSC, pelo que foi sobre estas que incide esta questão (Tabela 8).

Globalmente, existe bastante convergência entre segmentos, no sentido de que estão de acordo quanto à ideia de que o BSC: (1) **visa melhorar o *feedback* estratégico e a aprendizagem organizacional**, (2) **visa contribuir para aumentar a eficiência dos processos** e (3) **é uma ferramenta de planeamento e avaliação de *performance*...** (todos com 4,0);

De igual forma, estão em desacordo quanto a ideia de o BSC ser **uma moda adotada pela gestão** (2,3), e estão moderadamente de acordo com a ideia de o BSC ser um **sistema de gestão estratégica integral, que inclui sistema de recompensas** (3,0).

Tabela 8 – Percepção detida relativamente ao BSC

Nr de Entidades = 143	Micro			PME			Grandes			Total		Sig.
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ	
É uma moda adotada pela gestão	6	2,5	1,049	109	2,3	1,158	28	2,3	0,976	2,3	1,114	0,908
É um instrumento de gestão da mudança e alinhamento estratégico	6	3,8	0,753	109	3,9	0,950	28	4,1	0,848	3,9	0,924	0,397
Visa promover transparência e “ <i>accountability</i> ”	6	3,7	0,816	109	3,6	0,926	28	4,1	0,900	3,7	0,931	0,043 (*)

Nr de Entidades = 143	Micro			PME			Grandes			Total		Sig.
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ	
Perceção detida relativamente ao BSC	6	3,8	0,983	109	3,9	0,829	28	4,3	0,863	4,0	0,852	0,072
Visa contribuir para aumentar a eficiência dos processos	6	3,8	0,983	109	3,9	0,829	28	4,3	0,863	4,0	0,852	0,072
Visa melhorar o <i>feedback</i> estratégico e a aprendizagem organizacional	6	4,2	0,983	109	3,9	0,734	28	4,3	0,763	4,0	0,760	0,062
É uma ferramenta para medição da <i>performance</i>	6	3,7	0,816	109	3,7	0,870	28	4,2	0,905	3,8	0,891	0,028 (*)
É uma ferramenta que permite a operacionalização da estratégia e a sua disseminação por todos os colaboradores	6	3,7	0,816	109	3,7	0,796	28	4,1	0,979	3,7	0,845	0,069
Descreve a estratégia, estabelecendo relações de causa-efeito	6	3,3	0,816	109	3,6	0,854	28	3,9	0,940	3,6	0,878	0,107
É um sistema de gestão estratégica integral, que inclui sistema de recompensas	6	3,0	1,095	109	3,0	0,971	28	3,3	1,188	3,0	1,024	0,257
É uma ferramenta de planeamento e avaliação de <i>performance</i> que ajuda as organizações a definir objetivos e metas, indicadores de <i>performance</i> e ações	6	3,5	0,837	109	3,9	0,822	28	4,4	0,786	4,0	0,842	0,004 (*)
Permite monitorizar variáveis associadas à gestão de custos, mas sobretudo à relação entre qualidade e custo	6	4,0	0,894	109	3,6	0,874	28	3,8	1,031	3,6	0,907	0,364
É uma combinação de medidas financeiras e não financeiras	6	3,7	0,816	109	3,7	0,840	28	4,1	1,052	3,8	0,889	0,160
Contribui para que as organizações aliem a missão e estratégias ambíguas às operações do dia a dia, desenvolva foco estratégico e se foquem em resultados	6	3,7	0,816	109	3,7	0,866	28	4,0	1,170	3,7	0,930	0,393
Vincula a missão e visão ao processo orçamental e aumenta a coordenação entre setores a fim de eliminar o desperdício e a duplicação	6	3,7	1,033	109	3,7	0,881	28	4,0	0,838	3,7	0,884	0,159

(*) o nível de significância (Sig.) <0,05, pelo que não é possível afirmar, a um nível de significância de 5%, que as médias entre grupos são iguais (apresenta-se o teste ANOVA em apêndice).

Com exceção das Micro, os segmentos remanescentes estão também convencidos de que o BSC é: **uma ferramenta de planeamento e avaliação de *performance*...** (4,0).

5.2.3 Utilização do BSC

5.2.3.1 Nível de utilização do BSC

Questionadas as 143 entidades sobre o grau de utilização do BSC (Gráfico 13), verificamos que, de uma forma geral, 11 já utilizam (8%), 117 (82%) não utilizam, mas admitem vir a utilizar, e apenas 13 (9%) respondem que não utilizam nem pretendem vir a utilizar.

Gráfico 13 – Nível de Utilização do BSC

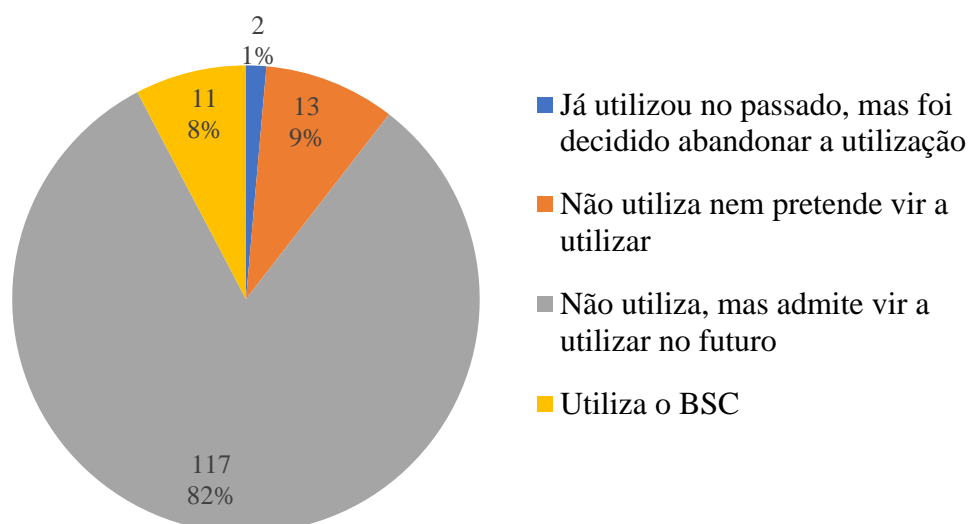


Tabela 9 – Nível de Utilização do BSC

Nr de Entidades = 143	Micro	%	PME	%	Grande	%	Total	%
Utiliza o BSC	0	0,0%	9	8,3%	2	7,1%	11	7,7%
Já utilizou no passado, mas foi decidido abandonar a utilização	0	0,0%	2	1,8%	0	0,0%	2	1,4%
Não utiliza, mas admite vir a utilizar no futuro	6	100,0%	87	79,8%	24	85,7%	117	81,8%
Não utiliza nem pretende vir a utilizar	0	0,0%	11	10,1%	2	7,1%	13	9,1%
Total	6	100%	109	100%	28	100%	143	100%

Por segmentos de análise (Tabela 9), podemos verificar que nenhuma Micro usa o BSC, embora as 6 respondentes deste segmento admitam vir a usar no futuro. São as PME que apresentam maior taxa de implementação, com 9 entidades (8%), mas são as Grandes organizações que, proporcionalmente, mais admitem vir a implementar no futuro (86%).

Apenas duas PME (1,8%) já utilizaram o BSC, mas abandonaram a ferramenta.

O teste qui-quadrado de *Pearson* (Figura 23) demonstra não existir associação entre o tipo de organização e a resposta dada, ao apresentar um resultado de 0,893 e, portanto $>0,5$.

Figura 23 – Testes Qui-Quadrado

	Valor	df	Significância Assintótica (Bilateral)
Qui-quadrado de <i>Pearson</i>	2,272 ^a	6	,893
Razão de verossimilhança	3,729	6	,713
N de Casos Válidos	143		

a. 8 células (66,7%) esperavam uma contagem menor que 5. A contagem mínima esperada é ,08.

Fonte: IBM SPSS Statistics (versão 28.0.0)

5.2.3.2 Razões para a não adoção do BSC

Questionadas as 130 entidades que não utilizam o BSC sobre o motivo pelo qual não o fazem (tabela 10), verificamos que, de uma forma geral, o motivo mais valorizado foi: **há pouco conhecimento quanto ao BSC** (média de 3,64).

Tabela 10 – Razões para a Adoção do BSC

Nr de Entidades Respondentes = 130	Micro			PME			Grande			Total		Sig.
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ	
Utilizamos outras ferramentas, semelhantes, e estamos satisfeitos	5	3,20	0,400	82	3,10	0,995	22	3,32	1,061	3,15	0,995	0,654
Sentimos dificuldade em definir e avaliar medidas não financeiras	6	4,17	0,687	91	3,11	1,074	24	3,42	1,152	3,22	1,074	0,047 (*)
Há falta de compreensão dos benefícios derivados da implementação	6	3,33	1,247	92	3,10	1,207	23	3,22	1,350	3,13	1,207	0,848
Os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos	4	2,75	0,829	92	3,16	1,145	25	3,20	1,200	3,16	1,145	0,769
Há pouco conhecimento quanto ao BSC	6	4,00	1,155	92	3,70	1,231	23	3,35	1,402	3,64	1,231	0,399

A cultura organizacional é um obstáculo (resistência à mudança e ao risco)	6	2,17	1,675	95	3,35	1,271	23	3,52	1,281	3,32	1,271	0,077
Há visão a curto prazo quanto às políticas organizacionais	5	3,60	0,800	92	3,29	1,298	25	3,44	1,299	3,34	1,298	0,792

(*) o nível de significância (Sig.) <0,05, pelo que não é possível afirmar que, a um nível de significância de 5%, as médias entre grupos são iguais (apresenta-se o teste ANOVA em apêndice).

Analisando por segmentos, verificamos que à medida que a organização vai aumentando de dimensão, diminui a relevância que esta motivação representa enquanto justificação para a não adoção do BSC, passando de 4,0 nas Micro, para 3,7 nas PME e para 3,35 nas Grandes organizações.

Podemos verificar que (1) **o pouco conhecimento quanto ao BSC** é, também, a razão mais valorizada pelas PME (3,70), seguida da (2) **cultura organizacional... resistência à mudança e ao risco** (3,35).

Para as Grandes, o aspeto mais relevante é a **Cultura Organizacional... Resistência à Mudança e ao Risco** (3,52). Inversamente, esta foi a justificação menos valorizada pelas Micro (2,17).

5.2.3.3 Razões para ter utilizado o BSC, e abandonado

Das 143 entidades inquiridas relativamente ao conhecimento sobre o BSC, apenas 2 PME (1,8%) já utilizaram o BSC, tendo abandonado a ferramenta (Tabela 11).

Tabela 11 – Razões para ter Usado e Abandonado o BSC

Razões para ter utilizado o BSC e abandonado a utilização	Nr de Entidades Respondentes = 2		
	N	\bar{X}	σ
Utilizamos outras ferramentas, semelhantes, e estamos satisfeitos	2	2,00	0,000
Sentimos dificuldade em selecionar as perspetivas do BSC e em estabelecer inter-relações	1	2,00	0,000
Sentimos dificuldade em definir e avaliar medidas não financeiras	1	2,00	0,000
Há falta de compreensão dos benefícios derivados	2	3,50	2,121
Os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos	1	5,00	0,000
O sistema de informação não auxiliava	1	5,00	0,000
A equipa de implementação era inexperiente	2	3,50	2,121
Havia pouco conhecimento quanto ao BSC	2	2,00	0,000
A cultura organizacional é um obstáculo (resistência à mudança)	2	2,50	0,707
Havia falta de motivação e empenho por parte do pessoal	2	4,00	1,414
Havia falta de dados para calcular os indicadores	2	4,50	0,707

Nr de Entidades Respondentes = 2	PME		
Os indicadores usados eram insuficientes ou inadequados	2	3,00	1,414
Havia falta de empenho, disponibilidade ou apoio da gestão de topo	2	3,00	1,414
Havia dificuldade em decompor os objetivos para os níveis inferiores	2	3,50	2,121
Havia visão de curto prazo	2	3,50	2,121
Faltou a ligação do BSC ao sistema de recompensas	2	3,50	2,121
A implementação fez-se via candidatura a apoio	2	1,00	0,000
Houve mudanças na Direção	2	1,00	0,000
Falta de consenso quanto a objetivos, indicadores e metas	2	2,00	1,414
Foi o projeto de um departamento apenas	2	3,50	2,121
Havia falta de comunicação interna	2	4,50	0,707
O processo de implementação foi demasiado longo (busca da perfeição)	2	4,00	0,000
Falta de projeto piloto	2	2,00	0,000
Falta de ligação das metas à estratégia	2	2,00	0,000
Implementação isolada em cada unidade	2	3,50	2,121

As principais razões associadas ao abandono são: (1) **os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos** e (2) **o sistema de informação não auxiliava**, ambos com média de 5,0 havendo, portanto, unanimidade entre as duas organizações.

Com média de 4,5 surgem dois outros motivos em segundo lugar na escala de importância, que são (1) **a falta de dados para calcular os indicadores** e (2) **a falta de comunicação interna**.

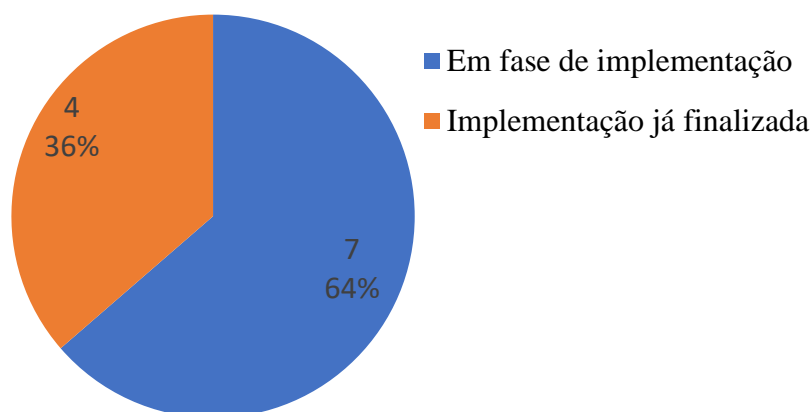
5.2.4 Processo de implementação do BSC

Nota: A partir da presente fase do inquérito, foram obtidas respostas de apenas 11 entidades, mostrando uma taxa de implementação do BSC (já finalizada ou em curso) de apenas 3,46% relativamente ao total de respostas obtidas (318).

5.2.4.1 Estado de implementação do BSC

As 11 entidades que responderam estar a utilizar o BSC foram questionadas quanto ao estado de implementação do mesmo (Gráfico 14), tendo sido obtidos os seguintes resultados:

Gráfico 14 – Estado da Implementação



Em 7 organizações o BSC está ainda em fase de implementação (64%), havendo apenas 4 com a solução já implementada (36%).

Analisando por segmentos podemos verificar que 9 são PME, 3 delas com a solução implementada, e apenas 2 são Grandes, onde apenas 1 delas tem a solução implementada (Tabela 12).

Tabela 12 – Estado da Implementação

Estado da Implementação do BSC	Micro	%	PME	%	Grande	%	Total	%
Em fase de implementação	0	0%	6	67%	1	50%	7	64%
Implementação já finalizada	0	0%	3	33%	1	50%	4	36%
Total	0	0%	9	100%	2	100%	11	100%

Apesar do número de organizações ser reduzido, podemos verificar que a proporção das que já concluíram a implementação é maior nas Grandes (50%) do que nas PME (33,3%).

5.2.4.2 Maturidade da implementação do BSC

Das 11 organizações onde a implementação já ocorreu ou está em curso, em 4 delas o processo decorre há mais de 5 anos (é possível que sejam aquelas onde a implementação já está finalizada). Se olharmos por segmentos, verificamos que das 4 acima referidas, 3 delas são PME (Tabela 13).

Tabela 13 – Maturidade da Implementação

Maturidade da Implementação do BSC	Micro	%	PME	%	Grande	%	Total	%
< 1 ano	0	0%	2	22%	1	50%	3	27%
Entre 1 e 2 anos	0	0%	3	33%	0	0%	3	27%
Entre 3 e 5 anos	0	0%	1	11%	0	0%	1	9%
> 5 anos	0	0%	3	33%	1	50%	4	36%
Total	0	0%	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.4.3 Razões que levaram a organização a implementar o BSC

Relativamente às razões que motivaram as 11 organizações para a implementação do BSC, os resultados permitem-nos observar que a maior valorização incide na (1) **necessidade de uma ferramenta abrangente** (4,55), no (2) **aumento de eficiência e do controlo de custos** (4,45) e no (3) **complemento de outras ferramentas** (4,36) (Tabela 14).

As opções menos valorizadas para explicação das motivações são a (1) **imposição da casa mãe ou alinhamento com a sua estratégia global** (2,14) e a (2) **moda de gestão** (2,22).

Tabela 14 – Razões para Implementar

Nr de Entidades Respondentes = 11	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
Razões que levaram a organização a implementar o BSC								
Imposição da casa mãe ou alinhamento com a sua estratégia global	6	2,33	1,599	1	1,00	0,000	2,14	1,676
Moda de gestão	8	2,38	1,495	1	1,00	0,000	2,22	1,563
Procura de práticas inovadoras	9	4,33	0,471	2	2,50	1,500	4,00	1,095
Aumento de eficiência e o controlo de custos	9	4,56	0,497	2	4,00	1,000	4,45	0,688
O sistema anterior não foi útil à gestão	5	2,60	1,356	1	2,00	0,000	2,50	1,378
Experiências bem-sucedidas noutras organizações	8	4,00	1,323	1	4,00	0,000	4,00	1,323
Reconhecimento institucional	9	4,11	1,449	2	2,00	1,000	3,73	1,679
Complemento de outras ferramentas	9	4,56	0,685	2	3,50	0,500	4,36	0,809
Necessidade de uma ferramenta abrangente	9	4,56	0,497	2	4,50	0,500	4,55	0,522

Da análise por segmentos, podemos verificar que existe um grande alinhamento nas opções das organizações que, independentemente da sua dimensão, valorizam de forma convergente as mesmas motivações.

Algumas organizações do segmento PME parecem valorizar a procura de práticas inovadoras, mostrando desejo de ficar na vanguarda ou seguir as melhores práticas mundiais,

remetendo para a ideia de “Isomorfismo Institucional Mimético” defendido por DiMaggio e Powell (1983).

5.2.4.4 Objetivos que a organização pretende atingir com a implementação do BSC

No que diz respeito aos objetivos que as IPSS pretendiam atingir com a implementação do BSC (Tabela 15), poderemos verificar que, em geral, todas se identificaram de forma relevante com qualquer uma das opções apresentadas no questionários, dado que todas as médias se apresentam acima de 4,0. Ainda assim, globalmente, poderemos verificar que os objetivos com maior destaque foram (1) a **melhoria da definição das iniciativas prioritárias e atribuição de recursos** (4,62), (2) a **medição mais eficaz do desempenho não financeiro** (4,55) e (3) a **ligação da estratégia aos objetivos individuais, da equipa e da unidade** (4,50).

Tabela 15 – Objetivos a Atingir

Nr de Entidades Respondentes = 11	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
Objetivos que a organização pretende atingir com a utilização do BSC								
Medição mais eficaz do desempenho financeiro	9	4,44	0,527	2	3,00	1,414	4,18	0,874
Medição mais eficaz do desempenho não financeiro	9	4,56	0,726	2	4,50	0,707	4,55	0,688
Melhoria na compreensão da estratégia e dos fatores críticos de sucesso	9	4,44	0,726	2	4,50	0,707	4,45	0,688
Ligação da estratégia aos objetivos individuais, da equipa e da unidade	8	4,63	0,518	2	4,00	1,414	4,50	0,707
Comunicação da estratégia até ao nível operacional	9	4,44	0,726	2	4,00	1,414	4,36	0,809
Alinhamento de todos os membros da organização	9	4,33	0,707	2	4,50	0,707	4,36	0,674
Alinhamento do sistema de incentivos e recompensas com o desempenho organizacional	8	4,25	1,035	2	3,50	0,707	4,10	0,994
Melhoria na definição de iniciativas prioritárias e atribuição de recursos	9	4,67	0,500	2	4,50	0,707	4,64	0,505
Redefinição do sistema de controlo de gestão, alterando a natureza dos processos tradicionais	8	4,50	0,535	2	2,50	0,707	4,10	0,994
Melhoria do <i>feedback</i> e do processo de revisão estratégica	9	4,44	0,527	2	4,00	0,000	4,36	0,505
Melhoria do processo de tomada de decisão e de atribuição de responsabilidades	9	4,44	0,527	2	4,00	0,000	4,36	0,505
Disseminação de uma cultura organizacional mais aberta e participativa	9	4,44	0,527	2	4,50	0,707	4,45	0,522
Aumento da transparência e responsabilidade na gestão da organização	9	4,44	0,527	2	3,50	0,707	4,27	0,647

Analisando por segmentos, verificamos a existência de convergência, dado que os objetivos que ficaram em primeira e terceira opção são os mesmos para ambos, com 4,67/PME e 4,50/Grandes e 4,56/PME e 4,50/Grandes, respectivamente.

É de sinalizar a menor relevância relativa dada ao objetivo: **alinhamento do sistema de incentivos e recompensas com o desempenho organizacional**, em ambos os segmentos, ainda que demonstrando posições mais polarizadas por parte dos inquiridos (σ 0,994).

5.2.4.5 Tipo de Implementação realizada

Como se pode verificar no Gráfico 15, das 11 organizações inquiridas, 10 ou 91%, já procederam ou têm em curso implementações de nível corporativo, sendo que apenas 1 delas implementou a um nível individual, de equipa ou de departamento, e nenhuma está a implementar ao nível das unidades estratégicas de negócio (UEN).

Gráfico 15 – Tipo de Implementação



Tabela 16 – Tipo de Implementação

Tipo de Implementação Realizada	PME	%	Grande	%	Total	%
Ao nível corporativo (global, para toda a organização)	8	89%	2	100%	10	91%
Ao nível individual, de equipa ou de departamento	1	11%	0	0%	1	9%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

Analisando por segmentos (Tabela 16), podemos verificar que as 2 Grandes, ou 100%, fizeram implementação de nível corporativo, contra 8, ou 89% das PME.

5.2.4.6 Elaboração de um projeto piloto

Relativamente à elaboração de um projeto piloto para a implementação (Gráfico 16), tal foi realizado por apenas 27% das organizações.

Gráfico 16 – Elaboração de Projeto Piloto

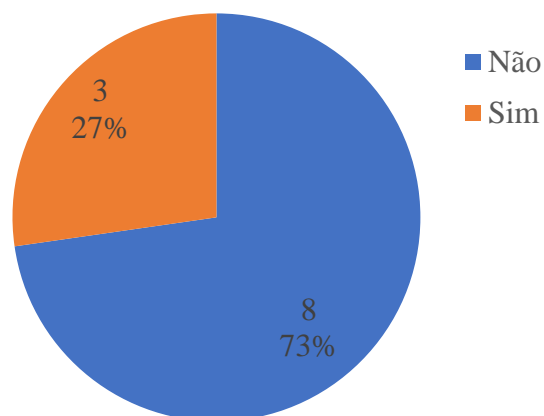


Tabela 17 – Elaboração de Projeto Piloto

Elaboração de um projeto piloto	PME	%	Grande	%	Total	%
Sim	2	22%	1	50%	3	27%
Não	7	78%	1	50%	8	73%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

Como se pode verificar na Tabela 17, das 2 Grandes, 1 (50%) implementou um projeto piloto, enquanto que das 9 PME, 2 (22%) procederam desta forma.

5.2.4.7 Recurso a consultores externos

Relativamente a esta questão, a totalidade das organizações refere não ter recorrido ou não pretender recorrer a consultores externos para implementar o BSC (Tabela 18).

Tabela 18 – Recurso a Consultores Externos

Recurso a Consultor Externo	PME	%	Grande	%	Total	%
Não	9	100%	2	100%	11	100%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.4.8 Utilização de *Software* Específico

De forma geral, no Gráfico 17 podemos verificar que a maioria das organizações (55%) não usou *software* específico para implementação/gestão do BSC, havendo, contudo, uma proporção relevante de organizações que usou diversos tipos de *software*.

Gráfico 17 – Utilização de *Software*

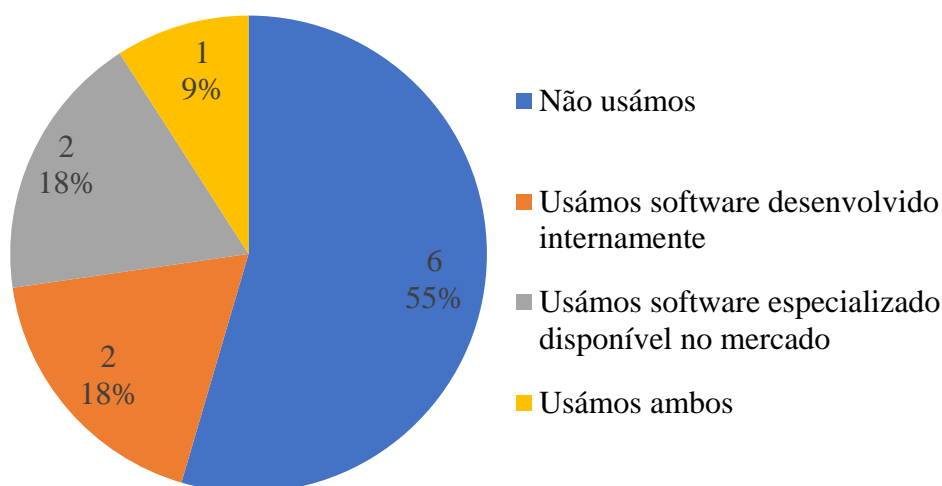


Tabela 19 – Utilização de *Software*

Utilização de <i>Software</i> Específico	PME	%	Grande	%	Total	%
Não usámos	5	56%	1	50%	6	55%
Usámos <i>software</i> desenvolvido internamente	2	22%	0	0%	2	18%
Usámos <i>software</i> especializado disponível no mercado	2	22%	0	0%	2	18%
Usámos ambos	0	0%	1	50%	1	9%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

Analisando por segmentos, a Tabela 19 deixa-nos verificar que as opções estão distribuídas de forma alinhada com o resultado global, com cerca de metade das respostas a apontar para cada possível direção.

5.2.4.9 Finalidade do *Software*

Das 5 organizações (45%) que referiram ter usado *software*, 1 delas deu uma resposta invalidada, por estar descontextualizada, considerando-se apenas 4 para análise (Gráfico 18). Em 2 delas o *software* foi usado pelas organizações para **definição de objetivos, atividades,**

metas e indicadores. Ou seja, na fase de desenvolvimento e implementação do BSC. Nas outras 2, foi usado apenas na fase final de **monitorização dos indicadores de performance.**

Gráfico 18 – Finalidade do *Software*

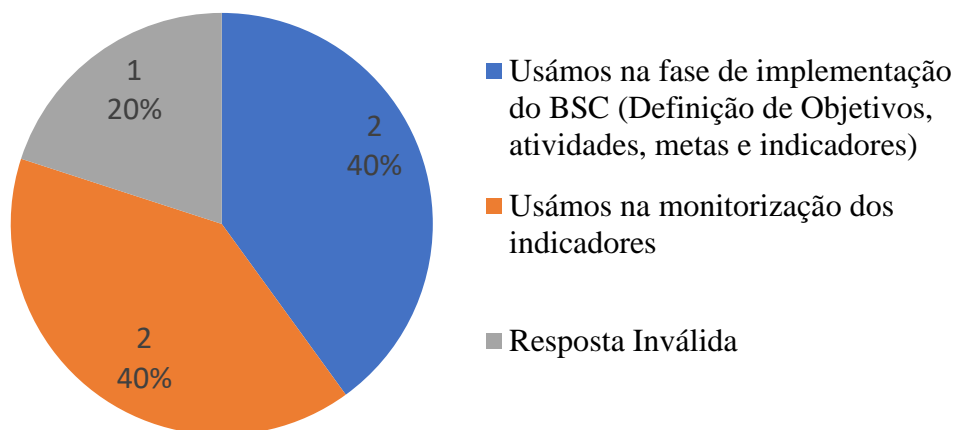


Tabela 20 – Finalidade do *Software*

Finalidade dada ao <i>software</i>	PME	%	Grande	%	Total	%
Usámos na fase de implementação do BSC (Definição de Objetivos, atividades, metas e indicadores)	2	67%	0	0%	2	50%
Usámos na monitorização dos indicadores	1	33%	1	100%	2	50%
Total	3	100%	1	100%	4	100%

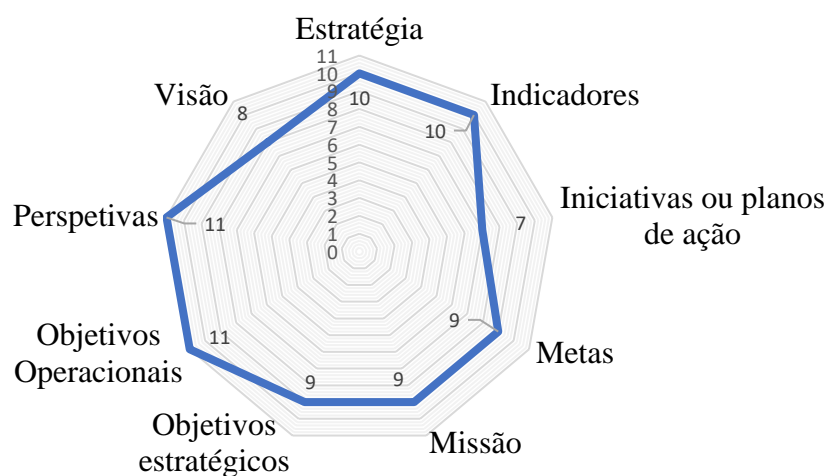
Podemos ainda verificar na Tabela 20 que 75% da utilização foi dada por PME, e apenas 25% por Grandes organizações.

5.2.5 Conteúdo do BSC

5.2.5.1 Elementos presentes no BSC das organizações

De uma forma geral, as organizações sinalizaram a presença no seu BSC dos elementos descritos na literatura, com uma maior incidência para a presença das perspetivas, objetivos operacionais, estratégia e indicadores, na medida e proporções que se descrevem no Gráfico 19:

Gráfico 19 – Elementos Presentes no BSC



Todas as organizações referiram a presença das **Perspetivas e dos Objetivos operacionais** (100%), sendo que o elemento menos presente foram as **Iniciativas ou Planos de Ação**, presente em apenas 7 organizações, com 64% das escolhas dos respondentes (Tabela 21).

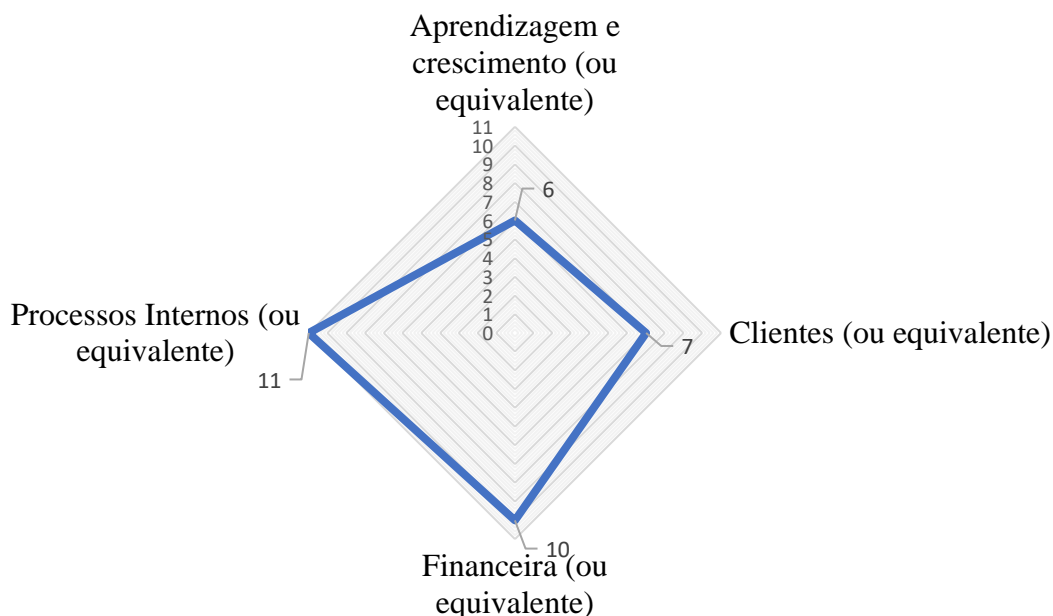
Tabela 21 – Elementos Presentes no BSC

Elementos presentes no BSC da organização	N	%
Estratégia	10,0	90,9%
Indicadores	10,0	90,9%
Iniciativas ou planos de ação	7,0	63,6%
Metas	9,0	81,8%
Missão	9,0	81,8%
Objetivos estratégicos	9,0	81,8%
Objetivos Operacionais	11,0	100,0%
Perspetivas	11,0	100,0%
Visão	8,0	72,7%

5.2.5.2 Perspetivas apresentadas no BSC das organizações

Relativamente às Perspetivas presentes nos BSC, as 11 organizações inquiridas (100%) selecionaram **Processo Internos** e 10 delas a **Financeira** (90,9%), havendo uma presença muito superior destas relativamente às restantes, conforme abaixo se pode verificar no Gráfico 20:

Gráfico 20 – Perspetivas apresentadas no BSC



A Tabela 22 evidencia que a perspetiva **Aprendizagem e Crescimento** está presente em cerca de metade dos BSC, e a de Clientes em 63,6% das organizações.

Tabela 22 – Perspetivas apresentadas no BSC

	N	%
Perspetivas apresentadas no BSC da organização	11	
Aprendizagem e crescimento (ou equivalente)	6	54,5%
Processos Internos (ou equivalente)	11	100,0%
Clientes (ou equivalente)	7	63,6%
Financeira (ou equivalente)	10	90,9%

5.2.5.3 Relações de Causalidade entre Indicadores e Medidas

Relativamente às relações de causa-efeito, 91% das organizações refere estabelecê-la quando elabora o BSC (Gráfico 21). Apenas uma organização, PME, responde negativamente a esta possibilidade.

Gráfico 21 – Relações de Causalidade

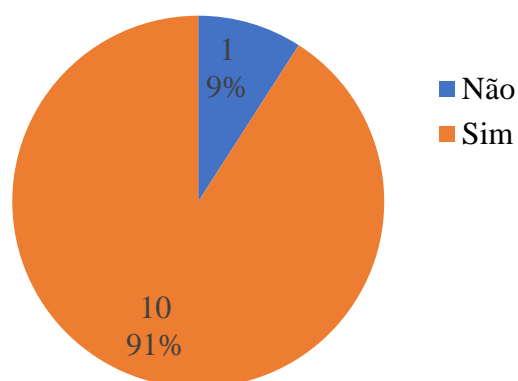


Tabela 23 – Relações de Causalidade

Relações de Causalidade entre Indicadores e Medidas	PME	%	Grande	%	Total	%
Sim	8	89%	2	100%	10	91%
Não	1	11%	0	0%	1	9%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.5.4 Validação estatística da relação de causalidade

Quanto à validação estatística da referida relação, apenas 64% das organizações dizem fazê-lo, todas elas do segmento PME (Gráfico 22). Ou seja, as Grandes organizações inquiridas referem não validar estatisticamente a relação causa-efeito dos indicadores e medidas.

Gráfico 22 – Validação Estatística da Causalidade

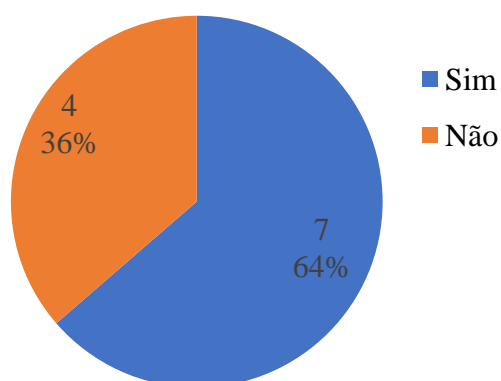


Tabela 24 – Validação Estatística da Causalidade

Validação estatística da relação de causalidade	PME	%	Grande	%	Total	%
Sim	7	78%	0	0%	7	64%
Não	2	22%	2	100%	4	36%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.5.5 Utilização de mapa estratégico

Da análise aos dados obtidos (Gráfico 23) podemos verificar que a maioria dos inquiridos (73%) referem utilizar mapa estratégico como elemento que permite a visualização dos componentes necessários para monitorizar a estratégia de uma forma simples e resumida, e de modo a que esta seja facilmente assimilada pelos membros da organização.

Gráfico 23 – Utilização de Mapa Estratégico

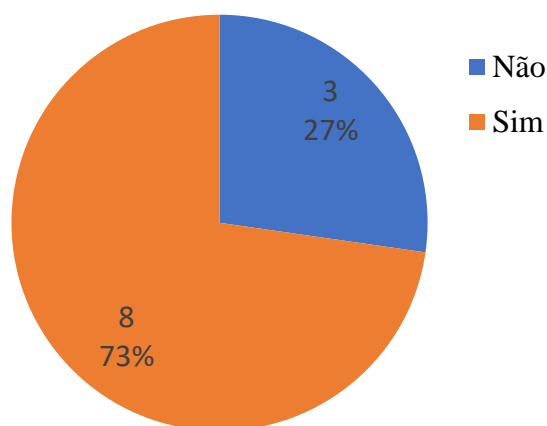


Tabela 25 – Utilização de Mapa Estratégico

Utilização de mapa estratégico	Micro	%	PME	%	Grande	%	Total	%
Sim	0	0%	6	67%	2	100%	8	73%
Não	0	0%	3	33%	0	0%	3	27%
Total	0	0%	9	100%	2	100%	11	100%

Analisando por segmentos (Tabela 25), verifica-se que as 3 organizações que não usam mapas estratégicos são PME.

5.2.5.6 Principal impacto na organização decorrente da utilização dos Mapas Estratégicos

De acordo com os resultados obtidos no estudo (Gráfico 24), as áreas onde houve maior impacto para as organizações, decorrente da utilização dos Mapas Estratégicos foram: (1) **a demonstração da preocupação da organização em implementar práticas de gestão** e (2) **facilitou o alinhamento dos objetivos com os indicadores**, ambas com 72,7% das escolhas. Os aspetos menos valorizados, com 27% das opções, foram: (1) **facilitou a identificação de sinergias internas e externas** e (2) **forneceu uma linguagem comum para explicar a estratégia** (Tabela 26).

Gráfico 24 – Impacto decorrente da Utilização do Mapa Estratégico

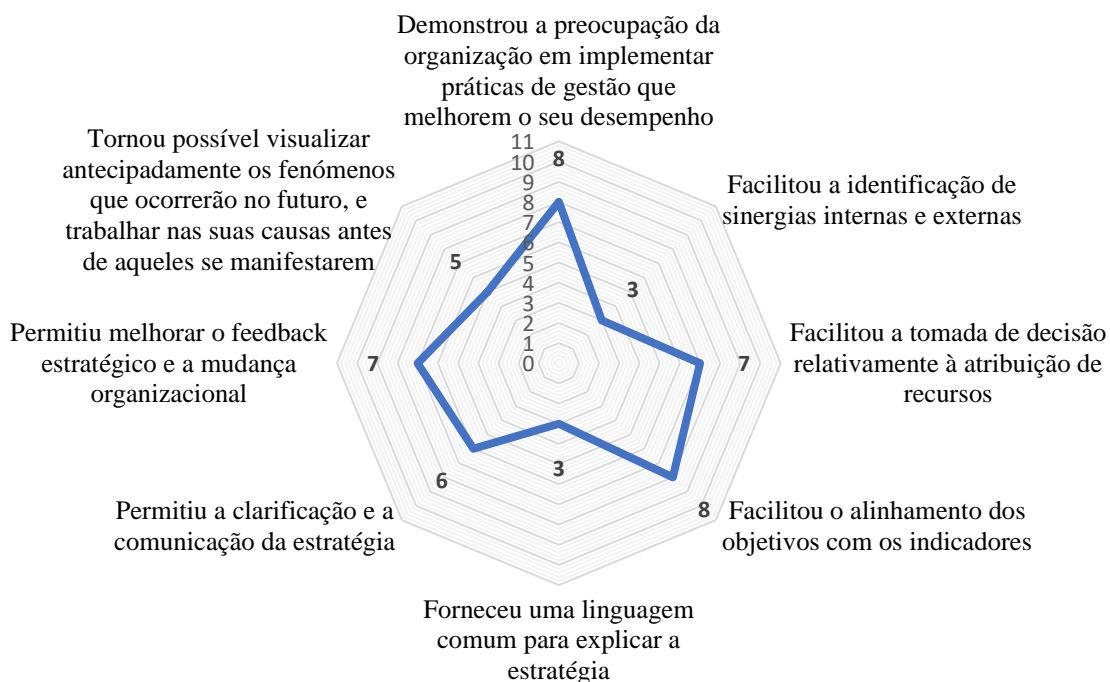


Tabela 26 – Impacto decorrente da Utilização do Mapa Estratégico

	N	%
Impacto na organização decorrente da utilização dos Mapas Estratégicos	11	
Demonstrou a preocupação da organização em implementar práticas de gestão que melhorem o seu desempenho	8,0	72,7%
Facilitou a identificação de sinergias internas e externas	3,0	27,3%
Facilitou a tomada de decisão relativamente à atribuição de recursos	7,0	63,6%
Facilitou o alinhamento dos objetivos com os indicadores	8,0	72,7%
Forneceu uma linguagem comum para explicar a estratégia	3,0	27,3%
Permitiu a clarificação e a comunicação da estratégia	6,0	54,5%
Tornou possível visualizar antecipadamente os fenômenos que ocorrerão no futuro, e trabalhar nas suas causas antes de aqueles se manifestarem	5,0	45,5%

5.2.6 Aplicação do BSC

5.2.6.1 Inter-relação entre Gestão Orçamental e BSC

Da análise dos dados obtidos (Tabela 27), podemos verificar que as organizações respondentes valorizam mais a opção que aponta no sentido da **complementaridade entre BSC e sistema tradicional de orçamentação** (4,18) ou a possibilidade de **o orçamento permitir a quantificação dos recursos necessários para implementar a estratégia definida pelo BSC** (4,09).

Pelo contrário, as organizações não se mostram de acordo com a ideia de que **o controlo orçamental foi substituído pelo BSC** (2,10).

Tabela 27 – Inter-relação entre Gestão Orçamental e BSC

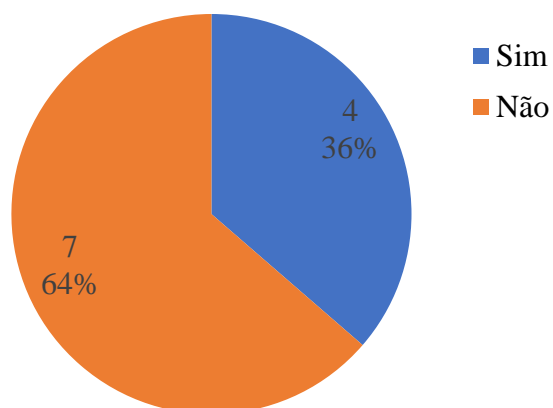
Nr de Entidades Respondentes = 11	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
O controlo orçamental foi substituído pelo controlo através do BSC	8	2,25	1,035	2	1,50	0,707	2,10	0,994
A organização utiliza dados orçamentais na preparação de mapas estratégicos	9	4,00	0,707	2	2,50	2,121	3,73	1,104
A implementação do BSC levou a alterações nas práticas orçamentais e no planeamento de atividades	9	3,56	1,130	2	4,00	1,414	3,64	1,120
O BSC complementa o sistema tradicional de orçamentação	9	4,22	0,441	2	4,00	0,000	4,18	0,405
O orçamento permitiu o cálculo dos recursos necessários para realizar as iniciativas estratégicas definidas no BSC	9	4,11	0,601	2	4,00	1,414	4,09	0,701
A organização desenvolveu o BSC de forma independente do processo orçamental	9	3,33	0,866	2	3,00	0,000	3,27	0,786

Feita a análise por segmentos, podemos verificar que, globalmente, há alinhamento nas posições mais fortes das diferentes organizações. Existem, contudo, 2 opções com desvio padrão mais elevado, designadamente as que referem que (1) **o orçamento é usado para elaborar mapas estratégicos** (1,104), ou ainda a que refere que (2) **o BSC levou à alteração das práticas orçamentais e no planeamento das atividades** (1,120), onde PME e Grandes apresentam posições bastante diferentes.

5.2.6.2 Ligação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas

Os resultados obtidos (Gráfico 25) mostram-nos que, das 11 organizações, 7 (64%) não vinculou nem planeia vincular o sistema de incentivos e recompensas ao cumprimento das metas estabelecidas no BSC.

Gráfico 25 – Ligação do BSC ao Sistema de Incentivos e Recompensas



Uma análise por segmentos (Tabela 28) indica que, no caso das PME, há um maior número de respostas **Não**, ou 67% do total de respostas deste segmento, contra 50% das Grandes organizações.

Tabela 28 – Ligação do BSC ao Sistema de Incentivos e Recompensas

Vinculação do Sistema de Incentivos e Recompensas ao BSC	PME	%	Grande	%	Total	%
Sim	3	33%	1	50%	4	36%
Não	6	67%	1	50%	7	64%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

Relativamente às 7 organizações que responderam no sentido da não-vinculação, apresentam-se agora as razões referidas para justificar a referida posição.

Com base nas respostas obtidas (Gráfico 26), é-nos dado a observar que a quase totalidade das organizações (86%) apresenta o fator: **complexidade do processo e falta de recursos** para justificar a sua posição.

Gráfico 26 – Razões para a Não-Vinculação

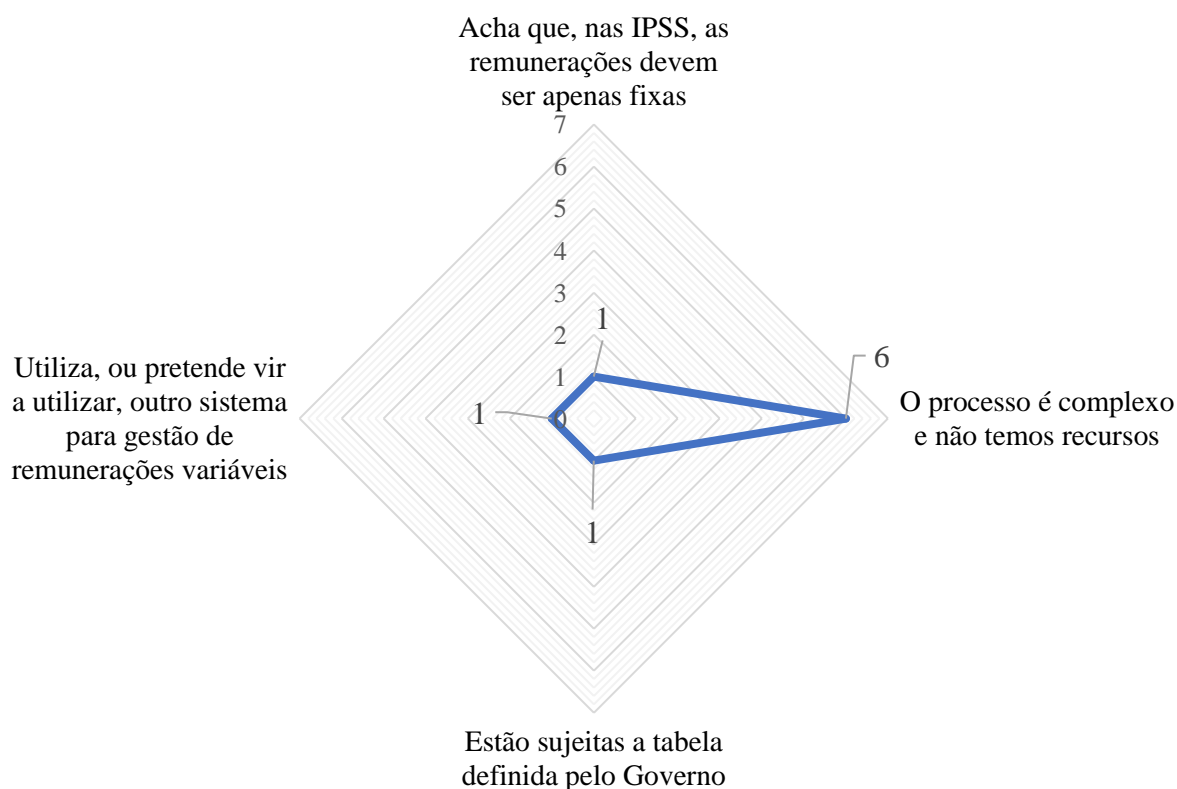


Tabela 29 – Razões para a Não-Vinculação

	N	%
Razão para não vincular o BSC ao sistema de remunerações	7	
Acha que, nas IPSS, as remunerações devem ser apenas fixas	1	14%
Utiliza, ou pretende vir a utilizar, outro sistema para gestão de remunerações variáveis	1	14%
O processo é complexo e não temos recursos	6	86%
Estão sujeitas a tabela definida pelo Governo	1	14%

5.2.6.3 Momento da realização da vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas

Relativamente às 4 organizações que referiram já ter implementado ou planearem implementar, 75% delas pretende fazê-lo imediatamente após a implementação do BSC (Gráfico 27).

Gráfico 27 – Momento da Vinculação

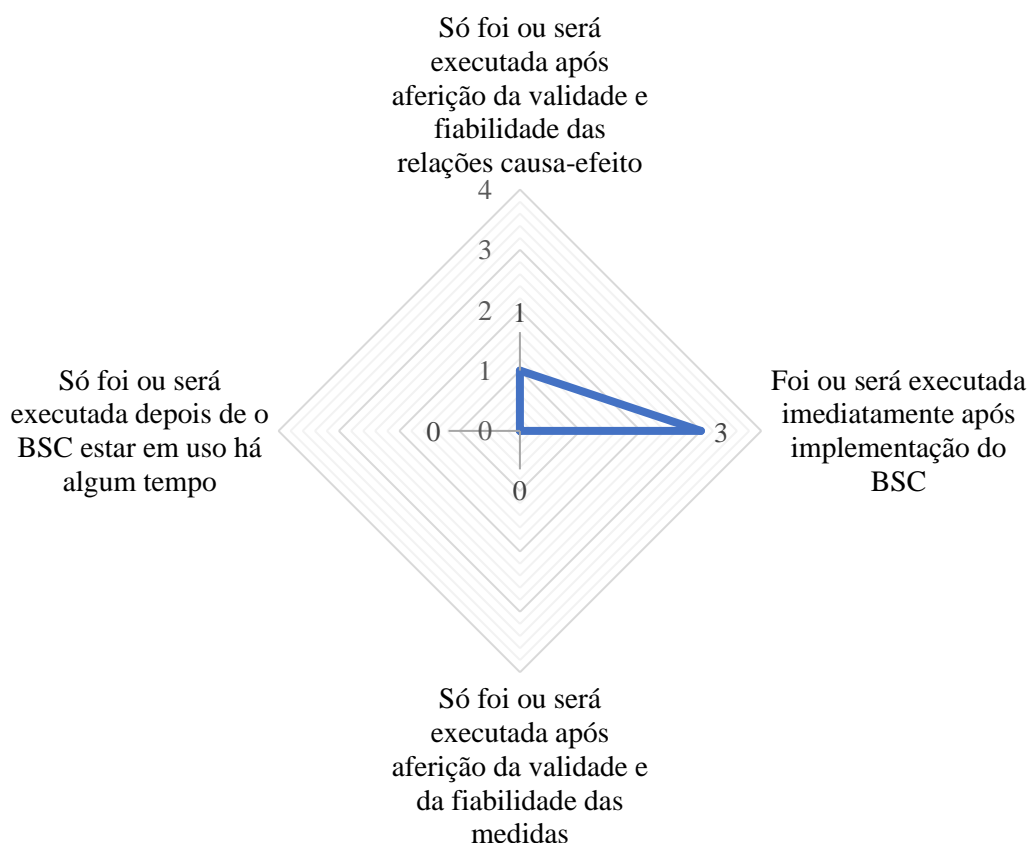


Tabela 30 – Momento da Vinculação

	N	%
Momento em que foi ou será realizada a vinculação	4	
Foi ou será executada imediatamente após implementação do BSC	3	75,0%
Só foi ou será executada depois de o BSC estar em uso há algum tempo	0	0,0%
Só foi ou será executada após aferição da validade e da fiabilidade das medidas	0	0,0%
Só foi ou será executada após aferição da validade e fiabilidade das relações causa-efeito	1	25,0%

5.2.6.4 Impacto da vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas

As constatações realizadas (Tabela 31) relativamente ao impacto da vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas mostram que o aspeto mais valorizado, com média de 4,50 é o facto de ela **permitir centrar a atenção dos colaboradores nos objetivos mais relevantes para a consecução da estratégia** (o foco). Também valorizados de forma destacada foram os aspetos: (1) **equilíbrio entre as medidas de desempenho individual e**

de equipa (4,25), (2) **vinculação da remuneração aos objetivos estratégicos estabelecidos** e (3) **aumento da produtividade e resultados** (ambos com 4,0).

As organizações estão de acordo, também, quanto ao facto de que a vinculação em referência não ter impacto ao nível da (1) **manipulação do sistema** (2,25) ou ainda ao nível da (2) **subjetividade na avaliação de desempenho** (2,75).

Tabela 31 – Impacto da Vinculação

Nr de Entidades Respondentes = 4	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
Impacto da vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas	3	4,00	1,000	1	3,00	0,000	3,75	0,917
Vincula a remuneração à realização dos objetivos estratégicos estabelecidos	3	4,00	1,000	1	4,00	0,000	4,00	0,667
Liga o sistema ao cumprimento de objetivos orçamentais	3	3,33	0,577	1	4,00	0,000	3,50	0,333
Gera aumento da satisfação e motivação	3	3,67	1,155	1	3,00	0,000	3,50	1,000
Permite centrar a atenção dos colaboradores nos objetivos mais relevantes para a consecução da estratégia	3	4,33	0,577	1	5,00	0,000	4,50	0,333
Provoca tensão entre os membros da organização	3	2,67	1,155	1	4,00	0,000	3,00	1,333
Aumenta a produtividade e os resultados	3	3,67	0,577	1	5,00	0,000	4,00	0,667
Introduz a subjetividade no processo de avaliação do desempenho	3	3,00	1,000	1	2,00	0,000	2,75	0,917
Permite equilíbrio entre as medidas de desempenho individual e de equipa	3	4,33	0,577	1	4,00	0,000	4,25	0,250
Leva a que o sistema fique sujeito a alguma manipulação	3	2,33	0,577	1	2,00	0,000	2,25	0,250
Concentra o sistema num número limitado de indicadores objetivos	3	4,00	1,000	1	1,00	0,000	3,25	2,917

Parece haver alinhamento entre segmentos nas posições defendidas com maior incidência, seja pela positiva ou pela negativa, valendo a pena salientar dois aspetos onde o desvio padrão se apresentou mais elevado, designadamente no que respeita à (1) **concentração do sistema num número limitado de indicadores e objetivos** (2,917) e (2) à **criação de tensão entre os elementos da organização** (1,333), ambos onde as posições são bastante diferentes entre PME e Grandes organizações.

5.2.6.5 Frequência do acompanhamento dos objetivos estratégicos

A maioria das IPSS acompanha os objetivos estratégicos com uma periodicidade semestral (45%), anual (27%) ou mensal (18%). Apenas 9% fazem acompanhamento trimestral (Gráfico 28).

Gráfico 28 – Frequência do Acompanhamento do BSC

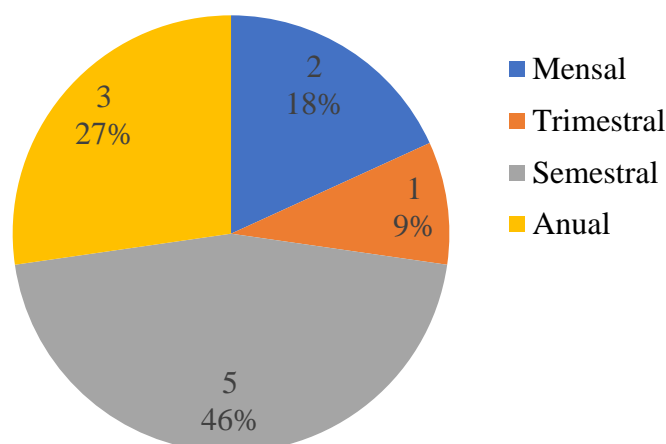


Tabela 32 – Frequência do Acompanhamento do BSC

Frequência do acompanhamento dos objetivos estratégicos	PME	%	Grande	%	Total	%
Mensal	1	11%	1	50%	2	18%
Trimestral	1	11%	0	0%	1	9%
Semestral	4	44%	1	50%	5	45%
Anual	3	33%	0	0%	3	27%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.6.6 Forma como é feita a divulgação dos resultados do BSC

A análise das constatações evidencia-nos que a maioria das IPSS faz a **divulgação dos resultados do BSC internamente** (90,9%), e que nenhuma organização o faz para o exterior. Ainda, 54,5% das organizações **divulga os resultados apenas para a sua liderança e órgão de gestão** (Gráfico 29).

Gráfico 29 – Forma de divulgação dos resultados

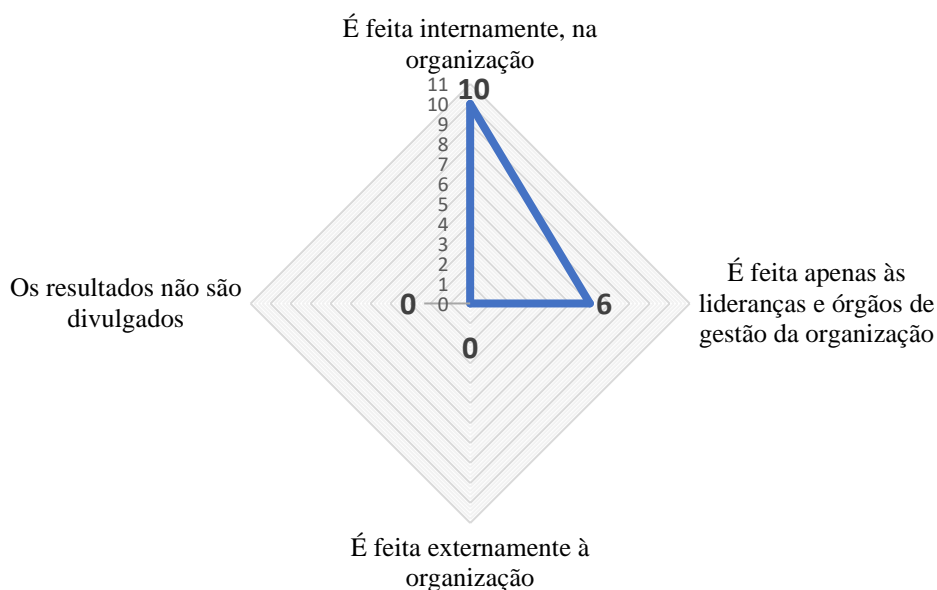


Tabela 33 – Forma de divulgação dos resultados

	N	%
Forma como é feita a divulgação dos resultados apurados	11	
É feita internamente, na organização	10	90,9%
É feita externamente à organização	0	0,0%
É feita apenas às lideranças e órgãos de gestão da organização	6	54,5%
Os resultados não são divulgados	0	0,0%

5.2.6.7 Meios usados para a divulgação dos resultados do BSC

As evidências vão no sentido de nos mostrar que as **reuniões/sessões informativas** são o principal meio usado para a divulgação dos resultados do BSC (91%), seguido dos **relatórios escritos formais** (55%) e dos **registos eletrónicos** (27%) (Gráfico 30).

Gráfico 30 – Meios usados para a divulgação

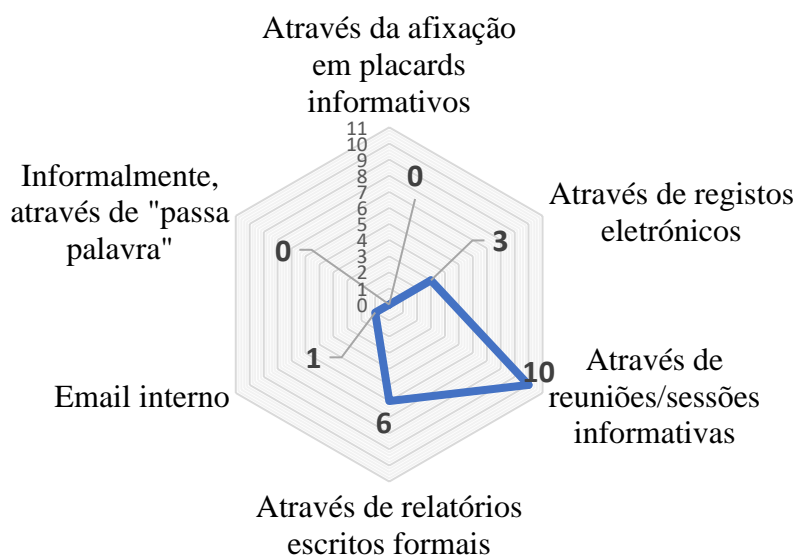


Tabela 34 – Meios usados para a divulgação

	N	%
Meios usados para fazer a divulgação interna dos resultados	11	%
Através de reuniões/sessões informativas	10	91%
Através de relatórios escritos formais	6	55%
Através da afixação em placards informativos	0	0%
Através de registos eletrónicos	3	27%
Informalmente, através de "passa palavra"	0	0%
Email interno	1	9%

5.2.7 Efeitos da utilização do BSC

5.2.7.1 Impacto da implementação e utilização do BSC ao nível da mudança organizacional

De acordo com os resultados obtidos (Tabela 35), os inquiridos manifestam-se no sentido de que o maior impacto do BSC ao nível da mudança organizacional acontece (1) ao nível do **feedback estratégico e melhoria** (4,27) e, seguidamente, (2) ao nível da **capacidade de inovação** e (3) do **desenvolvimento de competências organizacionais** (ambos com 4,09). O nível que é menos valorizado é o da **definição ou redefinição da missão da organização**, com uma valorização média de apenas 3,64.

Tabela 35 – Impacto da Implementação na Mudança

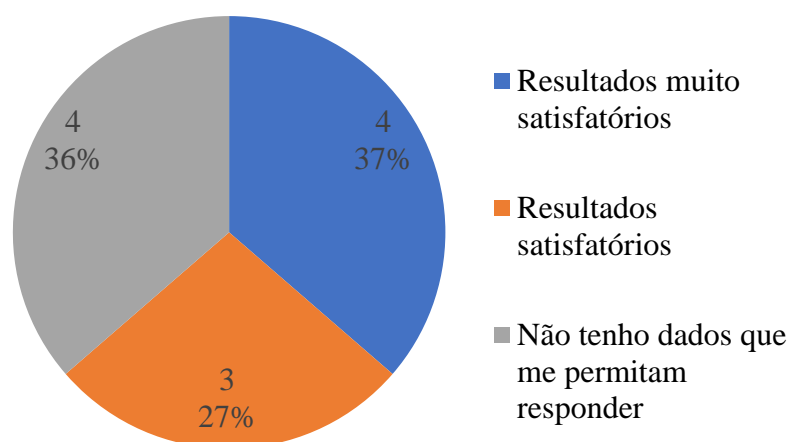
Nr de Entidades Respondentes = 11	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
Impacto da implementação e utilização do BSC ao nível da mudança organizacional								
No funcionamento dos processos da organização	9	4,00	0,707	2	4,00	0,000	4,00	0,632
Na definição ou redefinição da missão da organização	9	3,78	0,667	2	3,00	1,414	3,64	0,809
No desenvolvimento de competências organizacionais	9	4,00	0,707	2	4,50	0,707	4,09	0,701
No crescimento das competências e produtividade dos colaboradores	9	3,78	0,441	2	4,50	0,707	3,91	0,539
Na eficácia da comunicação interna e externa	9	4,11	0,601	2	3,50	0,707	4,00	0,632
Na capacidade de inovação	9	4,11	0,782	2	4,00	0,000	4,09	0,701
No <i>feedback</i> estratégico e melhoria	9	4,22	0,667	2	4,50	0,707	4,27	0,647

Em termos de segmentos, os valores apresentam um bom alinhamento entre PME e Grandes organizações, com menor convergência no que respeita ao **crescimento das competências e produtividades dos colaboradores**, onde as PME valorizam menos o impacto do BSC (3,78), dos que as Grandes (4,50).

5.2.7.2 Resultados obtidos com a implementação do BSC

Relativamente à perceção que as IPSS têm quanto aos resultados obtidos com a implementação (Gráfico 31), podemos verificar que a grande maioria está satisfeita ou muito satisfeita, com um total acumulado de 64%. Os restantes 36% resultam da opção das organizações que referem não ter dados para responder.

Gráfico 31 – Resultados Obtidos



Analisando por segmentos (Tabela 36), verificamos que nas 2 Grandes organizações a opção foi **não tenho dados que me permitam responder**, tendo o mesmo acontecido em 2 PME.

Tabela 36 – Resultados Obtidos

Resultados obtidos com a implementação do BSC	PME	%	Grande	%	Total	%
Resultados muito satisfatórios	4	44%	0	0%	4	36%
Resultados satisfatórios	3	33%	0	0%	3	27%
Não tenho dados que me permitam responder	2	22%	2	100%	4	36%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.7.3 Análise custo/benefício da implementação do BSC

A maioria das IPSS refere não ter dados para concluir relativamente á análise custo benefício da implementação do BSC, com 73% dos inquiridos a responder neste sentido (Gráfico 32).

Apenas 2 dos respondentes (18%), referem que os resultados superaram os custos incorridos, sendo que ambos são PME.

Gráfico 32 – Análise Custo-Benefício

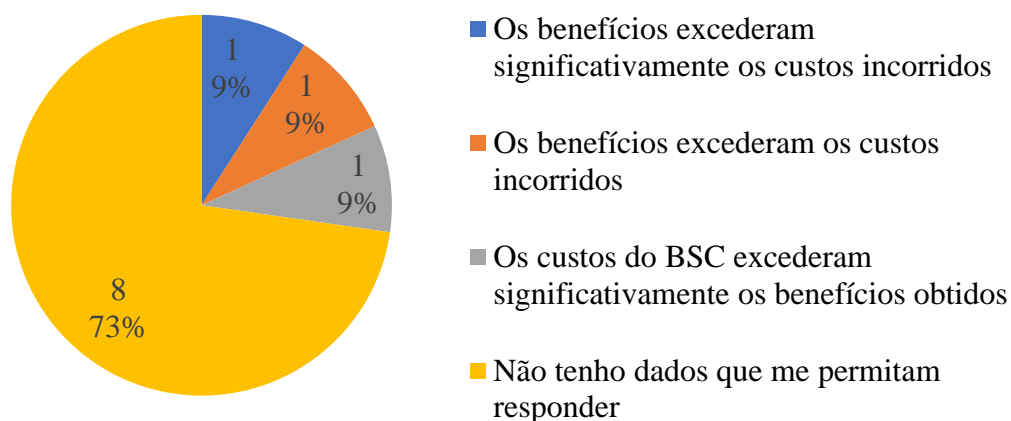


Tabela 37 – Análise Custo-Benefício

Análise custo/benefício com a implementação do BSC	PME	%	Grande	%	Total	%
Os benefícios excederam significativamente os custos incorridos	1	11%	0	0%	1	9%
Os benefícios excederam os custos incorridos	1	11%	0	0%	1	9%
Os custos do BSC excederam significativamente os benefícios obtidos	1	11%	0	0%	1	9%
Não tenho dados que me permitam responder	6	67%	2	100%	8	73%
Total	9	100%	2	100%	11	100%

5.2.7.4 Obstáculos ao processo de implementação do BSC

As IPSS apresentaram como maiores obstáculos ao processo de implementação do BSC: (1) a **cultura de resistência à mudança** (3,91), (2) a **dificuldade em estabelecer relações de causa-efeito** e (3) a **falta de competências e experiência em BSC** (ambas com 3,45) (Tabela 38).

Os obstáculos menos relevados foram (1) as **mudanças na liderança** (1,83), (2) as **dificuldades em definir quem são os "clientes"** (2,18), e (3) a **falta de independência da equipa de implementação** e (4) a **falta de motivação e empenho da gestão de topo** (ambas com 2,30).

Tabela 38 – Obstáculos ao processo de implementação

Nr de Entidades Respondentes = 11	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
Barreiras sentidas durante o processo de implementação do BSC								
Deficiências na área das tecnologias de informação (TI)	6	3,17	0,753	2	4,00	0,000	3,38	0,744
Dificuldade na atribuição de peso às perspetivas do BSC	7	3,29	0,756	2	1,50	0,707	2,89	1,054
Cultura de resistência à mudança	9	3,78	0,972	2	4,50	0,707	3,91	0,944
Dificuldade em estabelecer relações de causa-efeito	9	3,56	0,882	2	3,00	1,414	3,45	0,934
Necessidade de muitos recursos para implementação e manutenção	9	2,89	1,167	2	4,00	1,414	3,09	1,221
Falta de independência da equipa de implementação	8	2,63	1,188	2	1,00	0,000	2,30	1,252
Dificuldade em obter consenso na definição de objetivos, metas e indicadores	8	3,00	1,414	2	1,50	0,707	2,70	1,418
Dificuldade em decompor os objetivos para os níveis inferiores	8	3,13	1,356	2	3,00	1,414	3,10	1,287
Dificuldade em comunicar entre os diferentes níveis	8	2,88	1,126	2	3,50	2,121	3,00	1,247
Falta de competências e experiência em BSC	9	3,44	1,014	2	3,50	2,121	3,45	1,128
Falta de motivação dos colaboradores e lideranças intermédias	8	3,25	1,282	2	3,00	1,414	3,20	1,229
Falta de motivação e empenho da gestão de topo	8	2,63	1,408	2	1,00	0,000	2,30	1,418
Dificuldade em ligar o BSC ao sistema de recompensas	6	2,83	1,169	1	3,00	0,000	2,86	1,069
Mudanças na liderança	5	1,80	0,837	1	2,00	0,000	1,83	0,753
Dificuldade em alinhar o BSC com os sistemas já existentes	7	3,29	0,951	2	2,00	1,414	3,00	1,118
Dificuldade em definir quem são os "clientes"	9	2,44	1,424	2	1,00	0,000	2,18	1,401
Dificuldade em ligar o BSC ao orçamento e aos Planos de Atividades	9	3,33	0,866	2	2,00	0,000	3,09	0,944
Dificuldade em monitorizar o BSC com regularidade	9	3,22	0,972	2	3,00	1,414	3,18	0,982
Não foi sentida qualquer dificuldade	7	2,71	1,113	2	1,50	0,707	2,44	1,130

Da análise por segmentos vem que a (1) **cultura de resistência à mudança** é a razão mais valorizada por ambos os segmentos, assim como (2) a **falta de competências e experiência em BSC**, igualmente relevante.

Ambos os segmentos estão de acordo com a ideia de que (1) as **mudanças na liderança**, (2) **a dificuldade em definir quem são os clientes**, (3) **a falta de motivação e empenho da gestão de topo** ou (4) **a falta de independência da equipa de implementação**, são os obstáculos menos relevantes no processo de implementação do BSC.

De sinalizar, ainda, que as organizações estão em desacordo com a ideia de que **não foi sentida qualquer dificuldade** no processo de implementação.

5.2.7.5 Benefícios resultantes da utilização do BSC

Da análise dos resultados verificamos que as IPSS consideram como maiores benefícios da implementação do BSC o facto de este contribuir para (1) o **desenvolvimento de um sistema consistente de objetivos, metas e indicadores** (4,18), seguido pela (2) **criação de mais alinhamento entre os objetivos estratégicos e ações** (4,09), proporcionou maior (3) **clareza na comunicação da estratégia** e, ainda, (4) **proporcionou um sistema que facilita a mudança** (ambos com 4,0) (Tabela 39).

Tabela 39 – Benefícios da Utilização

Nr de Entidades Respondentes = 11	PME			Grande			Total	
	N	\bar{X}	σ	N	\bar{X}	σ	\bar{X}	σ
Clareza na comunicação da estratégia	9	4,11	0,601	2	3,50	0,707	4,00	0,632
Desenvolvimento de um sistema consistente de objetivos, metas e indicadores	9	4,22	0,667	2	4,00	1,414	4,18	0,751
Melhoria do desempenho	9	3,89	0,601	1	4,00	0,000	3,90	0,568
Melhoria dos resultados financeiros	8	3,88	0,641	0		0,000	3,88	0,641
Mais alinhamento entre os objetivos estratégicos e ações	9	4,11	0,782	2	4,00	1,414	4,09	0,831
Proporcionou um sistema que facilita a mudança	9	3,89	0,601	2	4,50	0,707	4,00	0,632
Sinergias entre equipas e departamentos	9	3,78	0,667	2	3,00	1,414	3,64	0,809
Melhoria do <i>feedback</i> estratégico	9	4,00	0,707	2	3,50	0,707	3,91	0,701
Melhoria do foco no cliente (utilizador, financiador, etc)	9	3,78	0,667	2	2,50	0,707	3,55	0,820
Mais ênfase nos indicadores de desempenho não financeiros	9	3,89	0,601	2	4,00	1,414	3,91	0,701
Mais investimento em ativos intangíveis (competências, know-how, etc)	9	3,78	0,972	2	4,00	0,000	3,82	0,874
Sistema de controlo de custos mais eficaz	9	4,00	0,707	2	3,50	0,707	3,91	0,701
Melhoria da qualidade dos produtos e serviços	9	4,00	0,707	2	3,00	0,000	3,82	0,751
Comparabilidade do desempenho (benchmarking)	8	3,88	0,641	2	2,50	0,000	3,60	0,843
Facilitou a tomada de decisão (menos conflitos)	7	3,71	0,951	2	3,50	0,707	3,67	0,866
Não trouxe qualquer benefício	8	2,50	1,309	2	1,00	0,000	2,20	1,317

As IPSS manifestam ainda a ideia de que o BSC teve menos benefícios (1) **ao nível da melhoria do foco no cliente** (3,55), (2) da **comparabilidade do desempenho** (3,60) e (3) das **sinergias entre equipas e departamentos** (3,64).

Refira-se que a opção *Não trouxe qualquer benefício* foi desvalorizada pelas IPSS, apresentando uma média de 2,20. Contudo, este valor médio apresenta um desvio padrão bastante elevado (1,317) uma vez que as PME apresentam opiniões bastante diferentes entre si, mostrando experiências diversas ao nível do *outcome* do BSC.

6. DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Proceder-se-á seguidamente á análise comparativa dos resultados obtidos no presente estudo com as conclusões de Quesado *et al.* (2012), desenvolvido no âmbito do seu trabalho de investigação intitulada "*El Cuadro de Mando Integral en Organizaciones Privadas Portuguesas: Un Análisis Descriptivo*".

Nível de conhecimento detido sobre o BSC - Fazendo o paralelismo com o estudo de Quesado *et al.* (2012), os resultados parecem evidenciar a mesma tendência, ou seja: enquanto que 52% das Grandes organizações apresentaram um nível de conhecimento (≥ 3), já as PME apresentam menos, de 32%, e as Microentidades ainda menos, de apenas 15%.

Perceção detida relativamente ao BSC - Os resultados estão em linha com o de Quesado *et al.* (2012), mostrando convergência entre empresas e IPSS na ideia de que o BSC é **uma ferramenta de gestão da mudança e alinhamento estratégico**, que no presente estudo teve a segunda média mais elevada (3,9);

Verifica-se alinhamento, também, ao evidenciarem que não estão de acordo com a ideia de que **o BSC é uma moda**;

Nível de utilização do BSC - Quesado *et al.* (2012) mostra que, nas PME, a implementação do BSC é mais reduzida (3,7%) do que nas grandes empresas (38,6%). Contudo, mais de 50% das Grandes Empresas, e 74,1% das PME, indicam que não utilizam nem pretendem vir a utilizar no futuro, dados estes que se afiguram distintos das constatações realizadas no presente estudo, que indicam no sentido de uma grande abertura da maioria das IPSS (81,8%) para a eventual implementação futura do BSC nas IPSS.

Razões para a não adoção do BSC - As motivações mais fortemente invocadas para a não adoção do BSC (Tabela 40) estão em linha com os resultados da investigação de Quesado *et al.* (2012), sendo elas as seguintes:

Tabela 40 – Motivos para a Não-Adoção

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)		Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Motivos para a não adoção	PME				Grande			
A cultura organizacional é um obstáculo (resistência à mudança e ao risco)	(+)	3,35	(+)	47,6%	(+)	3,52	(+)	26,70%
Há pouco conhecimento quanto ao BSC	(+)	3,70	(+)	47,60%			(+)	24,40%
Há visão a curto prazo quanto às políticas organizacionais	(+)	3,29			(+)	3,44		
Sentimos dificuldade em definir e avaliar medidas não financeiras	(-)	3,11			(+)	3,42		
Há falta de compreensão dos benefícios derivados da implementação	(-)	3,10	(+)	42,90%	(-)	3,22		
Utilizamos outras ferramentas, semelhantes, e estamos satisfeitos	(-)	3,10			(-)	3,32	(+)	51,10%
Falta de ligação do BSC ao sistema de recompensas			(-)	4,80				
Inadequado suporte tecnológico/sistema de informação			(-)	9,50				
Os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos					(-)	3,2		
Falta de uma missão/visão clara e comum/Visão a curto prazo associada às políticas organizativas							(-)	2,20

	Convergente pela positiva
	Oposto
	Convergente pela negativa

Relativamente à **cultura Organizacional... resistência à mudança e ao risco**, tanto nas PME como nas Grandes empresas, há convergência de posições. No que respeita ao **pouco conhecimento sobre o BSC**, existe forte convergência ao nível do segmento PME, mas não nas Grandes organizações.

Contrariamente, nas PME, são apresentadas posições opostas no que respeita ao motivo **falta de compreensão dos benefícios derivados da implementação** assim como, nas Grandes organizações, no que diz respeito à **utilização de outras ferramentas, semelhantes**.

Razões que levaram a organização a implementar o BSC - As principais razões estão bastante alinhadas (Tabela 41), havendo coincidência de 2 nas 3 mais valorizadas pelos respondentes:

Tabela 41 – Razões para Implementar

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Razões para implementar				
Aumento de eficiência e o controlo de custos	(+)	4,45	(+)	3,55
Busca de apoio e reconhecimento institucional			(-)	2,21
Complemento de outras ferramentas	(+)	4,36	(+)	3,35
Imposição da casa mãe ou alinhamento com a sua estratégia global	(-)	2,14	(+)	3,42
Moda de Gestão	(-)	2,22	(-)	2,00
Necessidade de uma ferramenta abrangente	(+)	4,55		
Responder a imperativos de orden regulamentar			(-)	2,00
Sistema anterior não foi útil à gestão	(-)	2,50		

Convergente pela positiva
 Oposto
 Convergente pela negativa

Destaca-se, em ambos, o **aumento de eficiência e controlo de custos** como principal razão para a adoção da ferramenta, seguido do **complemento de outras ferramentas**.

Em ambos os estudos, a razão **moda de gestão** está entre as 3 menos valorizadas enquanto justificação para a adoção do BSC.

Há uma visão oposta relativamente à razão de **imposição da casa mãe** o que parece fazer sentido uma vez que falamos de IPSS e, portanto, maioritariamente independentes.

Objetivos que a organização pretende atingir com a utilização do BSC - Podemos verificar que, relativamente aos objetivos que estão na base da implementação do BSC, ambos os estudos estão bastante alinhados (Tabela 42). Dentro das 3 principais opções de ambos, 2 delas são convergentes, designadamente a **ligação da estratégia aos objetivos individuais, da equipa e da unidade** e a **medição eficaz do desempenho não financeiro**.

Tabela 42 – Objetivos a Atingir

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Objetivos				
Medição mais eficaz do desempenho não financeiro	(+)	4,55	(+)	4,16
Ligação da estratégia aos objetivos individuais, da equipa e da unidade	(+)	4,50	(+)	4,21
Melhoria na definição de iniciativas prioritárias e atribuição de recursos	(+)	4,64	(-)	3,71
Alinhamento de todos os membros da organização			(+)	4,26
Alinhamento do sistema de incentivos e recompensas com o desempenho organizacional	(-)	4,10	(-)	3,57
Lutar contra a crescente concorrência, equilibrando aspetos financeiros e não financeiros			(-)	3,71
Medição mais eficaz do desempenho financeiro	(-)	4,18		
Redefinição do sistema de controlo de gestão, alterando a natureza dos processos tradicionais	(-)	4,10		

	Convergente pela positiva
	Oposto
	Convergente pela negativa

Podemos verificar que existe também convergência quando valorizam menos o **alinhamento do sistema de incentivos e recompensas com o desempenho organizacional**.

Podemos ainda observar que, no enquadramento das suas principais opções, existe uma delas onde as posições defendidas são opostas, relativamente ao objetivo associado à **melhoria na definição de iniciativas prioritárias e atribuição de recursos**, onde há grande valorização por parte das IPSS, mas pouca por parte das empresas.

Tipo de Implementação Realizada - Ao comparar os resultados observamos que há total convergência. A implementação mais verificada foi do tipo corporativo (91%, e 83% para Quesado *et al.*), evidenciando que o BSC não foi disseminado em todos os níveis da organização.

Implementação de projeto-piloto - As conclusões vão ao encontro das do estudo de Quesado *et al.* (2012), sendo que 73% das organizações inquiridas não selecionaram uma unidade/departamento da organização para realizar um projeto-piloto para implementação do BSC. Aqueles autores obtiveram resultados alinhados com estes, com 89,1% das respostas a apontar no mesmo sentido.

Recurso a consultores externos - A descoberta realizada vai no sentido de que 100% dos respondentes refere não ter recorrido ou não pretender recorrer a consultores externos para a implementação do BSC. Comparando com Quesado *et al.* (2012, p. 91), verificamos que as Empresas privadas estão mais disponíveis para recorrer à ajuda de consultores, dado terem respondido afirmativamente em 40%. Ainda assim, a maioria das empresas inquiridas refere não ter recorrido ou não pretender recorrer (60%).

Utilização de *Software* Específico - Em ambos os estudos, cerca de 52% a 55% das organizações não utilizou ou tenciona utilizar tais soluções. As restantes organizações indicaram que utilizam ou tencionam utilizar *software* desenvolvido internamente, *software* disponível no mercado ou ainda ambos.

Finalidade dada ao *Software* - As constatações mostram que 50% dos inquiridos usou o *software* na fase de implementação, o que representa um valor superior ao apresentado no estudo de Quesado *et al.* (2012, p. 91), onde 36,4% dos respondentes escolheram exclusivamente esta finalidade. Os restantes 50% são dirigidos à **realização da monitorização de indicadores**, finalidade que não surge nos resultados apresentados por Quesado *et al.* (2012), onde os respondentes escolhem outras finalidades, tais como **divulgação e comunicação dos resultados** (13,6%) ou **todos as opções anteriores** (50%), ou seja, usaram amplamente o *software* para todas as atividades do processo.

Elementos presentes no BSC das organizações - Salvaguarda-se a não comparabilidade do elemento **objetivos operacionais**, uma vez que foi introduzido no presente estudo embora não fizesse parte do estudo de Quesado *et al.* (2012). Assim, podemos verificar, na Tabela 43, que existe uma acentuada convergência na seleção dos elementos **indicadores**, acima dos 90%, assim como uma menor presente em ambos dos elementos **visão e iniciativas ou planos de ação**.

Tabela 43 – Elementos Presentes

	N		
Elementos presentes no BSC da organização	11	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Estratégia	10,0	90,9%	77,3%
Indicadores	10,0	90,9%	95,5%
Iniciativas ou planos de ação	7,0	63,6%	68,2%
Metas	9,0	81,8%	86,4%
Missão	9,0	81,8%	56,8%
Objetivos estratégicos	9,0	81,8%	97,7%
Objetivos Operacionais	11,0	100,0%	---
Perspetivas	11,0	100,0%	64,0%
Visão	8,0	72,7%	65,9%

Perspetivas apresentadas no BSC das organizações - Da análise comparativa (Tabela 44) podemos verificar que as perspetivas desenvolvidas originalmente por Kaplan & Norton estão presentes nos BSC das organizações inquiridas por ambos os estudos, havendo, contudo, diferenças significativas quanto ao peso de cada uma no BSC.

Tabela 44 – Perspetivas Usadas

	N		
Perspetivas usadas no BSC da organização	11	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Aprendizagem e crescimento (ou equivalente)	6	54,5%	60,8%
Processos Internos (ou equivalente)	11	100,0%	95,3%
Clientes (ou equivalente)	7	63,6%	95,3%
Financeira (ou equivalente)	10	90,9%	100,0%

Ambos os estudos apresentam forte convergência ao mostrar que a perspetiva **Aprendizagem e Crescimento** é a que, em larga medida, se encontra menos presente nas constatações de ambos os estudos, com valores entre 54% e 61%. Já a perspetiva **Financeira** é a mais presente em ambos, com valores acima de 90%, bem como a perspetiva **Processos Internos**, com valores acima de 95%.

Estabelecimento de Relação causa-efeito entre indicadores e medidas - Relativamente à relação de causa-efeito, 91% das IPSS refere estabelecê-la quando elabora o BSC, contra os 72% das empresas privadas que escolheram esta opção no estudo de Quesado *et al.* (2012, p. 94).

Validação estatística das relações de causalidade - Das 11 organizações, 64%, ou 7, referem validar estatisticamente a relação de causalidade, o que parece estar em linha com os resultados da investigação de Quesado *et al.* (2012, p. 94), onde vem que 53,3% das empresas privadas validam-nas estatisticamente.

Utilização de mapas estratégicos - Relativamente à utilização de mapas estratégicos para facilitar a todos os membros da organização a visualização da estratégia, as conclusões obtidas estão em linha com as de Quesado *et al.* (2012, p. 94), apresentando 73% das IPSS enquanto utilizadoras dos referidos mapas, por comparação com 67,4% das Empresas privadas indicadas por aqueles autores.

Impacto na organização decorrente da utilização de mapas estratégicos - Podemos verificar a existência de alinhamento quanto à forma de valorização de alguns fatores (Tabela 45). Salienta-se a razão mais selecionados pelos inquiridos, com 72,7% e 88,5% das opções de resposta **facilitou o alinhamento dos objetivos com os indicadores (medida de desempenho)**.

Parece haver alinhamento, também, na razão que expressa menos o impacto do uso dos mapas estratégicos **tornou possível visualizar antecipadamente os fenómenos que ocorrerão no futuro, e trabalhar nas suas causas antes de aqueles se manifestarem** (45,5% e 38,5%, respetivamente).

Tabela 45 – Impacto decorrente da utilização dos Mapas Estratégicos

Impacto na organização decorrente da utilização dos Mapas Estratégicos	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Demonstrou a preocupação da organização em implementar práticas de gestão que melhorem o seu desempenho	72,7%	53,8%
Facilitou a identificação de sinergias internas e externas	27,3%	57,7%
Facilitou a tomada de decisão relativamente à atribuição de recursos	63,6%	61,5%
Facilitou o alinhamento dos objetivos com os indicadores	72,7%	88,5%
Forneceu uma linguagem comum para explicar a estratégia	27,3%	69,2%
Permitiu a clarificação e a comunicação da estratégia	54,5%	76,9%
Tornou possível visualizar antecipadamente os fenómenos que ocorrerão no futuro, e trabalhar nas suas causas antes de aqueles se manifestarem	45,5%	38,5%

Os inquiridos estão de acordo, em 63,6% e 61,5% dos casos, com a ideia de que o mapa estratégico **facilitou a tomada de decisão relativamente à atribuição de recursos**. Nas

restantes possibilidades de impacto residiu maior discrepância de posições, que se apresentaram menos convergentes.

Inter-relação entre Gestão Orçamental e BSC - Os resultados obtidos (Tabela 46) permitem-nos concluir que existe um total alinhamento entre as conclusões do presente estudo com o de Quesado *et al.* (2012), sendo que coincidem, tanto nas opções como nas menos valorizadas.

Tabela 46 – Inter-relação com a gestão Orçamental

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Posições				
O BSC complementa o sistema tradicional de orçamentação	(+)	4,18	(+)	3,46
O orçamento permitiu o cálculo dos recursos necessários para realizar as iniciativas estratégicas definidas no BSC	(+)	4,09	(+)	3,57
A organização utiliza dados orçamentais na preparação de mapas estratégicos	(+)	3,73	(+)	3,85
O controlo orçamental foi substituído pelo controlo através do BSC	(-)	2,10	(-)	2,37
A organização desenvolveu o BSC de forma independente do processo orçamental	(-)	3,27	(-)	3,03
A implementação do BSC levou a alterações nas práticas orçamentais e no planeamento de atividades	(-)	3,64	(-)	3,13
			Convergente pela positiva	
			Oposto	
			Convergente pela negativa	

Em ambos os trabalhos as constatações vão no sentido de se verificar que a informação do sistema de orçamentação é usada, maioritariamente, na formulação dos indicadores da BSC, mas também a informação da BSC é usada na elaboração do orçamento, não havendo, de forma bastante evidenciada, lugar à substituição do controlo orçamental pelo BSC.

Ligação dos BSC ao sistema de incentivos e recompensas – Parece não haver convergência neste ponto. Se os resultados do estudo nas IPSS nos evidencia que apenas 36% das organizações vincularam ou planeiam vincular os BSC ao sistema de incentivos e recompensas, as constatações de Quesado *et al.* (2012) vão no sentido de que a maioria das empresas privadas (61%) pretendem fazê-lo.

Momento da realização da vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas - Ambos os estudos mostram que a vinculação deve ser efetuada imediatamente após a implementação, embora esta posição seja mais determinante nas IPSS, com 75% das

respostas (Tabela 47). As empresas parecem apresentar uma atitude mais moderada, com 40% das opções, revelando ainda que 36% estão de acordo com a ideia de que a vinculação só se deve realizar após o BSC estar em uso há algum tempo e 24% que só deve realizar-se após aferir a validade e fiabilidade das medidas e das relações de causa-efeito.

Tabela 47 – Momento da Vinculação

Momento em que foi ou será realizada a vinculação	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Foi ou será executada imediatamente após implementação do BSC	75,0%	40,0%
Só foi ou será executada depois de o BSC estar em uso há algum tempo	0,0%	36,0%
Só foi ou será executada após aferição da validade e da fiabilidade das medidas	0,0%	8,0%
Só foi ou será executada após aferição da validade e fiabilidade das relações causa-efeito	25,0%	16,0%

Impacto da vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas - Das avaliações mais preponderantes, há coincidência de 2 em 3, designadamente no que diz respeito à **atenção dada pelos colaboradores aos objetivos mais relevantes da estratégia**, bem como ao **nível da vinculação da remuneração à realização dos objetivos estratégicos**.

Tabela 48 – Impacto da Vinculação

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Impactos				
Permite centrar a atenção dos colaboradores nos objetivos mais relevantes para a consecução da estratégia	(+)	4,50	(+)	3,91
Vincula a remuneração à realização dos objetivos estratégicos estabelecidos	(+)	4,00	(+)	4,00
Permite equilíbrio entre as medidas de desempenho individual e de equipa	(+)	4,25	(+)	
Aumenta a produtividade e os resultados	(+)	4,00	(+)	
Liga o sistema ao cumprimento de objetivos orçamentais			(+)	3,86
Leva a que o sistema fique sujeito a alguma manipulação	(-)	2,25	(-)	2,59
Introduz a subjetividade no processo de avaliação do desempenho	(-)	2,75	(-)	2,59
Provoca tensão entre os membros da organização	(-)	3,00	(-)	2,68

	Convergente pela positiva
	Oposto
	Convergente pela negativa

Todas as organizações parecem estar de acordo quanto à ideia de que a vinculação não gera manipulação, subjetividade na avaliação de desempenho ou tensão entre os seus membros.

Frequência do acompanhamento dos objetivos estratégicos – Parece não existir convergência. De acordo com as revelações obtidas (Tabela 49), a maioria das IPSS fazem acompanhamento semestral (45,45%), seguindo-se o anual (27,27%), enquanto que as Empresas optam pelo acompanhamento mensal (55,80%) e depois o trimestral (25,6%).

Tabela 49 – Frequência do Acompanhamento

Análise Comparativa	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Frequência do acompanhamento dos objetivos estratégicos		
Mensal	18,2%	55,8%
Trimestral	9,1%	25,6%
Semestral	45,5%	0,0%
Anual	27,3%	14,0%
Semanalmente	0,0%	4,6%
Total	100,0%	100,0%

Forma como é feita a divulgação dos resultados do BSC - Na comparação das constatações (Tabela 50), podemos verificar que nas IPSS a divulgação dos resultados do BSC é feita exclusivamente dentro da organização (90,9%), o que não acontece nas empresas privadas onde, além das que a fazem internamente (79,0%), há um número significativo das que o fazem também ao exterior (59,0%).

Tabela 50 – Forma de Divulgação

Análise Comparativa	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Forma como é feita a divulgação dos resultados apurados		
É feita internamente, na organização	90,9%	79,0%
É feita externamente à organização	0,0%	59,0%

Meios usados para a divulgação dos resultados do BSC – As constatações vão no sentido de nos mostrar que há convergência (Tabela 51). As **reuniões/sessões informativas** são o principal meio usado para a divulgação dos resultados do BSC (91% nas IPSS e 71,4% nas Empresas privadas). Já **os relatórios escritos formais** aparecem em segundo lugar nas IPSS (54,5%), enquanto que nas empresas este lugar é ocupado pelos **registos eletrónicos** (50,0%).

Nem a **utilização de placards informativos**, nem o **passa palavra informal**, são opções onde recaiam as preferências das organizações, com 0,0% e 7,1% das escolhas dos inquiridos, trate-se de IPSS ou Empresas, respetivamente.

Tabela 51 – Meios usados para Divulgação

Meios usados para fazer a divulgação interna dos resultados	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Através de reuniões/sessões informativas	90,9%	71,4%
Através de relatórios escritos formais	54,5%	38,1%
Através da afixação em placards informativos	0,0%	0,0%
Através de registos eletrónicos/Email	36,4%	50,0%
Informalmente, através de "passa palavra"	0,0%	7,1%

Impacto da implementação e utilização do BSC ao nível da mudança organizacional - Verifica-se haver convergência de posição (Tabela 52) em apenas um dos níveis, **do desenvolvimento de competências organizacionais**, com a agravante de que a valorização dada aos mesmos é bastante diferente, quer de trate de IPSS ou Empresa privada.

Tabela 52 – Impacto da Implementação na Mudança

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Níveis de impacto na mudança				
No desenvolvimento de competências organizacionais	(+)	4,09	(+)	3,00
No <i>feedback</i> estratégico e melhoria	(+)	4,27		
Na capacidade de inovação	(+)	4,09		
Nos serviços da organização			(+)	2,89
No funcionamento dos processos da organização	(-)	4,00	(+)	3,11
Na eficácia da comunicação interna e externa	(-)	4,00		
Na definição ou redefinição da missão da organização	(-)	3,64		
No crescimento das competências e produtividade dos colaboradores	(-)	3,91		

Convergente pela positiva

Oposto

Convergente pela negativa

No estudo de Quesado *et al.* (2012) os valores apresentados são bastante mais moderados quando comparados com os das IPSS, o que nos poderá levar a crer que as IPSS confiam mais ao BSC a capacidade de gerar a mudança organizacional, designadamente ao nível das competências (4,09) e dos processos (4,0), do que as empresas, que apresentam valores respetivos de 3,0 e 3,11.

Resultados obtidos com a implementação do BSC - Podemos verificar que 36,4% das IPSS se apresentam no nível de **muita satisfação** com os resultados da implementação, onde

as Empresas privadas não registaram qualquer frequência (Tabela 53). Já relativamente ao nível de **satisfatório**, as Empresas apresentam aqui 47,4% das suas escolhas, contra 27,3% das escolhas das IPSS.

Tabela 53 – Resultados Obtidos com a Implementação

Análise comparativa	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Resultados		
Resultados muito satisfatórios	36,4%	
Resultados satisfatórios	27,3%	47,4%
Resultados não totalmente satisfatórios		5,3%
Resultados dentro das expectativas		36,8%
Acima das expectativas		10,5%
Não tenho dados que me permitam responder	36,4%	0,0%
Total	100%	100%

Nota: No inquérito do presente estudo não foram introduzidas as opções relacionadas com as expectativas dos inquiridos, mas apenas com o nível de satisfação, eis porque as respostas não têm valores, servindo apenas para análise descritiva e interpretação.

Nenhuma das organizações, em qualquer dos estudos, demonstra que os resultados são nulos, fracos ou insatisfatórios.

Análise custo/benefício da implementação do BSS - Parece existir uma discrepância nos valores apresentados (Tabela 54). Por um lado, é de sinalizar que 72,7% das IPSS **não tem dados para fazer uma análise custo/benefício** que lhes permita ser conclusiva. Por outro, nas Empresas privadas, essa relação é claramente favorável, com 65,8% dos inquiridos a responder que **os benefícios superam ou superam muito os custos**, e ainda mais 26,3% a referirem que **benefícios e custos se igualam**. Ou seja, contrariamente ao que se verifica nos dados sobre as IPSS, globalmente, poderemos dizer que em 92,1% das Empresas não existem desvantagens na aplicação do BSC.

Tabela 54 – Análise Custo/Benefício da Implementação

Análise comparativa	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Análise custo/benefício da implementação do BSC		
Os benefícios excederam significativamente os custos incorridos	9,1%	18,4%
Os benefícios excederam os custos incorridos	9,1%	47,4%
Os custos igualaram os benefícios	0,0%	26,3%
Os custos do BSC excederam os benefícios obtidos	0,0%	5,3%
Os custos do BSC excederam significativamente os benefícios obtidos	9,1%	2,6%

Análise comparativa	Presente Trabalho	Quesado <i>et al.</i> (2012)
Análise custo/benefício da implementação do BSC		
Não tenho dados que me permitam responder	72,7%	0,0%
Total	100%	100%

Obstáculos à Implementação do BSC – Parece haver convergência relativamente a um dos três aspetos mais valorizados, designadamente a **cultura de resistência à mudança** (Tabela 55).

De forma geral, e embora alegando dificuldades diferentes, os estudos mostram que ambos os tipos de organização apresentam como maiores dificuldades as de ordem técnica, como sendo (1) **estabelecer relações de causa-efeito**, (2) **decompor os objetivos para os níveis inferiores**, (3) **atribuição de peso às perspetivas**.

Outros dois aspetos relevados são (1) **Falta de competências e experiência em BSC** (pelas IPSS) e a (2) **Necessidade excessiva de tempo para dedicar ao BSC** (pelas Empresas).

Tabela 55 – Obstáculos Enfrentados na Implementação

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Obstáculos à Implementação				
Cultura de resistência à mudança	(+)	3,91	(+)	43,2%
Dificuldade em estabelecer relações de causa-efeito	(+)	3,45		
Falta de competências e experiência em BSC	(+)	3,45		
Dificuldade em decompor os objetivos para os níveis inferiores			(+)	43,2%
Dificuldade na atribuição de peso às perspetivas do BSC			(+)	43,2%
Necessidade excessiva de tempo para dedicar ao BSC			(+)	48,6%
Mudanças na liderança	(-)	1,83		
Dificuldade em definir quem são os "clientes"	(-)	2,18	(-)	8,1%
Falta de motivação e empenho da gestão de topo	(-)	2,30	(-)	8,1%
Falta de independência da equipa de implementação	(-)	2,30		
Necessidade de muitos recursos para implementação e manutenção (custos demasiado elevados)			(-)	5,4%
Dificuldade na análise periódica do BSC			(-)	8,1%

	Convergente pela positiva
	Oposto
	Convergente pela negativa

IPSS e Empresas desvalorizam as (1) **Mudanças na direção** ou a (2) **Falta de motivação e empenho da gestão de topo**, enquanto fatores que propiciam dificuldades na implementação ou manutenção do BSC.

Benefícios decorrentes da implementação do BSC – As aferições mostram convergência relativamente aos aspetos mais valorizados (Tabela 56). Os respondentes valorizam, em primeiro plano, benefícios como sendo (1) **o desenvolvimento de um sistema consistente de objetivos, metas e indicadores**; (2) **mais alinhamento entre os objetivos estratégicos e ações** e (3) **clareza na comunicação da estratégia**.

Tabela 56 – Benefícios Obtidos com a Implementação

Análise comparativa	Presente Trabalho		Quesado <i>et al.</i> (2012)	
Benefícios da Implementação				
Desenvolvimento de um sistema consistente de objetivos, metas e indicadores	(+)	4,18	(+)	74,4%
Mais alinhamento entre os objetivos estratégicos e ações	(+)	4,09	(+)	79,5%
Clareza na comunicação da estratégia	(+)	4,00	(+)	69,2%
Proporcionou um sistema que facilita a mudança	(+)	4,00		
Não trouxe qualquer benefício	(-)	2,20		
Melhoria do foco no cliente	(-)	3,55		
Comparabilidade do desempenho (benchmarking)	(-)	3,60		
Mais investimento em ativos intangíveis (competências, know-how, etc)			(-)	2,6%
Redução da ênfase nas medidas financeiras de curto prazo			(-)	12,8%
Facilitou a tomada de decisão (menos conflitos)			(-)	15,4%

	Convergente pela positiva
	Oposto
	Convergente pela negativa

Verifica-se não haver convergência no que respeita às opções menos valorizadas, como sendo a **melhoria do foco no cliente ou mais investimento em ativos intangíveis**.

É de salientar que a valorização dada pelas IPSS aos fatores em análise foi, em média, superior a 3,5, o que parece evidenciar que estas consideram ter obtido benefícios das diversas áreas colocadas à sua apreciação.

7. CONCLUSÃO, LIMITAÇÕES E SUGESTÕES DE INVESTIGAÇÃO FUTURA

7.1 Conclusão

7.1.1 Nível de conhecimento e utilização das ferramentas de Controlo de Gestão nas IPSS em Portugal

A maior parte das IPSS que participaram no estudo foram fundadas há mais de 40 anos, operando fundamentalmente nas áreas do Apoio a Idosos, Apoio à Infância e Juventude e Apoio às Famílias, que representam 72,4% das suas atividades. Têm entre 11 e 50 colaboradores e, como tal, de pequena dimensão. Em 2021, 60% das organizações analisadas apresentavam um volume de rendimentos anual inferior a 2.000.000€, e 52,8% um valor do ativo inferior a 2.000.001€. Estes valores consubstanciam, também, um setor social português composto, maioritariamente, por IPSS de pequena dimensão, das quais 73% são equivalentes a PME;

Verifica-se uma clara supremacia do género masculino nos órgãos sociais, em linha com a última edição do Relatório ISES-INE (2020), sendo que, em 66% delas, os seus elementos têm uma média de idades entre os 40 e os 60 anos. Salienta-se a baixa representatividade do escalão de menos de 40 anos, que poderia corresponder a pessoas mais jovens e, portanto, com propensão a mais elevado nível de formação académica;

Mais de metade das organizações tem uma Direção Executiva com poderes delegados. Contudo, esta informação difere da revelada pelo ISES-INE (2020) sobre funções executivas dos membros da direção das organizações da ES, já que as Direções Executivas, sendo contratadas, poderão não fazer parte daquele órgão social;

47% das IPSS referem utilizar ferramentas de controlo de gestão, as quais particularizam, maioritariamente, o SGQ, o sistema de controlo de gestão orçamental ou ainda sistemas desenvolvidos internamente;

São as IPSS de menor dimensão que conhecem menos o BSC, sendo as maiores as que o conhecem mais, em linha com Quesado *et al.* (2012), para as empresas privadas. Estas constatações geram evidências no sentido de que as organizações de maior dimensão possam ser detentoras de recursos que lhes permite maior conhecimento e utilização de modelos de controlo de gestão;

As IPSS consideram o BSC como uma ferramenta de gestão da mudança e alinhamento estratégico, desvalorizando a ideia de que o BSC é uma moda. Conclusões que nos permitem concluir que há convergência com os resultados da investigação de Quesado *et al.* (2012), relativas a empresas privadas;

A adoção do BSC nas IPSS parece ser inferior à verificada nas empresas privadas, embora as constatações nos indiquem haver uma grande abertura daquelas para a sua implementação. Nas IPSS a cultura Organizacional e a falta de conhecimento sobre o BSC são as principais razões para a não implementação do BSC, sendo que resultados similares são apresentados por Quesado *et al.* (2012);

O número de IPSS que utiliza o BSC é bastante baixo, de apenas 3,46% da amostra estudada, e das quais menos de metade têm o sistema completamente implementado. Estas conclusões indicam na direção dos estudos realizados por Gonzalez-Sanchez *et al.* (2017), que defende haver uma insuficiente adaptação da BSC às OSFL e a sua implementação está em fase inicial.

A proporção das que concluíram a implementação é maior nas Grandes do que nas PME, o que reforça a ideia de que a dimensão parece interferir na efetiva implementação da ferramenta;

As IPSS implementam o BSC, sobretudo, por razões que se prendem com a necessidade de uma ferramenta mais abrangente ou porque procuram o aumento da eficiência e do controlo de custos, seguindo Gonzalez-Sanchez *et al.* (2017) que defendem o BSC enquanto ferramenta importante para monitorizar variáveis associadas à gestão de custos.

Parecem não implementar o BSC por imposição da casa mãe, ou por moda de gestão, existindo aqui grande convergência nas posições de IPSS e Empresas.

Já os objetivos que pretendem atingir estão relacionados com a ligação da estratégia aos objetivos individuais, da equipa e da unidade ou com a medição eficaz do desempenho não financeiro, em linha com Assiri *et al.* (2006, p. 940-949), que defende “[...]a definição prévia de objetivos chave de modo a que as iniciativas e métricas derivem da estratégia”. Poder-se-á estar de acordo com a ideia de que, de forma geral, as organizações atribuíram uma maior importância aos objetivos que estão mais próximos da linha de pensamento de Kaplan e Norton, que reflete os princípios fundamentais das organizações focadas na estratégia.

7.1.2 Tipo de implementação do BSC nas IPSS em Portugal

As constatações mostram-nos que a implementação mais verificada foi do tipo Corporativo, evidenciando que o BSC não foi disseminado em todos os níveis da organização, provavelmente devido à dificuldade do desdobramento em cascata do processo de implementação. Tal vai contra o defendido por Kaplan e Norton (1996), e classificado como “Falha de Design” (Kaplan & Norton, 2000, p. 357-361). De igual modo, Malmi (2001), Speckbacher *et al.* (2003), defendem que as UEN são o nível principal para a implementação do BSC. Uma possível explicação para o tipo de implementação verificada, que é convergente entre IPSS e Empresas, poderá ser a falta de experiência ou o facto de o processo de implementação se encontrar numa fase inicial;

A maioria das organizações, IPSS e Empresas, não efetua um teste piloto na fase de implementação. Para Quesado *et al.* (2012), começar a implementação do BSC numa UEN, enquanto projeto-piloto, pode ser uma forma de reduzir a resistência inicial e os obstáculos à implementação do modelo (menos recursos humanos e financeiros, mais conhecimento e adequação do projeto às necessidades da organização), de modo a tirar partido da experiência adquirida, facilitando a posterior implementação noutras unidades, com menos tempo e custo;

As IPSS parecem não recorrer a consultores externos para a implementação do BSC, e assim acontece também com 60% das Empresas privadas (Quesado *et al.*, 2012). A razão para a maior abertura das empresas poderá radicar na dificuldade das IPSS em disponibilizarem recursos financeiros escassos para aplicação em consultoria especializada ou, ainda, de recearem consultores sem experiência na implementação, o que é considerado por Kaplan e Norton (2000, p. 357-361) uma “falha de processo”;

Menos de metade das organizações utilizou ou tenciona utilizar soluções informáticas específicas na implementação do BSC. As constatações parecem mostrar que, em linha com as conclusões da investigação de Quesado *et al.* (2012) em Empresas, os fornecedores de aplicações informáticas não têm estado na origem da implementação do BSC nas IPSS. As IPSS parecem ter usado o *software*, sobretudo, nas fases de implementação e monitorização de resultados. Esta moderada utilização de *software* vai contra o defendido por Assiri *et al.* (2006), que entende como fator principal para o sucesso da implementação a automatização do BSC;

Podemos verificar que, de uma forma geral, os elementos referidos na literatura original, por Kaplan & Norton, estão presentes nos BSC das IPSS, tal como nos das Empresas, com

especial incidência para os indicadores, metas e objetivos estratégicos. A explicação para estes resultados, em linha com Quesado *et al.* (2012), poderá ser atribuída ao facto de as organizações ainda estarem a dar os primeiros passos na implementação do BSC, e mais preocupadas em que a formulação da estratégia organizacional seja feita em termos claros, que os objetivos estratégicos sejam definidos e que sejam estabelecidos indicadores e medidas apropriadas;

A forte presença de objetivos operacionais nos BSC das IPSS poderá demonstrar a existência de foco no curto prazo, estando em linha com o defendido por Kaplan e Norton (1996, p. 25), em que “[...] os critérios de *performance* devem ser determinados de forma a conseguir equilíbrio entre objetivos a curto, médio e longo prazo”;

As perspetivas desenvolvidas originalmente por Kaplan & Norton parecem fazer parte dos BSC, embora a perspetiva Aprendizagem e Crescimento seja a menos presente, e a *Financeira* a mais presente. Este problema vem explicado Kaplan e Norton que considera que a perspetiva Aprendizagem e Crescimento é a mais importante e a mais difícil de implementar, e pode corroborar as conclusões de Silva e Prochnik (2005, p. 21) que defendem que “poderá refletir uma excessiva preocupação das organizações com a excelência operacional e o desempenho financeiro de curto prazo, em vez de se centrarem nos objetivos estratégicos e na obtenção de vantagens competitivas”. As conclusões são ainda consistentes com as constatações de Gonzalez-Sanchez *et al.* (2017) que defendem que a perspetiva Aprendizagem e Crescimento é pouco utilizada, e estão de acordo com Gomes e Liddle (2009, p. 363) que defende “[...] a estabilidade financeira de que necessitam para sobreviver faz com que a dimensão financeira receba maior foco por parte da gestão de topo;

A maioria das IPSS e das Empresas privadas estabelecem relações de causa-efeito quando elaboram o BSC. Ainda que Speckbacher *et al.* (2003) refiram que apenas uma em cada duas organização com BSC utilizava relações de causa-efeito, os resultados da investigação realizada por Quesado *et al.* (2012), confirmadas pelas do presente estudo, parecem indicar no sentido de uma crescente utilização de cadeias de causa-efeito entre indicadores e medidas. Estas evidências corroboram as posições de Assiri *et al.* (2006) e de Kaplan e Norton (1996). quando defendem que a estratégia deve ser descrita, especificamente, como um conjunto de hipóteses de relacionamentos de causa-efeito;

As IPSS parecem validar estatisticamente a relação de causalidade, o que aparenta estar em linha com as constatações de Quesado *et al.* (2012), para as Empresas;

As IPSS são, maioritariamente, utilizadoras de mapas estratégicos, tal como o são as Empresas privadas (Quesado *et al.*,2012). Esta descoberta mostra que as ações das organizações parecem estar alinhadas com a prescrição dos criadores do BSC, quando referem a importância da ferramenta: “O Mapa Estratégico, é uma arquitetura lógica e abrangente para descrever a estratégia [...] [...] especifica os elementos críticos e as suas ligações para a estratégia de uma organização.” (Kaplan & Norton, 2001a, p. 90). Estes resultados são consistentes com o defendido pelos autores relativamente à importância vital dos mapas estratégicos para compreender as relações causa-efeito entre as perspetivas do BSC, para descrever a estratégia e apoiar o alinhamento entre objetivos e medidas de desempenho;

O BSC não substitui o controlo orçamental. Para os dois tipos de organização, a informação orçamental é usada na formulação dos indicadores da BSC, e vice-versa, seguindo Rohm, H. (2008, p. 2), que defende a utilização do BSC para “[...] criar benefícios da vinculação da missão e visão ao processo orçamental”;

A maioria das IPSS parece não pretender vincular o sistema de incentivos e recompensas ao BSC, justificando-o, sobretudo, com a complexidade do processo e a falta de recursos, dificuldades já identificadas por Niven (2008) para o setor público. Estas conclusões são contrárias às de Quesado *et al.* (2012), que está em linha com o defendido por Kaplan e Norton (1996), Malmi (2001 e Speckbacher *et al.* (2003), Assiri *et al.* (2006), que entendem que o poder do BSC ao nível da mudança organizacional só se alcança se o mesmo se associar a um programa de incentivos e recompensas baseado em indicadores financeiros e não financeiros;

As IPSS fazem o acompanhamento dos resultados do BSC espaçado no tempo (semestral ou anual). Já as empresas parecem fazer um acompanhamento mais regular (mensal ou trimestral), em linha com o defendido por Assiri *et al.* (2006), que considera como fator principal do sucesso da implementação o *Reporting* regular à gestão de topo e a todos os colaboradores. Malmi (2001) defende que a utilização da informação do BSC numa base mensal pode mostrar a sua importância como mecanismo central de divulgação interna;

A divulgação dos resultados do BSC, nas IPSS, é feita exclusivamente dentro da organização, o que vai contra o do defendido por Assiri *et al.* (2006, p. 940-949), que entende

que “a comunicação deve ser orientada para todos os níveis da organização”, tal como parece acontece nas empresas privadas, que o fazem também para o exterior, Quesado *et al.* (2012). Ambas as organizações usam as reuniões/sessões informativas e os relatórios escritos formais como principais meios de divulgação.

7.1.3 Impacto da implementação, ao nível das principais dificuldades na manutenção e utilização do modelo, e respetivos benefícios

Para as IPSS, e ao nível a mudança organizacional, a utilização do BSC tem mais impacto no desenvolvimento de competências organizacionais. A diferente valorização dada a cada um dos níveis analisado poderá levar a crer que as IPSS confiam mais ao BSC a capacidade de gerar a mudança organizacional do que as Empresas privadas, designadamente no que respeita a competências e processos;

As IPSS, em grande parte, obtiveram resultados satisfatórios com a implementação do BSC, embora 36% considere não ter dados que lhes permitam responder. Apesar de se verificar alguma moderação por parte de ambos os tipos de organização, nenhum demonstra que os resultados são nulos, fracos ou insatisfatórios. Braam e Nijssen (2004, p.344) referem que "a utilização do BSC como complemento da estratégia corporativa influi positivamente nos resultados da empresa, enquanto que, pelo contrário, se a sua utilização não estiver relacionada com a estratégia, os resultados podem diminuir". Quesado *et al.* (2012) admite, ainda, que algumas organizações poderão não estar a obter todo o potencial do BSC, ao utilizá-lo como um sistema de medição do desempenho e não como um sistema de gestão estratégica, o que Speckbacher *et al.* (2003), defende que não deve acontecer;

As IPSS, na sua maioria (72,7%) não têm dados que lhes permitam fazer uma análise custo/benefício que lhes permita concluir relativamente ao BSC, o que leva a colocar a possibilidade da falta de recursos e *know-how* que permita concluir sobre o BSC. Já nas empresas privadas, a relação custo benefício é favorável à implementação (Quesado *et al.*, 2012);

A Cultura de resistência à mudança parece ser considerado o maior obstáculo à implementação do BSC, seguida da falta de competências e experiência em BSC. Há evidências de que as IPSS, e as Empresas, necessitam de maior apoio técnico e competências/*know-how* no processo de implementação, seguindo Assiri *et al.* (2006), que

defendem o desenvolvimento e treino de competências em toda a organização enquanto fator crítico principal para o sucesso da implementação;

Os principais benefícios da implementação em IPSS e Empresas, parecem ser o alinhamento estratégico entre objetivos e ações, conforme defendido por Rohm (2008) e Aydin (2019), e ainda o desenvolvimento consistente de objetivos, conforme Speckbacher *et al.* (2003), e a clarificação e comunicação da estratégia, conforme Quesado e Rodrigues (2009).

7.2 Limitações

O facto de a amostra foi autosseleccionada é, desde logo, uma limitação que poderá levar ao seu enviesamento. Também, e apesar de terem sido enviados, com sucesso, 3396 inquéritos (e realizadas duas insistências adicionais), a taxa de resposta foi de apenas 9,36% da subpopulação (318 respondentes), o que poderá ser considerado insuficiente para aferir a validade estatística do estudo. Finalmente, a reduzida dimensão da amostra das IPSS que têm o BSC implementado, ou em fase de implementação, (apenas 11) poderá limitar a validade estatística dos valores apresentados.

7.3 Sugestões de investigação futura

Mais de metade das IPSS respondentes (180, ou 57%) tem uma direcção executiva com poderes delegados. Contudo, na informação revelada pelo ISES-INE (2020) sobre funções executivas dos membros da direcção das organizações do TS, estas funções executivas parecem ser desempenhadas por elementos dos órgãos sociais. Logo, seria relevante compreender melhor o perfil e papel dos órgãos sociais, bem como o das direcções executivas das IPSS, e o seu perfil de gestão, designadamente ao nível da aplicação de ferramentas de controlo de gestão, no sentido de obter evidências quanto às ações e políticas desenvolvidas, ou a desenvolver, para melhoria da *performance*;

A dimensão da organização parece estar associada à taxa de implementação, uma vez que as Grandes apresentam uma taxa de finalização da implementação superior às PME (50% e 33%, respetivamente), o que está em linha com o verificado noutros estudos sobre empresas privadas. O conhecimento dos meios colocados ao dispor do BSC poderá ser importante no sentido de procurar ampliar a sua utilização nas IPSS de menor dimensão;

Seria importante conhecer a razão pela qual, nas IPSS, tal como nas empresas privadas, é mais utilizado o tipo de implementação corporativo, em detrimento do que seria feito nas

UEN, procurando compreender se tal advém de falta de recursos ou de *know-how* e experiência;

Foi verificado que, nas Empresas privadas, há uma maior preocupação em divulgar externamente os resultados do BSC, ao contrário do que acontece nas IPSS. Esta descoberta pode estar relacionada com a importância da pelas empresas à comunicação da *performance* aos mercados; ou antes pela eventual falta de cultura de foco nos resultados e de *accountability*, por parte das IPSS.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Abernethy, M. A.; Chua, W. F. (1996) “A field study of control system "redesign": The impact of institutional processes on strategic choice”. *Contemporary Accounting Research*. 13, 569.
- Andrade, A. M.; Franco, R. C. (2007) *Economia do conhecimento e organizações sem fins lucrativos*. SPI – Sociedade Portuguesa de Inovação.
- Apolinário, J. (2002) “A gestão nas organizações sem fins lucrativos. *Dirigir - Revista para Chefias e Quadros*”. Set-dez, 42-47.
- Arvidson, M.; Lyon, F.; McKay, S.; Moro, D. (2010) “The ambitions and challenges of SROI (social return on investment)”. *Third Sector Research Centre Working Paper 49*. University of Birmingham.
- Assiri, A.; Zairi, M.; Eid, R. (2006) “How to profit from the balanced scorecard. An implementation roadmap”. *Industrial Management & Data Systems*. 106, 937-952.
- Aydin, G. (2019) “The applicability of balanced scorecard in public sector: The case of Ombudsman Institution”. *Research journal of politics, economics and management* 7(2), 171-194.
- Banchieri, L. C.; Campa-Planas, F.; Sánchez-Rebull, M. V. (2011) “What has been said, and what remains to be said, about the balanced scorecard?” *Proceedings of Rijeka Faculty of Economics Journal of Economics and Business*. 29, 155-192.
- Banke-Thomas, A. O.; Madaj, B.; Charles, A.; Broek, N. (2015) “Social Return on Investment (SROI) methodology to account for value for money of public health interventions: a systematic review”. *BMC Public Health*. 15, 582.
- Baumol, W. J.; Bowen, W. G. (1965) “On the performing arts: The anatomy of their economic problems”. *The American Economic Review*. 55(2), 495-500.
- Baumol, W. J.; Bowen W. G. (1966) *Performing arts, the economic dilemma: A study of problems common to theatre, opera, music, and dance*. New York. Twentieth Century Fund Study. The M.I.T Press.
- Bortoluzzi, S. C.; Ensslin, S. R.; Ensslin, L.; Chaves, L. C. (2014) “Indicadores de desempenho propostos em pesquisas nacionais e internacionais para avaliar redes de

- pequenas e médias empresas (PMEs)” in XXXVI Encontro da ANPAD. Rio de Janeiro. 22 a 26 de set. de 2012. Rio de Janeiro. *Revista Espacios*, 35(2).
- Borzaga, C.; Defourny, J. (2001) “The emergence of social enterprise”. *London and New York, Routledge*, 350-370.
- Braam, G. J.; Nijssen, E. J. (2004) “Performance effects of using the balanced scorecard: a note on the Dutch experience”. *Long range planning*. 37, 335-349.
- Carvalho, J. M. (2008) “O desempenho nas organizações sem fins lucrativos”. *Instituto Superior da Maia*.
- Chenhall, R. H. (2003) “Management control systems design within its organizational context: findings from contingency-based research and directions for the future”. *Accounting, Organizations and Society*. 28, 127-168.
- Cokins, G. (2004) *Performance management: Finding the missing pieces (to close the intelligence gap)*. New Jersey. John Wiley & Sons, Inc.
- Cooney, K.; Lynch-Cerullo, K. (2014) “Measuring the social returns of nonprofits and social enterprises: The promise and perils of the SROI”. *School of Management Symposium Article*. Yale University, 367-393.
- Cooperativa António Sérgio para a Economia Social - CASES e Instituto Nacional de Estatística (INE) (2012) *Conta Satélite da Economia Social 2010*. Lisboa.
- Cooperativa António Sérgio para a Economia Social (CASES) e Instituto Nacional de Estatística (INE) (2016) *Conta Satélite da Economia Social 2013*. Lisboa.
- Cooperativa António Sérgio para a Economia Social (CASES) e Instituto Nacional de Estatística (INE) (2019) *Conta Satélite da Economia Social 2016*. Lisboa.
- Dan, M.; Crişan, E. (2018) “Performance management tools used in NPO’s – a literature review”. *Managerial Challenges of the Contemporary Society*. 11(2), 5-9.
- Dimaggio, P.; Powell, W. (1983) “The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields”. *American Sociological Review*. 48, 147-160.
- Domański, J. (2009) “Value management in non-profit organizations – The first step foundations of management”. *Foundations of Management*. 1, 83-94.
- Drucker, P. (1997) *As organizações sem fins lucrativos*. Lisboa. Difusão Cultura.

- Dykstra, C. A. (1938) "The Quest for Responsibility". *American Political Science Review*. 33(1), 1-25.
- Ebrahim, A.; Battilana, J.; Mair, J. (2014) "The governance of social enterprises: mission drift and accountability challenges in hybrid organizations". *Research in Organizational Behavior*. 34(1), 81-100.
- Eccles, R. G. (1991) "The performance measurement manifesto". *Harvard Business Review*. 69(1). 131-137.
- Epstein, M.; McFarlan, F. W. (2011) "Measuring the efficiency and effectiveness of a nonprofit's performance". *Strategic Finance*. 92, 27-34.
- Escobar, R.T. (2002) "El cuadro de mando integral como herramienta para el control de gestión: El estudio de un caso". *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, XXXI. 113. Jul-set, 905-940.
- Fagundes, E.; Silva, J. F.; Anselmo, K. O.; Neto, A. W.; Correia, S. M. (2019) "Factors that indicate the applicability of balanced scorecard in organizations: a case Study". *Revista de Administração de Roraima-UFRR*. 9(1). Jan-jun, 77-99.
- Ferreira, A.; Otley, D. (2009) "The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis". *Management Accounting Research*. 20, 263-282.
- Ferreira, A.; Gong, M.; Kober, R.; Zhou, L. (2019). "Avoiding mission drift: The role of management control systems in balancing dual objectives". *Department of Accounting. Monash Business School*.
- Franco, R.; Sokolowsky, S.; Hairel, E.; Salamon, L. (2006) "O sector não lucrativo português numa perspectiva comparada". Faculdade de Economia e Gestão da Universidade Católica do Porto e Johns Hopkins University.
- Gomes, R.; Liddle, J. (2009) "The balanced scorecard as a performance management tool for third sector organizations: The case of the Arthur Bernardes Foundation, Brazil." *Brazilian Administration Review*. 6(4). Out-dez, 354-366.
- Gonzalez-Sanchez, M.; Broccardo, L.; Pires, A. (2017) "The use and design of the BSC in the health care sector: A systematic literature review for Italy, Spain, and Portugal." *Wiley Review*.

- Grimes, M. G.; Williams, T. A.; Zhao, E. Y. (2019) “Anchors aweigh: the source, variety, and challenges of mission drift”. *Academy of Management Review*. University of Cambridge.
- Hoque, Z. (2014) “20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research”. *British Accounting Review*. 46(1), 33-59.
- Huysentruyt, M.; Mair, J.; Stephan, U. (2016). “Market oriented and mission-focused: social enterprises around the globe”. *Stanford Social Innovation Review*. Oct. Stanford University.
- Instituto Nacional de Estatística (INE) (2018) *Inquérito ao Setor da Economia Social*. Lisboa.
- Jalles, J. T.; Salvado, J. C. (2008). “Baumol Revisitado. Que Futuro para o Sector da Saúde em Portugal”. *Working Paper. Nova SBE*. Lisboa
- Jordan, H.; Neves, J. C.; e Rodrigues, J. A. (2015). *O controlo de gestão ao serviço da estratégia e dos gestores*. 10th ed. Lisboa. Áreas Editora.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (1992) “The balanced scorecard - Measures that drive performance”. *Harvard Business Review*. Jan-feb, 71-79.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (1996) *The balanced scorecard: translating strategy into action*. Boston. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (2000) “Focusing Your Organization on Strategy with the Balanced Scorecard. Putting the balanced scorecard to Work” 2nd Edition. *Harvard Business Review OnPoint Collection*, 2-18.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (2001a) “Transforming the balanced scorecard from performance measurement to strategic management: part I”. *Accounting Horizons*. 15(1), 87-104.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (2001b) *The strategy focused organization*. Boston Massachusetts. Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S. (2001c) “Strategic performance measurement in nonprofit organizations”. *Nonprofit Management & Leadership*. 11(3), 353-370.
- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (2006) *Alignment: using the balanced scorecard to create corporate synergies*. Boston. Harvard Business School Press.

- Kaplan, R. S.; Norton, D. P. (2008) *The Execution Premium: linking strategy to operations for competitive advantage*. Boston. Harvard Business School Press.
- Kaygusus, S. Y. (2005) “The end point of management accounting in the function of performance management balanced scorecard”. *Journal of Industrial Relations and Human Resources*. 7(1), 81-101.
- Maier, F.; Schober C.; Simsa, R.; Millner, R. (2014) “SROI as a method for evaluation research: Understanding merits and limitations”. *ePubWU. The Institutional Repository of the WU Vienna University of Economics and Business*.
- Malmi, T. (2001) “Balanced scorecards in Finnish companies: A research note.” *Management Accounting Research*. 12, 207-220.
- Mendes, A. (2017) *Importância económica e social das IPSS em Portugal*. CNIS – Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade Social.
- Mendes, A. (2020) *Importância económica e social das IPSS em Portugal - Central de balanços (2016, 2017, 2018)*. CNIS – Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade Social.
- Merchant, K. A.; Van der Stede, W.A. (2007) *Management control systems: Performance measurement, evaluation and incentives*. 2nd ed. UK. Pearson.
- Merchant, K. A.; Otley, D. T. (2007) “A Review of the Literature on Control and Accountability”. *Handbooks of Management Accounting Research*. 2, 785-802.
- Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social - Gabinete de Estudos e Planeamento (2020) *Carta Social – Rede de Serviços e Equipamentos – Relatório*. Lisboa.
- Ministério do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social (2021) *Boletim do Trabalho e Emprego, n.º 44. Contrato coletivo entre a Confederação Nacional das Instituições de Solidariedade - CNIS e a Federação Nacional dos Sindicatos dos Trabalhadores em Funções Públicas e Sociais - FNSTFPS - Alteração salarial e outras*. Lisboa.
- Moore, M. (2003) “The Public Value Scorecard: A Rejoinder and an Alternative to Strategic Performance Measurement and Management in Non-Profit Organizations by Robert Kaplan”. *Hauser Center for Nonprofit Organizations Working Paper N°18. Social Science Research Network*. Harvard University - Kennedy School of Government.

- Neely, A.; Adams, C.; Kennerley, M. (2002) *The performance prism: The scorecard for measuring and managing business success*. Cranfield Scholl of Management. Pearson Education.
- Niven, P. R. (2008) *Balanced scorecard: Step-by-step for government and nonprofit agencies*. New Jersey. John Wiley & Sons, Inc.
- Osborne, D.; Gaebler, T. (1992) *Reinventing government: how the entrepreneurial spirit is transforming the public sector*. Massachussets. Addisson Wesley.
- Parmenter, D. (2012) *Key performance indicators for government and nonprofit agencies*. New Jersey. John Wiley & Sons, Inc.
- Pezet, A. (2007) “The history of the French tableau de bord (1885-1975): evidence from the archives”. *Accounting, Business & Financial History*. 19(2), 103-125.
- Pinto, F. (2007) *Balanced scorecard - Alinhar mudança, estratégia e performance nos serviços públicos*. Lisboa. Edições Sílabo.
- Pinto, F. (2010) “Gerir a performance na administração pública - Urgência e desafio”. *Conferência no Instituto Superior de Educação e Ciências*. Nov. Lisboa.
- Porter, M. E. (1996) What is Strategy? *Harvard Business Review*. Nov-dec, 37-54.
- Quesado, P. R.; Rodrigues, L. (2009) “Fatores determinantes na implementação do *balanced scorecard* em grandes empresas portuguesas”. *Revista Universo Contábil*. 5(4), 94-115.
- Quesado P. R.; Guzmán B.; Rodrigues, L. (2012) “The balanced scorecard in Portuguese private organizations: A descriptive analysis”. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*. 7(1). Jan-jun, 81-101.
- Quesado, P. R.; Branco, J. C.; Rodrigues, F. J. (2017) “Proposal to implement the balanced scorecard in a non-profit organization”. *European Accounting and Management Review*. 4, 49-74.
- Quintão, C. (2011) “O terceiro sector e a sua renovação em Portugal. Uma abordagem preliminar”. *IS Working Papers 2ª Série* (2). Porto.
- Ratnaningrum; Aryani, Y.; Setiawan, D. (2020) “Balanced scorecard: is it beneficial enough? A literature review”. *Asian Journal of Business and Accountancy*.13(1), 65-79.
- Rohm, H. (2008) *Using the balanced scorecard to align your organization*. North Carolina. Balanced scorecard Institute.

- Saraiva, H.; Alves, M. (2013) “*Balanced scorecard* em Portugal: sua difusão, evolução e consequências da sua utilização”. *Revista del Instituto Internacional de Costos*. 11. Jul, 6-20.
- Schorr, M. (2006) *Desenvolvimento do balanced scorecard numa Indústria de Alimentos*. Dissertação de Mestrado - Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal do Rio Grande do Sul.
- Silva, B.; Prochnik, V. (2005) “Seven challenges for the implementation of balanced scorecard in hospitals”. *Conference on performance measurement and management control*. Nice 22-23 de set. de 2005.
- Silva L. (2003) “O *balanced scorecard* e o processo estratégico. *Caderno de Pesquisas em Administração*”. 10(4). Out-dez, 61-73.
- Simons, R. (1995) *Levers of control: How managers use innovative control systems to drive strategic renewal*. Boston. Harvard Business School Press.
- Sousa, S. (2012) *As Instituições Particulares de Solidariedade Social num contexto de crise económica*. Consulting Network Portugal.
- Sowa J. E.; Selden S. C.; Sandfort, J. R. (2004) “No longer unmeasurable? A multidimensional integrated model of nonprofit organizational effectiveness”. *Nonprofit and voluntary sector quarterly*. 33(4), 711-728.
- Speckbacher, G.; Bischof, J.; Pfeiffer, T. (2003) “A descriptive analysis on the implementation of balanced scorecard in German speaking countries”. *Management Accounting Research*. 14, 361-388.
- Varua, M. E.; Stenberg, L. C. (2009) “Social return on investment: A case study of a community NGO in Sydney. Sustainability Research Node Symposium, Sustainability: Dimensions and Intersections”. *Business Conference Papers*. Australia. University of Notre Dame.
- Zimmerman, J. L. (2001) “Conjectures regarding empirical managerial accounting research”. *William E. Simon Graduate School of Business Administration*. University of Rochester. New York.

DIPLOMAS LEGAIS

Decreto de Aprovação da Constituição. *Diário da República n.º 86, Série I de abril de 1976.*
Presidência da República.

Decreto-Lei n.º 119/83 de 25 de fevereiro. *Diário da República n.º 46, Série I de 1983-02-25.* Ministério dos Assuntos Sociais - Secretaria de Estado da Segurança Social. Lisboa

Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro. *Diário da República n.º 221/2014, 1º Suplemento, Série I de 2014-11-14.* Ministério da Solidariedade, Emprego e Segurança Social. Lisboa.

Decreto-lei n.º 172-A/2014 de 14 de novembro. *Diário da República n.º 221/2014, 1º Suplemento, Série I de 2014-11-14.* Ministério da Solidariedade, Emprego e Segurança Social. Lisboa.

Recomendação da Comissão n.º 2003/361CE. *Jornal Oficial da União Europeia L 124, de 20 de maio de 2003.* Comissão das comunidades europeias.

APÊNDICES

Apêndice I – BSC: Suficientes Benefícios?

Benefícios	
Autor	Posição
Ding e Beaulieu (2011)	Incentivos financeiros podem servir de motivação para que os decisores corrijam a sua disposição/humor
David e Albright (2004)	Desempenhos financeiros superiores nos ramos que implementam o BSC em comparação com os que não o fazem
Marr & Schiuma (2003)	O BSC é normalmente aplicado em termos de gestão de desempenho
Soderberg et al. (2011)	O BSC é amplamente aplicado como instrumento para as organizações medirem o desempenho e implementarem estratégias
Perkins, Grey e Remmers (2014)	Classificação para as diferentes versões do BSC, permitindo uma análise mais distinta do BSC como ferramenta de gestão do desempenho
Bose & Thomas (2007)	O BSC mede os processos internos para se concentrar nas operações que melhoram a satisfação do cliente, e também para destacar a inovação e a aprendizagem
Llach, Bagur, Perramon e Marimon (2007)	Após analisarem o efeito mediador dos processos internos e dos clientes, descobriram que ambos contribuem significativamente para os resultados financeiros
Wang (2005)	As medidas de desempenho não financeiro parecem assumir um papel de liderança na avaliação financeira da instituição
Ling & Chye (2001)	Melhor desempenho após associação, estratégica, dos objetivos empresariais aos sistemas de medição de desempenho
Perramon, et al., (2016)	A utilização do BSC é uma medida adequada para compreender a criação de valor através do investimento em recursos humanos
Bose e Thomas (2007)	A aprendizagem e do crescimento para a gestão estratégica - para que o desempenho do capital intelectual seja identificado, reforçado e melhorado
Basu, Little, e Millard (2009)	Para os gestores de projeto, o espeto principal do BSC é a criação de medidas de desempenho tangíveis a partir de tarefas de projetos.
Sprinkle & Williamson (2007)	O enquadramento do BSC tem um papel na facilitação da tomada de decisões
Cheng e Humpreys (2012)	O BSC tem impactos diferentes na tomada de decisões, facilitando o julgamento estratégico dos gestores
Tayler (2010)	A construção das perspetivas do BSC enquanto, cadeia causal, reduz os enviesamentos de raciocínio motivados pela avaliação dos gestores
Jayashree & Hussain (2011)	As ferramentas de gestão integrada e estratégica introduzidas pelo BSC podem ser utilizadas para medir, rever e gerir o processo de mudança
Atkinson (2006)	O BSC tem a capacidade de abordar o problema-chave ligado à implementação da estratégia, incluindo a comunicação, a função dos gestores intermédios e a integração com o sistema de controlo existente
Speckbacher et al. (2003)	Há provas que mostram a postura de amadurecimento adotada pelas organizações para implementar o BSC

Continua na página seguinte

Implementação	
Autor	Posição
Davis et al. (2004), Ling et al. (2001), Lopez-Valeiras et al. (2018), Craig et al. (2005); Perramon et al. (2016), Wu (2005), Garengo et al. (2012), Gumbus et al. (2006), Chang (2008), Chiang e Lin (2009), Andjelcovic et al. (2013), e Gurd et al. (2014).	Em sequência da adoção do BSC, verifica-se que as medidas de desempenho financeiro apresentam uma melhoria
Behery (2014), Bento (2016), Letza (2004), Malmi (2001), and Speckbacher et al. (2003)	Em sequência da adoção do BSC, verifica-se uma falha na obtenção de melhor desempenho financeiro
Davis e Albright (2004)	Entre medidas não financeiras e medidas de desempenho financeiro, poderá existir coerência mínima
Malagueño et al. (2018)	Não facilmente aplicável as pequenas empresas; As empresas que implementam o BSC para controlo do seu desenvolvimento, obtiveram melhor desempenho nas suas finanças e poderiam apresentar inovação exploratória em níveis mais elevados
Garengo & Biazzo (2012)	Há metodologias propostas pela literatura académica - abordagem <i>top-down</i> de modo a que as estratégias aplicadas sejam exequíveis - Tendência das pequenas empresas de ignorar a formalização das suas escolhas estratégicas
Gumbus & Lussier (2006)	Esta ferramenta de gestão pode ser obtida pelas PME já que, ainda que sendo excecionalmente diferente, é funcional para elas
Craig & Moores (2005)	As empresas familiares podem beneficiar do mapa estratégico do BSC para profissionalizar a sua gestão
Dror (2008)	Abordagem metodológica baseada na Implementação da Função Qualidade (QFD) para melhorar a implementação do BSC nas organizações
Mouritsen, et al. (2005)	Há noções de estratégia muito diferentes que se tornam a base do BSC e da abordagem ao capital intelectual
Wu (2005)	Utilizando o BSC, a criação, formação e medição do Capital Intelectual Estratégico (SIC) é possível
Bose e Thomas (2007)	Exemplo de uma empresa, com implementação do BSC, onde é possível lidar com a exigência de investir em conhecimento e competências de gestão
(Ax & Bjørnenak, 2005)	Na Suécia, foram acrescentadas outras inovações administrativas para complementar o BSC original
Elbanna, Eid e Kamel (2015)	No contexto hoteleiro, procuraram desenvolver uma escala de desempenho organizacional personalizada, com particular ênfase nas perspetivas do BSC
Basu et al. (2009).	Na gestão de projetos, quando comparada com a gestão de operações, a aplicação do conceito de BSC, de Kaplan & Norton, é menos comum
Speckbacher et al. (2003)	Novas evidências sistemáticas foram encontradas sobre a aplicação do BSC

Continua na página seguinte

Limitações e outras ferramentas para melhorar o BSC	
Autor	Posição
Chiang & Lin (2009)	Deficiências nas metodologias formais aplicadas, e medidas subjetivas, levam a que o foco vá, frequentemente, para medidas financeiras
Dinesh e Palmer (1998)	A implementação parcial será sempre um problema para um BSC equilibrado
Lipe & Salterio (2000)	O BSC não só é um sistema relativamente complexo, como é também um sistema dispendioso. Como a cognição afeta a utilização do BSC.
Lipe & Salterio, 2000; Banker & Cheng, (2012), Ittner et al. (2003), Rich (2007)	Estudos sobre a aplicabilidade do BSC para avaliar o desempenho, mostram que há provas relativas à sua limitação. Ou seja, em termos de efeitos de julgamento (Lipe & Salterio, 2000; Banker & Cheng, 2012), e subjetividade (Ittner, et al., 2003).
Nielsen et al. (2017)	A mudança é necessária no BSC porque este está "morto" e precisa de ser substituído por novos métodos de apresentação de ativos intangíveis (IAD)
Ahn (2005)	A melhoria metodológica introduzida pelo desenvolvimento do BSC, esta abordagem é promissora para o estabelecimento de um BSC individualizado
Schneider & Vieira (2010)	Personalização das quatro perspetivas típicas, acrescentando outras, tais como fornecedores, comunidade, governo
Mashingam et. al. (2018)	Uma nova perspetiva de aprendizagem e crescimento, que abrange medidas mais específicas de pensamento integrado e criação de valor, os relatórios integrados podem ser melhorados
(Andjelcovic & Dahlgaard (2013); Wongrassamee et al., (2003),	Para melhorar as limitações do BSC e fornecer informações mais úteis aos gestores, outra ferramenta pode ser com ele integrada ou combinada, por exemplo, BSC e EFQM (<i>European Foundation for Quality Management</i>)
Hu, Wen, & Yan, (2015)	<i>Analytic network process</i> (ANP) e BSC
Hoque (2003); Mehralian, et al., (2017)	TQM e BSC
Valmohammadi & Servati (2011)	Métodos estatísticos e BSC
Chiang & Lin (2009); Chen, et al., (2008)	DEA e BSC
Wongrassamee, et al (2003); Hoque, (2003); Mehralian et al., (2017)	O fator-chave na aplicação do EFQM (<i>European Foundation for Quality Management</i>) e do BSC está ligado à questão de como decidir as medidas adequadas (Wongrassamee, et al., 2003). A satisfação e desempenho dos funcionários será melhorada (Hoque, 2003), e a implementação do TQM poderá influenciar positivamente a BSC e as suas perspetivas (Mehralian, et al., 2017)
Thakkar et al., (2007)	A utilização da Modelação Estrutural Interpretativa (ISIM) e do Processo de Rede Analítica (ANP) como uma abordagem mista de causa e efeito pode resolver uma série de deficiências em termos de desenvolvimento do BSC
Barnabe (2011)	Para promover a tomada de decisões estratégicas, é possível utilizar princípios de modelação da dinâmica do sistema, de forma a gerir, de uma forma positiva, algumas limitações do quadro original do BSC
Valmohammadi & Servati (2011)	Juntos, os métodos estatísticos e o BSC, podem ajudar as organizações a planear e executar um sistema com bom desempenho
Chiang and Lin (2009)	Um enquadramento integrado, onde os conceitos básicos do BSC e de análise de envelope de dados (DEA), estejam conjugados para melhor medição
Chiang & Lin (2009); Chen, et al., (2008)	O resultado provou que BSC e DEA se completam e geram medidas de eficiência técnica
(Gurd & Ifandoudas, 2014)	A agilidade pode ser alcançada através de um sistema modificado de BSC. Pode ser introduzida no BSC original através da consideração explícita de questões ambientais, sociais ou éticas, o que é frequentemente conhecido como <i>scorecard</i> de sustentabilidade (SBSC)
Kang, et al., (2015)	<i>Sustainability Balanced Scorecard</i> (SBSC) como um conceito para avaliar a perceção da importância das relações entre a CSR e o desempenho
Hansen e Schaltegger (2016)	As mudanças com foco na sustentabilidade da arquitetura BSC são motivadas por perspetivas teóricas instrumentais, sociais/políticas, ou normativas
Bento, et al. (2016)	Quando são utilizadas medidas de CSR no BSC, existe um enviesamento financeiro nas decisões sobre avaliações e bónus

Continua na página seguinte

Crítica ao BSC	
Autor	Posição
Lawrie & Cobbold (2004)	A evolução do BSC pode ser atribuída à sua inovação, quando comparada com a ideia original, pela evidência empírica das fraquezas do instrumento então criado
Busco & Quattrone (2015)	Os primeiros BSC falharam por representarem um grande desafio à representação adequada, em parte devido à fraca caracterização de um BSC eficaz
Marr & Adams (2004)	Kaplan & Norton foram incapazes de reconhecer o grande volume de literatura sobre ativos intangíveis e, portanto, potencialmente levando a uma classificação confusa desses ativos.
Davis e Albright (2004)	O BSC pode não produzir os resultados esperados
Busco & Quattrone (2015)	O inesperado acontece, muitas vezes, para além das expectativas de quem o concebeu
Malmi, (2001); Speckbacher et al., (2003); Busco & Quattrone, (2015)	O BSC parece desdobrar-se continuamente devido à constante mudança das razões que levam à sua utilização
Malmi (2001)	As medidas de ligação baseadas em relações causais assumidas eram mal compreendidas pelos primeiros utilizadores do BSC
Upton e Arrington (2012)	Tendência para deixar intervir involuntariamente o preconceito racial na avaliação do desempenho do BSC
Bessire e Bakker (2005)	Análise crítica do BSC e do <i>Tableau de bord</i> , apontando uma complementaridade entre os dois
Johanson et al., (2006)	Nada responde à questão de saber se o BSC ajuda realmente a lidar com pontos fracos como abstração, miopia, orientação monetária, simplificação excessiva, e falta de concentração em fatores intangíveis
Nørreklit (2003)	Questiona as capacidades do BSC de convencer e persuadir, bem como argumenta como é que o modelo proposto pelo guru da gestão não é inovador e lhe falta uma base teórica fiável
Voelpel et al., (2006)	O BSC tornou-se um instrumento e conceito de gestão desatualizado. Tem funcionado como uma "camisa de forças", sendo uma tirania que coloca em risco a sobrevivência das empresas, interrompendo a inovação do ecossistema empresarial, prejudicando o rejuvenescimento do valor do cliente, os benefícios recebidos pelos acionista e outros interessados, bem como os benefícios para a sociedade em geral
Nielsen et al. (2017)	Crítica aos conceitos propostos na era BSC e ao longo dos últimos 25 anos. Consideram que, na última década, os conceitos de gestão estão a prosperar com modelos de negócio e novas formas de criar valor par. A medição do desempenho tem sido abandonada ou menos gerida desde a introdução do BSC

Fonte: Adaptado Ratnaningrum et al. (2020)

Apêndice II – Testes Anova (Questão 2.2)

		Soma dos Quadrados	df	Quadrado Médio	Z	Sig.
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É uma moda adotada pela gestão]	Entre Grupos	,243	2	,122	,097	,908
	Nos grupos	175,967	140	1,257		
	Total	176,210	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É um instrumento de gestão da mudança e alinhamento estratégico]	Entre Grupos	1,589	2	,795	,929	,397
	Nos grupos	119,711	140	,855		
	Total	121,301	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Visa promover transparência e “accountability”]	Entre Grupos	5,425	2	2,713	3,224	,043
	Nos grupos	117,778	140	,841		
	Total	123,203	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Visa contribuir para aumentar a eficiência dos processos]	Entre Grupos	3,796	2	1,898	2,678	,072
	Nos grupos	99,197	140	,709		
	Total	102,993	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Visa melhorar o <i>feedback</i> estratégico e a aprendizagem organizacional]	Entre Grupos	3,196	2	1,598	2,838	,062
	Nos grupos	78,804	140	,563		
	Total	82,000	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É uma ferramenta para medição da <i>performance</i>]	Entre Grupos	5,637	2	2,819	3,681	,028
	Nos grupos	107,202	140	,766		
	Total	112,839	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É uma ferramenta que permite a operacionalização da estratégia e a sua disseminação por todos os colaboradores]	Entre Grupos	3,796	2	1,898	2,721	,069
	Nos grupos	97,631	140	,697		
	Total	101,427	142			
	Entre Grupos	3,432	2	1,716	2,268	,107

		Soma dos Quadrados	df	Quadrado Médio	Z	Sig.
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Descreve a estratégia, estabelecendo relações de causa-efeito]	Nos grupos	105,924	140	,757		
	Total	109,357	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É um sistema de gestão estratégica integral, que inclui sistema de recompensas]	Entre Grupos	2,865	2	1,432	1,374	,257
	Nos grupos	145,960	140	1,043		
	Total	148,825	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É uma ferramenta de planeamento e avaliação de <i>performance</i> que ajuda as organizações a definir objetivos e metas, indicadores de <i>performance</i> e ações]	Entre Grupos	7,543	2	3,771	5,671	,004
	Nos grupos	93,114	140	,665		
	Total	100,657	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Permite monitorizar variáveis associadas à gestão de custos, mas sobretudo à relação entre qualidade e custo]	Entre Grupos	1,675	2	,837	1,018	,364
	Nos grupos	115,136	140	,822		
	Total	116,811	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [É uma combinação de medidas financeiras e não financeiras]	Entre Grupos	2,906	2	1,453	1,860	,160
	Nos grupos	109,374	140	,781		
	Total	112,280	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Contribui para que as organizações aliem a missão e estratégias ambíguas às operações do dia a dia, desenvolvam foco estratégico e se foquem em resultados]	Entre Grupos	1,630	2	,815	,941	,393
	Nos grupos	121,307	140	,866		
	Total	122,937	142			
2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona face às seguintes afirmações: [Vincula a missão e visão ao processo orçamental e aumenta a coordenação entre setores a fim de eliminar o desperdício e a duplicação]	Entre Grupos	2,878	2	1,439	1,864	,159
	Nos grupos	108,059	140	,772		
	Total	110,937	142			

Fonte: IBM SPSS (versão 28.0.0)

Apêndice III – Testes Anova (Questão 3.2)

		Soma dos Quadrados	df	Quadrado Médio	Z	Sig.
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [Utilizamos outras ferramentas, semelhantes, e estamos satisfeitos]	Entre Grupos	,859	2	,430	,426	,654
	Nos grupos	106,792	106	1,007		
	Total	107,651	108			
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [Sentimos dificuldade em definir e avaliar medidas não financeiras]	Entre Grupos	7,407	2	3,704	3,131	,047
	Nos grupos	139,568	118	1,183		
	Total	146,975	120			
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [Há falta de compreensão dos benefícios derivados da implementação]	Entre Grupos	,518	2	,259	,165	,848
	Nos grupos	185,366	118	1,571		
	Total	185,884	120			
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [Os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos]	Entre Grupos	,712	2	,356	,264	,769
	Nos grupos	159,304	118	1,350		
	Total	160,017	120			
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [Há pouco conhecimento quanto ao BSC]	Entre Grupos	3,023	2	1,512	,926	,399
	Nos grupos	192,696	118	1,633		
	Total	195,719	120			
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [A cultura organizacional é um obstáculo (resistência à mudança e ao risco)]	Entre Grupos	8,987	2	4,494	2,613	,077
	Nos grupos	208,109	121	1,720		
	Total	217,097	123			
3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: [Há visão a curto prazo quanto às políticas organizacionais]	Entre Grupos	,785	2	,393	,233	,792
	Nos grupos	200,436	119	1,684		
	Total	201,221	121			

Fonte: IBM SPSS (versão 28.0.0)

Estudo sobre o conhecimento e nível de implementação do Balanced Scorecard (BSC) nas IPSS portuguesas

Caro(a) inquirido(a),

O meu nome é Luis Alves Lopes e sou aluno do curso de mestrado em Contabilidade e Finanças da Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra (FEUC).

Estou a desenvolver a dissertação de mestrado, cujo tema é "O nível de conhecimento e de implementação do Balanced Score Card (BSC) nas IPSS portuguesas". O objetivo da dissertação é obter evidências empíricas quanto ao nível conhecimento e utilização do BSC por parte das IPSS portuguesas, conhecer as razões inerentes à sua adoção ou abandono, motivações, objetivos, benefícios e dificuldades encontradas no processo da sua implementação nas organizações.

Com vista a concretização do objetivo acima, venho solicitar a sua colaboração, dando resposta a este questionário. O mesmo deverá ser preenchido, de preferência, por um(a) colaborador(a) da gestão de topo da IPSS, ou por alguém com responsabilidades no domínio das atividades de controlo de gestão.

Todas as informações recolhidas são estritamente confidenciais, destinando-se única e exclusivamente ao tratamento estatístico, com fins académicos e científicos.

A resposta a este questionário demorará entre 5 a 20 minutos, dependendo da situação da organização.

Para qualquer questão ou dúvida, por favor não hesite em contactar-me através do email: uc2012124377@student.uc.pt

Obrigado pela sua colaboração!

Siglas:

BSC - -Balanced Scored Card

NA - Não aplicável

***Obrigatório**

1. Identificação da Organização

Identifique agora a sua organização

1. 1.1. Há quantos anos foi constituída a organização *

Marcar apenas uma oval.

- <10 anos
- Entre 10 a 20 anos
- Entre 21 e 30 anos
- Entre 31 e 40 anos
- >40 anos

2. 1.2. Indique as áreas onde a organização desenvolve atividades *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Apoio à infância e juventude
- Apoio às famílias
- Apoio a idosos
- Serviços de saúde
- Apoio à deficiência
- Serviços de formação e qualificação para o emprego
- Centro de autoajuda
- Promoção das artes, desporto, cultura e lazer
- Outra: _____

3. 1.3. Indique o número total de colaboradores (incluindo os do quadro e os prestadores de serviços) que a organização teve nos últimos 3 anos *

Marcar apenas uma oval por linha.

	<10 colaboradores	Entre 11 e 50 colaboradores	Entre 51 e 250 colaboradores	> de 250 colaboradores
2019	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2020	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2021	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

4. 1.4. Indique o volume anual de rendimentos obtido nos últimos 3 anos *

Marcar apenas uma oval por linha.

	< 2.000.001€	Entre 2.000.001€ e 10.000.000€	Entre 10.000.001€ e 50.000.000€	> 50.000.000€
2019	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2020	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2021	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

5. 1.5. Indique o valor do Ativo detido em cada um dos últimos 3 anos *

Marcar apenas uma oval por linha.

	< 2.000.001€	Entre 2.000.001€ e 10.000.000€	Entre 10.000.001€ e 43.000.000€	> 43.000.000€
2019	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2020	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
2021	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6. 1.6. Indique a distribuição dos elementos dos órgãos sociais da organização de acordo com o seu género *

Marcar apenas uma oval por linha.

	>50% Feminino	>50% Masculino
Direção	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Conselho Fiscal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mesa da Assembleia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

7. 1.7. Indique a distribuição dos elementos dos órgãos sociais da organização de acordo com a sua média de idades *

Marcar apenas uma oval por linha.

	<40 anos	entre 40 e 60 anos	>60 anos
Direção	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Conselho Fiscal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mesa da Assembleia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

8. 1.8. A organização tem uma Direção Executiva, profissional, com poderes delegados para a gestão das operações? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

9. 1.9. Na sua organização, usam ferramentas de controlo de gestão? *

Marcar apenas uma oval.

Sim *Avançar para a pergunta 10*

Não *Avançar para a pergunta 11*

Usa ferramentas de CG
10. 1.10. Tendo respondido “Sim”, refira quais: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Sistema de Gestão da Qualidade
- Sistema de Controlo de Execução Orçamental
- Tableaux de Bord
- Balanced Scored Card
- SROI - Social Return on Investment
- PVS - Public Value Scorecard
- Multidimensional Integrated Model of Nonprofit Organizational Effectiveness (MIMNOE)
- Árvores de Criação de Valor
- Sistema próprio/desenvolvido internamente na organização
- Outra: _____

2. Quanto ao conhecimento sobre a ferramenta de Controlo de Gestão - Balanced Scored Card (BSC)

11. 2.1. Classifique o nível de conhecimento detido sobre o BSC *

Marcar apenas uma oval.

1 (desconheço) *Avançar para a secção 20 (Resposta Finalizada)*

2

3

4

5 (conheço totalmente)

Temos conhecimento sobre o BSC

12. 2.2. Relativamente à sua perceção quanto ao BSC, indique como se posiciona *
face às seguintes afirmações:

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)
É uma moda adotada pela gestão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
É um instrumento de gestão da mudança e alinhamento estratégico	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Visa promover transparência e "accountability"	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Visa contribuir para aumentar a eficiência dos processos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Visa melhorar o feedback estratégico e a aprendizagem organizacional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
É uma ferramenta para medição da performance	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
É uma ferramenta que permite a operacionalização da estratégia e a sua disseminação por todos os colaboradores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Descreve a estratégia, estabelecendo relações de causa-efeito	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
É um sistema de	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

É um sistema de gestão estratégica integral, que inclui sistema de recompensas

É uma ferramenta de planeamento e avaliação de performance que ajuda as organizações a definir objetivos e metas, indicadores de performance e ações

Permite monitorizar variáveis associadas à gestão de custos, mas sobretudo à relação entre qualidade e custo

É uma combinação de medidas financeiras e não financeiras

Contribui para que as organizações alie a missão e estratégias ambíguas às operações do dia a dia, desenvolvam foco estratégico e se foquem em resultados

Vincula a missão e visão ao processo orçamental e aumenta a

coordenação
entre setores a
fim de eliminar o
desperdício e a

3. Quanto à utilização do BSC

13. 3.1. Indique qual das opções corresponde ao caso da sua organização: *

Marcar apenas uma oval.

- Utiliza o BSC *Avançar para a pergunta 16*
- Não utiliza nem pretende vir a utilizar *Avançar para a pergunta 14*
- Não utiliza, mas admite vir a utilizar no futuro *Avançar para a pergunta 14*
- Já utilizou no passado, mas foi decidido abandonar a utilização
Avançar para a pergunta 15

Não utiliza o BSC

14. 3.2. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (Completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
Utilizamos outras ferramentas, semelhantes, e estamos satisfeitos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sentimos dificuldade em definir e avaliar medidas não financeiras	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Há falta de compreensão dos benefícios derivados da implementação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Há pouco conhecimento quanto ao BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A cultura organizacional é um obstáculo (resistência à mudança e ao risco)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Há visão a curto prazo quanto às políticas organizacionais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Avançar para a secção 20 (Resposta Finalizada)

Já utilizou o BSC

15. 3.3. Indique como se posiciona relativamente às seguintes afirmações: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (Completamente em desacordo)	2	3	4	5 (Completamente de acordo)	NA
Utilizamos outras ferramentas, semelhantes, e estamos satisfeitos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sentimos dificuldade em selecionar as perspetivas do BSC e em estabelecer inter-relações	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sentimos dificuldade em definir e avaliar medidas não financeiras	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Há falta de compreensão dos benefícios derivados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os recursos necessários para implementação e manutenção são excessivos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O sistema de informação não auxiliava	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A equipa de implementação era inexperiente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Havia pouco conhecimento quanto ao BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A cultura organizacional é um obstáculo (resistência à mudança)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Havia falta de motivação e empenho por parte do pessoal	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Havia falta de dados para calcular os indicadores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os indicadores usados eram insuficientes ou inadequados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Havia falta de empenho, disponibilidade ou apoio da gestão de topo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Havia dificuldade em decompor os objetivos para os níveis inferiores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Havia visão de curto prazo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Faltou a ligação do BSC ao sistema de recompensas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A implementação fez-se via candidatura a	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

apoio						
Houve mudanças na Direção	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de consenso quanto a objetivos, indicadores e metas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Foi o projeto de um departamento apenas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Havia falta de comunicação interna	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O processo de implementação foi demasiado longo (busca da perfeição)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de projeto piloto	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de ligação das metas à estratégia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Implementação isolada em cada unidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

4. Quais os passos do processo de implementação do BSC

16. 4.1. Qual o estado de implementação do BSC na sua organização? *

Marcar apenas uma oval.

- Em fase de implementação
- Implementação já finalizada

17. 4.2. Há quanto tempo tem a solução implementada? *

Marcar apenas uma oval.

< 1 ano

Entre 1 e 2 anos

Entre 3 e 5 anos

> 5 anos

18. 4.3. Indique as razões que levaram a organização a implementar o BSC *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
Imposição da casa mãe ou alinhamento com a sua estratégia global	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Moda de gestão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Procura de práticas inovadoras	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aumento de eficiência e o controlo de custos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O sistema anterior não foi útil à gestão	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Experiências bem-sucedidas noutras organizações	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Reconhecimento institucional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Complemento de outras ferramentas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Necessidade de uma ferramenta abrangente	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

19. 4.4. Indique quais os objetivos que a organização pretende atingir com a utilização do BSC *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
Medição mais eficaz do desempenho financeiro	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Medição mais eficaz do desempenho não financeiro	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhoria na compreensão da estratégia e dos fatores críticos de sucesso	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Ligação da estratégia aos objetivos individuais, da equipa e da unidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Comunicação da estratégia até ao nível operacional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Alinhamento de todos os membros da organização	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Alinhamento do sistema de incentivos e recompensas com o desempenho organizacional	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhoria na definição de iniciativas prioritárias e	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

atribuição de recursos

Redefinição do sistema de controlo de gestão, alterando a natureza dos processos tradicionais

Melhoria do feedback e do processo de revisão estratégica

Melhoria do processo de tomada de decisão e de atribuição de responsabilidades

Disseminação de uma cultura organizacional mais aberta e participativa

Aumento da transparência e responsabilidade na gestão da organização

20. 4.5. Indique o tipo de implementação realizada, ou a realizar, na Organização *

Marcar apenas uma oval.

- Ao nível corporativo (global, para toda a organização)
- Ao nível das unidades estratégicas de negócio (UEN) – Ex: Respostas, programas, serviços, projetos
- Ao nível individual, de equipa ou de departamento

21. 4.6. Elaborou, ou pretende elaborar, um projeto piloto numa unidade estratégica de negócio (UEN) específica?

Marcar apenas uma oval.

Sim

Não

22. 4.7. Recorreu, ou pretende recorrer, a um consultor externo para a implementação? *

Marcar apenas uma oval.

Sim

Não *Avançar para a pergunta 24*

Tendo recorrido a consultoria externa

23. 4.8. Indique a sua perspetiva quanto à utilização de consultores externos *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)
Facilitou a compreensão e divulgação do BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Facilitou o processo de separação dos aspetos estratégicos e operacionais.	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Facilitou o desenvolvimento de estratégias, objetivos e medidas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Facilitou na recolha e atualização de dados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Não teve impacto positivo na implementação do BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Os benefícios não justificaram os custos da consultoria	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

4. Quanto ao processo de Implementação do BSC (continuação)

24. 4.9. Quanto à utilização de software especializado no processo de implementação e acompanhamento do BSC:

Marcar apenas uma oval.

- Não usámos *Avançar para a pergunta 26*
- Usámos software especializado disponível no mercado
Avançar para a pergunta 25
- Usámos software desenvolvido internamente *Avançar para a pergunta 25*
- Usámos ambos *Avançar para a pergunta 25*

Tendo usado a software especializado

25. 4.10. Tendo respondido que usou software especializado, diga qual o fim dado ao mesmo: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Usámos na fase de implementação do BSC (Definição de Objetivos, atividades, metas e indicadores)
- Usámos na divulgação e comunicação de resultados
- Usámos na monitorização dos indicadores
- Outra: _____

5. Conteúdo do BSC

26. 5.1. Indique os elementos presentes no BSC da sua organização: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Missão
- Visão
- Estratégia
- Perspetivas
- Objetivos estratégicos
- Objetivos Operacionais
- Metas
- Indicadores
- Iniciativas ou planos de ação
- Outra: _____

27. 5.2. Indique quais são as Perspetivas usadas no BSC da Sua Organização: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Aprendizagem e crescimento (ou equivalente)
- Processos Internos (ou equivalente)
- Clientes (ou equivalente)
- Financeira (ou equivalente)
- Outra: _____

28. 5.3. Estabelece relação de causalidade entre os indicadores e as medidas estabelecidas no BSC? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

29. 5.4. Valida estatisticamente as relações causa-efeito? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim
- Não

30. 5.5. Utiliza um mapa estratégico como elemento que permite a visualização * dos componentes necessários para monitorizar a estratégia, de uma forma simples e resumida, de forma a que esta seja facilmente assimilada pelos membros da organização?

Marcar apenas uma oval.

Sim

Não

31. 5.7. Indique qual foi o principal impacto na organização decorrente da utilização do BSC

Marcar tudo o que for aplicável.

- Permitted a clarificação e a comunicação da estratégia
- Facilitou a identificação de sinergias internas e externas
- Facilitou o alinhamento dos objetivos com os indicadores (medida de desempenho)
- Forneceu uma linguagem comum para explicar a estratégia
- Facilitou a tomada de decisão relativamente à atribuição de recursos
- Demonstrou a preocupação da organização em implementar práticas de gestão que melhorem o seu desempenho.
- Tornou possível visualizar antecipadamente os fenómenos que ocorrerão no futuro, e trabalhar nas suas causas antes de aqueles se manifestarem
- Permitted melhorar o feedback estratégico e a mudança organizacional
- Outra: _____

6.
Aplicação
do BSC

(forma como está a ser usado - relação entre o BSC, o processo orçamental e o sistema de incentivos e recompensas, bem como a frequência da revisão dos resultados e o processo de comunicação)

32. 6.1. Refira-se à inter-relação entre Gestão Orçamental e BSC: *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
O controlo orçamental foi substituído pelo controlo através do BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A organização utiliza dados orçamentais na preparação de mapas estratégicos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A implementação do BSC levou a alterações nas práticas orçamentais e no planeamento de atividades	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O BSC complementa o sistema tradicional de orçamentação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
O orçamento permitiu o cálculo dos recursos necessários para realizar as iniciativas estratégicas definidas no BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
A organização desenvolveu o BSC de forma independente do processo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

6.2. Refira-se à vinculação do BSC ao sistema de incentivos e recompensas

33. 6.2.1. Vinculou, ou planeia vincular, o sistema de incentivos e recompensas ao cumprimento das metas estabelecidas no BSC? *

Marcar apenas uma oval.

- Sim *Avançar para a pergunta 35*
- Não *Avançar para a pergunta 34*

Não tendo vinculado o BSC ao sistema de remunerações

34. 6.2.2. Tendo respondido “Não”, indique qual a razão: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Acha que, nas IPSS, as remunerações devem ser apenas fixas
- Utiliza, ou pretende vir a utilizar, outro sistema para gestão de remunerações variáveis
- O processo é complexo e não temos recursos
- Outra: _____

Avançar para a pergunta 37

Tendo vinculado o BSC ao sistema de remunerações

35. 6.2.3. Tendo respondido “Sim”, e já vinculou ou planeia fazê-lo após implementação, refira-se agora a essa vinculação: *

Marcar apenas uma oval.

- Foi ou será executada imediatamente após implementação do BSC
- Só foi ou será executada depois de o BSC estar em uso há algum tempo
- Só foi ou será executada após aferição da validade e da fiabilidade das medidas
- Só foi ou será executada após aferição da validade e fiabilidade das relações causa-efeito

36. 6.2.4. Tendo respondido “Sim”, refira-se ao impacto da vinculação do BSC ^{*} ao sistema de incentivos e recompensas:

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)
É claramente compreendido pelos colaboradores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Vincula a remuneração à realização dos objetivos estratégicos estabelecidos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Liga o sistema ao cumprimento de objetivos orçamentais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Gera aumento da satisfação e motivação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Permite centrar a atenção dos colaboradores nos objetivos mais relevantes para a consecução da estratégia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Provoca tensão entre os membros da organização	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Aumenta a produtividade e os resultados	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Introduz a subjetividade no processo de avaliação do desempenho	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Permite equilíbrio entre as medidas de desempenho individual e de equipa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Leva a que o sistema fique sujeito a alguma manipulação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Concentra o sistema num número limitado de indicadores objetivos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Acompanhamento dos resultados

37. 6.3. Identifique com que frequência é feito o acompanhamento dos resultados do BSC *

Marcar apenas uma oval por linha.

	Semanal	Mensal	Trimestral	Semestral	Anual	Outra	NA
Relativamente aos objetivos estratégicos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Relativamente aos objetivos operacionais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Relativamente às ações planeadas (atividades)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

38. 6.4. Refira-se à forma como é feita a divulgação dos resultados apurados: *

Marcar tudo o que for aplicável.

- É feita internamente, na organização
- É feita externamente à organização
- É feita apenas às lideranças e órgãos de gestão da organização
- Os resultados não são divulgados
- Outra: _____

39. 6.5. No caso de ser feita a divulgação interna dos resultados, qual é o meio usado para o efeito? *

Marcar tudo o que for aplicável.

- Através de reuniões/sessões informativas
- Através de relatórios escritos formais
- Através da afixação em placards informativos
- Através de registos eletrónicos
- Informalmente, através de "passa palavra"
- Outra: _____

7. Efeitos da Utilização do BSC

40. 7.1. Refira-se ao impacto que tem a implementação e utilização do BSC (ao nível da mudança organizacional) *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
No funcionamento dos processos da organização	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Na definição ou redefinição da missão da organização	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No desenvolvimento de competências organizacionais	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No crescimento das competências e produtividade dos colaboradores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Na eficácia da comunicação interna e externa	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Na capacidade de inovação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
No feedback estratégico e melhoria	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

41. 7.2. Avaliação dos resultados obtidos com a implementação do BSC *

Marcar apenas uma oval.

- Resultados nulos
- Resultados fracos
- Resultados satisfatórios
- Resultados muito satisfatórios
- Resultados excelentes
- Não tenho dados que me permitam responder

42. 7.3. Relação custo/benefício com a implementação do BSC *

Marcar apenas uma oval.

- Os custos do BSC excederam significativamente os benefícios obtidos
- Os custos do BSC excederam os benefícios obtidos
- Os custos igualam os benefícios
- Os benefícios excederam os custos incorridos
- Os benefícios excederam significativamente os custos incorridos
- Não tenho dados que me permitam responder

43. 7.4. Refira-se às barreiras sentidas durante o processo de implementação do BSC *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
Deficiências na área das tecnologias de informação (TI)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade na atribuição de peso às perspetivas do BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Cultura de resistência à mudança	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em estabelecer relações de causa-efeito	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Necessidade de muitos recursos para implementação e manutenção	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de independência da equipa de implementação	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em obter consenso na definição de objetivos, metas e indicadores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em decompor os objetivos para os níveis inferiores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Dificuldade em comunicar entre os diferentes níveis	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de competências e experiência em BSC	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de motivação dos colaboradores e lideranças intermédias	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Falta de motivação e empenho da gestão de topo	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em ligar o BSC ao sistema de recompensas	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mudanças na liderança	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em alinhar o BSC com os sistemas já existentes	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em definir quem são os "clientes"	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em ligar o BSC ao orçamento e aos Planos de Atividades	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Dificuldade em monitorizar o BSC com regularidade	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

Não foi sentida
qualquer
dificuldade

44. 7.5. Refira-se aos benefícios resultantes da utilização do BSC *

Marcar apenas uma oval por linha.

	1 (completamente em desacordo)	2	3	4	5 (completamente de acordo)	NA
Clareza na comunicação da estratégia	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Desenvolvimento de um sistema consistente de objetivos, metas e indicadores	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhoria do desempenho	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhoria dos resultados financeiros	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mais alinhamento entre os objetivos estratégicos e ações	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Proporcionou um sistema que facilita a mudança	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Sinergias entre equipas e departamentos	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhoria do feedback estratégico	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Melhoria do foco no cliente (utilizador, financiador, etc)	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>
Mais ênfase nos indicadores de desempenho	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>	<input type="radio"/>

não financeiros

Mais investimento em ativos intangíveis (competências, know-how, etc)

Sistema de controlo de custos mais eficaz

Melhoria da qualidade dos produtos e serviços

Comparabilidade do desempenho (benchmarking)

Facilitou a tomada de decisão (menos conflitos)

Não trouxe qualquer benefício

Resposta Finalizada

As suas respostas foram fundamentais para o sucesso deste estudo. Muito obrigado pela colaboração.
Por fim, gostaria ainda de lhe agradecer por contribuir, diariamente, para uma sociedade mais inclusiva!
Qualquer dúvida ou questão, por favor entre em contacto com Luis Lopes (uc2012124377@student.uc.pt).

Obrigado!

Este conteúdo não foi criado nem aprovado pela Google.

Google Formulários