



Instituto Universitário de Lisboa

**CONCEÇÃO DE UM *BALANCED SCORECARD* PARA UMA
IPSS – ESTUDO DE CASO NO CENTRO PAROQUIAL DE ALMADA**

Ana Filipa Eusébio Rodrigues

**Projeto submetido como requisito parcial para obtenção do grau de
Mestre em Contabilidade**

Orientadora:

Prof.^a Doutora Ana Maria Simões, Prof.^a Auxiliar, ISCTE Business School

Departamento de Contabilidade

setembro 2018

Agradecimentos

Depois de toda a etapa concluída, quero agradecer de forma bastante especial à Prof.^a Doutora Ana Maria Simões, por toda a dedicação dada ao meu projeto, por toda a disponibilidade de resposta às minhas dúvidas e por todas as sugestões dadas ao longo deste trabalho, a professora fez-me perceber que tudo seria possível.

Agradecer também à Dr.^a Margarida Melo por toda a simpatia e informação disponibilizada sobre o Centro Social Paroquial de Almada e pela flexibilidade que me facultou no emprego para que pudesse tornar real esta etapa.

Agradecer ainda aos meus pais e ao meu namorado, que sempre estiveram presentes e me deram toda a força para nunca desistir.

Por fim, agradecer aos meus amigos pela motivação que me deram ao longo deste projeto.

Resumo

O terceiro setor tem vindo a crescer de forma exponencial e tem contribuído para a evolução económica, mas sobretudo social do nosso país. Neste setor estão incluídas as organizações sem fins lucrativos, mais precisamente as instituições particulares de solidariedade social.

O *Balanced Scorecard*, o *Tableau de Bord* e o *Performance Prism* são apontados como os principais sistemas de avaliação de *performance* para as organizações sem fins lucrativos, contudo e apesar das críticas que lhe são dirigidas é o BSC que se ilustra como o mais adequado para as IPSS, devido à sua adaptabilidade e flexibilidade de execução.

O objetivo deste projeto é o desenvolvimento de um BSC para o Centro Social Paroquial de Almada, o qual se assume como uma IPSS. Para alcançar o objetivo foi realizada uma análise externa e interna à organização e identificada a sua missão, visão, valores e *stakeholders*, culminando na definição dos seus objetivos estratégicos e respetivos indicadores de *performance*. Por último, elaborou-se o mapa estratégico o qual retrata as principais relações de causa-efeito entre os objetivos previamente definidos alinhados com a visão e pilares estratégicos da organização. Foram também determinadas as iniciativas estratégicas que serão adotadas com vista à realização dos objetivos.

Este é um projeto que tem por base uma metodologia qualitativa, desenvolvido através do método de estudo de caso, para o qual a informação foi obtida através de entrevistas semiestruturadas, observação participante e, análise documental da organização. O principal contributo do mesmo é a conceção de um BSC para o CSPA.

Palavras-chave: *Balanced Scorecard*, IPSS, Organizações Sem Fins Lucrativos, Sistemas de Avaliação de *Performance*.

Sistema de Classificação JEL:

M40 – *Accounting and Auditing: General*

Abstract

The third sector has been growing exponentially and has contributed not only to the economic evolution of our country, but also, and specially, to the its social advancement. This sector includes non-profit organizations, more specifically private social solidarity institutions.

The Balanced Scorecard, the Tableau de Bord and the Performance Prism are singled out as the leading performance assessment systems for nonprofit organizations. However, and despite all the criticisms directed at it, the BSC is illustrated as the most appropriate for IPSS, due to its adaptability and flexibility of execution.

This project aims to develop a BSC for the Centro Social Paroquial de Almada, which is assumed as an IPSS. In order to achieve the goal, an external and internal analysis was performed on the organization. Its mission, vision, values and stakeholders were also identified, culminating in the definition of its strategic objectives and respective performance indicators. Lastly, a strategic map, that depicts the main cause-effect relationships between the previously defined objectives aligned with the organization's strategic vision and pillars, was drawn up. The strategic initiatives that were adopted to achieve the end purpose were also determined.

This is a project that is based on a qualitative methodology, developed through the case study method, for which the information was obtained through semi-structured interviews, participant observation and documentary analysis of the organization. Its main contribution is the design of a BSC for the CSPA.

Keywords: Balanced Scorecard, IPSS, Non-Profit Organizations, Management Systems.

JEL Classification System:

M40 – *Accounting and Auditing: General*

Índice

Agradecimentos	I
Resumo	II
Abstract.....	III
Índice.....	IV
Índice de Figuras.....	VI
Índice de Tabelas	VI
Abreviaturas.....	VII
I. Introdução.....	1
I.1 Tema e Relevância.....	1
I.2 Objetivos e Questão de Investigação.....	2
I.3 Aspetos Metodológicos	2
I.4 Estrutura.....	3
II. Enquadramento Teórico	4
II.1. Sistemas de Avaliação de <i>Performance</i>	4
II.1.1. A relevância dos Sistemas de Avaliação de <i>Performance</i>	4
II.1.2. Os Sistemas de Avaliação de <i>Performance</i> em OSFL.....	6
II.2. <i>Balanced Scorecard</i>	7
II.2.1. Caracterização do <i>Balanced Scorecard</i>	7
II.2.2. O <i>Balanced Scorecard</i> em OSFL.....	11
II.3. <i>Tableau de Bord</i>	12
II.3.1. Caracterização do <i>Tableau de Bord</i>	12
II.3.2. O <i>Tableau de Bord</i> em OSFL.....	16
II.4. <i>Performance Prism</i>	16
II.4.1. Caracterização do <i>Performance Prism</i>	16
II.4.2. O <i>Performance Prism</i> em OSFL.....	18

II.5. Comparação dos Sistemas de Avaliação de <i>Performance</i>	18
II.6. O SAP mais adequado para o estudo.....	20
III. Aspetos Metodológicos.....	21
IV. Centro Social Paroquial de Almada.....	23
IV.1 História e Estrutura	23
IV.2. Diagnóstico do sistemas de informação para a gestão	25
IV.3. Análise estratégica.....	26
IV.3.1. Descrição de cada Resposta Social	26
IV.3.2. Análise SWOT	27
IV.3.3. Fatores Críticos de Sucesso.....	30
IV.3.4. Princípios Orientadores	30
IV.3.5. Missão, Visão e Valores.....	31
IV.3.6 <i>Stakeholders</i> , Formas de Financiamento e Parcerias	32
V. Conceção do BSC	33
V.1. Perspetivas de <i>Performance</i>	33
V.2. Objetivos Estratégicos.....	35
V.3. Mapa Estratégico.....	37
V.4. Indicadores de <i>Performance</i>	39
V.5. Ações Estratégicas	42
V.6. Implementação e contributos do BSC no CSPA.....	46
VI. Conclusões.....	47
VI.1. Conclusões e Contribuições.....	47
VI.2. Limitações.....	50
VI.3. Oportunidades de Investigação Futura	51
Bibliografia	52

Índice de Figuras

Figura 1: Perspetivas de performance do BSC	8
Figura 2: Mapa Estratégico do BSC	10
Figura 3: Modelo de um <i>Tableau de Bord</i>	15
Figura 4: Prisma do <i>Performance Prism</i>	17
Figura 5: Organograma do CSPA.....	24
Figura 6: Mapa Estratégico do CSPA.....	38

Índice de Tabelas

Tabela 1: Entrevistas realizadas ao longo do projeto.....	21
Tabela 2: Objetivos do CSPA por perspetiva estratégica	35
Tabela 3: Indicadores de <i>Performance</i> do CSPA	40
Tabela 4: Impacto das ações estratégicas nos objetivos estratégicos	45

Abreviaturas

BSC – *Balanced Scorecard*

CSPA – Centro Social Paroquial de Almada

IPSS – Instituição(ões) Particular(es) de Solidariedade Social

OSFL – Organização(ões) Sem Fins Lucrativos

PP – *Performance Prism*

SAP – Sistema(s) de Avaliação de *Performance*

TDB – *Tableau de Bord*

I. Introdução

I.1 Tema e Relevância

Este projeto tem por base o desenvolvimento de um estudo sobre como medir a *performance* nas IPSS, sendo o principal objetivo a conceção de um BSC numa organização deste tipo, mais precisamente, no Centro Social Paroquial de Almada.

A nível académico é dada grande relevância aos setores público e privado, sendo muitas vezes esquecido o chamado “terceiro setor”, o qual apresenta, cada vez mais, uma maior importância a nível nacional e mundial. As organizações sem fins lucrativos apresentam nos dias de hoje um papel fundamental no apoio à sociedade.

As IPSS dão diversos contributos sociais, que muitas vezes não são reconhecidos nem conhecidos pela própria sociedade. As áreas de atuação deste tipo de instituições passam pelo apoio à infância, juventude, pessoas idosas, pessoas com determinadas incapacidades e deficiências e ainda têm um papel fundamental na reintegração de pessoas na sociedade bem como a sua proteção. No fundo as IPSS estão presentes em todo o ciclo de vida dos cidadãos, daí a sua elevada proeminência e impacto na sociedade.

Em consonância com o DL. Nº 172-A/2014 de 14 de Novembro, este setor cresceu exponencialmente nas últimas décadas e em época de crise demonstrou ser uma economia que se comporta de forma expansionista e em contraciclo, pelo que demonstra ser um setor onde ainda há muito para investigar. Por se tratar de algo que não é muito abordado academicamente torna-se também importante, aplicar algo que se apreendeu anteriormente nas aulas mas num setor onde as organizações possuem características diferentes.

O CSPA foi a IPSS selecionada, pois para além de ser uma IPSS trata-se de uma instituição que apoia bastante a população. Esta é uma organização que se encontra bastante departamentalizada e em grande crescimento, pelo que requer informação mais organizada, agrupada e imediata, revelando a necessidade de implementação de um BSC.

I.2 Objetivos e Questão de Investigação

Primeiramente, interessa definir a questão central de investigação. O projeto pretende dar resposta à seguinte questão:

De que forma é possível avaliar a *performance* do Centro Social Paroquial de Almada?

Após a definição da questão é necessário explicitar os objetivos i) gerais e ii) específicos:

- i) Objetivo geral: desenvolver um BSC para o Centro Paroquial Social de Almada.
- ii) Objetivos específicos: (a) Identificar os *stakeholders*; (b) Determinar as necessidades de informação para a gestão do CSPA; (c) Clarificar as perspetivas de *performance* em função dos *stakeholders*; (d) Definir os objetivos da organização; e por último, (e) Identificar os indicadores de desempenho do Centro Paroquial.

I.3 Aspetos Metodológicos

Este é um projeto-empresa, no qual foi utilizada uma abordagem metodológica qualitativa de natureza interpretativa, a qual se caracteriza pela influência que o contexto tem nos sistemas de informação. Segundo Vieira *et. al.* (2009:132), numa investigação qualitativa deve-se ter em consideração que “*os sistemas sociais não podem ser tratados como fenómenos naturais mas sim como fenómenos socialmente construídos*”.

Foi desenvolvido através de um método de estudo de caso para a geração de informação, o qual terá como fonte de geração de informação (i) entrevistas semiestruturadas com pessoas com conhecimento na área social; (ii) observação participante; e, por último, (iii) análise documental da organização bem como leitura de artigos e livros associados ao tema. Importa referir que também serão utilizadas bases de dados e *websites* para a pesquisa.

As entrevistas semiestruturadas têm “o objetivo de compreender em profundidade determinado fenómeno social, tendo por base as experiências vividas pelos entrevistados” (Vieira *et al.*, 2009:136), consistindo em interações realizadas entre o investigador e o(s) entrevistado(s). Relativamente à observação participante, esta caracteriza-se pela observação direta do investigador, necessitando o mesmo de se encontrar no local da investigação (Vieira *et al.*, 2009). De acordo com Vieira *et al.* (2009:143) “um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenómeno no seu ambiente real (...)”. Assim, o estudo de caso a realizar no CSPA será experimental, de forma, a ser analisar o impacto que o SAP mais adequado terá numa IPSS.

I.4 Estrutura

Para além do presente capítulo de Introdução o projeto está organizado com três capítulos complementares:

- Capítulo II – Enquadramento Teórico, o qual contém toda a revisão de literatura que suporta a elaboração deste projeto.
- Capítulo III – Aspetos Metodológicos, que apresenta a metodologia utilizada nesta investigação.
- Capítulo IV – Centro Social Paroquial de Almada, no qual está descrita a história do CSPA bem como a sua contextualização, diagnóstico dos sistemas de informação para a gestão e, por último, a análise estratégica da instituição.
- Capítulo V – Conceção do BSC, no qual está presente a conceção do SAP mais apropriado à instituição.
- Capítulo VI – Conclusões, onde estão presentes as conclusões, contributos, limitações e oportunidades de investigação futura tendo por base este projeto.

II. Enquadramento Teórico

II.1. Sistemas de Avaliação de *Performance*

II.1.1. A relevância dos Sistemas de Avaliação de *Performance*

Os desafios do mercado colocam cada vez mais as empresas numa situação de alerta, isto é, mais atentas para o que se passa no seu interior. A elevada recessão económica mundial e, sobretudo, europeia fez com que os gestores das entidades necessitassem de adotar mecanismos precisos e ágeis que contemplassem informações de desempenho da própria empresa, de modo, a delinear estratégias que evitassem o declínio das mesmas.

Segundo Neely (2001), os gestores das empresas precisam de medidas preditivas que indiquem o que poderá acontecer tanto num futuro próximo como a longo prazo, de forma a estarem preparados para decidir perante situações de alarme. No entanto, um grande problema verificado ao longo dos anos é que os gestores das empresas possuem sistemas de informação de desempenho que contêm uma grande sobrecarga de dados, o que por sua vez dificulta a sua análise e, por conseguinte, a tomada de decisão.

Desta forma, surgiram os sistemas de informação, os quais de acordo com Davis e Olson (1985), são entendidos como um conjunto integrado de informações, cujo propósito é apoiar as funções de gestão de uma empresa proporcionando uma análise de situações que auxiliem na tomada de decisões. Nesta medida, um sistema de avaliação de *performance* (SAP) caracteriza-se por um conjunto de medidas que visam refletir determinadas características de desempenho em cada uma das áreas de uma organização (Moreira, 1996).

Segundo Silva (2010), estes devem fornecer informações adequadas e em tempo preciso, as quais ajudem a tomar ações preventivas e/ou corretivas que levem a conquistas das metas e objetivos da organização. Estas informações de desempenho devem ser integradas, dinâmicas, acessíveis e visíveis a todo o conjunto de uma organização, pois só deste modo poderão contribuir de uma forma rápida para a tomada de decisão, promovendo um estilo de gestão pró-ativo conduzindo a uma boa capacidade de resposta (Nudurupati *et al.*, 2011).

De acordo com Ferreira (2009), Anthony (1965) definiu que o controlo de gestão caracteriza-se essencialmente pela forma como os gestores garantem que os recursos são eficazmente conseguidos e utilizados para o cumprimento dos objetivos das organizações. Posteriormente, Abernethy e Chua, em 1996, demonstram uma visão mais social dos SAP, dando realce ao papel que os organismos internos à empresa possuem no que diz respeito ao cumprimento dos objetivos previamente estabelecidos pelas organizações.

Segundo Ferreira (2009) e Teixeira (2013), o planeamento e o controlo de gestão estão diretamente relacionados, uma vez que é o pré-estabelecimento de padrões (níveis) que permitirá perceber se os objetivos serão alcançados. No fundo, os padrões funcionam como guias de *performance* que têm como propósito a realização de medidas corretivas, caso se identifiquem alguns desvios que ponham em causa o cumprimento do planeado. Neste sentido, estes sistemas “(...) usam várias medidas de desempenho para fazerem a ponte entre a estratégia e os resultados organizacionais.” (Ferreira, 2009:303).

Malmi e Brown, em 2006, defendem que as medidas de desempenho são cruciais para o bom funcionamento dos SAP e que as mesmas “se apresentam como sendo válidas, fiáveis, claras, eficazes em termos de custo, tempestivas, acessíveis, controláveis e, muito importante, pouco permeáveis a jogos e manipulação.” (Ferreira, 2009:308). Desta forma é proeminente que os gestores definam corretamente estas medidas para que não coloquem em causa os resultados de desempenho obtidos.

Ferreira (2009) demarca que os SAP contemporâneos apresentam quatro características principais:

- São compostos por indicadores de desempenho financeiros e não financeiros;
- Estes caracterizam-se por usar medidas de desempenho críticas;
- Utilização frequente de *benchmarking* externo;
- Incluem mecanismos de melhoria contínua ao nível das metas e medição de desempenho.

Estas características culminam num conjunto de funções exercidas pelos SAP, sendo estas proporcionar informação para a tomada de decisões (criando assim valor para a

organização), influenciar os comportamentos dos diferentes organismos internos à entidade (de modo a que sejam coincidentes com os objetivos da organização), diminuir o grau de incerteza e, por último, a função de sinalização (alertando para as alterações verificadas nos indicadores de *performance*).

Em suma, os SAP possuem um papel crucial nas organizações, pois “*Sem estes sistemas as organizações dificilmente lidariam de forma eficiente e eficaz com a incerteza inerente à envolvente (...)*” (Ferreira, A., 2009:301).

De acordo com o exposto anteriormente é possível afirmar que contemporaneamente se podem distinguir três diferentes SAP o *Balanced Scorecard*, o *Tableau de Bord* e o *Performance Prism* os quais têm contribuído para uma visão mais holística do desempenho das organizações (Ferreira, 2009), tornando-se fundamentais na criação de valor para as entidades, uma vez que apoiam na tomada de decisão e locação dos recursos (Franco-Santos *et al.*, 2012).

II.1.2. Os Sistemas de Avaliação de *Performance* em OSFL

Esta é uma problemática que afeta igualmente as organizações sem fins lucrativos (OSFL), uma vez que os gestores destas se preocupam cada vez mais em medir e gerir o desempenho das mesmas (Kaplan, 2001). O chamado “terceiro setor” possui cada vez mais importância e o seu crescimento está à vista de todos, sobretudo nos países desenvolvidos. Neste sentido, as OSFL enfrentam uma concorrência crescente, pelo que a sua sustentabilidade depende também da eficiência e eficácia das suas atividades.

Contudo, o nível de medição de desempenho destas não se pode reger unicamente a dados financeiros (mesmo que aliados a medidas não financeiras), pois não são estes fatores que permitirão avaliar corretamente se as OSFL conseguem alcançar a missão a que se propõem.

É necessário criar medidas que permitam avaliar simultaneamente a organização em si e as pessoas, passando por processos de planeamento estratégico e operacional, pois sem os mesmos as OSFL podem entrar facilmente em desequilíbrio financeiro não cumprindo com a sua missão (Carvalho, 2016).

Importa salientar que uma OSFL se preocupa bastante com a angariação de fontes de financiamento de forma a obter o equilíbrio financeiro, no entanto, a sua enorme preocupação prende-se com as questões sociais, pelo que os processos internos e o impacto social neste tipo de entidades assume uma grande relevância.

A realidade é que a avaliação de *performance* nas OSFL é ainda uma questão polémica, sobretudo devido à complexidade de definir os objetivos (pois são muito diversificados) e também à dificuldade de definição das medidas de desempenho (Carvalho, 2016), contudo é ponto assente que a avaliação do seu desempenho é crucial para alcançarem a sua missão.

Em 1986, Morrell apresentou cinco dimensões do desempenho de sucesso nas OSFL: (1) os resultados atingidos pela organização de acordo com a sua missão; (2) a eficácia do planeamento estratégico; (3) a capacidade que a entidade possui para alcançar o equilíbrio financeiro; (4) alocação e uso eficaz dos recursos; e (5) o uso e desenvolvimento dos recursos humanos.

Carvalho (2016) conclui que as medidas de desempenho organizacional para as OSFL poderão adotar diversos tipos, assemelhando-se à diversidade de medidas que existem para as organizações com fins lucrativos.

II.2. *Balanced Scorecard*

II.2.1. Caracterização do *Balanced Scorecard*

A realidade é que os relatórios financeiros das organizações apenas nos transmitem um conjunto de informações passadas, pelo que a informação sobre criação de valor no futuro é escassa.

Segundo Ferreira (2009), ao longo dos anos os aspetos financeiros foram perdendo algum peso na ponderação dos fatores importantes para a gestão de uma organização, o que permitiu uma visão mais holística e menos restritiva da *performance* de uma entidade.

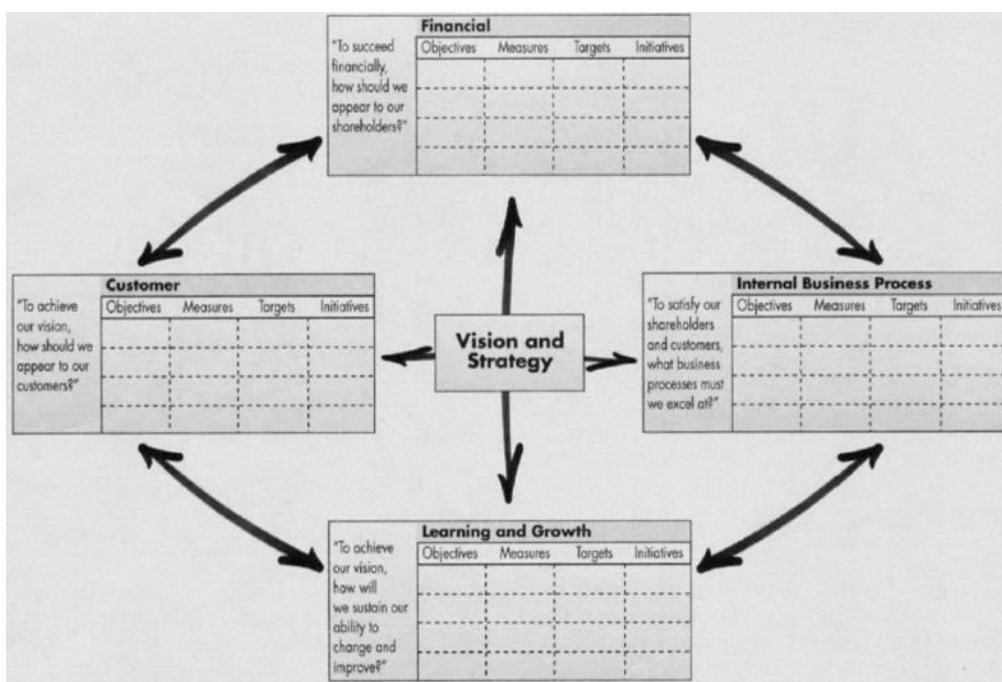
De modo a colmatar este problema, Kaplan e Norton (1992, 1996), nos anos 90, criaram um novo sistema de avaliação de *performance*, o *Balanced Scorecard*, o qual mede a *performance* financeira e não financeira das organizações.

Com o avanço dos anos, tecnologias e, sobretudo, do universo organizacional, as medidas de desempenho tradicionais tornaram-se obsoletas, pelo que o aparecimento do BSC veio auxiliar bastante as entidades, uma vez que permite o acompanhamento do desempenho em diversas áreas simultaneamente. Sendo definido como “(...) *a set of measures that gives top managers a fast but comprehensive view of the business*” (Kaplan e Norton, 1992:71).

Assim, a concetualização desta visão é conseguida através das seguintes perspetivas (Kaplan e Norton, 1992; Kaplan e Norton, 1996):

- Perspetiva dos Clientes;
- Perspetiva dos Processos Internos;
- Perspetiva de Inovação e Aprendizagem;
- Perspetiva Financeira

Figura 1: Perspetivas de *performance* do BSC



Fonte: Kaplan e Norton (1996:76)

Esta interligação das perspetivas que se pode observar na Figura 1, permite aos gestores compreender as diversas relações que existem entre as mesmas, e que até ao momento não tinham noção. Estas perspetivas permitem o equilíbrio entre os

objetivos de curto e longo prazo e apoiam na gestão estratégica (Kaplan e Norton, 1992, 1996a).

Este é um SAP que “(...) *se apresenta em evolução progressiva, observando-se um alargamento das suas aplicações para áreas como a sustentabilidade e análises de decisões de investimento.*” (Ferreira, 2009:302)

Em suma, o BSC surge como um complemento às medidas financeiras utilizadas tradicionalmente pelas organizações, integrando três novas perspetivas: a do cliente, os processos de negócio internos e aprendizagem e crescimento (Kaplan e Norton, 1996). Estes investigadores reforçam que estas perspetivas interligadas permitem que as entidades acompanhem os resultados financeiros e, simultaneamente, monitorizem os processos de crescimento, no fundo nenhuma perspetiva substitui a outra, mas sim complementa-a.

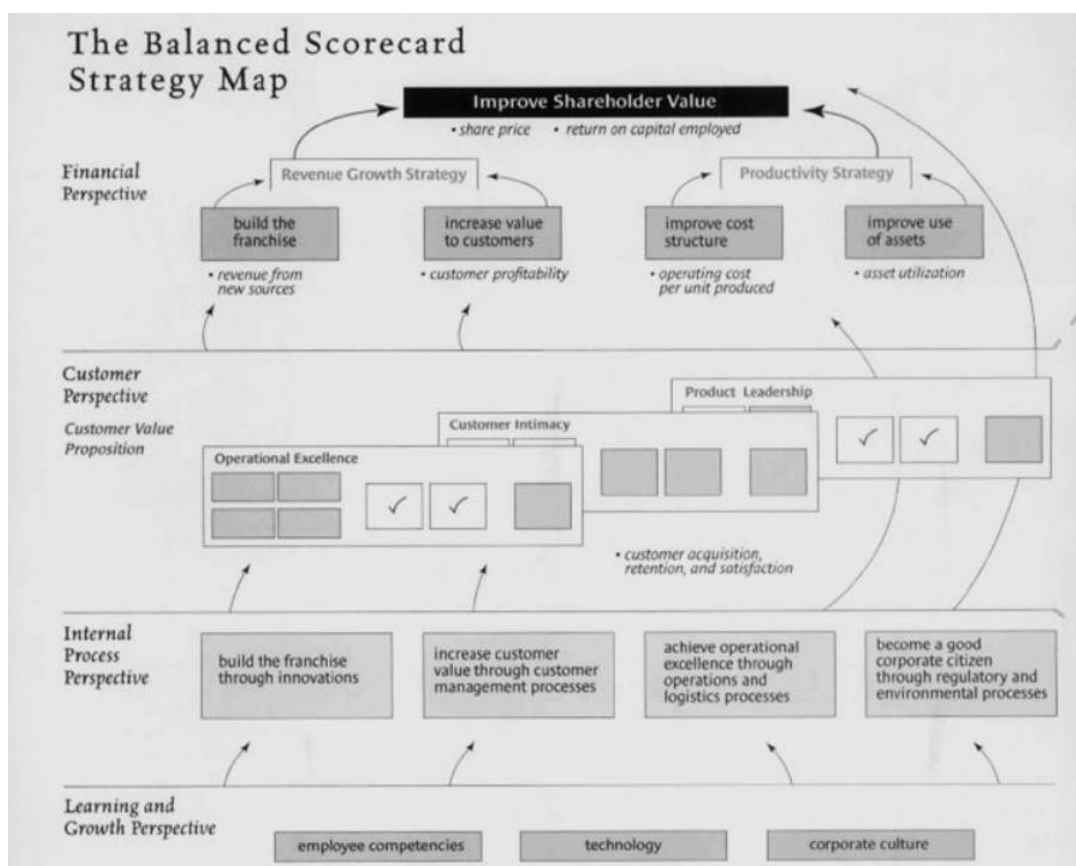
A conceção e uso de um BSC implica quatro processos essenciais (Kaplan e Norton, 1996):

- **Tradução da visão** – permite aos gestores construir unanimidade entre a visão e a estratégia da organização.
- **Comunicar e ligar** – possibilita aos gestores comunicar a visão e a estratégia ao longo de toda a entidade.
- **Planeamento** – habilita as organizações a integrar os seus planos de negócio, coordenando os objetivos com as necessidades.
- **Feedback e aprendizagem** – permite que os gestores acompanhem toda a situação da organização continuamente.

“*A chave para executar a sua estratégia é ter pessoas na organização que a compreendam – incluindo os processos cruciais mais intrigantes (...)*” (Kaplan e Norton, 2000:167). De modo, a traduzir a estratégia os autores propõem a conceção de um mapa estratégico (Figura 2), o qual irá auxiliar os gestores no processo de traçar a estratégia a implementar. Esta é uma ferramenta que “(...) *show how an organization will convert its initiatives and resources (...) into tangible outcomes.*” (Kaplan e Norton, 2000:168). Através do mapa estratégico, a organização consegue comunicar a sua estratégia bem como os seus processos e sistemas, o que auxiliará na

implementação dos mesmos, no fundo estes mapas fornecem aos funcionários uma linha clara sobre os objetivos da organização permitindo que estes estejam alinhados com os mesmos (Kaplan, 2010; Kaplan e Norton, 2000; Simões e Rodrigues, 2011), “*A strategy map represents how the organization creates value.*” (Kaplan e Norton, 2004:11).

Figura 2: Mapa Estratégico do BSC



Fonte: Kaplan e Norton (2000:168)

Em suma, o BSC (Kaplan e Norton, 2001c) permite:

- Representar um conjunto de hipóteses sobre a estratégia definida;
- Orienta as decisões e ações operacionais, de modo, coerente com a estratégia;
- Produz *feedback* e as hipóteses iniciais são testadas;
- É dinâmico na medida em que enquanto monitoriza a implementação das estratégias operacionais, absorve novas hipóteses permitindo a revisão da estratégia, potenciando a melhoria de todo o processo.

Ao longo dos anos foram apontadas algumas críticas ao BSC, salientando que este sistema não deverá ser utilizado como uma ferramenta de gestão estratégica. Isto porque, segundo Norreklit (2000), não absorve em tempo útil as mudanças organizacionais e ambientais. Alguns investigadores sugerem que as relações de causa-efeito subjacentes ao BSC nem sempre são lineares e que resultam da intuição e experiência passada dos gestores (Ittner e Larcker, 2005). Norreklit e Mitchell (2007) afirma ainda que existe um *gap* de tempo entre o momento em que se verifica a causa e o efeito da mesma, ou seja, que estes ocorrem em momentos distintos pelo que se deveria incorporar no BSC o fator tempo.

Contudo, há que afirmar que as críticas positivas ao BSC superam as negativas, havendo diversos investigadores que reconhecem o benefício decorrente da implementação do BSC, como é o caso de Banker *et al.* (2000) que revelou evidência empírica de que as medidas não financeiras (satisfação dos clientes) estão diretamente relacionadas com a *performance* financeira.

Assim, “*The Balanced Scorecard provides a framework for managing the implementation of strategy while also allowing the strategy itself to evolve in response to changes in the company’s competitive market and technological environments*” (Kaplan e Norton, 1996a: 85).

II.2.2. O *Balanced Scorecard* em OSFL

Os constituintes das OSFL estão cada vez mais preocupados com a gestão e a medição da *performance* das mesmas. No entanto avaliar se uma OSFL tem o impacto social desejado é uma tarefa difícil, devido à escassez de informação sobre os seus resultados e ainda à dificuldade de obtenção de dados confiáveis para a comparação entre organizações (Kaplan e Grossman, 2010).

Em consequência com a ausência de dados públicos úteis os intervenientes destas organizações apoiam-se nos relatórios financeiros. Contudo estes não possuem dados consistentes acerca dos benefícios sociais, nesta medida, tem existido uma adaptação do BSC (introduzido por Kaplan e Norton no setor privado) a OSFL.

A aplicação do BSC neste tipo de organizações implica uma reestruturação do mesmo, dando-se maior ênfase à perspetiva do cliente ao invés da financeira (Kaplan 2001 e 2010).

Este SAP permitiu uma abordagem multidimensional alinhando os objetivos organizacionais às partes integrantes da organização (funcionários), contemplando medidas de curto e longo prazo permitindo uma melhor captação de recursos por forma a alcançar os resultados pretendidos (Kaplan, 2001).

Importa não esquecer a elaboração do mapa estratégico que permitirá que os gestores das OSFL desenhem o mesmo de acordo com os seus objetivos afim de criar o impacto social desejado.

Deste modo, o BSC conjuntamente com o mapa estratégico permitirá a obtenção de uma estrutura sólida capaz de medir o desempenho das OSFL, aplicando as práticas de gestão necessárias para alcançar a missão *à priori* definida (Kaplan e Grossman, 2010).

II.3. *Tableau de Bord*

II.3.1. Caracterização do *Tableau de Bord*

O *Tableau de Bord* surgiu em França na década de 1920. Segundo Epstein e Manzoni (1998), este sistema permite fornecer aos gestores de topo um conjunto de indicadores que permitem a monitorização da evolução dos negócios comparando, simultaneamente, com os objetivos que foram previamente definidos, permitindo também a adoção de ações corretivas. O *Tableau de Bord* (TDB) permite ao gestor obter uma representação da realidade da empresa, a partir de um determinado número de indicadores.

Este sistema de informação foi, inicialmente, desenvolvido por engenheiros com o intuito de perceber melhor as relações de causa-efeito entre as ações e a *performance* dos processos de produção, tendo sido aplicado à gestão, proporcionando aos gestores uma ferramenta de ajuda para a tomada de decisão.

O *Tableau de Bord* aplica-se não à empresa como um todo, mas sim a cada centro de responsabilidade destas, pois existem diversos departamentos, cada um com

diferentes objetivos e responsabilidades. É desenvolvido com base na missão e nos objetivos de cada unidade, onde cada uma identifica os fatores críticos de sucesso (KSF), os quais dão origem aos indicadores chave de *performance* (KPI – *Key Performance Indicators*).

“An action-based tool for rapid, near-time information (“determination and reporting of the current status”) that builds on the definition of key decision-making items and the hierarchy of responsibility at a company”, (Guerny *et al*, 1990:14).

Conforme o definido um *Tableau de Bord* deve ter as seguintes características:

- Simplicidade;
- Dispor apenas de indicadores chave (apenas informação relevante para a decisão);
- Conter indicadores, principalmente, operacionais e de natureza não financeira, e menos sobre aspetos puramente financeiros;
- Tornar a informação rapidamente disponível, isto é, a informação deve estar disponível logo após o período de referência, para servir de instrumento de apoio à tomada de decisão.

No entanto, importa referir que ao longo dos anos o TDB foi sofrendo algumas alterações, já que de acordo com a visão de Burgalho (2004) até aos anos 80 o TDB não passava de um relatório no qual se comparavam os dados teóricos com os dados reais obtidos, visando a tomada de decisões. Desta forma, com o intuito de colmatar estas lacunas o TDB foi evoluindo e foi modificado e melhorado, sendo que atualmente, se trata de um sistema que dá importância tanto a fatores financeiros como não financeiro e, igualmente, tangíveis e intangíveis.

Nesta medida, começou a contemplar aspetos como: a) passou a ser desenvolvido a partir da missão e da definição dos objetivos de cada unidade de negócio originando os fatores críticos de sucesso, os quais serão quantificados pelos indicadores chave de desempenho; b) passou a possuir certas características como informação precisa, rápida e personalizada, podendo ser aplicado a diversos tipos de negócio (Burgalho, 2004; Jordan *et al.*, 2002). O TDB tem como objetivo apontar, de forma célere, as tendências atuais, permitindo aos gestores determinar se o centro de responsabilidade

está a funcionar como pretendido, e caso não esteja, possibilitar uma intervenção específica atempadamente nos processos, alertando para a necessidade de ações corretivas. É aceite um certo grau de imprecisão, na medida em que permite ao gestor acompanhar periodicamente os seus objetivos e planos de ação, pois é preferível ser aproximadamente certo e no tempo útil, do que tardio.

Apenas os indicadores relevantes para a tomada de decisão devem constar no TDB, sendo as áreas problemáticas destacadas, permitindo uma análise mais rápida e mais fácil para o gestor, visto que toma as decisões com base nos indicadores chave da sua atividade. Uma visualização gráfica apropriada e estruturação da informação pode ser muito útil neste contexto, sendo definidos indicadores de alerta, que servem para enviar um aviso imediatamente quando os valores de tendência ameaçam superar o limite superior ou inferior.

O TDB é desenvolvido a partir da missão e visão de cada centro de responsabilidade, o qual é a base para o diálogo da gestão interna. Mais concretamente, destina-se a:

- Ajudar cada gerente individual a controlar a sua própria unidade de gestão;
- Apoiar os supervisores de gestão no controlo da responsabilidade delegada, bem como auxiliar os gestores subordinados a reportarem aos seus superiores;
- Apoiar a gestão de áreas de responsabilidade partilhada;
- Promover procedimentos coordenados e um comportamento uniforme em todas as áreas, criando uma infraestrutura compartilhada.

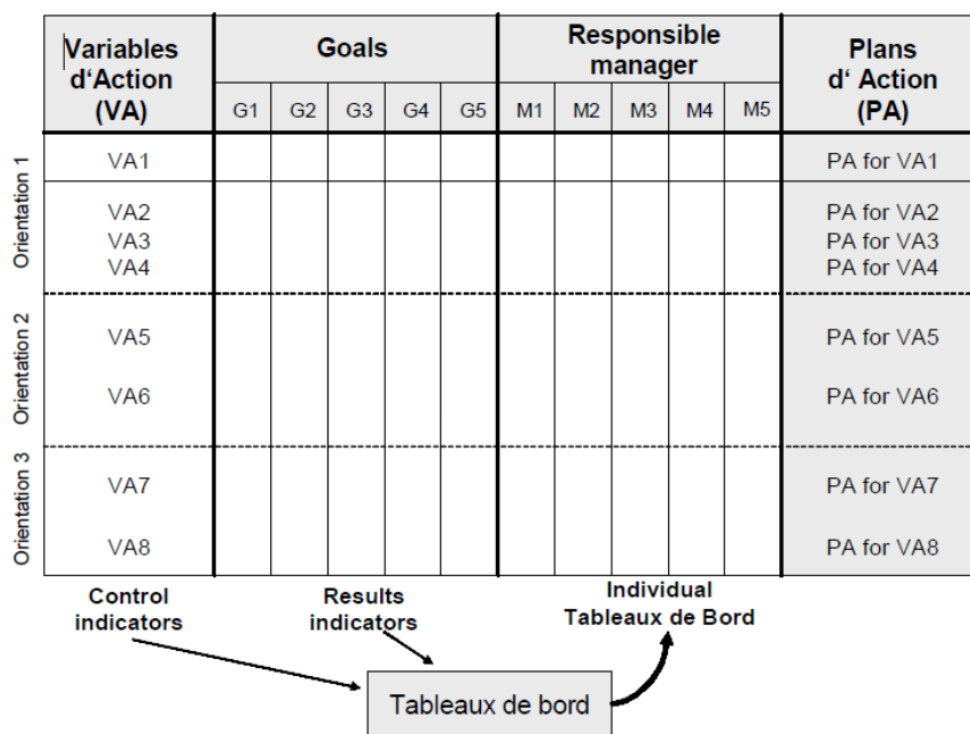
Assim, segundo Epstein e Manzoni (1998), a aplicação de um TDB deve cumprir dois requisitos: 1) não deve conter apenas indicadores financeiros, pois medidas operacionais e indicadores não financeiros dão melhores informações sobre o impacto dos acontecimentos e decisões numa organização; 2) não pode ser um documento único aplicado a toda a empresa, mas deve ser desenvolvido para cada subunidade e para cada gestor que possuir responsabilidades e objetivos diferentes. Importa ainda destacar que de acordo com estes autores o TDB deve ser desenvolvido com um pequeno número de indicadores por forma a não sobrecarregar os gestores com muitas informações.

A metodologia mais utilizada na implementação do TDB é o método OVAR

(Objetivos, Variáveis de Ação, Responsáveis). Este é usado para desenvolver um método causal para cada centro de responsabilidade de uma empresa, no contexto da estratégia global da mesma. O processo inicia-se com a identificação dos objetivos globais e das variáveis de ação chave. Os objetivos e meios são posteriormente descentralizados pelos centros de responsabilidade de nível hierárquico inferior, processo que obriga à identificação dos objetivos locais, dos fatores críticos de sucesso e dos indicadores de *performance*.

O método OVAR consiste principalmente no desenvolvimento de um conjunto de matrizes, que dividem o modelo causal global da empresa em subcomponentes, atribuindo as (sub) metas às respetivas áreas de responsabilidade e traduzindo-as em variáveis de ação adequadas, planos de ação e indicadores. A matriz criada neste processo (Figura 3) constitui a base para os respectivos TDB.

Figura 3: Modelo de um *Tableau de Bord*



Fonte: Daum (2005:20)

Em suma, “(...) é um instrumento que permite intervir sobre a realidade já que as decisões são tomadas em função das informações que o TDB fornece” (Cardoso e Mendonça, 2010:123). Trata-se assim de um instrumento que de forma sucinta retrata a realidade de uma organização.

II.3.2. O *Tableau de Bord* em OSFL

Apesar de diversos autores defenderem que o TDB é aplicável tanto a organizações com fins lucrativos como a OSFL não foram encontrados nenhuns estudos acerca da sua aplicação em OSFL.

II.4. *Performance Prism*

II.4.1. Caracterização do *Performance Prism*

O *Performance Prism* foi proposto por Nelly e Adam (2001), surgindo como um SAP de segunda geração, com o intuito de colmatar algumas falhas que teriam sido encontradas nos SAP anteriores. Os autores identificaram também a necessidade de desenvolvimento de modelos mais adequados ao ambiente organizacional em que as atuais entidades se encontram, sobretudo, enfatizando a importância dos *stakeholders* (Junior *et al.*, 2013). Estes investigadores defendem também que se trata de um sistema que iria auxiliar os gestores a identificarem as melhores medidas de desempenho.

Este SAP foi projetado com a principal característica de ser flexível, podendo ser aplicado tanto a OCFL como a OSFL (ACCA, 2012).

Segundo ACCA (2012), trata-se de uma ferramenta rigorosa que permite auxiliar as empresas a gerir os seus recursos, no entanto, reforça que é essencial uma análise exaustiva das partes interessadas e das suas necessidades, de forma a delinear uma estratégia coerente.

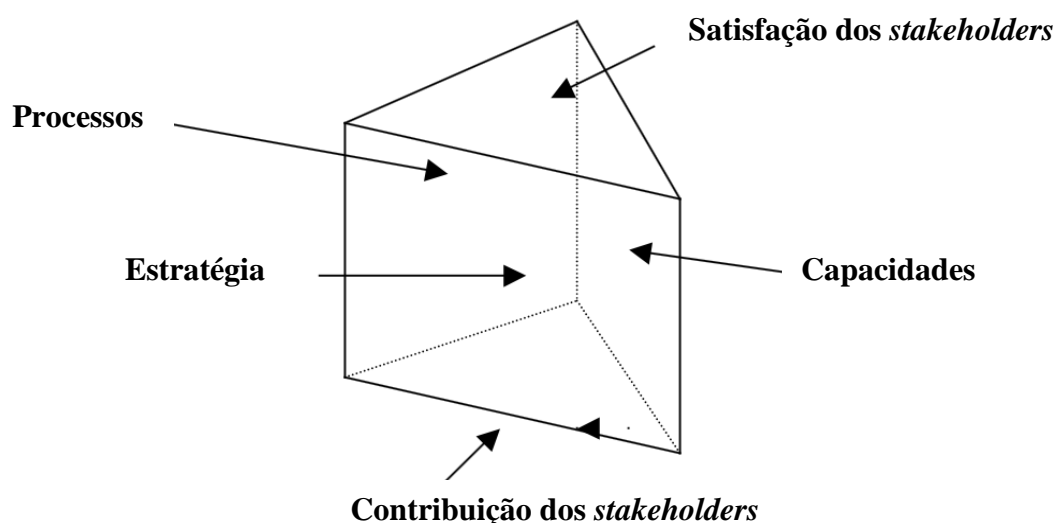
Neely *et al.* (2012) afirmam que o PP não soluciona todos os problemas de avaliação de desempenho, mas permite a obtenção de uma ferramenta detalhada e coerente com as questões reais do universo organizacional.

O PP tenta relacionar as cinco perspetivas (as cinco faces de um prisma), as quais integradas (Figura 4) proporcionam uma visão abrangente e detalhada do desempenho organizacional (Neely *et al.*, 2001). As perspetivas são: a satisfação dos *stakeholders*, estratégias, processos, capacidades e contribuição dos *stakeholders*.

Analisando cada uma das perspetivas (ACCA, 2012; Neely *et al.*, 2001):

- Satisfação dos *stakeholders* – “Quem são as partes interessadas importantes na sua organização ? O que é que estas precisam?” – É importante perceber de que forma se pode criar valor para as mesmas.
- Estratégias – “Quem são os *stakeholders* e do que é que estes precisam?” – Determinar quais são as ambições das partes interessadas, de modo a construir uma linha estratégica.
- Processos – “Quais os processos a implementar para se cumprir a estratégia delineada?” – Importa aplicar os processos adequados para que a organização opere com máxima eficiência e eficácia.
- Capacidades – “Quais as capacidades necessárias para implementar os processos estabelecidos?” – Funcionam como recursos à organização, que permitem perceber se a organização se encontra capaz de cumprir a estratégia a partir dos processos determinados.
- Contribuição dos *stakeholders* – Trata-se de uma componente separada, com a qual se reconhece quais são as contribuições que os *stakeholders* podem ter perante as organizações.

Figura 4: Prisma do *Performance Prism*



Fonte: Adaptado de ACCA (2012)

Trata-se, portanto, de um modelo que não é fixo nem prescritivo, mas sim uma estrutura que poderá ser adaptada de forma flexível a cada organização (Love *et al.*, 2015).

Neely *et al.* (2001) defendem que existem duas questões relevantes que se devem ter em conta na gestão e planeamento de uma organização:

- i. Compreender o relacionamento que existe entre os *stakeholders* e a organização;
- ii. O alinhamento entre as estratégias, processos e capacidades é uma componente importante para garantir o cumprimento das ambições das partes interessadas.

II.4.2. O *Performance Prism* em OSFL

Conforme concluído anteriormente o PP não se trata de um modelo fixo, mas sim de um modelo flexível capaz de ser aplicado e adaptado a diferentes tipos de organizações, incluindo as OSFL. Segundo Neely *et al.* (2001: 7) o PP “(...) *can be used by management teams to influence their thinking about what the key questions are that they want to address when seeking to manage their business.*”.

De acordo com diversos investigadores o que importa numa organização é criar condições que vão de encontro aos objetivos e ambições dos *stakeholders*, pelo que este SAP privilegia os interesses dos mesmos.

O PP já foi alvo de diversos estudos em OSFL como é o caso do *London Youth* mostrando-se capaz de cumprir a missão de avaliar o desempenho destas organizações (Neely *et al.*, 2001).

II.5. Comparação dos Sistemas de Avaliação de *Performance*

Após a análise dos anteriores SAP importa compará-los, de modo a selecionar o mais adequado para aplicação ao caso objeto deste estudo.

O BSC e o TDB surgiram devido à necessidade de desenvolvimento de sistemas de avaliação e controlo de desempenho das organizações que culminem num resultado que proporcione informação futura não baseada apenas em informações passadas e

imprecisas. Estes dois modelos ajustam as medidas financeiras com as não financeiras com o intuito de melhorar a estratégia e a medição de *performance* (Hoque e James, 2000; Malmi, 2001; Ittner *et al.*, 2003; Germain, 2008). Nesta medida, os investigadores consideram o BSC e o TDB semelhantes.

A grande semelhança entre estes dois modelos é a abordagem multidimensional, a ênfase dada a um número reduzido de medidas de desempenho, a consideração de diferentes *stakeholders*, a obtenção de uma visão integrada da entidade e o *feedback* dos planos de ação (Quesado *et al.*, 2012)

Ainda assim existem aspetos que diferem os dois sistemas, o TDB reúne um conjunto de indicadores independentes que fornecem informação acerca de um centro de responsabilidade, enquanto que o BSC permite a interligação de todas as perspetivas. Neste caso privilegia-se o BSC, dado ser o mais completo permitindo uma visão ampla da organização bem como do ambiente que a rodeia.

De acordo com a ilação antecedente resta-nos comparar o BSC com o PP. Ambos os modelos permitem uma visão integrada e flexível da *performance* organizacional, tendo por base a avaliação de todas as perspetivas constituintes destes modelos.

A grande diferença destes dois modelos é que o BSC foca-se primeiro na estratégia da organização para a definição dos indicadores, enquanto que o PP se foca nos *stakeholders* surgindo a estratégia como forma de ir ao encontro das suas necessidades e ambições (Cengic e Fazlic, 2008).

A maior crítica apontada pelos investigadores ao BSC é que o PP possui uma maior abrangência dos *stakeholders* quando comparado com o BSC (Junior *et al.*, 2013). No entanto os autores defendem que o BSC possui uma enorme flexibilidade “(...) *pode atender a uma gama de stakeholders maior do que sugerem explicitamente as suas quatro perspectivas originais.*” (Junior *et al.*, 2013: 151).

Segundo Striteska e Spickova (2012) a grande vantagem do PP é a relevância dada aos *stakeholders*, contudo consideram que o BSC, através da sua adaptabilidade, é capaz de alcançar a abrangência do SAP anterior. Estas autoras enumeram ainda algumas características que colocam o PP num nível mais baixo em relação ao BSC: (i) o modo como os indicadores de desempenho serão implementados não é quase

apresentada; (ii) não existe lógica entre os diversos indicadores e entre os objetivos, muitas vezes estes nem são praticáveis; (iii) não há consideração sobre qualquer SAP já patente na organização. Estas investigadoras consideram que o BSC monitoriza a estratégia de forma consistente e que clarifica a visão adotada, que integra os indicadores de desempenho com os objetivos previamente definidos e que estabelece relações de causa efeito entre os mesmos.

Ainda que o PP seja mais recente e se foque mais nos *stakeholders* este foi construído com base no BSC, o que torna este último mais flexível e capaz de se adaptar a diversos ambientes organizacionais, pelo que de entre os três SAP o BSC é o mais adequado a aplicar numa IPSS (Cengic e Fazlic, 2008).

II.6. O SAP mais adequado para o estudo

Desta forma, após a análise realizada aos três SAP considera-se que o mais apropriado para uma OSFL, mais precisamente para o Centro Social Paroquial de Almada é o *Balanced Scorecard*.

Segundo Carvalho (2016), o controlo de desempenho das OSFL não é muitas vezes alvo de grande análise, contudo não deveria ser assim pois este setor opera num contexto organizacional de elevada importância social, pelo que avaliação de *performance* nestas organizações deve ser uma enorme preocupação.

Dado que o sucesso das OSFL não vem somente das medidas financeiras é muito importante analisar todas as outras perspetivas, pelo que o BSC permite essa análise multidimensional. Conjuntamente com o mapa estratégico (que permite determinar os processos críticos para o impacto social) é possível desenvolver uma ferramenta sólida capaz de medir o desempenho das OSFL (Kaplan e Grossman, 2010).

Em suma, é fundamental para uma OSFL sobretudo para o Centro Social Paroquial de Almada ter um sistema de avaliação de *performance* que garanta o alinhamento da estratégia com a visão e missão desta organização, facto que é conseguido através da aplicação do BSC.

III. Aspetos Metodológicos

O presente trabalho configura um projeto-empresa. Foi utilizada uma metodologia de investigação qualitativa a qual se caracteriza pela influência que os comportamentos sociais têm sobre as práticas organizacionais. Segundo Vieira *et. al.* (2009:132), numa investigação qualitativa deve-se ter em consideração que “*os sistemas sociais não podem ser tratados como fenómenos naturais mas sim como fenómenos socialmente construídos*”, querendo isto dizer que o ser humano é sempre capaz de alterar o contexto social dependendo do seu comportamento e atitude perante o mesmo.

Este é um projeto desenvolvido através do método de estudo de caso para a geração de informação, o qual terá diversas fontes de informação como (i) entrevistas semiestruturadas; (ii) observação participante; e, por último, (iii) análise documental da organização bem como leitura de artigos e livros associados ao tema. Importa referir que também serão utilizadas bases de dados e *websites* para a pesquisa.

As entrevistas semiestruturadas têm “*o objetivo de compreender em profundidade determinado fenómeno social, tendo por base as experiências vividas pelos entrevistados*” (Vieira *et al.*, 2009:136), consistindo em interações realizadas entre o investigador e o(s) entrevistado(s). Ao longo do desenvolvimento deste projeto as entrevistas foram realizadas com o Sr. Padre Marco, a Dr.^a. Aurora Carvalho, a Dr.^a Fernanda e a Dr.^a Margarida Melo, sendo estas as melhores pessoas para descreverem todos os processos e esclarecer todas as dúvidas sobre o Centro Social Paroquial de Almada (Tabela 1).

Entrevistado	Função	Tema	Data	Duração
Dt. ^a Aurora Carvalho	Diretora de Serviços Gerais	Conhecimento das instalações do CPSA	03 Out. 2017	50 minutos
Sr. Padre Marco	Presidente do CPSA	Apresentação do CPSA	11 Out. 2017	50 minutos
Dr. ^a Margarida Melo	Contabilista Certificado	Avaliação de Desempenho do CSPA	14 Nov. 2017	40 minutos
Dt. ^a Aurora Carvalho	Diretora de Serviços Gerais	Recursos humanos e necessidades das respostas sociais	05 Dez. 2017	60 minutos
Dt. ^a Aurora Carvalho	Diretora de Serviços Gerais	Análise SWOT - CPSA	19 Jan. 2018	45 minutos
Sr. Padre Marco	Presidente do CPSA	Missão, visão, valores e princípios orientadores do CSPA	01 Fev. 2018	35 minutos
Dt. ^a Aurora Carvalho	Diretora de Serviços Gerais	Construção do BSC para o CPSA	05 Mai. 2018	90 minutos

Tabela 1: Entrevistas realizadas ao longo do projeto

Relativamente à observação participante, esta caracteriza-se pela observação direta do investigador, necessitando o mesmo de se encontrar no local da investigação (Vieira *et al.*, 2009). Neste caso, a observação participante foi realizada por meio de um estágio do IEFP (Instituto de Emprego e Formação Participante) com duração de 9 meses (de setembro de 2017 a junho de 2018), numa empresa de contabilidade a Triunconta, Lda., através da qual foram realizadas diversas idas ao Centro Social Paroquial de Almada por meio do cumprimento do trabalho proposto, permitindo a observação do dia-a-dia desta organização.

Relativamente à análise documental esta foi cumprida através da leitura do (i) regulamento interno do CSPA, (ii) do Decreto de Lei N°172-A de 14 de Novembro que regulamenta as IPSS e (iii) da carta social. Importa salientar que foram ainda utilizados *websites* como o do CSPA e ainda o *site* da Carta Social, foram também analisados diversos artigos científicos e manuais que sustentam todo o projeto elaborado.

De acordo com Vieira *et al.* (2009:143) “*um estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenómeno no seu ambiente real (...)*”. Esta é uma das abordagens metodológicas mais recorrentes quando se trata de uma investigação qualitativa.

O estudo de caso realizado no CSPA é experimental, de forma a analisar o impacto que o SAP mais adequado terá numa IPSS. Importa mencionar uma nova abordagem desenvolvida por Kaplan em 1998, a qual tem por nome *Action Research* e que implica o envolvimento do investigador num determinado projeto, com o intuito de criar novas soluções que irão influenciar as práticas numa determinada organização com o objetivo de melhorar a sua *performance*. Neste caso, apesar deste projeto não incluir a participação na implementação do BSC, a presença no CSPA bem como a observação direta e participante nas suas práticas influenciaram a conceção desta ferramenta, pelo que temos presente a nova abordagem de Kaplan, a *Innovation Action Research*.

IV. Centro Social Paroquial de Almada

IV.1 História e Estrutura

O Centro Social Paroquial de Almada (CSPA) foi fundado no ano de 1982, estando inserido na Paróquia de Almada. Nos primeiros anos de existência esta organização tinha como propósito apoiar as mulheres em situação de carência económica e eventualmente no desemprego, fornecendo-lhes saberes e instrumentos práticos com o intuito de melhorarem as suas competências para fazer face ao mercado de trabalho.

Esta é uma organização que luta pelos seus princípios e objetivos, os quais se prendem no desenvolvimento de atividades que envolvem as camadas mais vulneráveis da população Almadense.

Ao longo dos anos percebeu-se rapidamente que havia outra parte da população que necessitava igualmente de ajuda, sendo esta a camada infantil, pois enquanto as mães valorizavam os seus conhecimentos era necessário deixarem os filhos com alguém. E foi desta forma que surgiu a necessidade de promover a “guarda” de crianças antes do seu ingresso nos estudos oficiais (Escola Primária).

Nesta medida, a resposta social começou a alargar-se e foi necessário prestar formação às Irmãs da Paróquia, permitindo que estas se especializassem na área da Educação, participando inclusivamente em estágios pedagógicos, em Instituições do Concelho.

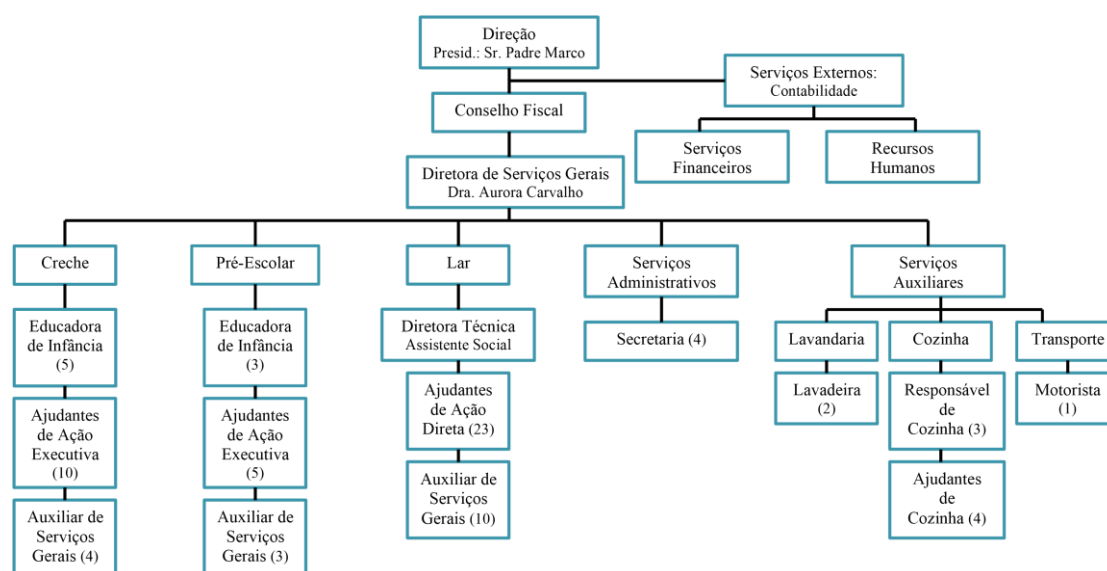
Assim, foi no ano de 1983 que o Jardim-de-Infância da Casa Mãe da Divina Graça (Paróquia) iniciou o seu percurso, obtendo o registo oficial no Livro das Fundações de Solidariedade Social alargando, posteriormente a sua ação com as Atividades de Tempos Livres (1º Ciclo – ATL) e Centro Jovem (primeiramente vocacionado para jovens em situação de abandono ou insucesso escolar).

De facto, o Centro Social Paroquial de Almada ergueu-se com uma pequena creche e atualmente conta com três áreas de resposta social, sendo estas a Creche, o Pré-Escolar e o Lar. Este identifica-se como uma Instituição Particular de Solidariedade Social (IPSS), com personalidade jurídica aprovada canonicamente pela Diocese de Setúbal regendo-se pelos Estatutos próprios aprovados pelo Bispo de Setúbal.

Esta é uma instituição que possui acordos de cooperação com o Ministério da Solidariedade e da Segurança Social para as respostas sociais de Creche e Estrutura Residencial de Idosos, bem como com o Ministério da Educação para o Pré-Escolar. Importa referir que o CSPA possui um Protocolo para uma Cantina Social, estabelecido através do Plano de Emergência Alimentar.

No seu conjunto o CSPA apresenta uma estrutura funcional (Figura 5) que contempla a Direção (presidida pelo Sr. Padre Marco), o Conselho Fiscal e uma Diretora de Serviços Gerais (Dra. Aurora Carvalho), conta ainda com um total de 77 colaboradores distribuídos funcionalmente por cada uma das respostas sociais.

Figura 5: Organograma do CSPA



Fonte: Elaboração própria

Os principais objetivos desta organização caracterizam-se por:

- Auxiliar a população mais necessitada da área almadense;
- Attingir o maior número possível de pessoas;
- Cumprir com todas as responsabilidades financeiras do CSPA (nomeadamente com o pagamento das remunerações aos colaboradores);
- Ser reconhecida como uma instituição que marca pela competência, rigor e excelência junto dos *stakeholders*.

As maiores dificuldades prendem-se com o cumprimento do orçamento estipulado para cada ano (o qual contempla os gastos e rendimentos previstos). Contudo, frequentemente os órgãos externos (como o Estado, Sindicatos, entre outros) tendem a fazer diversas alterações inesperadas, pelo que não se encontram orçamentadas, colocando o orçamento do ano em risco de incumprimento, potenciando o aparecimento de grandes desvios e sendo necessário tomar diversas medidas para suportar esses gastos.

A inexistência de sistemas de monitorização dos resultados também dificulta a gestão desta organização, pelo que se revela a necessidade de criação e implementação de um Sistema de Avaliação de *Performance*.

Nesta medida, a atual gestão do CSPA assenta essencialmente em indicadores não financeiros como (o número de utentes/capacidade total), mas também conta com indicadores como o custo/rendimento por cada utente.

O CSPA estabelece ainda algumas parcerias formais e informais com o intuito de fortalecer a sua rede e usufruir das sinergias resultantes da partilha de recursos entre todos. Estas parcerias são utilizadas tanto a nível institucional como estratégico e são muito importantes para o crescimento sustentável de uma organização sem fins lucrativos (Courtney, 2013).

IV.2. Diagnóstico do sistemas de informação para a gestão

O Centro Social Paroquial de Almada é uma IPSS, regendo-se pelo Decreto-Lei 172-A/2014, o qual define o que é uma IPSS e menciona os seus fins e atividades. Nesta medida é uma preocupação constante atender a todos os requisitos necessários e exigidos à direção desta organização (artigo 13º), como é o caso da apresentação do Relatório e Contas de Gestão, o Orçamento Anual e ainda a detenção de Contabilidade Organizada.

Assim, o CSPA elabora anualmente o Relatório e Contas de Gestão o qual é composto pela descrição de cada um dos centros de responsabilidade bem como as contas anuais dos mesmos. O Orçamento é também elaborado anualmente sendo entregue no mês

de dezembro anterior ao ano a que respeita, este contempla todos os rendimentos e gastos previstos, bem como um plano de ação para cada área social.

Esta organização possui Contabilidade Organizada pelo que detém obrigatoriamente um Contabilista Certificado. As exigências contabilísticas e fiscais nas IPSS são equiparadas às outras empresas, no entanto estas são isentas de pagamento de impostos. Por vezes, podem ocorrer fiscalizações às IPSS, realizadas pelos serviços da Segurança Social. Importa referir que todos os documentos oficiais entregues pelo CSPA têm de estar assinados pelo contabilista certificado e têm de conter uma vinheta do mesmo.

A contabilidade organizada permite ainda o controlo de todos os movimentos contabilísticos bem como da sua atividade económica, funcionando para efeitos de gestão da organização.

Apesar do CSPA já possuir alguns anos de história este encontra-se numa fase de crescimento, pois pretende alargar a sua resposta social no futuro abarcando um maior número de utentes. Atualmente ainda não se encontra formalizado qualquer Sistema de Avaliação de *Performance*, contudo são já utilizados determinados indicadores financeiros e não financeiros que auxiliam a gestão da organização.

Desta forma, o CSPA não possui Contabilidade de Gestão, mas sim uma monitorização informal que passa pela aplicação de medidas corretivas através do *feedback* recolhido junto de cada área social, surgindo assim a necessidade de implementação de um SAP que auxilie a instituição a crescer e atingir os seus objetivos de forma sustentada.

IV.3. Análise estratégica

IV.3.1. Descrição de cada Resposta Social

A Creche conta atualmente com 72 utentes com idades compreendidas entre os 3 meses e os 2 anos. Esta resposta social tem como principal objetivo o desenvolvimento das crianças num clima de segurança, assegurando um atendimento individual e personalizado mediante as necessidades específicas de cada criança. Esta

valência assegura as refeições, cuidados de higiene e atividades lúdicas como ginástica, dança e música.

O Pré-Escolar possui presentemente 44 utentes com idades compreendidas entre os 3 e os 6 anos. Tem como principal objetivo o desenvolvimento pessoal e social de cada criança com base numa perspetiva de educação para a cidadania, contribuindo ainda para a igualdade de oportunidades no acesso à escola e sucesso na aprendizagem. Esta resposta social proporciona as refeições, cuidados de higiene e atividades lúdicas e extracurriculares (música, dança, natação, praia, inglês, entre outras).

O Lar conta atualmente com 53 utentes e sem restrições em termos de admissibilidade. Tem como objetivos proporcionar serviços permanentes e de qualidade, atendendo à satisfação das necessidades dos seus residentes, promovendo a qualidade de vida e contribuindo para a estabilização ou retardamento do processo natural de envelhecimento. Presta serviços de alimentação, cuidados de higiene, tratamento de roupa, assistência médica e de enfermagem, serviço de cabeleireiro e ainda desenvolvimento de atividades lúdicas que proporcionem o seu desenvolvimento cognitivo.

As três respostas sociais contam com o financiamento da Segurança Social a nível monetário. A par da comparticipação da Segurança Social o lar tem de garantir sempre 3 vagas para que esta possa em caso de necessidade colocar algum utente de forma imediata. O Pré-Escolar conta ainda com o financiamento do Ministério da Educação e da Cultura, através da comparticipação no vencimento das Educadoras de Infância.

Importa salientar que o CSPA acredita que ao cuidar dos seus utentes com carinho, está a contribuir para a sua valorização enquanto pessoas. Têm como política de qualidade melhorar continuamente os serviços prestados, com vista a exceder a satisfação dos seus utentes e partes interessadas.

IV.3.2. Análise SWOT

São diversos os autores que defendem que uma consistente análise aos fatores externos e internos de uma organização possibilitam uma melhor gestão da mesma e

ainda possibilitam uma superior preparação para os obstáculos do dia-a-dia das instituições. Neste sentido, a análise SWOT irá funcionar como um instrumento eficaz para espelhar o contexto externo e interno do CSPA.

Pontos Fortes

O CSPA apresenta como pontos fortes:

- A localização geográfica, pois encontra-se no coração da cidade de Almada, o que permite um acesso rápido e fácil a transportes públicos, e ainda se encontra nas proximidades dos locais de residência dos seus utentes e familiares;
- Boas instalações as quais estão totalmente renovadas tanto ao nível da infância como dos séniores, pois ambos os edifícios foram recentemente construídos/renovados, compreendendo todos os requisitos legislativos para segurança e comodidade dos seus utentes;
- Possui uma Direção presente, na medida em que se preocupa com o bem estar dos seus utentes e trabalhadores, encontrando-se a par de todas as circunstâncias com que o CSPA se depara diariamente e ainda das suas necessidades;
- Tem presente uma elevada taxa de antiguidade dos seus colaboradores, isto porque muitos dos seus funcionários fazem para da casa já à muitos anos, o que permite um profundo conhecimento de toda a instituição;
- Elevado investimento em materiais e recursos que visam responder às necessidades desta instituição;
- A qualificação dos recursos humanos, o CSPA conta com uma equipa de colaboradores devidamente qualificados para as tarefas que desempenham.
- Angariação de receitas através da realização de eventos e ações.

Pontos Fracos

O CSPA apresenta como pontos fracos:

- A total dependência de recursos financeiros externos, sem estes é impossível a instituição sobreviver;

- A escassa divulgação externa da instituição, isto porque o CSPA não possui grande presença nas redes sociais. Detém apenas um *site* e *facebook* que não se encontram devidamente atualizados. Este facto faz com que a instituição não seja devidamente divulgada, não se dando a conhecer corretamente aos organismos externos da mesma;
- Inexistência de sistemas de monitorização formalizados, os quais permitiriam uma melhor visão de todo o ambiente externo da instituição e ainda um melhor controlo das necessidades financeiras e não financeiras da mesma.
- Alguns recursos humanos com menor qualificação.

Oportunidades

Tendo por base toda a envolvente do CSPA é possível destacar as seguintes oportunidades:

- Sensibilização do setor empresarial para a responsabilidade social;
- Existência de programas de formação adequados às necessidades de qualificação dos recursos humanos;
- Incentivo dos políticos governamentais para a ação social;
- Novas formas de captação de fundos, atualmente a sociedade compreende que a angariação de fundos para as instituições não se resume à ajuda monetária, mas também ao apoio da comunidade, conquista de reconhecimento e angariação não monetária (como alimentos, roupa, brinquedos, produtos de higiene, entre outros);

Ameaças

As ameaças com que o CSPA se depara são:

- Redução dos financiamentos públicos a curto-prazo;
- Diminuição da capacidade económica das famílias portuguesas;

IV.3.3. Fatores Críticos de Sucesso

Tendo por base os objetivos e características do CSPA bem como a análise SWOT desenvolvida é possível destacar os seguintes fatores críticos de sucesso:

- Preocupação e foco nas necessidades dos utentes: tratando-se de uma IPSS o principal objetivo do CSPA prende-se à prestação de auxílio aos seus utentes e familiares.
- Profissionalismo e formação constante dos seus Recursos Humanos: o CSPA preocupa-se em prestar os cuidados aos seus utentes da melhor forma possível e profissional. Nesta medida a formação dos seus colaboradores é um ponto crucial para a qualidade e rigor na prestação destes serviços.
- Instalações: de forma a garantir a comodidade e segurança dos seus utentes as instalações do CSPA, tanto ao nível da infância como do lar, têm de respeitar um conjunto de normas para a otimização do espaço, pelo que a constante melhoria das instalações é um ponto chave.
- Desenvolvimento de sistemas de avaliação de *performance*: a monitorização de todos os processos é essencial para uma melhor gestão e planeamento do crescimento do CSPA.
- Estabelecimento de parcerias: para garantir a sustentabilidade e sobrevivência de uma IPSS: é proeminente o estabelecimento de parcerias formais e informais com outras entidades, tanto ao nível de financiamento como partilha de conhecimento. Importa salientar neste ponto a importância que os donativos (em espécie ou numerário) ganham neste tipo de instituições.

IV.3.4. Princípios Orientadores

No desenvolvimento das suas atividades o CSPA tem em conta os seguintes princípios orientadores:

- A natureza unitária da pessoa humana e o respeito pela sua dignidade;
- O aperfeiçoamento cultural, espiritual, social e moral de todos os paroquianos;
- O espírito de convivência e de solidariedade social como factor decisivo de trabalho comum, tendente à valorização integral dos indivíduos, das famílias e demais agrupamentos da comunidade paroquial;

- A realização de um serviço da iniciativa da comunidade cristã, devendo assim proporcionar, com respeito pela liberdade de consciência, formação cristã aos seus beneficiários e não permitir qualquer atividade que se oponha aos princípios cristãos;
- O contributo para a solução dos problemas sociais, à luz da doutrina social da igreja;
- A aceitação da coordenação do Bispo diocesano em compatibilidade com a sua autonomia jurídica de acordo com os estatutos. (Estatutos do CSPA)

IV.3.5. Missão, Visão e Valores

Missão:

Promover o crescimento feliz, o bem estar e a alegria dos utentes através da educação e cuidados proporcionados às crianças, idosos e suas famílias.

Visão:

Atingir o reconhecimento da comunidade e demais partes interessadas pela qualidade dos serviços prestados e valores partilhados, de acordo com as reais necessidades sentidas pelos seus utentes.

Valores:

- Solidariedade através de comportamentos de interajuda, de partilha à luz dos valores cristãos da humanidade, da verdade e dignidade;
- Trabalho de equipa realizado com motivação, profissionalismo, companheirismo e brio;
- Rigor ético;
- Espírito de responsabilidade;
- Tratar os clientes com carinho;
- Confiança e alegria através da simpatia, do diálogo, do respeito e da educação.

IV.3.6 Stakeholders, Formas de Financiamento e Parcerias

Os principais *stakeholders* externos do CSPA são a Segurança Social, o Ministério da Educação e da Cultura, a Câmara Municipal de Almada, a Autoridade Tributária e as demais partes interessadas, uma vez que as contas anuais são sempre publicadas.

Importa referir que neste tipo de instituições não são apenas os *stakeholders* externos que ganham elevada importância para a sua sobrevivência, é necessário enaltecer a relevância dos *stakeholders* internos, sendo estes (no caso do CSPA) os utentes, seus familiares, a comunidade Almadense, os colaboradores, doadores e demais parceiros internos existentes.

Em termos de financiamento o CSPA conta com a Segurança Social e o Ministério da Educação e da Cultura para esse fim. Pontualmente conta com alguns donativos em dinheiro e em espécie dos demais interessados na instituição.

Para além dos principais *stakeholders* o CSPA considera o trabalho em rede e em parceria uma mais-valia para a qualidade da resposta a todos aqueles que escolhem esta instituição para crescer, educar e viver. Neste sentido para além de se enquadrar na Rede Social Concelhia através do Conselho Local de Ação Social de Almada, é ainda elemento do Grupo Concelhio de Idosos e seu representante na referida rede.

Importa referir que o CSPA possui ainda parcerias formais e informais com as seguintes entidades:

- Associação Concelhia Apoio ao Idoso
- APPACDM – Lisboa (Quinta dos Inglesinhos)
- Associação dos Profissionais de Educação de Infância
- Agrupamento de Escolas da Caparica
- Agrupamento de Escolas Francisco Simões
- Banco Alimentar
- Câmara Municipal de Almada
- CERCISA
- Conselho Local de Ação Social de Almada
- ENTRAJUDA
- Escola Secundária Emídio Navarro

- Escola Superior de Educação de Setúbal
- Grupo Concelhio de Idosos de Almada
- Instituto do Emprego e Formação Profissional de Almada
- Intervenção Precoce para a Infância – Equipas Locais de Intervenção
- Junta de Freguesia de Almada
- *Lions-Club* Almada Tejo
- Ministério da Justiça- Direção – Geral de Reinserção Social
- Ministério da Saúde- Unidade de Saúde Familiar da Cova da Piedade
- Teatro Municipal de Almada

V. Conceção do BSC

V.1. Perspetivas de *Performance*

Conforme mencionado na revisão de literatura as perspetivas de *performance* sugeridas pelos autores Kaplan e Norton deverão funcionar como linhas orientadoras, isto porque a realidade de cada organização é distinta. Estas perspetivas são bastante amplas pelo que poderão ser aplicadas a diferentes organizações, sofrendo as modificações necessárias e adequadas.

O CSPA trata-se de uma organização sem fins lucrativos, pelo que as perspetivas adotadas neste projeto estarão adaptadas à sua realidade, características e necessidades, tendo por base o crescimento e desenvolvimento da mesma.

Assim serão adotadas as seguintes perspetivas:

- Perspetiva dos *Stakeholders*
- Perspetiva dos Processos Internos
- Perspetiva da Sustentabilidade Financeira
- Perspetiva da Capacidade Organizacional

A primeira perspetiva a abordar é a dos *Stakeholders*. Numa instituição sem fins lucrativos e particularmente num Centro Paroquial existem dois tipos de clientes, os clientes internos e os externos à instituição.

Os primeiros denominam-se como utentes, sendo o principal objetivo da instituição atender à satisfação das suas necessidades. Relativamente aos clientes externos estes são todos os outros interessados no CSPA, como é o caso dos pais das crianças, os familiares dos idosos, a comunidade almadense, não descurando a Segurança Social, Autoridade Tributária, Ministério da Educação e restantes parceiros. Trata-se da perspetiva com maior proeminência para o CSPA, pois sendo esta uma organização sem fins lucrativos terá de criar valor junto destes para poder sobreviver. Sem estes a instituição não conseguirá alcançar todos os seus objetivos bem como crescimento/desenvolvimento futuro.

De seguida, apresenta-se a perspetiva dos Processos Internos, a qual se caracteriza pela definição de processos chave que permitam a alavancagem da missão desta instituição, tendo sempre como princípio que o orçamento da mesma é limitado tendo em consideração as atuais condições económicas, políticas e sociais do nosso país. A definição de processos internos adequados às suas necessidades permitirão um melhor controlo de toda a gestão desta organização, bem como a eliminação de processos desnecessários ao funcionamento da mesma. Ter uma estratégia bem delineada é meio caminho para o sucesso.

Em termos estratégicos há que pensar na perspetiva da Sustentabilidade Financeira. O CSPA é uma instituição sem fins lucrativos, contudo a parte financeira é muito importante para a sua sobrevivência.

Nesta perspetiva, é necessário dar ênfase ao cumprimento do orçamento estabelecido anualmente, sendo que este é bastante limitado e adquire extrema importância aquando do planeamento de todas as atividades e iniciativas da organização. É de salientar que um orçamento realista e sólido permitirá a sobrevivência de uma instituição. Esta perspetiva também se encontra relacionada com todos os apoios financeiros obtidos quer ao nível de particulares como da Segurança Social e Ministério da Educação.

Por último, apresenta-se a perspetiva da Capacidade Organizacional, a qual está relacionada com todos os ativos da instituição, destacando os recursos humanos e materiais da mesma. Numa instituição deste cariz é importante contar com recursos humanos devidamente qualificados e atualizados no que diz respeito à atividade

exercida. A qualidade dos recursos materiais como os edifícios e equipamentos utilizados também é essencial para que o serviço prestado seja de qualidade e atenda às necessidades de todos os utentes.

V.2. Objetivos Estratégicos

Após a definição das perspetivas estratégicas importa estabelecer os objetivos e orientações estratégicas do CSPA, os quais terão de ir ao encontro da visão, missão e estratégia da instituição. Esta passa por satisfazer todas as necessidades dos seus utentes e sobretudo melhorar todos os seus serviços para o bem comum da comunidade. Tratando-se de uma IPSS a estratégia não se encontra orientada para a obtenção de lucro, contudo o CSPA enfrenta diversas obrigações mensais, como o pagamento de salários, sendo esta uma das suas preocupações principais, pois por vezes tem de fazer uma “ginástica financeira” para que nunca falte com os seus encargos.

Na tabela seguinte apresentam-se os objetivos estabelecidos por cada uma das perspetivas estratégicas do CSPA.

Tabela 2: Objetivos do CSPA por perspetiva estratégica

Perspetiva	Código	Objetivo Estratégico
<i>Stakeholders</i>	S1	Alavancar a satisfação dos utentes
	S2	Reforçar a imagem da instituição
	S3	Melhorar os serviços existentes
Processos Internos	PI1	Implementar mecanismos de medição de desempenho internos
	PI2	Estabelecer novas parcerias
	PI3	Aperfeiçoar o atendimento aos demais interessados
Sustentabilidade Financeira	SI1	Aumentar as fontes de receita
	SI2	Reduzir/eliminar custos desnecessários
	SI3	Controlar os desvios verificados em relação ao orçamento
Capacidade Organizacional	CO1	Aumentar a motivação e satisfação dos colaboradores
	CO2	Promover um desenvolvimento contínuo dos conhecimentos dos quadros, em contexto laboral, através de formações
	CO3	Melhorar os espaços destinados aos utentes e colaboradores

Fonte: Elaboração própria

Após definir os objetivos do CSPA, é importante dar uma nota explicativa sobre os mesmos, para que estes se tornem mais explícitos e de fácil compreensão.

S₁ – O CSPA pretende aumentar a satisfação dos seus utentes, pois em todas as fases da vida (desde a infância à terceira idade) o ser humano tem o direito de ser acolhido da melhor forma. Impulsionar a sua satisfação permitirá formar melhores adultos no futuro e proporcionar um término de vida digno a todos os que frequentam a instituição.

S₂ – Reforçar a imagem da instituição é essencial para a permanência e estabelecimento de novas parcerias, sendo uma OSFL é muito importante manter uma boa imagem para todos os *stakeholders*.

S₃ – Melhorar os serviços existentes e diferenciar os mesmos relativamente a outras instituições permitirá impulsionar o CSPA no concelho de Almada. Por exemplo, melhorar os serviços ao nível da infância.

PI₁ – O desenvolvimento e implementação de mecanismos de desempenho internos permitirá reduzir as incertezas futuras, bem como colmatar algumas falhas que existem na instituição e ainda uma resolução mais eficaz dos problemas encontrados. Desenvolver um BSC seria um passo importante para alcançar este objetivo.

PI₂ – Tratando-se de uma OSFL a sua sobrevivência dependerá do estabelecimento de parcerias chave para a instituição, assim será sempre importante estabelecer novos contactos que sejam benéficos tanto no presente como para o futuro da organização. Por exemplo, estabelecer novas parcerias ao nível dos fornecedores-chave seria importante para a sustentabilidade do CSPA.

PI₃ – Proporcionar um atendimento de qualidade será sempre um fator chave para a permanência dos utentes na instituição. Por exemplo, criar uma ligação familiar com os utentes, pais e demais familiares permitirá que estes recomendem o CSPA e que permaneçam na instituição.

SI₁ – Aumentar as fontes de receita é essencial para a sustentabilidade do CSPA, pois os subsídios e apoios proporcionados pelo Estado e Ministérios são cada vez mais

diminutos, por isso é crucial obter novas alternativas de receita, como aluguer de determinados espaços e ainda a venda de bens realizados pelos colaboradores e utentes da instituição.

SI₂ – Nas organizações há sempre custos que são desnecessários, por isso é importante realizarem-se frequentemente análises para que os possamos eliminar. Por exemplo, reduzir os custos na área da cozinha seria um passo importante para a instituição.

SI₃ – Numa OSFL o cumprimento do orçamento é fundamental para a sobrevivência da instituição, por isso perceber os desvios e controlá-los será sempre proeminente para o CSPA.

CO₁ – Os colaboradores são a essência e parte fundamental do CSPA, por isso proporcionar boas condições aos mesmos e valoriza-los é importante para a instituição. Por exemplo, solicitar frequentemente as suas opiniões sobre a tomada de diversas iniciativas faria com que estes se sentissem parte integrante de toda a instituição, valorizar as suas opiniões fará senti-los importantes para a continuidade do CSPA.

CO₂ – Possuir uma equipa devidamente qualificada é indispensável para o estabelecimento de uma equipa de recursos humanos devidamente preparada para os desafios diários da instituição.

CO₃ – Melhorar os espaços do CSPA permitirá criar melhores condições para os utentes e para os colaboradores.

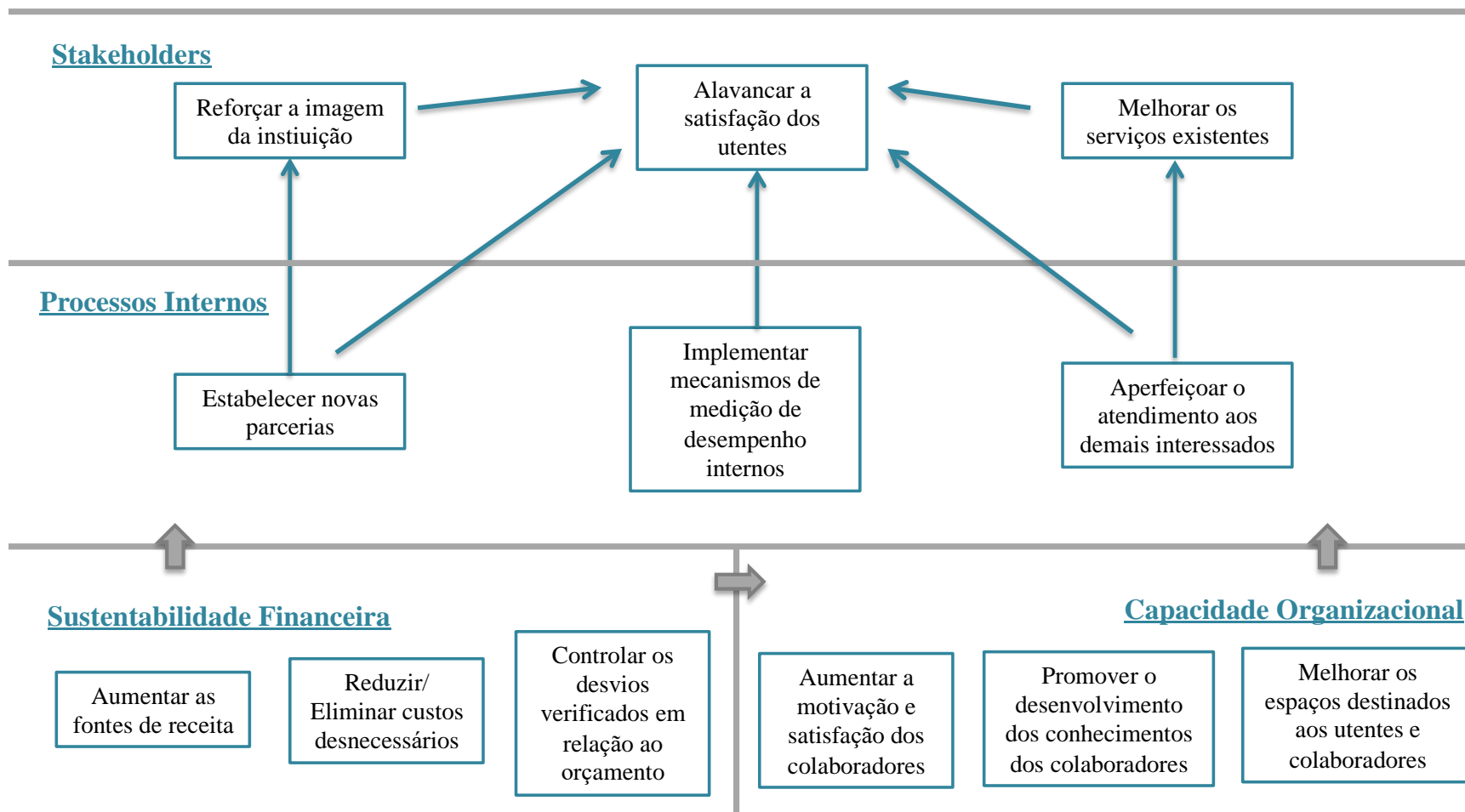
V.3. Mapa Estratégico

Depois de estabelecer os objetivos estratégicos do CSPA importa verificar de que forma estes estabelecem relações entre si, para isso apresenta-se de seguida o Mapa Estratégico do CSPA (Figura 6).

Figura 6: Mapa Estratégico do CSPA

Missão: Promover o crescimento feliz, o bem estar e a alegria dos utentes através da educação e cuidados proporcionados às crianças, idosos e suas famílias.

Visão: Atingir o reconhecimento da comunidade e demais partes interessadas pela qualidade dos serviços prestados e valores partilhados, de acordo com as reais necessidades sentidas pelos seus utentes.



Fonte: Elaboração própria

V.4. Indicadores de *Performance*

Tendo por base os objetivos estratégicos, importa definir os indicadores de *performance*, que deverão ser consistentes com toda a estratégia delineada para o CSPA. Apresenta-se, de seguida, uma breve explicação dos indicadores que se encontram na tabela abaixo (Tabela 3), sendo estes indicadores financeiros e não financeiros.

Tabela 3: Indicadores de *Performance* do CSPA

Perspetiva	Código	Objetivo Estratégico	Código	Indicador de Performance	Meta
<i>Stakeholders</i>	S1	Alavancar a satisfação dos utentes	I ₁	% de saídas voluntárias dos utentes	
			I ₂	Nível Global de satisfação	
	S2	Reforçar a imagem da instituição	I ₃	Grau de reconhecimento do CSPA por parte dos stakeholders	
			I ₄	Número de iniciativas realizadas para a comunidade	
	S3	Melhorar os serviços existentes	I ₅	Número de novos serviços	
			I ₆	Número de novas metodologias aplicadas aos serviços existentes	
Processos Internos	PI1	Implementar mecanismos de medição de desempenho internos	I ₇	Taxa de resposta, em %	
	PI2	Estabelecer novas parcerias	I ₈	Número de novas parcerias estabelecidas	
	PI3	Aperfeiçoar o atendimento aos demais interessados	I ₉	Número de reclamações registadas	
Sustentabilidade Financeira	SI1	Aumentar as fontes de receita	I ₁₀	Taxa de variação das receitas, em %	
	SI2	Reduzir/eliminar custos desnecessários	I ₁₁	Redução dos custos operacionais	
	SI3	Controlar os desvios verificados em relação ao orçamento	I ₁₂	Valor dos desvios dos custos face ao orçamento, a tempo de resolução	
Capacidade Organizacional	CO1	Aumentar a motivação e satisfação dos colaboradores	I ₁₃	Índice de satisfação dos colaboradores	
	CO2	Promover um desenvolvimento contínuo dos conhecimentos dos quadros, em contexto laboral, através de formações	I ₁₄	Número e horas de ações/formações realizadas	
	CO3	Melhorar os espaços destinados aos utentes e colaboradores	I ₁₅	Número de espaços melhorados	

Fonte: Elaboração própria

I₁ – A percentagem de saídas voluntárias dos utentes permitirá perceber qual a percentagem de utentes que escolhe sair do CSPA sem ser por iniciativa da instituição ou por força da idade. Trata-se no fundo de um indicador de satisfação, pois permitirá perceber o número de utentes que não se encontram satisfeitos com os serviços prestados.

I₂ – O nível global de satisfação dos utentes ilustra como é que os utentes se sentem perante a instituição que os acolhe diariamente e se vai ao encontro das suas expectativas e necessidades, este indicador será efetivado a partir de questionários realizados aos utentes e seus familiares.

I₃ – O grau de reconhecimento do CSPA por parte stakeholders permitirá perceber se a instituição se encontra como uma referência de qualidade no mercado. Este é um indicador complexo no que toca à sua medição, mas será perceptível através da forma como os novos utentes chegam ao encontro da instituição, ou seja, como a conheceram e o que os levou a escolher a mesma.

I₄ – O número de iniciativas realizadas para a comunidade refletirá a capacidade que o CSPA tem para transmitir à comunidade a sua própria imagem.

I₅ – O número de novos serviços permitirá conhecer a alargada resposta presente na instituição.

I₆ – O número de novas metodologias aplicadas aos serviços existentes demonstrará quais as iniciativas para melhorar todos os serviços existentes na organização.

I₇ – A taxa de resposta, em percentagem ilustrará a capacidade que o CSPA terá para fazer face aos pedidos internos e externos, ou seja, quanto maior for a taxa maior será o seu desempenho nesse campo. Neste indicador, pretende-se perceber com que rapidez a instituição responde às necessidades verificadas diariamente no CSPA.

Fórmula:
$$\frac{n^{\circ} \text{ de respostas dadas}}{n^{\circ} \text{ de respostas solicitadas}} \times 100$$

I₈ – O número de novas parcerias estabelecidas ajudará a perceber qual a rede de partilha existente na organização e ainda conhecer qual o tipo de entidades presente. Importa neste indicador parcerias com novos fornecedores, *stakeholders*, entre outros.

I₉ – O número de reclamações registadas permitirá perceber se os utentes e demais interessados se encontram satisfeitos com todo o *staff* e instituição. O objetivo será obter um menor número de reclamações que refletirá um bom serviço e satisfação dos demais.

I₁₀ – A taxa de variação das receitas, em percentagem, dará a conhecer a variação das receitas próprias do CSPA de um ano para o outro.

Fórmula:
$$\frac{Receitas_n - Receitas_{n-1}}{Receitas_{n-1}} \times 100$$

I₁₁ – A redução dos custos operacionais dará a conhecer as medidas e esforços realizados para melhorar a *performance* financeira da instituição.

I₁₂ – O número de desvios dos custos face ao orçamento a tempo de resolução terá como função perceber de que forma a instituição consegue responder face a situações inesperadas perante o orçamento.

I₁₃ – O índice de satisfação dos colaboradores esclarece como é que os colaboradores se sentem perante a instituição em que operam.

I₁₄ – O número e horas de ações/formações realizadas dará a conhecer o número de sessões de formação internas e externas em que os colaboradores participaram.

I₁₅ – O número de espaços melhorados dará a conhecer quais e quantas foram as mudanças e melhorias ao nível de equipamentos e espaços.

V.5. Ações Estratégicas

Depois de definidos os objetivos estratégicos e respetivos indicadores de *performance*, importa definir as grandes ações estratégicas que serão planeadas com o propósito de atingir os objetivos previamente esclarecidos. No fundo estas ações serão tomadas como chave e implementadas com o intuito de melhorar os processos indo ao encontro da estratégia delineada, segundo Simões e Rodrigues (2011). Assim apresentam-se em seguida as ações estratégicas definidas para o CSPA:

AE1 - Contração de um serviço de *outsourcing* para a cozinha: esta ação tem por objetivo reduzir os custos de mão de obra da cozinha. Este serviço permitiria diminuir a equipa de recursos humanos direcionados para a cozinha e continuar a cumprir com todos os princípios legais exigidos para uma instituição como o CSPA. Este serviço devido ao *know how* que acarreta conseguirá atingir preços por refeição mais em conta face a situação atual.

AE2 - Estabelecer parcerias com fornecedores chave: os fornecedores do CSPA determinam de certa forma a qualidade dos serviços oferecidos pela instituição e estabelecer parcerias com fornecedores cruciais para o mesmo será uma mais valia, pois permitiria alcançar serviços mais personalizados e benéficos para a instituição, como é o caso dos fornecedores direcionados para a higiene e limpeza, como descartáveis e produtos de higiene para o segmento do lar.

AE3 - Alargamento de horário de funcionamento da infância: um dos grandes problemas da comunidade é o horário restrito que têm para ir levar e buscar os seus filhos ao infantário, pelo que prolongar o horário seria uma mais valia e um fator diferenciador para a comunidade. Desta forma o CSPA conseguirá colmatar uma lacuna existente atualmente na sociedade.

AE4 – Realizar diversos encontros entre os utentes, familiares e *staff* do centro: uma grande preocupação do CSPA é a satisfação dos seus utentes e ir ao encontro das suas necessidades, assim a realização de diversas atividades coletivas entre os mesmos, familiares e todo o *staff* permitirá aumentar o grau de confiança e de partilha entre todos.

AE5 – Incrementar um sistema de medição de desempenho: apesar do CSPA não ser uma entidade com fins lucrativos, a sua sobrevivência depende de diversos fatores que têm de ser frequentemente analisados, por isso, o desenvolvimento de uma ferramenta de medição de *performance* permitirá em tempo útil analisar toda a situação financeira e não financeira da instituição e agir em conformidade com as necessidades.

AE6 - Desenvolver e participar em ações de formação para os colaboradores: possuir uma equipa devidamente qualificada é uma prioridade e uma mais-valia para a

instituição. Uma vez que todos os dias são desenvolvidas novas técnicas e alcançados novos conhecimentos à cerca da área social é muito importante dotar os colaboradores destas competências, o que permitirá atingir um serviço de melhor qualidade para todos os utentes.

AE₇ – Realizar atividades de socialização para os colaboradores: perceber se os recursos humanos da instituição se sentem bem no seu posto de trabalho e se possuem novas ideias para a eficiência da instituição é algo proeminente para CSPA. Esta ação permitirá que estes descontraiam do *stress* do dia-a-dia da profissão e que criem mais laços de afinidade e de confiança entre todos.

AE₈ – Promover um melhor conhecimento da instituição: reforçar a imagem da instituição é um ponto fulcral para alcançar mais utentes, por isso, participar e desenvolver diversos eventos para a comunidade almadense permitirá emancipar a imagem que a sociedade tem do CSPA. Criar novos cartazes promocionais para as ruas e para as redes sociais irá possibilitar um maior conhecimento da instituição para os demais interessados na mesma.

Com o intuito de perceber o impacto de cada umas das ações nos objetivos previamente delineados apresenta-se de seguida a Tabela 4. Na qual é perceptível que as ações estratégicas de estabelecer parcerias com fornecedores chave (AE₂) e incrementar um sistema de medição de desempenho (AE₅) são as que mais influenciam os objetivos previamente definidos, apresentando cada uma destas um *score* de 5 e 6, respetivamente.

Tabela 4: Impacto das ações estratégicas nos objetivos estratégicos

Código	Ação Estratégica	Objetivo Estratégico											Score		
		S1	S2	S3	PI1	PI2	PI3	SI1	SI2	SI3	CO1	CO2		CO3	
AE1	Contratação de um serviço de outsourcing para a cozinha	x		x		x			x						4
AE2	Estabelecer parcerias com fornecedores chave	x		x		x			x				x		5
AE3	Alargamento de horário de funcionamento da infância	x		x				x							3
AE4	Realizar diversos encontros entre os utentes, familiares e <i>staff</i> do centro	x						x							2
AE5	Incrementar um sistema de medição de desempenho	x	x	x	x				x	x					6
AE6	Desenvolver e participar em ações de formação para os colaboradores			x				x				x	x		4
AE7	Realizar atividades de socialização para os colaboradores											x			1
AE8	Promover um melhor conhecimento da instituição		x						x						2

Fonte: Elaboração própria

V.6. Implementação e contributos do BSC no CSPA

Após a conceção do BSC importa perceber a forma como este poderá ser implementado na instituição. Numa fase inicial este poderia ser executado através de plataformas como o *Microsoft Office Excel* e o *Microsoft Office PowerPoint*. Estas seriam as plataformas selecionadas, pois são ferramentas informáticas simples que permitem uma monitorização rápida e fácil dos indicadores.

Primeiramente este sistema seria utilizado como uma ferramenta para a comunicação dos principais desvios verificados face ao orçamento, o que permitiria alavancar a gestão do CSPA, pois a informação seria disponibilizada de uma forma mais rápida, regular e simples.

Numa fase inicial esta informação seria verificada mensalmente e disponibilizada em reuniões com a direção, gestores e com a contabilista certificada, pois são as pessoas com maior formação e conhecimento nas áreas de gestão e financeira.

VI. Conclusões

VI.1. Conclusões e Contribuições

O terceiro setor tem vindo a crescer de forma exponencial e tem contribuído para a evolução económica, mas sobretudo social do nosso país. Neste setor estão incluídas as organizações sem fins lucrativos, mais precisamente as Instituições Particulares de Solidariedade Social, as quais prestam serviços sociais, regendo-se pelo Decreto-Lei 172-A de 14 de novembro de 2014.

De facto, as IPSS não têm como foco a obtenção de lucro e os seus interesses não se limitam a medidas e metas financeiras, contudo ao longo dos anos têm adotado medidas de gestão e de medição de *performance* muito semelhantes às das empresas.

Os desafios do mercado colocam cada vez mais as organizações numa situação de alerta, mais atentas para o que se passa no seu interior e sendo que as OSFL têm como objetivo apresentar e disponibilizar de forma regular informação que seja comparável entre organizações do mesmo tipo aos seus gestores e *stakeholders*, surge a necessidade de adotar medidas que conjuguem aspetos financeiros e não financeiros que permitam uma análise rápida de curto e longo prazo, os SAP.

O crescimento das OSFL está à vista de todos, pelo que estas enfrentam uma concorrência crescente, no entanto, o nível de medição de desempenho destas não se pode orientar unicamente por dados financeiros (mesmo que aliados a medidas não financeiras), pois não são estes fatores que permitirão avaliar corretamente se as OSFL conseguem alcançar a missão a que se propõem.

De acordo com o exposto anteriormente é possível afirmar que contemporaneamente se podem distinguir três diferentes SAP o *Balanced Scorecard*, *Tableau de Bord* e o *Performance Prism*, tornando-se fundamentais na criação de valor para as entidades, uma vez que apoiam na tomada de decisão e utilização dos recursos (Franco-Santos *et al.*, 2012).

Dado que o sucesso das OSFL não vem somente das medidas financeiras é muito importante analisar todas as outras perspetivas, pelo que o BSC permite essa análise multidimensional.

A aplicação do BSC neste tipo de organizações implica uma reestruturação do mesmo, pois por vezes a informação disponibilizada é escassa e no fundo os objetivos da conceção deste sistema não é o mesmo que o de organizações com fins lucrativos. Neste caso será dado maior ênfase à perspetiva do cliente ao invés da financeira (Kaplan 2001 e 2010). O BSC conjuntamente com o mapa estratégico (que permite determinar os processos críticos para o impacto social) é possível desenvolver uma ferramenta sólida capaz de medir o desempenho das OSFL (Kaplan e Grossman, 2010).

O Centro Social Paroquial de Almada (CSPA) é uma instituição com muitos anos de experiência, tendo sido fundado em 1982 e encontra-se inserida na Paróquia de Almada. É uma organização que luta pelos seus princípios e objetivos como o desenvolvimento de atividades que envolvem as camadas mais vulneráveis da população Almadense. Assim, é composta pelas seguintes respostas sociais:

- Creche.
- Pré-Escolar.
- Estrutura Residencial para Pessoas Idosas.

As maiores dificuldades do CSPA prendem-se com o cumprimento do orçamento estipulado para cada ano (o qual é composto pelos gastos e rendimentos previstos). Contudo, os órgãos externos (como o Estado, Sindicatos, entre outros) tendem a fazer alterações inesperadas que não se encontram orçamentadas colocando em risco a sobrevivência da instituição.

Atualmente o CSPA não possui Contabilidade de Gestão, apenas uma monitorização informal que passa pela aplicação de medidas corretivas através do *feedback* recolhido junto de cada área social, revelando a necessidade de implementação de um SAP que auxilie a instituição atingir os seus objetivos e crescer de forma sustentada.

Posto esta problemática foi realizada uma análise estratégica à organização. A nível interno o CSPA apresenta como pontos fortes (i) a localização geográfica, (ii) as boas instalações, (iii) uma direção presente, (iv) uma elevada taxa de antiguidade dos recursos humanos, (v) elevada qualificação dos mesmos e (vi) angariação de receitas através da realização de eventos e ações.

Contudo apresenta como pontos fracos (i) uma total dependência de recursos financeiros externos, (ii) escassa divulgação externa da instituição, (iii) inexistência de sistemas de monitorização e (iv) alguns recursos humanos com menor qualificação.

A nível externo, apresenta como oportunidades (i) a sensibilização do setor empresarial para a responsabilidade social, (ii) existência de programas de formação, (iii) incentivos políticos para a ação social e (iv) novas formas de captação de fundos. Demonstra ainda ameaças como (i) a redução dos financiamentos públicos e (ii) diminuição da capacidade económica das famílias.

Após esta análise foi possível distinguir os seguintes fatores críticos de sucesso:

- Preocupação e foco nas necessidades dos utentes.
- Profissionalismo e formação constante dos seus Recursos Humanos.
- Instalações.
- Desenvolvimento de sistemas de avaliação de *performance*.
- Estabelecimento de parcerias.

Posteriormente ao desenvolvimento da proposta do BSC para o CSPA foi possível distinguir as seguintes conclusões:

- O CSPA tem como missão promover o crescimento feliz, o bem estar e a alegria dos utentes através da educação e cuidados proporcionados às crianças, idosos e suas famílias.
- Determinou-se que os principais stakeholders da instituição são a Segurança Social, o Ministério da Educação e da Cultura, a Câmara Municipal de Almada, a Autoridade Tributária e os utentes e familiares da instituição.
- A perspetiva com maior ênfase é a dos *Stakeholders*, pois tratando-se de uma organização sem fins lucrativos a sua sobrevivência dependerá sempre da criação de valor junto dos mesmos. Sem estes a instituição não conseguirá sobreviver nem alcançar os seus objetivos. Contudo, é a interligação de todas as perspetivas (passível de observar no mapa estratégico) que permitirá o sucesso desta ferramenta.

Será sempre importante apostar no desenvolvimento de uma organização capaz de alinhar as suas capacidades de gestão com toda a sua missão, visão e estratégia, nunca esquecendo os seus recursos internos, pois só assim será possível manter uma instituição como o CSPA, nunca esquecendo os seus princípios e, sobretudo o bem estar e alegria dos seus utentes e familiares.

Este projeto permite a sistematização de toda a informação relativa ao Centro Social e Paroquial de Almada, o que possibilita uma melhor gestão da mesma, pois contém a maior parte dos processos essenciais e cruciais para a otimização dos seus recursos, de modo, a enfatizar e maximizar a *performance* da instituição. O BSC poderá ser usado como instrumento de comunicação interno mas também como instrumento de comunicação externa (ou parte dele), com vista a comunicar para todos os *stakeholders* a forma como a instituição está a concretizar a sua missão e visão.

Importa referir que este projeto poderá ser utilizado para entidades congéneres e com as mesmas necessidades que o CSPA e que pretendam uma solução com base nos SAP, neste caso específico com o BSC.

VI.2. Limitações

As limitações deste projeto prendem-se essencialmente com a falta de literatura relativa à aplicação do TB em OSFL, o que limita a investigação, pois não é possível uma análise concreta da sua aplicação neste tipo de instituições.

Por outro lado, o facto do CSPA ser uma instituição com muitos anos e sem grande desenvolvimento ao nível de novas plataformas, fez com que o acesso a determinadas informações fosse dificultado, para além da existência de confidencialidade relativa a algumas informações, o que não permitiu um nível de detalhe muito elevado.

De referir que o facto de se tratar de uma OSFL é necessária muita informação para determinar o ponto de partida para quantificar os indicadores de *performance* e essa informação muitas vezes não se encontra organizada o que dificulta e torna todo o processo mais demoroso.

VI.3. Oportunidades de Investigação Futura

Este projeto permite algumas oportunidades de investigação futura, sendo estas essencialmente a implementação a curto prazo do BSC proposto para o CSPA, bem como a possibilidade de realização de uma análise dessa implementação, percebendo-se se esta foi benéfica para a instituição, bem como os resultados e impactos que teve na sua gestão. É ainda possível o desenvolvimento de projetos similares aplicados em entidades idênticas.

Bibliografia

ACCA, *The Performance Prism*. Student Accounting technical article, Paper P5 (http://www.accaglobal.com/content/dam/acca/global/PDFstudents/2012s/sa_mar12_p5_perfprism.pdf, publicado em março 2012 e consultado entre 12 e 14 de setembro 2016).

Banker, R. D., Potter, G. e Srinivasan, D. 2000. An empirical investigation of an incentive plan that includes nonfinancial performance measures. *The Accounting Review*, 75 (1): 65-92.

Burgalho, A. 2004. *O Balanced Scorecard nas Empresas de Construção Civil e Obras Públicas com Atividades no Estrangeiro*. Dissertação de Mestrado em Gestão/MBA, Instituto Superior de economia e Gestão, Lisboa.

Carvalho, J. M. S. 2016. O Desempenho nas Organizações Sem Fins Lucrativos. *ResearchGate*, October: 1-18.

CARDOSO, R. L.; RICCIO, E. L.; MENDONÇA NETO, O. R.; OYADOMARI, J. C. Entendo e explorando as competências do contador gerencial: uma análise feita pelos profissionais. *Advances in Scientific and Applied Accounting*, v. 3, n. 3, 2010.

Cengic, M., & Fazlic, D. 2008. Balanced Scorecard vs. Performance Prism. *Journal Of Trends in the Development of Machinery and Associated Technology*, 41 (6): 421-424.

Courtney, R. 2013. *Strategic management in the third sector*. London: palgrave macmillan.

Davis, G. B., & Olson, M. H. (1985). *Management Information Systems: Conceptual Foundations, Structure, and Development*. New York: McGraw-Hill.

Daum, J.H. (2005). French Tableau de Bord: Better than the Balanced Scorecard? Der Controlling Berater.

Epstein, M.J. e Manzoni, J.F. The Balanced Scorecard and Tableau de Bord: A Global Perspective on Translating Strategy into Action. *The European Institute of Business Administration*.

Ferreira, A. 2009. Sistemas de Medição do Desempenho e o *Balanced Scorecard*. In Major, M. & Vieira, R. (Eds.), *Contabilidade e controlo de gestão: Teoria,*

metodologia e prática: 301-331. Lisboa: Escolar Editora.

Franco-Santos, M., Lucianetti, L., & Bourne, M. 2012. Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research. *Management Accounting Research*, 23: 79-119.

GERMAIN, C. 2008. The American balanced scorecard versus the French tableau de bord: a comparison of practices in the French context. *Annual Congress of the EAA*, abril 31: 23-25.

HOQUE, Z.; JAMES, W. 2000. Linking balanced scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance. *Journal of Management Accounting Research*, 12(1): 1-17.

ITTNER, C.; LARCKER, D.; MEYER, M. 2003. Subjectivity and the weighting of performance measures: evidence from a balanced scorecard. *The Accounting Review*, 78(3): 725-758.

ITTNER, C.; LARCKER, D. F. 2005. Moving from strategic measurement to strategic data analysis. *Oxford University Press*: 86-105.

Jordan, H., Carvalho das Neves, J. & Azevedo Rodrigues, J. 2011. *O Controlo de Gestão: ao Serviço da Estratégia e dos Gestores (9ª Ed.)*. Áreas Editora, Lisboa.

Junior, S. D. S., Luciano, E. M., & Testa, M. G. 2013. Contribuições do modelo de medição de desempenho organizacional da *performance prism* ao *balanced scorecard*: Um estudo sobre a perspectiva dos *stakeholders*. *Revista de Ciências da Administração*, 15(37): 136-153.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. 1992. The balanced scorecard – Measures that drive performance. *Harvard Business Review*, january-february: 71-79.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. 1996. Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*, january-february: 75-85.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. 2000. Having trouble with your strategy? Then map it. *Harvard Business Review*, september-october: 167-176.

Kaplan, R. S. 2001a. Strategic performance measurement in nonprofit organizations. *Nonprofit Management & Leadership*, 11(3): 353-370.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P. 2001c. “Transforming the Balanced Scorecard from

performance measurement to strategic management: Part I”. *Accounting Horizons*, 15(2), 147-160.

Kaplan, R. S., & Norton, D. P 2004. Strategy Maps. Converting intangible assets into tangible outcomes. *Harvard Business School Press*.

Kaplan, R. S., & Grossman, A.S. 2010. The emerging capital market of nonprofits. *Harvard Business Review*, october: 111-118.

Love, J, Regan, J., Palaneeswaran, E. P. 2015. Review of performance measurement: implications for public-private partnerships. *Built Environment Project and Asset Management*, 5(1): 35-51.

MALMI, T. 2001. Balanced scorecards in finish companies: a research note. *Management Accounting Research*, 12(2): 207-220.

Margaret A. Abernethy, & Chua, Wai Fong 1996. A Field Study of Control System “Redesign”: The Impact of Institutional Processes on Strategic Choice. *The Contemporary Accounting Research*, Vol. 13 No. 2, 1996: 569-606.

MOREIRA, D.A. Introdução à administração da produção e operações. *Administração da produção e operações (2ª ed.)* São Paulo, Pioneira, 1996. Cap. 1: 1-24.

Morrell, L. R. 1986. Yardsticks for Performance of Nonprofit Management, Directors and Boards. *Winter*, 37-39.

Neely, A., Adams, C., & Crowe, P. 2001. The performance prism in practice. *Measuring Business Excellence*, 5(2): 6-12.

Neely, A. 2007. The search for meaningful measures. *Management Services*, 51(2), Summer: 14-17.

Norreklit, H. 2000. The balanced on the Balanced Scorecard – a critical analysis of some it’s assumptions. *Management Accounting Research*, 11(1): 65-22.

Norreklit, H e Mitchell, F. 2007. The Balanced Scorecard. *Prentice Hall*: 175-198.

Nudurupati, Sai and Bititci, Umit and Kumar, V. and Chan, F.T.S. (2011) *State of the art literature review on performance measurement. Computers and Industrial Engineering*, 60 (2). pp. 279-290.

Pezet, A. (2009). The history of the french tableau de bord (1885–1975): evidence

from the archives. *Accounting, Business & Financial History*, vol. 19, no. 2, pp. 103-125.

Quesado, P. R., Guzmán, B. A., & Rodrigues, L. L. 2012. O *Tableau de Bord* e o *Balanced Scorecard*: Uma análise comparativa. *Revista de Contabilidade e Controladoria*, 4(2): 128-150.

Robert N. Anthony 1965. **A Pioneering Thinker in Management Accounting** *Accounting Horizons*. vol. 25, No. 3 2011: 593–602

Rodniski, C.M., Diehl, C.A. e Zwirtes, A. (2013). Tableau de Bord: Proposta de aplicação em agroindústria brasileira. *Revista Universo Contábil*, vol. 9, no. 2, pp. 63-82.

Simões, A. M. D., & Rodrigues, J. A. 2011. O uso e os impactos do *Balanced Scorecard* na gestão das empresas. Revisão de literatura e oportunidades de investigação. *RIGC*, IX(18): 1-24.

Striteska, M., & Spickova, M. 2012. Review and comparison of performance measurement systems. *Journal of Organizational Management Studies*, 1-13.

Teixeira, S. 2013. *Gestão das organizações* (3a ed.). Lisboa: Escolar Editora.

Vieira, R., Major, M. & Robalo, R. (2009). Investigação Qualitativa em Contabilidade. In R.Vieira & M. J. Major, *Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática* (pp. 131-163). Lisboa: Escolar Editora.

Outros Recursos

Decreto-Lei 172-A de 14 de novembro de 2014 (consultado entre 10 de outubro e 2 de novembro de 2017)

Website CSPA:

<https://cspalmada.webnode.pt> (consultado entre 2 de outubro de 2017 e 15 de março de 2018)