

iscte

INSTITUTO
UNIVERSITÁRIO
DE LISBOA

**O *Balanced Scorecard* no Setor da Economia Social – Projeto de
Conceção na Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social**

Catarina Pereira Vitorino

Mestrado em Gestão

Orientadora:

Professora Doutora Ana Maria Dias Simões da Costa Ferreira, Professora
Auxiliar,
Iscte Business School

Maio, 2021



BUSINESS
SCHOOL

Departamento de Marketing, Operações e Gestão Geral

**O *Balanced Scorecard* no Setor da Economia Social – Projeto de
Conceção na Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social**

Catarina Pereira Vitorino

Mestrado em Gestão

Orientadora:

Professora Doutora Ana Maria Dias Simões da Costa Ferreira, Professora
Auxiliar,
Iscte Business School

Maio, 2021

Agradecimentos

À Professora Ana Maria Simões, pela disponibilidade e amabilidade que demonstrou ao longo desta jornada. Pela paciência, clareza e simpatia no desenvolvimento deste projeto.

À Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social e, mais concretamente, ao Tiago Leitão, um agradecimento por todo o apoio na realização deste trabalho.

Aos meus pais, um profundo e sentido agradecimento. Por lutarem para que nada me faltasse, pela minha educação e por todo o apoio que demonstram constantemente.

À minha família, primos, tios e avós, por todos os momentos felizes que partilhámos, por acreditarem em mim e nas minhas capacidades e por todo o carinho que me dão. Um agradecimento especial ao Francisco pela paciência, companhia e por toda a ajuda.

Aos meus amigos, Afonso, Miguel, Tiago e Marco, pelos momentos de riso e amizade, e aos meus restantes colegas, um obrigado por tudo.

Resumo

Ao longo dos últimos anos, o setor da Economia Social tem reforçado a sua presença devido à importância que assume na resolução de diferentes problemas. No entanto, os recursos são escassos pelo que importa dotar as Organizações Sem Fins Lucrativos (OSFL) com ferramentas que permitam a gestão dos recursos, que meçam o impacto na sociedade e que avaliem o desempenho. Por esta razão, o objetivo primordial deste trabalho é a conceção de um sistema de avaliação da performance e gestão estratégica, do tipo *Balanced Scorecard* (BSC), para a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social – que desenvolve programas e iniciativas com o propósito de capacitar organizações e comunidades a responderem de forma sustentável a desafios e oportunidades.

Com o intuito de concretizar o objetivo definido, recorreu-se à metodologia qualitativa e ao método de investigação estudo de caso com abordagem intervencionista por permitir reunir informação teórica relevante e colocá-la em prática. Com efeito, na conceção do BSC foi necessário definir os seguintes elementos: missão, visão e valores; *stakeholders* chave; perspetivas da performance; objetivos estratégicos por perspetiva; mapa estratégico; indicadores, fórmulas de cálculo e metas; e iniciativas.

Este projeto demonstra que a metodologia do BSC, quando adaptada, pode ser aplicada a OSFL, designadamente, através do ajustamento das perspetivas da performance. Numa perspetiva prática, espera-se que este trabalho traga benefícios ao processo de gestão da Aproximar, nomeadamente, na sistematização dos elementos estratégicos e da informação de gestão, na tomada de decisão, na implementação da sua estratégia e na comunicação com os múltiplos *stakeholders*.

Palavras-chave: Controlo de Gestão, *Balanced Scorecard*, Organizações Sem Fins Lucrativos, Cooperativa de Solidariedade Social

Códigos de classificação JEL: L31 (*Non-profit Institutions; NGOs; Social Entrepreneurship*), M41 (*Accounting*)

Abstract

Over the past few years, the social economy sector has reinforced its presence due to its importance in solving different problems. However, resources are scarce, meaning that non-profit organisations should have access to tools for resources management, impact measurement and performance evaluation. For this reason, the main objective of this paper is to create a performance evaluation and strategic management system, a Balanced Scorecard (BSC) system, for Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social – which develops programs and initiatives to enable organisations and communities to respond sustainably to challenges and opportunities.

In order to achieve this, qualitative methodology and case study with interventionist research were used for allowing to gather the most relevant theoretical information and put it into practice. During the BSC design, it was necessary to define the following elements: mission, vision and values; key stakeholders; performance perspectives; strategic objectives by perspective; strategic map; measures, calculation formula and targets; and initiatives.

This project demonstrates that the BSC methodology, once adapted, can be applied to non-profit organisations, specifically, through the adjustment of performance perspectives. From a practical perspective, it is expected that this work will bring benefits to Aproximar's management process, namely, in strategic element systemization and management information, decision-making, strategy implementation and in communication with multiple stakeholders.

Keywords: Management Control, Balanced Scorecard, Non-profit Organisations, Social Solidarity Cooperative

JEL classification codes: L31 (Non-profit Institutions; NGOs; Social Entrepreneurship), M41 (Accounting)

Índice Geral

Capítulo 1. Introdução.....	1
1.1. Tema e relevância.....	1
1.2. Objetivos	2
1.3. Aspetos metodológicos	3
1.4. Estrutura do relatório.....	3
Capítulo 2. Enquadramento teórico	5
2.1. O Controlo de Gestão	5
2.2. O <i>Balanced Scorecard</i>	9
2.3. O <i>Balanced Scorecard</i> em Organizações Sem Fins Lucrativos.....	14
Capítulo 3. Metodologia	21
Capítulo 4. Apresentação e análise de informação	25
4.1. O setor da Economia Social	25
4.2. As Cooperativas	29
4.3. A Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social	30
4.4. Análise SWOT	35
Capítulo 5. Conceção do <i>Balanced Scorecard</i>	37
5.1. Missão, visão e valores.....	37
5.2. <i>Stakeholders</i> chave	37
5.3. Perspetivas da performance.....	38
5.4. Objetivos estratégicos por perspetiva.....	39
5.5. Mapa estratégico	40
5.6. <i>Balanced Scorecard</i>	40
5.7. Iniciativas.....	43
Capítulo 6. Conclusão	45
6.1. Conclusões.....	45
6.2. Limitações.....	46

6.3. Oportunidades de desenvolvimento futuro	46
Fontes	49
Referências Bibliográficas	51

Índice de Quadros

Quadro 3.1 – Tabela com informações sobre as reuniões realizadas com a Aproximar.....	23
Quadro 4.1 – Análise SWOT	36
Quadro 5.1 – Tabela com os objetivos estratégicos da Aproximar por perspectiva.....	39
Quadro 5.2 – BSC da Aproximar	41
Quadro 5.3 – Folha 2 do documento Excel.....	42
Quadro 5.4 – Iniciativas cruzadas com os objetivos estratégicos	43

Índice de Figuras

Figura 2.1 – Modelo integrativo de controlo organizacional	6
Figura 2.2 – Categorias dos sistemas de Controlo de Gestão	7
Figura 2.3 – O sistema de gestão: ligação entre a estratégia e as operações.....	9
Figura 2.4 – Balanced Scorecard.....	10
Figura 2.5 – Mapa estratégico	11
Figura 2.6 – Adaptação do BSC para OSFL	16
Figura 3.1 – Abordagem intervencionista, ligação da teoria à prática.....	22
Figura 4.1 – Organograma Aproximar	31
Figura 5.1 – Mapa estratégico da Aproximar.....	40
Figura 5.2 – Formas de comunicação do BSC com os stakeholders.....	43

Glossário de Siglas

BSC – *Balanced Scorecard*

CASES – Cooperativa António Sérgio para a Economia Social

CESE – Comité Económico e Social Europeu

CIRIEC – Centre International de Recherches et d'Informations sur l'Economie Publique, Sociale et Coopérative

DGERT – Direção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho

DGRSP – Direção-Geral de Reinserção e Serviços Prisionais

EaSI – The European Association for Social Innovation

FIS – Fundos de Inovação Social

I&D – Inovação e Desenvolvimento

IEFP – Instituto do Emprego e Formação Profissional

INE – Instituto Nacional de Estatística

NEET – *Not in Education, Employment or Training*

OSFL – Organizações Sem Fins Lucrativos

SWOT – *Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats*

UE – União Europeia

VAB – Valor Acrescentado Bruto

Capítulo 1. Introdução

1.1. Tema e relevância

A presente tese tem como tema a aplicação da metodologia do *Balanced Scorecard* (BSC) numa Organização Sem Fins Lucrativos (OSFL), a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social.

A Aproximar é uma Cooperativa de Solidariedade Social, constituída em 2006, com o propósito de disponibilizar programas e serviços que capacitem a comunidade a responder de forma sustentável a desafios e oportunidades. Esta Cooperativa está organizada em quatro setores de atuação – Educação, Formação e Capital Social; Economia, Empreendedorismo e Empregabilidade; Sistema de Justiça Criminal; e Envelhecimento Ativo e Cuidados ao Dependente – que estão interligados pela inovação e formação, componentes que caracterizam a atividade da Aproximar.

Por se tratar de uma Cooperativa, a Aproximar é uma OSFL que integra o setor da Economia Social. Este setor é constituído por diversas entidades com diferentes personalidades jurídicas – como as Cooperativas, Associações, Fundações, Misericórdias ou Mutualidades – que estão presentes em diversas áreas, complementando os setores público e lucrativo na concretização de objetivos sociais.

O setor da Economia Social tem vindo a ganhar maior visibilidade devido aos resultados positivos obtidos através de soluções inovadoras para os principais desafios económicos, sociais e ambientais. A nível europeu, o crescimento do reconhecimento deste setor pode ser observado não só através da criação de novos projetos de lei ou propostas legislativas, como também pelos cerca de 13,6 milhões de empregos remunerados nas mais de 2,8 milhões de entidades da União Europeia que constituíam o setor da Economia Social no período 2014-2015 (CESE, 2017). Em Portugal, o setor da Economia Social representou, em 2016, 3,0% do Valor Acrescentado Bruto (VAB) nacional e registou maior dinamismo do que a Economia Nacional (INE, 2019). Além do mais, espera-se que a Economia Social tenha um papel determinante na Agenda 2030 e nos 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, o que, por si só, revela o potencial deste setor.

Atualmente, com o aumento do número e complexidade dos problemas sociais, aumentou também o número de OSFL e, conseqüentemente, a competição por fundos (Leite et al., 2016). Desta forma, torna-se essencial que este tipo de organizações possua ferramentas de gestão que permitam medir a sua performance e auxiliar no processo de implementação e comunicação da estratégia, como o BSC, demonstrando o valor que acrescentam à sociedade.

No entanto, e apesar da elevada importância que estas ferramentas de gestão podem assumir nas organizações, verifica-se que nas OSFL a sua adoção ainda é reduzida – de acordo com um estudo realizado pelo INE (Instituto Nacional de Estatística), em 2018, 45,8% das entidades da Economia Social não utilizaram indicadores-chave na monitorização e avaliação da atividade desenvolvida e quase 93,0% das entidades deste setor não implementaram métodos de medição do seu impacto social, como é exemplo o BSC (INE, 2020). A Aproximar também não tinha implementado nenhum sistema do tipo BSC.

Assim, a relevância deste relatório prende-se com a sua contribuição teórica e prática. Na componente teórica destaca-se o enquadramento teórico realizado com o intuito de reunir as obras mais relevantes no domínio do Controlo de Gestão, BSC e na sua aplicação em OSFL. A contribuição prática está relacionada com os benefícios que advêm da implementação do BSC para a Aproximar, nomeadamente, ao nível da medição da performance e da gestão estratégica. Desta forma, o relatório descreve a aplicação prática de um instrumento do Controlo de Gestão muito abordado na literatura, o BSC.

1.2. Objetivos

O objetivo primordial deste trabalho é a conceção de um sistema de avaliação da performance e gestão estratégica, do tipo BSC, para a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social.

Com este objetivo pretende-se que a Aproximar reforce o seu sistema de Controlo de Gestão, influenciando o comportamento dos colaboradores para que concretizem os objetivos organizacionais e fazendo com que toda a organização rume no mesmo sentido. Mais concretamente, a conceção do BSC permite que a Aproximar adote uma abordagem com múltiplas dimensões, as perspetivas da performance, que permitem a medição do desempenho através de diversos indicadores, financeiros e não financeiros, e a análise do nível de implementação estratégica. A par disto, as várias componentes do BSC auxiliam na comunicação com os *stakeholders* externos, nomeadamente, na divulgação da estratégia e das iniciativas em curso.

Deste modo, para que se concretize o objetivo principal do relatório é necessário passar por diversas etapas como a definição da missão, visão, valores, *stakeholders* chave ou objetivos estratégicos. O processo envolve a comunicação e interligação dos objetivos, que são traduzidos em indicadores e serão refletidos nas iniciativas, guiando a Aproximar na concretização da sua estratégia. Este é um processo em que ocorre a aprendizagem organizacional através da aquisição de conhecimento, distribuição e interpretação de informação, estando também

relacionado com a memória organizacional e capitalização do conhecimento (Naro & Travaillé, 2019).

1.3. Aspetos metodológicos

Por se tratar de um *in-company project*, foi necessário que a metodologia selecionada fosse adequada a este tipo de projeto, ou seja, que permitisse reunir o conhecimento teórico mais relevante da literatura, para que, posteriormente, ocorresse a sua aplicação.

Neste sentido, a metodologia adotada foi a qualitativa, caracterizada pela análise não numérica e interpretação de temas e padrões, que permite compreender as motivações subjacentes a determinadas ações e fornece conhecimento sobre a configuração de um problema ou processo, gerando ideias (MacDonald & Headlam, 2009; Myers, 2019). Deste modo, a metodologia qualitativa permitiu compreender as pessoas e o contexto social e cultural da Aproximar.

Em relação ao método de investigação, o selecionado foi o estudo de caso com abordagem intervencionista. O estudo de caso é um método a adotar quando se pretende aprofundar conhecimento em relação a um determinado processo (Myers, 2019) e em que a aplicação desse processo depende do contexto em que está inserido (Yin, 2017) – o que se verifica com o BSC por ser uma ferramenta concebida de acordo com as características e necessidades da Aproximar. Na abordagem intervencionista, o conhecimento teórico da literatura é utilizado na intervenção prática (Jönsson & Lukka, 2007). Por esta razão, recorreu-se a livros, revistas e artigos científicos para aprofundar conhecimento sobre o Controlo de Gestão, o BSC original e o BSC aplicado a OSFL.

As técnicas de recolha de informação utilizadas foram a análise de documentos e as entrevistas semiestruturadas. Por um lado, a análise de documentos permite que a informação seja examinada e interpretada com o objetivo de adquirir conhecimento sobre a Aproximar e a atividade que desenvolve (Bowen, 2009). Por outro lado, nas entrevistas semiestruturadas existe uma estrutura a seguir, mas com determinado grau de flexibilidade (MacDonald & Headlam, 2009), o que facilita ao abordar determinadas questões.

A recolha de dados foi efetuada entre setembro de 2020 e abril de 2021.

1.4. Estrutura do relatório

Após este primeiro capítulo de Introdução, segue-se o Enquadramento teórico. No segundo capítulo é reunida a literatura mais relevante para a concretização do objetivo primordial deste

projeto. Neste sentido, é abordado o Controlo de Gestão, a sua evolução e a importância que assume nas organizações. Depois, estuda-se o BSC original, isto é, a sua aplicação no setor lucrativo e as diferentes fases do seu desenvolvimento. Por último, importa adquirir conhecimento sobre a adoção do BSC em OSFL.

No capítulo três está presente a metodologia adotada no desenvolvimento deste *in-company project*, sendo definidas a metodologia, o método de investigação e as técnicas de recolha de informação.

No quarto capítulo, Apresentação e análise de informação, é introduzido o setor da Economia Social, a nível europeu e nacional, as Cooperativas e é realizada a apresentação da Aproximar. Este capítulo termina com a análise SWOT.

O capítulo cinco é constituído pelas diversas etapas da conceção do BSC: missão, visão e valores; *stakeholders* chave; perspetivas da performance; objetivos estratégicos por perspetiva; mapa estratégico; indicadores, fórmulas de cálculo e metas; e iniciativas.

Por fim, no sexto capítulo estão presentes as conclusões e limitações do projeto, bem como as oportunidades de desenvolvimento futuro.

Capítulo 2. Enquadramento teórico

2.1. O Controlo de Gestão

Ao longo do tempo, o Controlo de Gestão tem sofrido alterações na sua definição. Numa fase inicial, o controlo era sinónimo de poder, autoridade e influência (Otley & Berry, 1980) e focava-se no controlo formal baseado em regras, procedimentos e orçamentos (Langfield-Smith, 1997), o que se refletia em sistemas de Controlo de Gestão que se caracterizavam por análises exclusivamente financeiras e que ignoravam as características humanas das organizações. No entanto, devido a alterações nas condições de negócio e nas organizações, estes tornaram-se insuficientes para os gestores. Porque a evolução do conceito de Controlo de Gestão explica o papel que hoje assume nas organizações, apresenta-se de seguida uma breve descrição da sua evolução.

Na literatura, a primeira definição surge com Robert Anthony, em 1965, que referiu que o Controlo de Gestão é “o processo através do qual os gestores garantem que os recursos são obtidos e utilizados de forma eficiente e eficaz no alcance dos objetivos organizacionais” (como citado em Kaplan, 2009; Langfield-Smith, 1997; Naro & Travaillé, 2019; Otley & Berry, 1980; Simons, 1994), refletindo uma interpretação mecanicista e técnica.

Em 1976, Cammann e Nadler alertaram para o problema que pode surgir quando os gestores utilizam os sistemas de controlo de forma mecanicista. Ou seja, quando os colaboradores realizam as suas tarefas, exclusivamente, à luz das medidas de performance, que podem não assegurar a forma mais eficaz de o fazer. Esta posição de Cammann e Nadler (1976) vem relevar a vertente comportamental do Controlo de Gestão, alertando para a necessidade de seleccionar, de forma cuidadosa e informada, as estratégias de controlo e as diferentes abordagens a seguir no uso dos sistemas de controlo. Também Speckbacher (2003) referenciou que, como o Controlo de Gestão está associado a dimensões relevantes da performance, os colaboradores realocam as suas atividades para aquelas que são medidas e recompensadas.

Anos mais tarde, Ouchi (1979) afirmou que os sistemas de controlo são importantes por permitirem obter cooperação entre diferentes indivíduos que partilham objetivos divergentes. Para tal, definiu três tipos de mecanismos de controlo: de mercado, que avalia a contribuição de cada indivíduo; burocrático, que efetua uma medição rigorosa através de rotinas de monitorização; e de valores e crenças, que se foca numa estrutura social informal. É de referir que os três mecanismos podem ocorrer simultaneamente e que, consoante as características da organização, determinado mecanismo irá assumir maior importância. No mesmo sentido, Otley

e Berry (1980) definiram controlo organizacional como sendo qualquer ação ou atividade que influencie a probabilidade de os indivíduos se comportarem de forma a alcançarem os objetivos organizacionais.

Uma vez que, até então, os sistemas de controlo eram associados aos sistemas contabilísticos e de orçamentação, Flamholtz (1983) concluiu que estes sistemas, *per si*, não podem ser vistos como sistemas de controlo, enfatizando a importância da distinção entre componentes do sistema de controlo e o sistema em si. Mais tarde, em 1985, Flamholtz et al. apresentaram um modelo integrativo de controlo organizacional que, para além do sistema de controlo central, compreende a estrutura organizacional, a cultura organizacional e o ambiente envolvente, numa abordagem de sistemas abertos (Figura 2.1). Os autores partilham o mesmo conceito de controlo organizacional que Otley e Berry (1980), isto é, que o controlo é orientado por objetivos, que pretende influenciar o comportamento dos indivíduos e fazer com que as decisões tomadas sejam consistentes com os objetivos organizacionais. No seu modelo, os autores definem que a componente central de um sistema de controlo é constituída por quatro mecanismos, que procuram influenciar de forma direta o comportamento dos indivíduos: o planeamento, que envolve a definição de objetivos, específicos e desafiantes, e metas para cada área funcional chave; a medição, este mecanismo influencia o comportamento não só através da informação que produz, mas também devido ao processo de medição em si; o *feedback* refere-se à informação fornecida sobre o comportamento dos indivíduos e permite alinhar esforços para o alcance de objetivos de grupo e organizacionais; e a avaliação-recompensa, em que as recompensas, intrínsecas ou extrínsecas, resultam de comportamentos desejados.

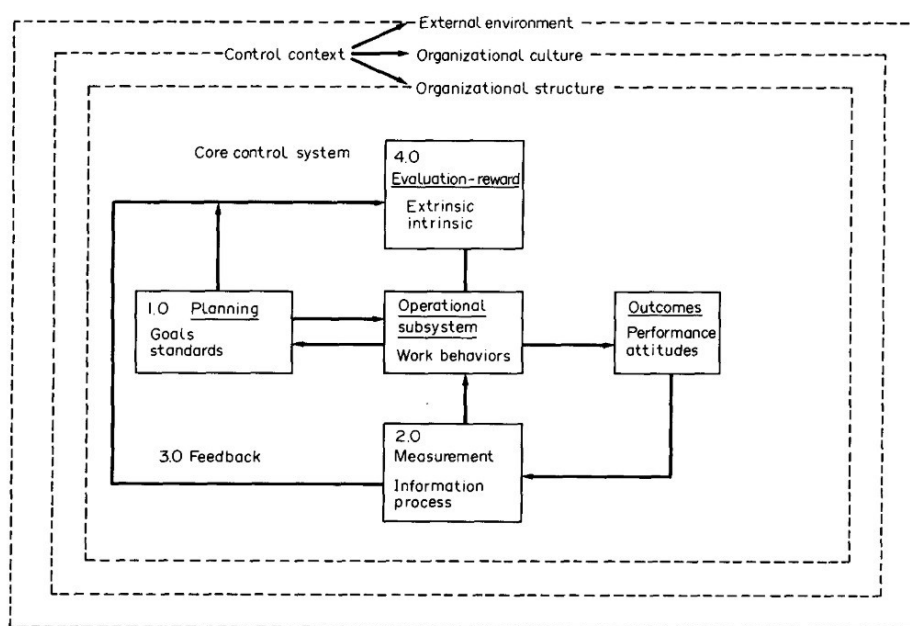


Figura 2.1 – Modelo integrativo de controlo organizacional
 Fonte: Flamholtz et al. (1985, p. 38)

Simons, em 1994, afirmou que os sistemas de Controlo de Gestão são alavancas importantes utilizadas em situações de mudanças estratégicas, quer seja por evolução quer por alteração da estratégia, uma vez que permitem a formalização de crenças (sistemas de crenças), a definição de comportamentos aceitáveis (sistemas de fronteiras), a medição de variáveis críticas (sistemas de controlo de diagnóstico), bem como o debate das incertezas estratégicas (sistemas de controlo interativos) – a classificação destes quatro sistemas, formais e baseados em informação, depende da sua relação com a estratégia e do seu uso pela gestão de topo (Figura 2.2).

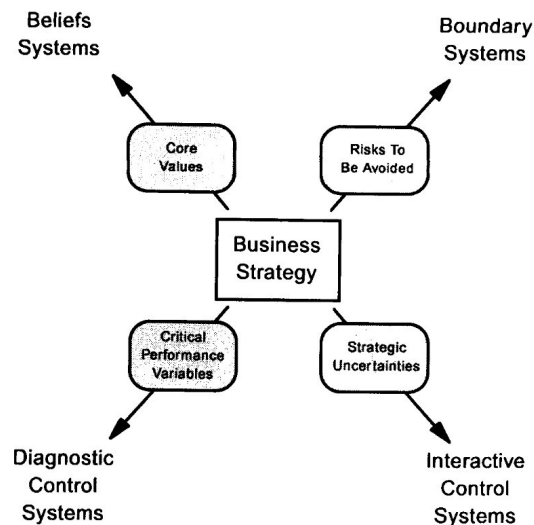


Figura 2.2 – Categorias dos sistemas de Controlo de Gestão
 Fonte: Simons (1994, p. 173)

Também Langfield-Smith (1997) estudou a relação entre os sistemas de Controlo de Gestão e a estratégia de negócio, e referiu que esta relação pode ter impacto, por exemplo, na orientação do controlo de custos, na avaliação do desempenho ou no efeito da partilha de recursos. Por esta razão, afirmou ainda que os sistemas de Controlo de Gestão devem ser desenvolvidos para suportarem a estratégia organizacional, o que permite obter vantagem competitiva e, consequentemente, alcançar um desempenho superior.

Na evolução dos sistemas de Controlo de Gestão, estes começaram também a ganhar importância nas atividades de Investigação & Desenvolvimento – que se caracterizam pela falta de rotina e elevada criatividade, liberdade e independência – como, por exemplo, no desenvolvimento de novos produtos, por permitirem obter a informação necessária, financeira e não financeira, e, consequentemente, reduzir a incerteza (Abernethy & Brownell, 1997; Davila, 2000; Poskela & Martinsuo, 2009).

Mais tarde, surgiu o conceito de conjunto de sistemas de Controlo de Gestão (*management control systems package*). Malmi e Brown (2008) definiram que um conjunto de sistemas de

Controlo de Gestão é constituído por diversos controlos e respetivos sistemas que permitem alinhar as atividades individuais com os objetivos organizacionais, devendo ser composto por cinco tipos de controlo: no topo, encontra-se o controlo cultural; na parte intermédia do sistema, os controlos de planeamento, cibernético, e prémios e recompensas; e, na base, estão os controlos administrativos. Chenhall e Moers (2015) referiram que os sistemas de gestão complexos têm em consideração tanto a conceção como a utilização de controlos, baseando-se em controlos, formais e informais, associados a processos organizacionais e comportamentais. Além disso, as práticas de Controlo de Gestão podem ser bem sucedidas quando aplicadas de forma isolada, contudo, podem não ser relevantes como parte integrante de um conjunto de sistemas de Controlo de Gestão, demonstrando que, apesar de a prática isolada acrescentar valor, o mesmo pode não se verificar no conjunto devido às diferentes combinações de práticas possíveis (Bedford et al., 2016).

Mais recentemente, os sistemas de Controlo de Gestão começaram a ser associados a temas emergentes, como o desenvolvimento sustentável, em particular, na sua integração e das respetivas dimensões sociais, ambientais e económicas (Lueg & Radlach, 2016). De acordo com a World Commission on Environment and Development, um desenvolvimento é sustentável quando “(...) *meets the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs*” (como citado em Hansen & Schaltegger, 2016; Lueg & Radlach, 2016). Associado a este conceito, está presente o equilíbrio entre as dimensões ambiental, social e económica, conhecido por *Triple Bottom Line* (Elkington, 1994), e o benefício simultâneo da empresa, dos seus clientes e do ambiente. Contudo, Lueg e Radlach (2016) afirmaram que, muitas vezes, as organizações só se dedicam ao desenvolvimento sustentável para seguirem uma estratégia baseada nos recursos ou para responderem à procura institucional. Os autores referiram ainda que, na elaboração dos sistemas de Controlo de Gestão da sustentabilidade, é importante que as organizações definam o que representa para elas este conceito e que o sistema deve ser composto por diversos controlos, formais e informais, em que uns reforçam os outros.

Assim, o desenvolvimento dos sistemas de Controlo de Gestão caracterizou-se pela evolução de noções simples de controlo, baseadas em sistemas formais fechados, que se tornaram sistemas de controlo complexos e abertos. Esta evolução ocorreu devido às necessidades das organizações em gerir elevados níveis de incerteza, cenários desafiantes e a pressão da inovação (Chenhall & Moers, 2015). O conjunto de sistemas de Controlo de Gestão corresponde ao conjunto de práticas de Controlo de Gestão que são utilizadas para satisfazer os requisitos de controlo de uma determinada estratégia (Bedford et al., 2016) e,

consequentemente, pretendem influenciar o comportamento dos indivíduos para que concretizem os objetivos organizacionais. Deste modo, o Controlo de Gestão liga a gestão estratégica à gestão operacional, estando presente nas diversas fases do sistema de gestão (Figura 2.3) que é constituído pelas seguintes etapas: desenvolvimento da estratégia, tradução da estratégia, alinhamento da organização, planeamento das operações, monitorização e aprendizagem, e testagem e adaptação (Kaplan, 2009).

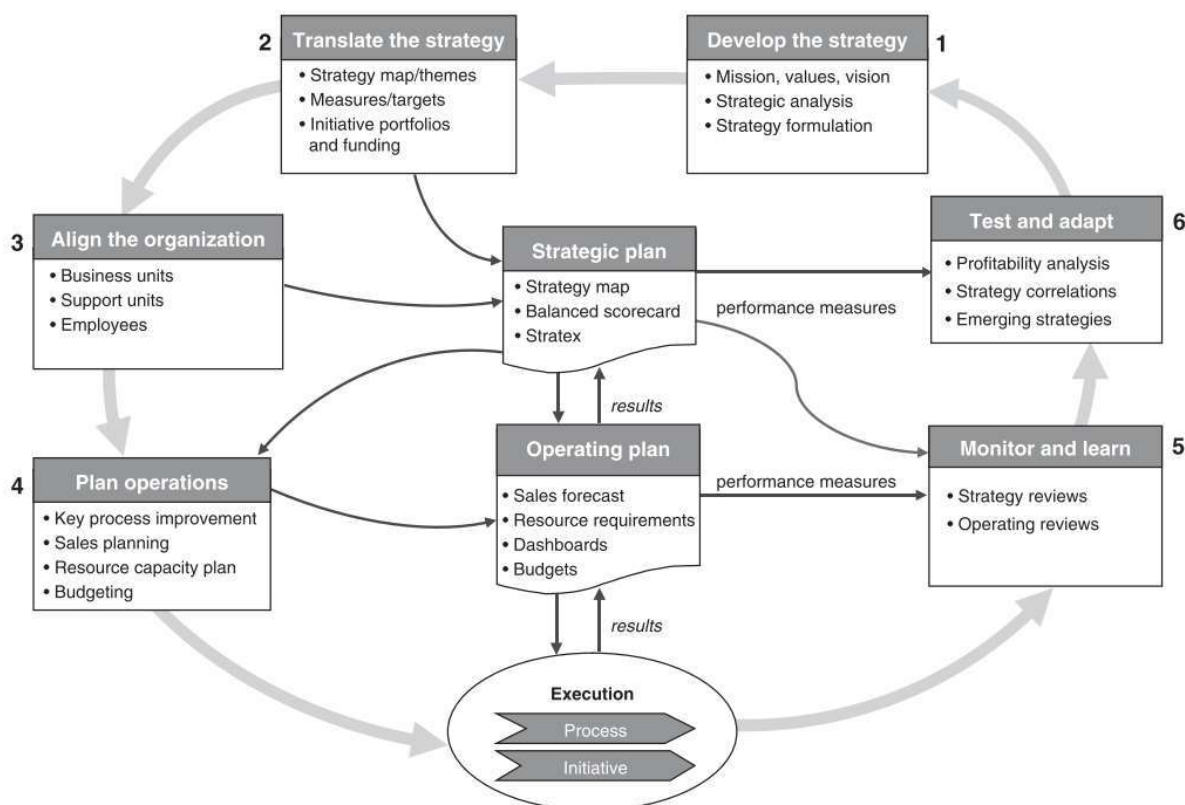


Figura 2.3 – O sistema de gestão: ligação entre a estratégia e as operações
 Fonte: Kaplan (2009, p. 1266)

2.2. O *Balanced Scorecard*

Um dos instrumentos do Controlo de Gestão é o *Balanced Scorecard* (BSC). O BSC surgiu em 1992 e teve como autores Robert Kaplan e David Norton, que o definiram como sendo “um conjunto de medidas que permite aos gestores uma rápida, mas compreensiva visão do negócio” (p. 71). De acordo com os autores, os sistemas de medição tradicionais, constituídos exclusivamente por indicadores financeiros, mostraram-se insuficientes para as competências e capacidades que as organizações procuravam. Uma experiência na empresa Analog Devices (em que o *Chief Operating Officer* defendia a existência de indicadores financeiros e o *Chief Executive Officer* de indicadores não financeiros) terá servido de inspiração para Kaplan e Norton desenvolverem o BSC (Cooper et al., 2017). Com efeito, este instrumento foca-se não

só na componente financeira, que traduz os resultados das ações já decorridas, como também na componente operacional, em que se incluem os *drivers* do desempenho financeiro futuro.

Mais precisamente, o BSC permite obter a visão do negócio sobre quatro perspetivas, como apresentado na Figura 2.4:

- Perspetiva financeira – “Para sermos bem-sucedidos financeiramente, como é que devemos ser vistos pelos nossos acionistas?”
- Perspetiva do cliente – “Para concretizarmos a nossa visão, como é que devemos ser vistos pelos nossos clientes?”
- Perspetiva dos processos internos – “Para satisfazermos os nossos acionistas e clientes, que processos de negócio devemos executar de forma excelente?”
- Perspetiva de aprendizagem e crescimento – “Para concretizarmos a nossa visão, como é que vamos suportar a nossa capacidade de mudar e melhorar?”

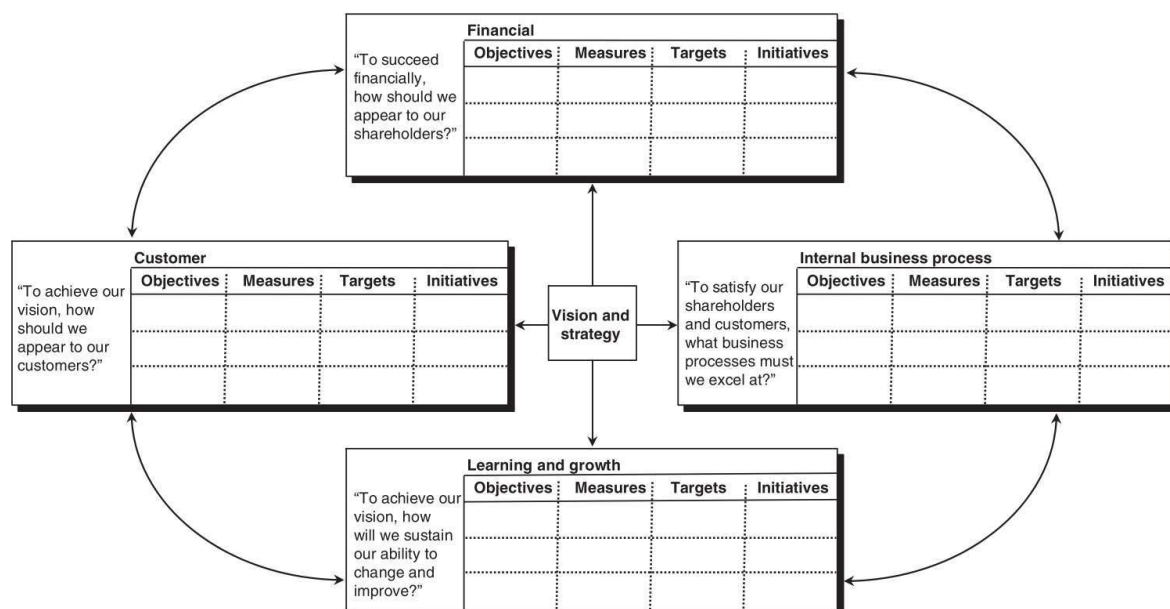


Figura 2.4 – Balanced Scorecard
 Fonte: Kaplan (2009, p. 1254)

É necessário garantir o equilíbrio entre as quatro perspetivas, uma vez que o efeito mediador das perspetivas dos processos internos e do cliente é igualmente importante na contribuição para os resultados financeiros, e que o efeito direto da perspetiva de aprendizagem e crescimento na perspetiva financeira é tão importante como os fatores mediadores das outras duas perspetivas (Llach et al., 2017).

Contudo, Kaplan e Norton (2000) verificaram que, apesar de o BSC facilitar a tradução da estratégia em indicadores mensuráveis, as organizações continuavam com o problema associado à falta de comunicação e explicação da estratégia aos diversos colaboradores. Com o

objetivo de resolver este problema, surgem os mapas estratégicos (Figura 2.5) – que proporcionam aos colaboradores uma visão clara da ligação entre suas tarefas e os objetivos organizacionais. Além disso, só com a aplicação do BSC, Kaplan e Norton averiguaram que algumas empresas obtinham melhorias a nível operacional que, no entanto, não se refletiam na componente financeira. Como os mapas estratégicos são uma representação gráfica que demonstra as ligações causa-efeito, os gestores conseguem ter a perceção de quais as melhorias específicas que criam os resultados desejados, ligando, assim, as diferentes perspetivas e transformando iniciativas e recursos em resultados tangíveis.

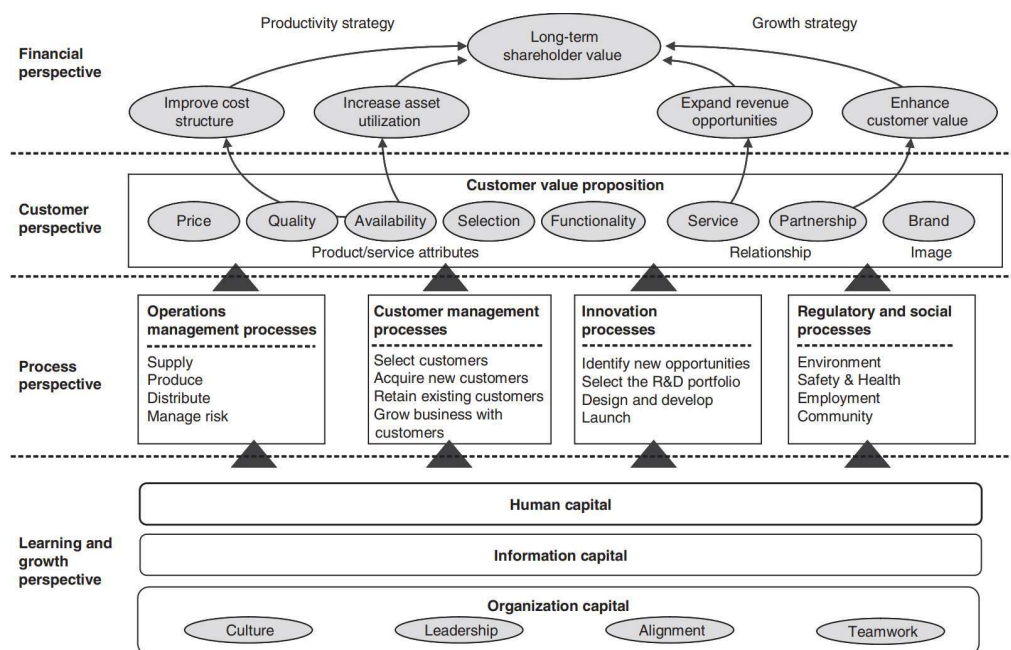


Figura 2.5 – Mapa estratégico
Fonte: Kaplan (2009, p. 1263)

Com efeito, da base para o topo, o mapa estratégico demonstra que os colaboradores necessitam de determinados conhecimentos, capacidades e sistemas – perspetiva de aprendizagem e crescimento – para inovarem e construírem capacidades estratégicas e de eficiência – perspetiva dos processos internos – que vão entregar valor ao mercado – perspetiva do cliente – o que, conseqüentemente, trará maior valor para o acionista – perspetiva financeira. A elaboração do mapa estratégico deve iniciar-se com o destino, perspetiva financeira, e daí partir para a sua origem, perspetiva de aprendizagem e crescimento, caminho esse definido pela estratégia. Assim sendo, os mapas estratégicos ao transmitirem os objetivos, respetivas relações críticas e o que os liga ao desempenho organizacional, influenciam o comportamento dos diferentes membros, fazendo com que trabalhem de forma coordenada e colaborativa (Kaplan & Norton, 2000).

Do mesmo modo, Meyer (1994), no seu artigo, reforçou a importância não só das equipas/ indivíduos compreenderem os objetivos estratégicos, como também da parceria entre a gestão de topo e as equipas/ indivíduos na definição de metas e limites, para que os diversos elementos envolvidos percebam que o foco do sistema é atingir os objetivos e, caso tal não se verifique, tomar as ações corretivas necessárias, em vez de determinar culpas.

De referir também que no desenvolvimento do BSC estão incluídos diversos *stakeholders*. As expectativas dos acionistas e dos clientes estão integradas nas perspetivas financeira e do cliente, respetivamente, enquanto que os colaboradores estão representados na perspetiva de aprendizagem e crescimento. Os fornecedores, apesar de não possuírem a sua própria perspetiva, encontram-se retratados, normalmente, na perspetiva dos processos internos, quando são essenciais à estratégia, isto é, quando contribuem para a diferenciação e sustentabilidade da empresa (Kaplan, 2009).

Porém, a importância da estratégia em si não pode ser esquecida, dado que quer o BSC quer o mapa estratégico têm por base a estratégia da organização e, por muito que sejam elaborados de forma excepcional, se a organização não alcançar resultados positivos, a estratégia anteriormente formulada terá de ser repensada (Kaplan & Norton, 1992).

No que diz respeito à conceção do BSC, é de notar que o seu *template* depende do negócio a que vai ser aplicado, ou seja, depende das condições de mercado, estratégias de produto e ambiente competitivo. Adicionalmente, na sua elaboração é importante que exista consenso entre a estratégia a seguir, a missão e a visão, para que sejam definidos os objetivos estratégicos e, de seguida, os respetivos indicadores, metas e iniciativas. Após a implementação do *scorecard*, é ainda importante que este seja revisto periodicamente (Kaplan & Norton, 1993).

Já em 2004 (b), Kaplan e Norton focaram-se na medição dos ativos intangíveis, por serem mais difíceis de imitar o que, como consequência, os torna uma fonte poderosa de vantagem competitiva quando alinhados com a estratégia da organização. Por esta razão, os autores referiram a necessidade de medir a preparação estratégica dos ativos intangíveis, ou seja, verificar se a estratégia está alinhada com as capacidades dos colaboradores (capital humano), com os sistemas de informação e técnicos (capital informativo) e com a cultura e liderança organizacionais (capital organizacional) – estes aspetos enquadram-se na perspetiva de aprendizagem e crescimento. De seguida, a organização deve conhecer quais as suas capacidades atuais para que, no final, sejam identificadas e colmatadas as lacunas existentes. De notar que, geralmente, os ativos intangíveis têm de ser combinados com outros ativos, tangíveis ou intangíveis, para criarem valor (Kaplan, 2009).

Soderberg et al. (2011) consideraram que não existe consenso sobre o que é um BSC e a sua aplicação, pelo que assinalaram dois conjuntos únicos de atributos de um BSC: o primeiro, está relacionado com a estrutura do *scorecard*, mais concretamente, com os indicadores derivados da estratégia, o equilíbrio entre eles e a sua relação de causalidade; o segundo, descreve a forma como o BSC é utilizado na gestão da organização, isto é, se ocorre o processo de aprendizagem de ciclo duplo (*double-loop learning*) e se existe ligação à compensação (*tie-in to compensation*). De acordo com os elementos referidos anteriormente, os autores classificaram as organizações e entenderam que uma organização BSC é aquela que desenvolve totalmente o seu BSC, ou seja, em que os seus sistemas de medição de performance estão estruturalmente completos e são utilizados de forma apropriada para orientar a organização no cumprimento dos seus planos estratégicos. Também Naro e Travaillé (2019) associaram a conceção do BSC à aprendizagem organizacional (*double-loop learning*), por promover múltiplas interações entre diversos atores sobre a formulação da estratégia, a construção do mapa estratégico e a seleção dos indicadores, gerando um processo de aquisição de conhecimento, distribuição e interpretação de informação, que desempenham também um papel determinante na memória organizacional e na capitalização do conhecimento.

Lucianetti et al. (2019) identificaram os seguintes atributos chave no *design* de um BSC detalhado (*comprehensive BSC*): nível de desenvolvimento do BSC; incorporação de mapas estratégicos; nível de comunicação das estratégias corporativas; nível de alinhamento entre os objetivos organizacionais e os indicadores de performance; relação entre os indicadores de performance e os incentivos dos gestores incorporados no BSC; nível de equilíbrio entre as dimensões do BSC; número de indicadores de performance utilizados no BSC; natureza dos indicadores de performance; frequência de atualização do BSC; longevidade do BSC; nível de apoio da gestão de topo; e o nível de complexidade de integração entre o BSC e os sistemas de informação. Do estudo efetuado, os autores concluíram que não existe um *design* de BSC ideal e que a adoção de um BSC completo e detalhado se traduz na capacidade melhorada de alinhar e traduzir a estratégia corporativa, de explorar as relações de causa-efeito e de mobilizar as pessoas e a ação organizacional.

Nos dias de hoje, e com o aumento da importância estratégica de aspetos ambientais, sociais e éticos, aumentou também o interesse em extensões e alterações do BSC. Diversos autores defendem que o BSC é flexível no *design* das perspetivas da performance (Hansen & Schaltegger, 2016; Khalid et al., 2019), pelo que é possível: acrescentar novas perspetivas ambientais e sociais (Asiaei & Bontis, 2020); integrá-las parcial ou totalmente; ou ambos, através da criação de um BSC da sustentabilidade (Dias-sardinha et al., 2007; Hansen &

Schaltegger, 2018). A mencionar que, no desenvolvimento sustentável, o lucro não é o inimigo – os produtos, serviços e processos de criação de valor que não são desenvolvidos de forma sustentável, bem como a resistência em mudar, é que o são (Hansen & Schaltegger, 2018).

Desde a sua publicação inicial que o BSC tem experienciado diferentes fases na sua evolução (Cooper et al., 2017; Naro & Travaillé, 2019). O BSC começou por ser desenvolvido como um sistema de medição da performance que engloba um conjunto coerente de indicadores financeiros e não financeiros agrupados em diferentes perspetivas – sistema de controlo de diagnóstico, de acordo com a classificação de Simons (1994) anteriormente referida. Mais tarde, o mapa estratégico e o BSC tornaram-se também num sistema de gestão estratégica que descreve os processos e princípios de gestão alinhados com a estratégia – passando para um sistema de controlo interativo (Kaplan, 2009).

Assim, a teoria do BSC expandiu-se ao longo do tempo devido à sua atenção ao sucesso e à complexidade que introduz. Além disso, o BSC dá atenção a problemas em constante mudança, desde a medição da performance com múltiplos indicadores, à gestão estratégica, gestão de ativos intangíveis, mapeamento, alinhamento ou execução da estratégia. À medida que os problemas mudam, voltam a ser representados através de extensões e desenvolvimentos do BSC (Cooper et al., 2017). É esta capacidade em se adaptar às condições de mercado, que faz com que o BSC continue uma ferramenta atual, e a sua universalidade permite que seja aplicado em diferentes tipos de organizações – privadas, públicas e não lucrativas (Bochenek, 2019).

2.3. O *Balanced Scorecard* em Organizações Sem Fins Lucrativos

“A Economia Social integra um vasto conjunto de entidades, com personalidade jurídica diversa, democraticamente organizadas, criadas para satisfazer as necessidades dos seus membros, que produzem bens ou serviços sem finalidade lucrativa, e cujos eventuais excedentes da atividade não são apropriados pelos agentes económicos, mas reinvestidos na sua missão”¹ – como Associações, Cooperativas, Fundações, Misericórdias e Mutualidades.

Com o número crescente de problemas sociais complexos à procura de uma solução, aumentam também o número de Organizações Sem Fins Lucrativos (OSFL) e, conseqüentemente, a competição por fundos (Leite et al., 2016). Deste modo, a prestação de contas e a medição da performance em OSFL é um assunto importante devido às doações escassas e ao financiamento governamental (Kaplan, 2001).

¹ De acordo com a CASES – Cooperativa António Sérgio para a Economia Social

À semelhança do que se verificou no setor lucrativo, também as OSFL se focavam exclusivamente em indicadores financeiros na avaliação do desempenho, como as doações, orçamentos ou despesas. No entanto, apesar de as OSFL necessitarem de monitorizar as suas despesas e de as complementarem com orçamentos financeiros, o sucesso financeiro não é o seu objetivo principal, mas uma restrição (Kaplan, 2001, 2009). Assim sendo, é necessária uma abordagem que articule múltiplas dimensões e que permita gerir e medir a sua eficácia em fornecer benefícios aos seus constituintes (Kaplan & Grossman, 2010), como o *Balanced Scorecard* – que alinha as atividades de negócio com a visão e estratégia da organização, melhorando as comunicações interna e externa e comparando o desempenho organizacional com os objetivos estratégicos (Alani et al., 2018).

As OSFL podem obter os seus rendimentos de três formas diferentes: taxas cobradas aos beneficiários dos serviços, Governo ou filantropia (Soysa et al., 2019). De acordo com o autor, no contexto de uma OSFL, a confiança que o doador/ financiador tem na missão da OSFL é uma das primeiras causas na obtenção de fundos. Do mesmo modo, é importante que as OSFL forneçam informação acerca do seu desempenho para que exista confiança pública na organização e para que estas se tornem mais transparentes e competitivas (Speckbacher, 2003).

Moura et al. (2020) estudaram os fatores que devem ser considerados aquando do *design* e implementação dos sistemas de medição do desempenho, como o BSC, em OSFL, e agruparam-nos em três categorias: a categoria central diz respeito aos fatores relacionados com a gestão, nomeadamente, a estabilidade financeira, o planeamento de curto e longo prazos, a justiça, a eficiência e eficácia, e o controlo de gestão estratégico; na categoria intermédia, encontram-se os *stakeholders* e os fatores de responsabilidade legal, legitimidade, voluntariado, e envolvimento e influência dos *stakeholders*; por fim, a última categoria corresponde ao propósito da organização, isto é, o benefício social e o impacto que tem na comunidade.

Na transição do BSC original para o BSC em OSFL são necessárias alterações que tenham em consideração as especiais características deste tipo de organizações, nomeadamente: o lucro não é o seu objetivo principal; existe pressão para que demonstrem a sua eficiência e eficácia; a escassez de recursos; a diversificação de *stakeholders* (fundadores, voluntários, colaboradores, Governo, doadores/ financiadores ou beneficiários) e a dificuldade em satisfazer as suas expectativas heterogéneas; a intangibilidade dos serviços prestados; ou a difícil mensurabilidade da missão (Dan & Crisan, 2018; Kaplan, 2001, 2009; Speckbacher, 2003).

Neste sentido, o BSC desenvolvido inicialmente para o setor privado foi adaptado e aplicado às OSFL. Neste tipo de organizações, o seu sucesso não é medido financeiramente, pelo que a perspetiva financeira foi substituída pela missão da organização, isto é, a sua

responsabilidade para com a sociedade e a razão da sua existência (por exemplo: redução da pobreza, do analfabetismo, da falta de nutrição, da poluição, da discriminação, etc.). Além disso, e na maior parte das vezes, no setor privado considera-se que quem paga o serviço é quem o usufrui, no entanto, nas OSFL, os doadores/ financiadores fornecem os recursos financeiros, mas quem usufrui do serviço são os beneficiários. Por esta razão, surge a necessidade de criação de novas perspetivas, do doador/ financiador em paralelo com a do beneficiário. Seguem-se as já conhecidas perspetivas dos processos internos – em que a excelência das operações internas está relacionada com o aumento da satisfação dos constituintes – e a perspetiva de aprendizagem e crescimento – que auxilia na identificação de lacunas entre as capacidades atuais dos colaboradores, a cultura e os sistemas de informação, e o nível a que estes elementos devem operar para atingir o ótimo (Kaplan, 2001, 2009; Ronchetti, 2006) – resultando a estrutura de BSC presente na Figura 2.6:

- Perspetiva do doador/ financiador – “Se formos bem-sucedidos, como é que vamos olhar para os nossos doadores/ financiadores?”
- Perspetiva do beneficiário – “Para concretizarmos a nossa visão, como é que devemos olhar para os nossos clientes/ beneficiários?”
- Perspetiva dos processos internos – “Para satisfazermos os nossos beneficiários, doadores/ financiadores e missão, que processos de negócio devemos executar de forma excelente?”
- Perspetiva de aprendizagem e crescimento – “Para concretizarmos a nossa visão, como é que os nossos colaboradores devem aprender, comunicar e trabalhar em equipa?”

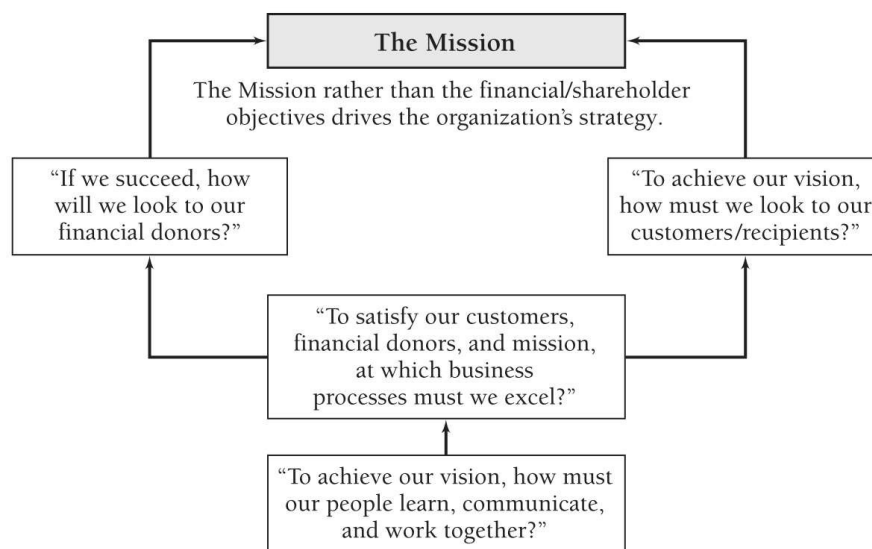


Figura 2.6 – Adaptação do BSC para OSFL
 Fonte: Kaplan (2001, p. 36)

O autor demonstra que as perspetivas e a sua disposição podem ser alteradas de acordo com as necessidades da organização, através dos diferentes exemplos fornecidos no seu artigo. Adicionalmente, Kaplan (2001) refere que o BSC permite que as OSFL passem de organizações focadas em programas e iniciativas, para organizações focadas nos resultados que os programas e iniciativas permitem atingir, alinhando-as, bem como às equipas, para alcançarem os objetivos organizacionais.

Como foi referido anteriormente, o BSC para as OSFL é um instrumento flexível e que deve ser ajustado às necessidades específicas de cada organização (Bochenek, 2019; Zimmerman, 2009) – o que pode ser verificado através das diferentes estruturas definidas por diferentes autores. Kaplan (2001), num dos exemplos que apresentou, seguiu o modelo de BSC original, apesar de o estar a aplicar numa OSFL. Tal aconteceu por se tratar de uma organização cuja missão era angariar fundos para que, numa fase seguinte, estes fossem distribuídos por outras organizações, pelo que a perspetiva financeira permanecia relevante.

Ronchetti (2006), do topo para a base, considerou as perspetivas da comunidade, dos processos internos, “*enablers*” (semelhante à perspetiva de aprendizagem e crescimento de Kaplan) e, por fim, a financeira – na criação de um BSC para um novo ministério de proximidade dentro de uma organização religiosa não lucrativa. Neste caso, a principal diferença residiu na perspetiva do cliente que foi substituída pela comunidade, devido à elevada importância que assume.

Zimmerman (2009) defendeu que, desde que as ideias principais do BSC sejam aprendidas e percebidas, a estrutura original do BSC pode e deve ser alterada para que se torne numa melhor ferramenta de gestão para a organização. Neste sentido, expandiu as quatro perspetivas iniciais para seis: receitas e financiamento, alocação de recursos, destinatários de produto e serviço, doadores e membros da administração, operações internas, e desenvolvimento do *staff*. Apesar de não ser a estrutura original do BSC, estas perspetivas continuam a ter uma forte relação com a mesma, dado que as duas primeiras perspetivas estão relacionadas com a perspetiva financeira, e as perspetivas dos destinatários e dos doadores e membros enquadram-se na perspetiva do cliente.

Martello et al. (2016), ao desenvolverem um BSC para um centro de reabilitação, colocaram no topo ambas as perspetivas do cliente e financeira, seguida da perspetiva operacional e, por fim, a perspetiva de aprendizagem. Esta estrutura está relacionada com a missão da organização – cuidar dos seus pacientes – no entanto, para que tal seja possível, é necessária a existência de fundos.

Quesado et al. (2017) aplicaram o BSC numa academia de xadrez e, para tal, recorreram também a quatro perspetivas. No topo, encontram-se os *partners*, que pagam as quotas e não usufruem do serviço, e os jogadores, que usufruem do serviço, por serem os constituintes que a organização pretende satisfazer. Seguem-se os processos internos, para que desenvolvam as atividades com qualidade, e a perspetiva de aprendizagem e crescimento, que representa as capacidades que os seus colaboradores necessitam. Por fim, a perspetiva dos recursos financeiros e materiais, que se encontra na base por representar um meio, em vez de um fim.

No entanto, não existe uma fórmula única para a construção de um BSC de sucesso, pelo que é necessário cumprir determinadas etapas e ter algumas precauções. Kaplan (2001) defendeu que o BSC deve ter início com uma declaração clara da estratégia e Alani et al. (2018) referiram também que a conceção de um BSC começa com a definição da missão, visão e objetivos estratégicos da organização – que deve envolver os seus diferentes *stakeholders*. Além disso, para garantir a comunicação eficaz por toda a organização, devem ser estabelecidos canais e processos, dado que a comunicação ativa faz com que cada membro da organização alcance a compreensão comum.

Speckbacher (2003) afirmou que, para as OSFL, o primeiro passo consiste em definir os *stakeholders* chave e colocá-los no topo do BSC, definindo como é que cada um contribui para a organização. De seguida, o mesmo autor considerou que é necessário definir os objetivos estratégicos, os indicadores e os planos de ação – como a organização não consegue satisfazer todos os *stakeholders* é importante que defina não só o que vai fazer, como também o que não vai fazer. Uma das diferenças entre o BSC tradicional e o BSC das OSFL que Speckbacher destacou, é a necessidade de uma estrutura de ciclos multidirecional para as OSFL (em vez da unidirecional), uma vez que as cadeias de causa-efeito auxiliam na descrição da forma de alcançar os objetivos estratégicos, bem como das técnicas para a implementação da estratégia. Por fim, referiu ainda que, apesar dos indicadores financeiros não assumirem o papel principal das OSFL, estes revelam informação importante para os financiadores sobre a forma como são dados diferentes usos aos recursos fornecidos.

Ronchetti (2006), no seu artigo, definiu seis etapas de ação na criação do BSC em OSFL:

1. Formular o propósito da organização, a sua missão – que deve ser breve, direta e indicar a razão da sua existência, bem como a sua forma de operar;
2. Definir a visão, isto é, no que é que a organização se pretende tornar no longo prazo, constituindo a base do desenvolvimento da estratégia;
3. Desenvolver uma análise SWOT, identificando os pontos fortes (“O que é que fazemos bem? Quais são as vantagens que possuímos? Como é que os outros veem os nossos pontos

fortes?”) e fraquezas internas (“Em que é que podemos melhorar? O que é que devemos evitar? O que é que fazemos mal?”), bem como as oportunidades a seguir e as ameaças externas;

4. Construir o mapa estratégico – que captura grupos de ideias denominados de temas estratégicos;

5. Definir os temas estratégicos, em que para cada tema estratégico é necessário responder às seguintes questões: “Qual é a definição do tema estratégico, tendo em conta a análise SWOT, os pressupostos assumidos e os pontos de discussão associados ao tema estratégico?” e “Porque é que o tema estratégico é importante para a organização?”. Na resposta às questões, alguns temas serão eliminados e outros acrescentados;

6. Identificar objetivos estratégicos e indicadores de performance, que resultam da operacionalização dos temas estratégicos.

Quesado et al. (2017), na elaboração do BSC para uma OSFL, seguiram as seguintes etapas: (1) elaboração do esquema geral do BSC a aplicar, mais concretamente, identificação das perspetivas relevantes de acordo com a estratégia organizacional; (2) definição dos objetivos estratégicos por perspetiva; (3) elaboração do mapa estratégico; (4) definição dos indicadores para cada objetivo estratégico; (5) definição de metas e fórmulas de cálculo para cada indicador; (6) definição das iniciativas para concretizar os objetivos estratégicos.

Assim, de uma forma geral, verifica-se que na conceção de um BSC é necessário: definir uma estratégia coerente para a implementação dos objetivos estabelecidos com base na visão e missão, elaborar um mapa estratégico, e definir um conjunto apropriado de indicadores para a medição da concretização dos objetivos estratégicos divididos pelas perspetivas (Bochenek, 2019).

Existem ainda vários pontos chave que diversos autores consideraram essenciais na implementação do BSC em OSFL, nomeadamente: a seleção de um líder com perfeito conhecimento da organização, ser realista relativamente ao tempo de implementação, garantir que a terminologia utilizada no BSC é clara para todos, preparar a organização para a mudança, definir objetivos em cascata, ter presente a necessidade de lidar com múltiplos *stakeholders*, incluir não só a viabilidade da organização como também o seu impacto social, ou identificar os elementos principais do modelo e as respetivas relações de causa-efeito (Leite et al., 2016; Quesado et al., 2017; Ronchetti, 2006).

Dan e Crisan (2018), no seu artigo, revelaram que os benefícios mais mencionados na aplicação do BSC foram: clarificação e comunicação da estratégia, melhoria no alinhamento dos objetivos estratégicos com as ações, construção de um sistema de medição da performance, alinhamento das iniciativas estratégicas, reforço do processo de mudança organizacional e

concentração dos recursos na estratégia. Contudo, referiram também que foram identificados alguns obstáculos aquando da sua implementação: regulamentos salariais, dificuldade na medição dos indicadores não financeiros, difícil avaliação da performance de colaboradores e equipas, alterações nas leis e regulamentos que tornam o planeamento estratégico rapidamente obsoleto e que a principal utilização do BSC é como instrumento de medição do desempenho.

Conclui-se, assim, que na conceção do BSC para a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social, serão seguidas as seguintes etapas:

1. Definição da missão, visão e valores;
2. Definição dos *stakeholders* chave;
3. Definição das perspetivas da performance a utilizar;
4. Identificação dos objetivos estratégicos por perspetiva;
5. Elaboração do mapa estratégico;
6. Definição dos indicadores, fórmulas de cálculo e metas;
7. Definição das iniciativas para a concretização dos objetivos.

Capítulo 3. Metodologia

“Methodology determines how the researcher thinks about a study, how they make decisions about a study, and how they position themselves to engage firstly with participants and then with the data generated/ collected” (Mills & Birks, 2014, p. 32). Além disso, independentemente do método ou metodologia, é importante que as técnicas de recolha de dados sejam adequadas e estejam enquadradas com os objetivos do estudo, fornecendo a informação necessária para a sua concretização (Opoku et al., 2016). Como tal, neste capítulo serão definidas a metodologia, o método de investigação e as técnicas de recolha de informação utilizadas.

O presente trabalho final de mestrado foi desenvolvido na modalidade de projeto, mais concretamente, de projeto-empresa, em que o objetivo é desenvolver um sistema de avaliação da performance e gestão estratégica, do tipo BSC, para a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social. Por esta razão, numa primeira fase, procedeu-se à aquisição de conhecimento para que, posteriormente, fosse aplicado.

Com efeito, a metodologia utilizada na elaboração deste *in-company project* é qualitativa – *“concerned with a quality of information, qualitative methods attempt to gain an understanding of the underlying reasons and motivations for actions and establish how people interpret their experiences and the world around them. Qualitative methods provide insights into the setting of a problem, generating ideas and/ or hypotheses”* (MacDonald & Headlam, 2009, p. 68). Esta metodologia foi a selecionada por permitir compreender as pessoas e o contexto social e cultural (Myers, 2019) da Aproximar, através de uma análise não numérica e de interpretação de temas e padrões.

Quanto ao método de investigação, após pesquisa realizada sobre as diversas opções existentes, considerou-se que o estudo de caso com abordagem intervencionista era o que melhor se enquadrava.

Yin (2017) define que *“a case study is an empirical method that investigates a contemporary phenomenon (the “case”) in depth and within its real-world context, especially when the boundaries between phenomenon and context may not be clearly evident. In other words, you would want to do a case study because you want to understand a real-world case and assume that such an understanding is likely to involve important contextual conditions pertinent to your case”* (página não numerada). Myers (2019) afirma que *“the case study researcher seeks to understand how and why a particular business decision was made, or how and why a business process works the way it does”* (p. 90). Neste caso, o projeto consiste na

conceção do BSC para a Aproximar, o que implica não só compreender as etapas da conceção de um BSC e o instrumento em si, como também adquirir conhecimento sobre a Aproximar. Tal verifica-se por se tratar de uma ferramenta que é concebida de acordo com as características e necessidades da organização.

Jönsson & Lukka (2007) referem que a abordagem intervencionista é uma variante do caso de estudo em que o investigador desempenha um papel ativo no processo. Jansen (2018) afirma que “*in interventionist research, theoretical knowledge from both the academic and the prescriptive literature can be used to shape an intervention that is intended to solve a practical problem*” (p. 1498). Segundo o mesmo autor, para que o problema possa ser resolvido é necessário realizar o enquadramento teórico do problema, estudando o conhecimento existente que permite a sua resolução – Figura 3.1. Assim, esta abordagem permite ligar as componentes teórica e prática (Baard, 2010; Baard & Dumay, 2018; Suomala & Lyly-Yrjänäinen, 2010).

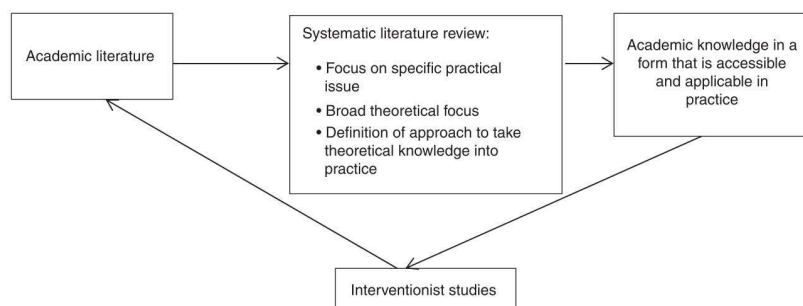


Figura 3.1 – Abordagem intervencionista, ligação da teoria à prática
Fonte: Jansen (2018, p. 1502)

Com o propósito de criar um projeto de qualidade, foram identificados *inputs* através do enquadramento teórico, isto é, recorreu-se a livros, revistas e artigos científicos para aprofundar o conhecimento sobre o Controlo de Gestão, o BSC original e o BSC aplicado a OSFL. Com a pesquisa realizada, compreendeu-se a evolução do Controlo de Gestão e a sua importância nas organizações, as diferentes fases do BSC e a aplicação deste instrumento em organizações cujo propósito final não é o lucro.

De seguida, foi necessário compreender o setor em que a Aproximar se insere, o setor da Economia Social, nomeadamente, a sua dimensão e caracterização, e, posteriormente, aprofundou-se o conhecimento sobre a Cooperativa, com o intuito de efetuar o diagnóstico situacional, para que, por fim, se elaborasse o BSC.

Relativamente às técnicas de recolha de informação adotadas, pode utilizar-se apenas uma ou a combinação de técnicas (Opoku et al., 2016). Neste projeto, optou-se pela combinação por permitir cruzar informação, recorrendo-se à análise de documentos e a entrevistas. A recolha de dados foi efetuada entre setembro de 2020 e abril de 2021.

A análise de documentos “*is a systematic procedure for reviewing or evaluating documents – both printed and electronic (computer-based and internet transmitted) material. Like other analytical methods in qualitative research, document analysis requires that data be examined and interpreted in order to elicit meaning, gain understanding, and develop empirical knowledge*” (Bowen, 2009, p. 27). Neste sentido, as primeiras fontes que permitiram recolher informação sobre a Aproximar foram a sua página eletrónica e as suas redes sociais. Tal possibilitou que existisse um primeiro contacto em que se adquiriu conhecimento sobre a organização e se averiguou a informação que já se encontrava disponível. Mais tarde, e devido à disponibilidade demonstrada pela Aproximar, foram analisados os seguintes documentos: Relatório de Atividades e Contas 2019, Apresentação Institucional, Planeamento Organizacional, Estatutos da Aproximar, e Plano de Atividades e Orçamento 2020.

Com o intuito de aprofundar o conhecimento sobre a Aproximar, foram realizadas diversas entrevistas semiestruturadas – “*this is a more commonly used interview technique that follows a framework in order to address key themes rather than specific questions. At the same time it allows a certain degree of flexibility for the researcher to respond to the answers of the interviewee and therefore develop the themes and issues as they arise*” (MacDonald & Headlam, 2009, p. 40). Como se pode observar no Quadro 3.1, as entrevistas aconteceram ao longo da elaboração do projeto e ocorreram via Zoom.

Quadro 3.1 – Tabela com informações sobre as reuniões realizadas com a Aproximar

Data	Interveniente(s)	Função	Tema	Duração
14/09/2020	Tiago Leitão	Presidente e Gestão Executiva	Apresentação individual e do tema	≈ 30 min
12/10/2020	Tiago Leitão Paulo Fernandes	Presidente e Gestão Executiva Economia Social	Apresentação da Aproximar e especificação do trabalho a desenvolver	≈ 45 min
28/12/2020	Tiago Leitão	Presidente e Gestão Executiva	Apresentação e discussão da SWOT, de possíveis estruturas de BSC e questões	≈ 45 min
12/03/2021	Tiago Leitão	Presidente e Gestão Executiva	Apresentação do mapa estratégico e BSC (objetivos estratégicos,	≈ 60 min

				indicadores e iniciativas) para validação
30/04/2021	Tiago Leitão	Presidente e Gestão Executiva	e	Apresentação: do ≈ 20 min documento final (em formato Excel) com o mapa estratégico, BSC e iniciativas; e das formas de comunicação do BSC com os <i>stakeholders</i>

Fonte: Elaboração própria

De referir ainda que a observação direta seria uma técnica que também estaria prevista. No entanto, devido à pandemia Covid-19, tal não foi possível, pelo que se tentou ultrapassar esta limitação através das várias entrevistas realizadas.

Capítulo 4. Apresentação e análise de informação

4.1. O setor da Economia Social

A Economia Social é considerada um fator essencial ao desenvolvimento económico e social na Europa e, ao longo dos últimos anos, tem ganho maior visibilidade como modelo que gera resultados positivos notáveis em termos de emprego e coesão social, através das soluções inovadoras que encontra para os principais desafios económicos, sociais e ambientais atuais.

No estudo encomendado ao CIRIEC (Centre International de Recherches et d'Informations sur l'Economie Publique, Sociale et Coopérative) pelo Comité Económico e Social Europeu (CESE), publicado em 2017, está presente a seguinte definição de Economia Social: “Conjunto de empresas privadas organizadas formalmente, com autonomia de decisão e liberdade de filiação, criadas para servir as necessidades dos seus associados através do mercado, fornecendo bens e serviços, incluindo seguros e financiamentos, e em que a distribuição pelos sócios de eventuais lucros ou excedentes realizados, assim como a tomada de decisões, não estão diretamente ligadas ao capital ou às cotizações dos seus associados, correspondendo um voto a cada um deles, ou, em qualquer caso, são realizadas através de processos decisórios democráticos e participativos. A Economia Social também inclui empresas privadas organizadas formalmente, com autonomia de decisão e liberdade de filiação, que prestam serviços de “não mercado” a agregados familiares e cujos eventuais excedentes realizados não podem ser apropriados pelos agentes económicos que as criam, controlam ou financiam” (p. 7). Neste estudo, é referido que em países como Espanha, França, Portugal, Bélgica ou Luxemburgo, o conceito de Economia Social é amplamente conhecido e, por esta razão, goza de maior reconhecimento por parte das autoridades públicas e dos meios científicos e académicos. Além disso, nos últimos anos, surgiram novos projetos de lei ou propostas legislativas, bem como outras iniciativas institucionais que demonstram o interesse crescente dos Governos por este domínio.

Para o período de referência 2014-2015, os números da Economia Social europeia foram os seguintes: mais de 13,6 milhões de empregos remunerados, o equivalente a cerca de 6,3% da população ativa da União Europeia (UE); emprego a 19,1 milhões de trabalhadores, remunerados e não remunerados; mais de 82,8 milhões de voluntários, o equivalente a 5,5 milhões de trabalhadores a tempo inteiro; mais de 232 milhões de membros de Cooperativas, Sociedades mútuas e entidades semelhantes; e mais de 2,8 milhões de entidades (CESE, 2017).

De acordo com o documento “Conclusões do Conselho”, da UE, de 7 de dezembro de 2015, entre os vários pontos enumerados relativos à importância da Economia Social, destaca-se o seguinte: “A Economia Social contribui ainda para vários objetivos essenciais da UE, como sejam o crescimento inteligente, sustentável e inclusivo, o emprego de alta qualidade, a coesão social, a inovação social, o desenvolvimento local e regional e a proteção ambiental. É também uma ferramenta importante que contribui para assegurar o bem-estar das pessoas. Ainda mais importante, a Economia Social é um setor que resistiu muito melhor à crise económica do que outros e que é cada vez mais reconhecido a nível europeu” (p. 2). Outra afirmação importante presente nesse documento é que “o debate internacional sobre o desenvolvimento da Economia Social e Solidária está a crescer e poderá contribuir para dar forma à Agenda 2030 para o desenvolvimento sustentável” (p. 5). O que, de facto, se tem vindo a verificar.

Em Portugal, a Economia Social está considerada na Constituição da República Portuguesa e na Lei n.º 30/2013 de 8 de maio, denominada por Lei de Bases da Economia Social, em que é referido o seguinte: “entende-se por Economia Social o conjunto das atividades económico-sociais, livremente levadas a cabo pelas entidades referidas no artigo 4.º da presente lei” (artigo 2.º, n.º1), em que no número 2 do mesmo artigo é mencionado que “as atividades previstas no n.º1 têm por finalidade prosseguir o interesse geral da sociedade, quer diretamente quer através da prossecução dos interesses dos seus membros, utilizadores e beneficiários, quando socialmente relevantes”. Deste modo, conforme o artigo 4.º, “integram a Economia Social as seguintes entidades, desde que abrangidas pelo ordenamento jurídico português:

- a) As Cooperativas;
- b) As Associações mutualistas;
- c) As Misericórdias;
- d) As Fundações;
- e) As Instituições Particulares de Solidariedade Social não abrangidas pelas alíneas anteriores;
- f) As Associações com fins altruísticos que atuem no âmbito cultural, recreativo, do desporto e do desenvolvimento local;
- g) As entidades abrangidas pelos subsectores comunitário e autogestionário, integrados nos termos da Constituição no setor Cooperativo e Social;
- h) Outras entidades dotadas de personalidade jurídica, que respeitam os princípios orientadores da Economia Social previstos no artigo 5.º da presente lei e constem da base de dados da Economia Social”.

A Lei de Bases da Economia Social refere também os princípios que a regem, presentes no artigo 5.º, isto é, “as entidades da Economia Social são autónomas e atuam no âmbito das suas atividades de acordo com os princípios orientadores:

- a) O primado das pessoas e dos objetivos sociais;
- b) A adesão e participação livre e voluntária;
- c) O controlo democrático dos respetivos órgãos pelos seus membros;
- d) A conciliação entre o interesse dos membros, utilizadores ou beneficiários e o interesse geral;
- e) O respeito pelos valores da solidariedade, da igualdade e da não discriminação, da coesão social, da justiça e da equidade, da transparência, da responsabilidade individual e social partilhada e da subsidiariedade;
- f) A gestão autónoma e independente das autoridades públicas e de quaisquer outras entidades exteriores à Economia Social;
- g) A afetação dos excedentes à prossecução dos fins das entidades da Economia Social de acordo com o interesse geral, sem prejuízo do respeito pela especificidade da distribuição dos excedentes, própria da natureza e do substrato de cada entidade da Economia Social, constitucionalmente consagrada".

A diversidade e riqueza do setor da Economia Social pode ser observada não só através das diferentes famílias que o constituem – Associações, Cooperativas, Fundações, Misericórdias e Mutualidades – como também da sua participação ativa em diversas áreas – segurança social, serviços sociais e de saúde, seguros, banca, energias renováveis, educação, turismo, indústria, construção, entre outras, bem como nos domínios da cultura, desporto e atividades de lazer. Com efeito, verifica-se que as entidades da Economia Social procuram satisfazer as necessidades não satisfeitas pelos mecanismos de mercado, isto é, acompanham e complementam os setores público e lucrativo, apresentando soluções quando as outras respostas falham, pelo que é na concretização de objetivos sociais que estas organizações encontram a razão da sua existência.

Em 2016, de acordo com os dados divulgados pelo INE em parceria com a CASES, o setor da Economia Social era constituído por 71.885 entidades, que criavam 234.886 empregos, e representou 3,0% do VAB nacional. Entre 2013 e 2016, o VAB da Economia Social apresentou um crescimento superior ao observado no conjunto da economia. Adicionalmente, e para o mesmo período temporal, as variações positivas observadas ao nível das remunerações e do emprego remunerado também foram superiores às da Economia Nacional (INE, 2019). Assim, verifica-se que a Economia Social registou maior dinamismo do que a Economia Nacional.

O relatório “Inquérito ao Setor da Economia Social 2018”, do INE, revelou que: a maioria das entidades da Economia Social opera a nível nacional (36,8%) ou local/municipal (31,0%); existiam cerca de 20,5 milhões de cooperadores, associados ou irmãos inscritos nestas entidades; 81,0% das pessoas ao serviço com vínculo laboral neste setor tinham contratos de trabalho sem termo; e 49,7% das entidades não possuíam página eletrónica. De enaltecer o seguinte: 45,8% das entidades da Economia Social não utilizaram indicadores-chave para a monitorização e avaliação do desempenho da atividade desenvolvida; 80,5% não possuíam um sistema de gestão documental; 88,0% das entidades deste setor não realizaram questionários de avaliação da satisfação dos seus utilizadores, beneficiários ou clientes; quase 93,0% das entidades da Economia Social não utilizaram métodos de medição do seu impacto social, e, das que utilizaram, entre os métodos selecionados, destacou-se o BSC (utilizado por 6,6% das Associações mutualistas, 6,1% das Misericórdias e 5,9% das Fundações); em regra, a maioria das entidades da Economia Social elaborou 4 documentos de gestão – Relatório e Contas (68,2%), Plano de Atividades (66,1%), Relatório de Atividades (62,1%) e Orçamento (56,3%) (INE, 2020).

Num relatório mais recente, publicado em junho de 2020 pela Social Economy Europe (que representa 2,8 milhões de organizações da Economia Social na UE), é analisado o impacto da pandemia Covid-19 na Economia Social europeia – das medidas que beneficiou, dos obstáculos que surgiram, das necessidades verificadas e recomendações. No relatório, é referido que a contribuição da Economia Social se tem revelado crucial, dado que as organizações que a constituem têm tido um papel ativo no auxílio de indivíduos e empresas, principalmente dos que correm maior risco. Além disso, é mencionado que é necessária uma maior sensibilização para a Economia Social como modelo de negócio na reconstrução da Europa. No relatório existe ainda uma pequena secção dedicada a Portugal em que é referido que, no decorrer da pandemia, foram implementadas medidas nacionais e regionais para apoiarem as organizações deste setor. Neste sentido, foi destacado o papel da Economia Social em mobilizar voluntários para apoiarem os mais vulneráveis, nomeadamente, a plataforma da CASES, #CuidaDeTodos, que mobilizou mais de 3.500 voluntários. Foi também referida a Portaria 85-A/2020, que define e regula o apoio extraordinário às instituições sociais e de solidariedade, Cooperativas sociais, organizações de deficientes, entre outras.

Por fim, importa mencionar que a Economia Social representa uma oportunidade e é um *driver* para a implementação da Agenda 2030 e dos seus 17 Objetivos de Desenvolvimento Sustentável, quer a nível europeu quer global, assumindo um papel de relevo na sua concretização. Conclui-se, assim, que a Economia Social contribui significativamente para o

desenvolvimento de uma sociedade mais plural, com mais participação, mais democracia e mais solidariedade.

4.2. As Cooperativas

De acordo com o Código Cooperativo, Lei n.º 119/2015 de 31 de agosto, “as Cooperativas são pessoas coletivas autónomas, de livre constituição, de capital e composição variáveis, que, através da cooperação e entajuda dos seus membros, com obediência aos princípios cooperativos, visam, sem fins lucrativos, a satisfação das necessidades e aspirações económicas, sociais e culturais daqueles” (artigo 2.º, n.º 1). No artigo 3.º da mesma lei, estão presentes os princípios cooperativos:

1. “Adesão voluntária e livre;
2. Gestão democrática pelos membros;
3. Participação económica dos membros;
4. Autonomia e independência;
5. Educação, formação e informação;
6. Intercooperação;
7. Interesse pela comunidade”.

O setor Cooperativo é constituído pelos seguintes ramos: agrícola, artesanato, comercialização, consumidores, crédito, cultura, ensino, habitação e construção, pescas, produção operária, serviços, e solidariedade social. Este tipo de organização distingue-se das demais devido aos destinatários dos bens ou serviços: os próprios membros da Cooperativa, tornando-os, simultaneamente, diferentes tipos de *stakeholders*.

Na publicação “Conta Satélite da Economia Social 2016”, divulgada pelo INE em parceria com a CASES, observou-se um aumento de 10,7% no número de Cooperativas, face a 2013, perfazendo um total de 2.343 Cooperativas (INE, 2019). Já em 2018, num estudo realizado pelo INE, verificou-se que: a maior parte das Cooperativas são seniores (62,5% têm 20 ou mais anos); 80,3% das pessoas ao serviço com vínculo laboral tinham contratos de trabalho sem termo; 29,2% das pessoas ao serviço recebiam o salário mínimo nacional; e 52,0% das Cooperativas não possuíam página eletrónica. De notar que: 40,0% das Cooperativas não utilizaram indicadores-chave de desempenho; 74,1% não possuíam sistema de gestão documental; 17,1% das Cooperativas realizaram questionários de avaliação da satisfação dos seus utilizadores, beneficiários ou clientes; e apenas 4,2% das Cooperativas utilizaram pelo menos um método de medição do seu impacto social (INE, 2020).

De acordo com o Decreto-Lei n.º 7/98, de 15 de janeiro, “são Cooperativas de Solidariedade Social as que, através da cooperação e entajuda dos seus membros, visem, em obediência aos princípios cooperativos e sem fins lucrativos, a satisfação das respetivas necessidades sociais e a sua promoção e integração, nomeadamente no apoio a grupos vulneráveis e famílias e comunidades socialmente desfavorecidas ou em situação de carência económica”.

Relativamente a este ramo, e conforme o relatório da CASES “Demografia do Setor Cooperativo 2019”, 17,1% das Cooperativas constituídas nesse ano foram no ramo da solidariedade social e, nesse mesmo ramo, 9,3% das Cooperativas foram extintas, pelo que, em 2019, o saldo demográfico foi positivo (de todos os ramos, apenas este e o da cultura apresentaram saldos positivos). Além disso, o ramo da solidariedade social foi o segundo que apresentou o maior número de credenciais emitidas (15,0%), e o primeiro foi o ramo agrícola (CASES, 2020).

4.3. A Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social

A Aproximar é uma Cooperativa de Solidariedade Social, de responsabilidade limitada, fundada em 2006 por um grupo de profissionais que pretendia prestar serviços e disponibilizar bens, capacitando organizações e comunidades para responderem de forma sustentável a desafios e oportunidades. Como tal, promove a solidariedade entre os seus cooperadores e colaboradores enquanto base para desenvolver ações na comunidade.

Conforme presente nos Estatutos da Aproximar, o “objeto principal da Cooperativa é a promoção e desenvolvimento de competências de pessoas, grupos, organizações e comunidades, que com ela estabeleçam contacto, nomeadamente através de:

- a) Organização e promoção de trajetórias de formação pessoal, social e profissional;
- b) Acompanhamento e aconselhamento de serviço social;
- c) Desenvolvimento de atividades de cariz sociocultural, como sejam as ações desportivas, artísticas, de lazer ou recreativas;
- d) Estudos e projetos de inovação social e apoio a políticas de emprego e formação profissional;
- e) Desenvolvimento de ações no âmbito da promoção de igualdade de oportunidades, prevenção e combate à violência doméstica;
- f) Desenvolvimento de ações no âmbito de prevenção de toxicod dependência e outras áreas da saúde;

g) Desenvolvimento de consultoria, nomeadamente social, nas áreas de inovação social, gestão de projetos, avaliação e formação”.

A equipa de dezasseis elementos que compõe a Aproximar considera-se unida pela paixão do empreendedorismo e da inovação social, caracterizando-se pelas suas competências profissionais diversas e complementares em áreas distintas, como criminologia, educação, gestão ou sociologia. Além disso, conta ainda com a parceria de formadores, administradores sociais, empresários e gestores de projetos, com vários anos de experiência em diversos campos profissionais.

À medida que foi crescendo, esta Cooperativa foi estando presente em mais áreas, pelo que surgiu a necessidade de se organizar em setores de atuação: Educação, Formação e Capital Social; Economia, Empreendedorismo e Empregabilidade; Sistema de Justiça Criminal; e Envelhecimento Ativo e Cuidados ao Dependente – como presente na Figura 4.1.

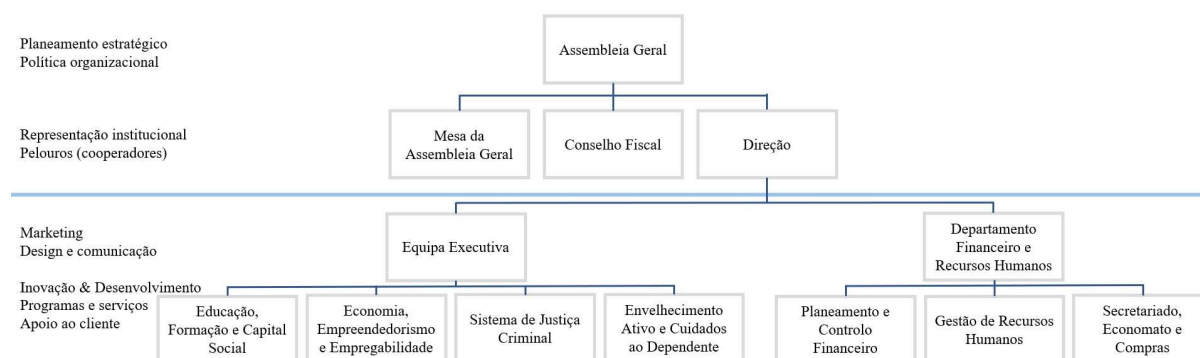


Figura 4.1 – Organograma Aproximar
 Fonte: Adaptado do documento Planeamento Organizacional Aproximar

O setor da Educação, Formação e Capital Social surgiu em 2007 e está ligado a crianças, jovens, professores, famílias e à comunidade envolvente, procurando criar soluções inovadoras para as questões da inclusão social, da gestão da diversidade no contexto escolar ou do desenvolvimento de competências. Tal traduz-se em iniciativas que procuram diminuir o risco de abandono escolar precoce, o absentismo, o comportamento disruptivo e desviante, a ineficácia no ensino, o fraco envolvimento dos pais e educadores ou o abuso e maus-tratos infantis. Além do mais, a Aproximar desenvolve também iniciativas para reforçar o capital social das entidades com competências nesta área e de outras organizações da sociedade civil. Este setor incorpora ainda uma vertente transversal desenvolvida no âmbito da formação que ocorre em três domínios – desenvolvimento pessoal, trabalho social e orientação, e gestão e administração – e que, em 2019, envolveu 469 formandos e foram executadas 27 ações.

Em 2009, a Aproximar começou a desenvolver iniciativas no setor da Economia, Empreendedorismo e Empregabilidade, contribuindo para o desenvolvimento de competências e recursos na procura de emprego, para a promoção do empreendedorismo e da sustentabilidade

das empresas sociais, bem como outras questões relacionadas com a Economia Social. Para tal, procura capacitar a pessoa em desvantagem através da oferta de processos de mentoria para grupos vulneráveis, como pessoas de etnia cigana, migrantes, jovens NEET (*Not in Education, Employment or Training*), mulheres desprotegidas, desempregados e (ex) ofensores. No ano de 2019, estiveram envolvidas 79 organizações, 28 parceiros e 68 empreendedores.

A partir de 2012, foram também desenvolvidas atividades no domínio do Sistema de Justiça Criminal, em que, através da parceria com a Direção-Geral de Reinserção e Serviços Prisionais (DGRSP), a Aproximar se foca na reabilitação do comportamento criminal, reinserção, responsabilidade social e prevenção da reincidência criminal, tendo desenvolvido diversas atividades relacionadas com o voluntariado prisional, a capacitação dos recursos humanos e parceiros-chave da DGRSP, a formação de pessoas reclusas para a empregabilidade ou o desenvolvimento pessoal. Este setor, em 2019, contou com a participação de 51 parceiros, 20 voluntários e ajudou 25 (ex) reclusos.

Mais recentemente, desde 2017, a Aproximar atua também no setor do Envelhecimento Ativo e Cuidados ao Dependente, que pretende assumir uma atitude pró-ativa na promoção de políticas de envelhecimento e na ligação da inovação social a uma sociedade mais amiga da idade. Como tal, disponibiliza diversos serviços como a formação profissional certificada para capacitar cuidadores informais, grupos de suporte *online* para cuidadores informais ou mentoria no posto de trabalho para mobilização de competências de cuidados humanizados a pessoas mais velhas. Também apoia a criação de negócios sociais dedicados aos serviços a seniores. Neste setor, em 2019, estiveram abrangidos 28 cuidadores, 71 profissionais e 12 parceiros.

Estes setores estão interligados uns aos outros, existindo programas e iniciativas que são comuns a mais do que um setor. O fator que interliga os quatro setores é a inovação, característica da Aproximar, através da criação de programas e serviços destinados à Economia Social. Esta Cooperativa de Solidariedade Social desenha projetos, desenvolve ideias, seleciona programas de financiamento, negocia parcerias, realiza a submissão de propostas e executa consultoria de gestão de projeto. De referir ainda uma componente que também está presente nos quatro setores: a formação. As ações de formação certificadas proporcionadas pela Aproximar têm por base a filosofia de “*experiential learning*” e privilegiam métodos ativos e colaborativos (como simulações, jogos, visitas de estudo, programas *shadowing* ou estudos de caso) enquadrados num formato *blended learning* que combina sessões *online* e presenciais.

Neste sentido, a Aproximar desenvolve e está presente em projetos em rede com parcerias nas suas áreas de intervenção, para que possa desenhar e implementar boas práticas, acelerar processos de aprendizagem através da partilha de recursos e conhecimento, bem como do

aproveitamento de sinergias. Com efeito, no seu portfólio, em 2019, integrava 20 *networks* e contava com 157 parceiros ativos, nacionais e internacionais, como a Comissão Europeia, a Confederação Portuguesa do Voluntariado, a Fundação Calouste Gulbenkian, a Associação Portuguesa para a Diversidade e Inclusão, o IEFP (Instituto do Emprego e Formação Profissional), a EaSI (The European Association for Social Innovation), entre outros.

Adicionalmente, a Aproximar também se destaca pelas suas certificações e é reconhecida por outras organizações, como são exemplo: a DGERT (Direção-Geral do Emprego e das Relações de Trabalho); a DGRSP; é a Entidade Protocolada Estágios Profissionais pela Ordem dos Psicólogos; ou a European Centre for Evidence-based Mentoring. De destacar o programa “Passaporte para a Empregabilidade” que, em 2020, recebeu o prémio BPI Fundação “la Caixa” Solidário, por se focar na formação para a empregabilidade e desenvolvimento pessoal de pessoas reclusas, oferecendo também a oportunidade de beneficiarem de processos de mentoria.

Por ser intrínseco à sua missão, a Aproximar é uma organização que advoga os princípios da Economia Social, reconhecendo-se nos dois grandes vetores da sua identidade: a cooperatividade (autonomia, liberdade, democracia e cooperação) e solidariedade (interesse pela comunidade). Como tal, e por se tratar de uma OSFL, a Aproximar reinveste 100% dos excedentes gerados na concretização dos seus dois eixos de solidariedade – interno e externo.

A nível interno, a Aproximar dispõe de recursos para disponibilizar aos cooperadores, designadamente: serviços de ação social, que lhes permitem agir enquanto cidadãos transformadores e atuantes na redução das desigualdades sociais, quer através de contribuições diretas, quer pela implementação de projetos ou prestação de serviços aos mais desfavoráveis; fundos de educação-formação, que garantem o acesso a financiamento em condições mais favoráveis do que as presentes no mercado (também disponível para colaboradores); e realização profissional, através da oportunidade de trabalho com condições vantajosas em áreas onde detenham *expertise* e desde que consigam conciliar com os interesses da Aproximar. A nível externo, a Aproximar colabora com os setores público, lucrativo e da Economia Social, baseando-se a sua atividade em cinco eixos de ação: agir, capacitar, formar, cooperar e partilhar.

Quanto à atividade da Aproximar em anos anteriores, verifica-se que o período de 2015 a 2018 foi de crescimento para esta Cooperativa. O ano de 2019 revelou-se de consolidação e reorganização, em que a Aproximar considera que o abrandamento do crescimento se deveu ao trabalho de estruturação desenvolvido, nomeadamente, no alargamento da equipa e na criação de setores de atividades – que facilitam o aprofundamento e a inserção de temáticas transversais, bem como o reforço da conceção de programas, serviços e marcas.

A análise comparativa da estrutura de receitas e despesas dos últimos 5 anos sustenta a afirmação de que o crescimento económico da Aproximar é sustentável. Em 2019, o aumento das receitas provindas de subsídios à exploração, em especial de projetos de I&D (Inovação e Desenvolvimento) devido ao aumento de notoriedade, originou um maior número de convites para participar em projetos de inovação social, criando e desenvolvendo serviços de qualidade nos quatro setores em que atua. Para além desta, as receitas da Aproximar podem também ser provenientes da prestação de serviços, donativos e quotas. No que diz respeito aos gastos, a sua maior fonte é relativa aos Gastos com Pessoal, seguida dos Fornecimentos e Serviços Externos.

No Relatório de Atividades & Contas de 2019, a Aproximar referia que, devido à sua dimensão e impacto, seria importante aumentar a comunicação para com o público em geral e reforçar as iniciativas de atividade comercial e diversificação de fundos. De realçar os seguintes marcos atingidos em 2019: o crescimento do reconhecimento institucional, nacional e internacional, da Aproximar; os ativos angariados durante esse ano permitiram antever com exatidão a sua sustentabilidade até 2021; e a finalização do processo de gestão contabilístico-financeiro.

Porém, nesse documento foram também identificados aspetos a melhorar, designadamente: a certificação da qualidade e definição mais clara dos processos e procedimentos internos; o desenvolvimento do processo de avaliação de desempenho; a criação do Manual de Acolhimento; o reforço da capacidade comercial e de comunicação; a criação da bolsa de consultores e formadores internos e externos; a finalização do reforço das infraestruturas; e a criação de uma estratégia para aumento do capital social em linha com o crescimento potencial da organização e dos riscos associados. Em 2020, foram efetuadas diversas melhorias neste sentido e que continuarão em 2021.

O ano de 2020 é também referido com um ano de consolidação para a Aproximar, o que implicou continuar a investir no desenvolvimento interno da organização com o objetivo de preparar um novo ciclo de crescimento em 2021. Para tal, a Aproximar aposta na definição de uma equipa base com custos fixos controlados e, tanto quanto possível, flexíveis, para que os custos sejam em função das receitas e do financiamento angariado.

Relativamente ao Controlo de Gestão, a Aproximar não tem implementado nenhum sistema do tipo BSC, verificando-se o uso de instrumentos criados internamente em formato Excel que permitem fazer o controlo: contabilístico/ financeiro geral, de recursos humanos (ao nível da formação, contratos, férias e avaliação) e de projetos (com informação sobre candidaturas, planeamento, execução e financeira). No entanto, a Cooperativa afirma que estes processos de monitorização e controlo devem ser melhorados e consolidados.

Mais concretamente, a Aproximar recolhe e analisa indicadores, financeiros e não financeiros, com periodicidade anual, como são exemplo: o número de contratos de I&D angariados, o número de programas em implementação, o número de beneficiários atingidos, as horas e volume de formação, as interações via página eletrónica e Facebook, o número de parceiros ou a autonomia financeira. Adicionalmente, elabora os seguintes documentos de gestão: Plano de Atividades e Orçamento, Relatório de Atividades e Contas, Balanço de Formação, Diagnóstico de Necessidades de Formação, Plano de Formação, Manual da Qualidade de Procedimentos, Código de Conduta e Manual de Acolhimento. A par disto, realiza ainda questionários de avaliação da satisfação em projetos, eventos e ações de formação.

4.4. Análise SWOT

Assim, através da informação apresentada anteriormente, é possível realizar uma análise SWOT (*Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats*). Nesta análise, apresentam-se quais os pontos fortes que a Aproximar deve manter e as fraquezas a minorar – vertente interna – bem como as oportunidades que deve explorar e ameaças a neutralizar – vertente externa.

Quadro 4.1 – Análise SWOT

<p><i>Strengths</i></p> <ul style="list-style-type: none"> · Diversas certificações e reconhecimentos; · Trabalho em rede; · Estrutura organizacional bem definida; · Elevado número de parcerias, nacionais e internacionais; · Experiência em diversas dimensões da Economia Social; · Equipa coesa e multidisciplinar; · Serviços presenciais e <i>online</i>. 	<p><i>Weaknesses</i></p> <ul style="list-style-type: none"> · Investimento reduzido nas redes sociais (comunicação – abordagem menos agressiva, a Aproximar prefere que sejam os outros a falar dela); · Elevada dependência de subsídios (contratos de inovação e desenvolvimento); · Ausência de estratégia consolidada de angariação de fundos; · Ausência de sistemas de medição da performance e gestão estratégica.
<p><i>Opportunities</i></p> <ul style="list-style-type: none"> · Elevado número de Cooperativas e outras organizações do setor da Economia Social, o que possibilita maior entreaajuda; · Existência de diversos eventos no âmbito da Economia Social, o que permite dar a conhecer a Aproximar e fazer <i>networking</i>; · Desenvolvimento tecnológico, que permite melhorar e agilizar determinados processos; · Aumento do reconhecimento do setor da Economia Social, tanto a nível nacional como europeu; · Novos modelos de financiamento social, como os Fundos de Inovação Social (FIS); · Nova organização do trabalho – mais flexível. 	<p><i>Threats</i></p> <ul style="list-style-type: none"> · Escassez de recursos para o elevado número de Cooperativas e outras organizações do setor da Economia Social; · Ineficiência na entreaajuda – dispersão e não sustentabilidade na cooperação; · Pandemia Covid-19; · Elevada incerteza do contexto económico e social.

Fonte: Elaboração própria

Capítulo 5. Conceção do *Balanced Scorecard*

Na conceção do BSC para a Aproximar, foram seguidas as etapas que a seguir se apresentam. Neste processo, os seguintes elementos foram definidos no contexto deste projeto e validados pela Aproximar: missão, visão e valores; *stakeholders* chave; perspectivas da performance; objetivos estratégicos por perspectiva; mapa estratégico; indicadores, fórmulas de cálculo e metas; e iniciativas.

5.1. Missão, visão e valores

Nesta primeira etapa, e em conjunto com a Aproximar, foram repensadas as componentes da missão, visão e valores que a Aproximar já havia definido. Concordou-se com a missão e valores, e redefiniu-se a visão.

Missão: “Valorizar o capital humano e social das organizações e das pessoas, enquanto estratégia para responder de forma sustentável a desafios e oportunidades suscitados pelo meio envolvente”. (Fonte: Página eletrónica da Aproximar)

Visão anterior: “Organizações eficientes e com impacto na comunidade”. (Fonte: Página eletrónica da Aproximar)

Visão nova: No longo prazo, a Aproximar pretende ser uma organização que impacta de forma positiva a comunidade (pessoas, grupos, organizações, Estado), tornando-a exigente, dinâmica, focada na melhoria contínua, capaz de superar os desafios e de se aproximar do nível de desenvolvimento dos líderes europeus e internacionais.

Valores: “Empreendedorismo, igualdade de oportunidades, excelência e inovação”. (Fonte: Página eletrónica da Aproximar)

5.2. *Stakeholders* chave

Como referido anteriormente, uma das características das OSFL é a diversidade de *stakeholders* e, conseqüentemente, a dificuldade em definir os *stakeholders* chave – a Aproximar não é exceção. No universo desta Cooperativa existem múltiplos *stakeholders*:

- Beneficiários diretos e indiretos – crianças, jovens, professores, educadores, empreendedores, mentorandos, prisioneiros, idosos, cuidadores formais e informais, grupos vulneráveis (pessoas de etnia cigana, migrantes, jovens NEET, mulheres desprotegidas, desempregados de longa duração, ex-ofensores), participantes em eventos, programas ou iniciativas, entre outros;

- Parceiros – mentores, organizações da Economia Social, setor lucrativo e setor público;
- Colaboradores;
- Cooperadores;
- Voluntários;
- Doadores;
- Governo;
- Outros – comunidade, fornecedores de gastos gerais, etc.

Deste modo, ao considerar a organização como um todo, não é possível definir os *stakeholders* chave para a Aproximar, uma vez que a importância dada a determinados *stakeholders* depende do setor de atuação e do problema abordado pelo projeto.

5.3. Perspetivas da performance

Do topo para a base, as perspetivas a adotar no BSC para a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social são as seguintes: perspetiva da comunidade, perspetiva dos processos internos, perspetiva do desenvolvimento organizacional e perspetiva financeira.

O propósito final da Aproximar é concretizar a sua missão, o que só é possível através da satisfação dos seus *stakeholders*. Posto isto, numa fase inicial, ponderou-se a denominação de perspetiva dos *stakeholders*. No entanto, devido à importância que a comunidade assume no universo da Aproximar e do impacto que esta Cooperativa pretende ter na comunidade, a quem se compromete a entregar valor, optou-se por perspetiva da comunidade. Além disso, a comunidade acaba por ser um beneficiário que inclui outros, o que permite obter uma perspetiva mais ampla e que inclui a diversidade de partes interessadas nesta Cooperativa.

Segue-se a perspetiva dos processos internos, uma vez que a excelência das operações desenvolvidas pela Aproximar está relacionada com o aumento da satisfação da comunidade. Deste modo, nesta perspetiva é dada ênfase aos processos de criação de valor, o que se reflete no desenvolvimento de programas e iniciativas de qualidade e inovadoras.

De seguida, a perspetiva do desenvolvimento organizacional reflete o investimento que é necessário realizar na Cooperativa para que possa melhorar de forma contínua. Como tal, nesta perspetiva são abordados os colaboradores e voluntários, a cultura organizacional e os sistemas de informação – fatores essenciais no progresso da Aproximar.

Na base, encontra-se a perspetiva financeira por representar um meio em vez de um fim, ou seja, o sucesso financeiro da Aproximar não é o seu objetivo principal, mas uma restrição que permite a continuidade do trabalho desenvolvido. Também é necessária a presença desta

perspetiva para que exista confiança pública na organização, tornando-a mais transparente e competitiva.

Assim, com a aplicação eficaz e eficiente dos recursos financeiros, a Aproximar pode investir em si e desenvolver atividades com qualidade, satisfazendo a comunidade e concretizando a sua missão.

5.4. Objetivos estratégicos por perspetiva

Os objetivos estratégicos partilhados pela Aproximar foram trabalhados e divididos pelas perspetivas da performance, como pode ser observado no quadro que se segue. De notar que os objetivos delineados estão alinhados com a estratégia da Aproximar e têm em conta o que é crítico para o bom desempenho da organização, ou seja, os objetivos definidos e validados pela Aproximar refletem os aspetos a focar por parte da Cooperativa para que se possa dar início a um novo ciclo de crescimento.

Quadro 5.1 – Tabela com os objetivos estratégicos da Aproximar por perspetiva

Objetivo estratégico	Perspetiva
C1. Criar o setor de desenvolvimento sustentável	Perspetiva da comunidade
C2. Manter a notoriedade	
C3. Aumentar o número de beneficiários: pessoas, organizações e comunidades	
C4. Internacionalizar produtos e programas	
P1. Criar a bolsa de consultores/ formadores externos ou a tempo parcial	Perspetiva dos processos internos
P2. Obter a certificação de qualidade – definição dos processos chave e dos procedimentos correspondentes	
P3. Desenvolver modelos de comercialização social, via parcerias estratégicas	
P4. Reforçar a atividade comercial	
P5. Melhorar as relações com a comunidade através do aumento da capacidade e qualidade de comunicação	
P6. Introduzir o conceito de <i>spin-off</i>	
D1. Desenvolver e implementar sistemas de gestão de informação, comunicação e conhecimento	Perspetiva do desenvolvimento organizacional
D2. Apostar na cultura organizacional e no ambiente de trabalho	
D3. Desenvolver as capacidades estratégicas da equipa	
D4. Atrair talento, reforçando a equipa de acordo com o crescimento organizacional – colaboradores e voluntários	
F1. Reforçar a tesouraria	Perspetiva financeira
F2. Aumentar e diversificar as fontes de receitas	
F3. Desenvolver uma estratégia para aumento do capital social em linha com o crescimento potencial e dos riscos associados	
F4. Gerir de forma eficaz e eficiente os recursos financeiros	
F5. Aperfeiçoar a dinâmica de gestão por centros de custos e <i>reporting</i>	

Fonte: Elaboração própria

5.5. Mapa estratégico

Após a definição e distribuição dos objetivos estratégicos por perspectiva, obteve-se a sua representação gráfica com as respetivas ligações de causa-efeito, isto é, o mapa estratégico.

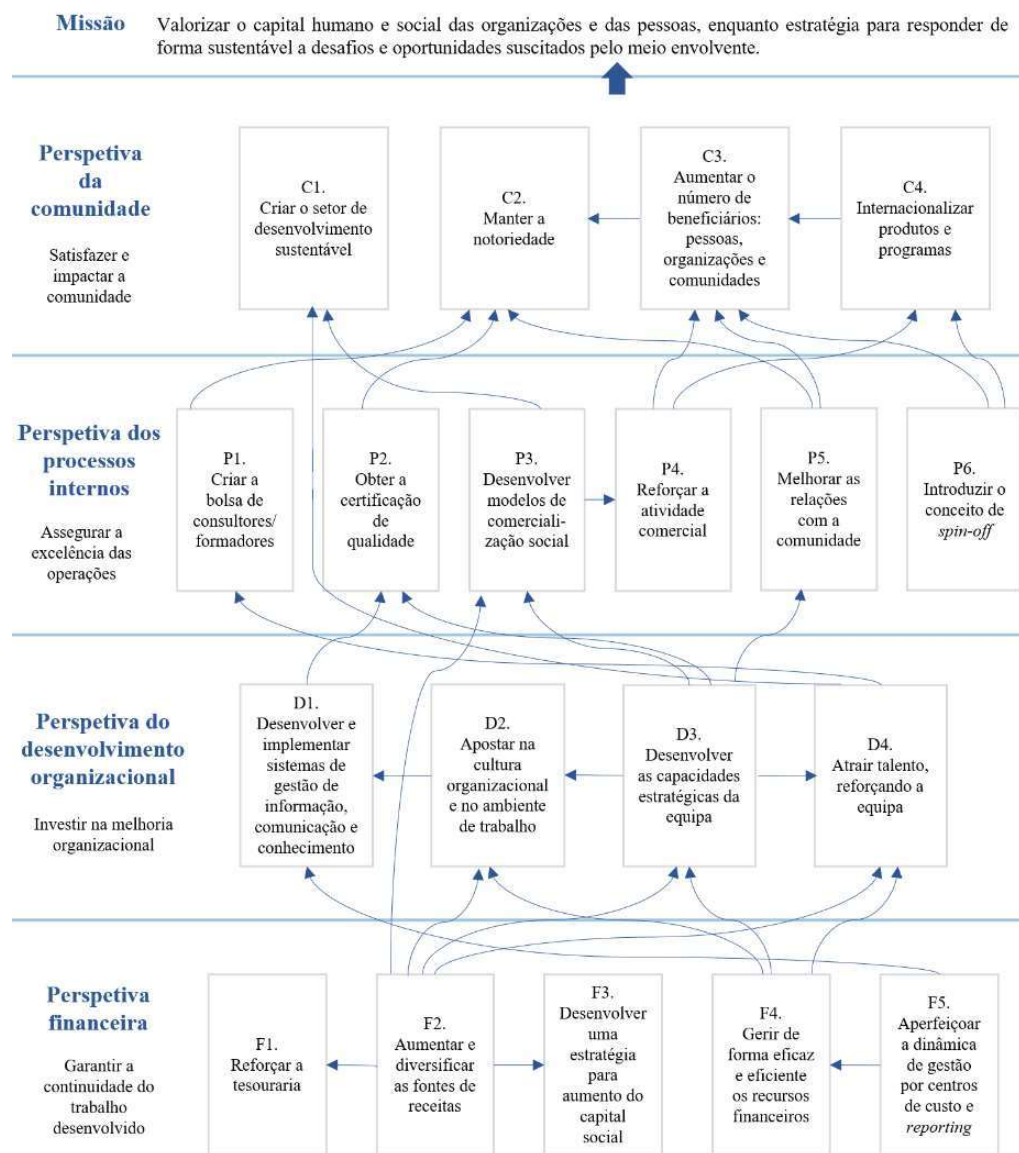


Figura 5.1 – Mapa estratégico da Aproximar
Fonte: Elaboração própria

5.6. *Balanced Scorecard*

Nesta etapa, importa definir para cada objetivo o indicador que vai determinar a sua concretização, a fórmula de cálculo desse indicador e o valor que se pretende atingir, a meta – estes três elementos foram definidos em conjunto com a Aproximar.

Assim, obteve-se o BSC da Aproximar que se apresenta no Quadro 5.2.

Perspetiva	Objetivo Estratégico	Indicador	Fórmula de cálculo	Meta	Valor observado	Desvio
Perspetiva da comunidade	C1. Criar o setor de desenvolvimento sustentável	N.º de programas e serviços desenvolvidos no setor de desenvolvimento sustentável	-	1		
	C2. Manter a notoriedade	Percentagem de recomendações dos beneficiários: participantes e organizações	-	75,00%		
	C3. Aumentar o número de beneficiários: pessoas, organizações e comunidades	N.º de participantes e organizações envolvidos nos programas e serviços	-	750		
Perspetiva dos processos internos	C4. Internacionalizar produtos e programas	Varição de produtos e programas internacionalizados	N.º de produtos e programas internacionalizados final - N.º de produtos e programas internacionalizados inicial	2		
	P1. Criar a bolsa de consultores/ formadores externos ou a tempo parcial	N.º de consultores e formadores com acordo ou contrato	-	5		
	P2. Obter a certificação de qualidade - definição dos processos chave e dos procedimentos correspondentes	N.º de processos e procedimentos aprovados pela direção e com certificação obtida	-	5		
	P3. Desenvolver modelos de comercialização social, via parcerias estratégicas	N.º de contratos de parceria e prestação de serviços formalizados	-	20		
	P4. Reforçar a atividade comercial	N.º de propostas submetidas	-	130		
Perspetiva do desenvolvimento organizacional	P5. Melhorar as relações com a comunidade através do aumento da capacidade e qualidade de comunicação	N.º de contactos em base de dados (com consentimento informado, cumprindo o RGPD) Interação via página eletrónica (partilhas, gostos, comentários)	-	1.000 13.000		
	P6. Introduzir o conceito de <i>spin-off</i>	N.º de <i>spin-off</i> em desenvolvimento	-	1		
	D1. Desenvolver e implementar sistemas de gestão de informação, comunicação e conhecimento	N.º de instrumentos desenvolvidos no âmbito dos sistemas	-	5		
	D2. Apostar na cultura organizacional e no ambiente de trabalho	N.º de eventos de <i>team building</i> realizados	-	2		
Perspetiva financeira	D3. Desenvolver as capacidades estratégicas da equipa	Satisfação dos colaboradores e voluntários (escala até 5) N.º de horas de formação por colaborador	-	4,5 80,00		
	D4. Atrair talento, reforçando a equipa de acordo com o crescimento organizacional - colaboradores e voluntários	Saldo entradas-saídas colaboradores Tempo médio de participação nos programas de voluntariado (horas)	N.º de novos colaboradores - N.º de colaboradores que saíram	+ 5 40,00		
	F1. Reforçar a tesouraria	Capacidade de tesouraria (meses)	-	6		
	F2. Aumentar e diversificar as fontes de receitas	Capacidade das receitas (meses)	-	3		
Perspetiva financeira	F3. Desenvolver uma estratégia para aumento do capital social em linha com o crescimento potencial e dos riscos associados	Varição do capital social Autonomia financeira	Capital social final - Capital social inicial	25.000,00 € 23,00%		
	F4. Gerir de forma eficaz e eficiente os recursos financeiros	Cumprimento do orçamento anual Fundo Maneio	N.º de rubricas do orçamento cumpridas / N.º total de rubricas Ativo Corrente - Passivo Corrente	85,00% 140.000,00 €		
	F5. Aperfeiçoar a dinâmica de gestão por centros de custo e <i>reporting</i>	N.º de relatórios sobre a atividade da Aproximar elaborados	-	4		

Fonte: Elaboração própria

De referir que a Aproximar já tinha uma estratégia definida pelo que, ao longo do processo, era determinante desenvolver um BSC que permitisse avaliar o nível de concretização dessa estratégia.

Durante este processo, foram desenvolvidas várias versões até se chegar à final. O mapa estratégico e o BSC foram partilhados com a Aproximar para que ocorresse a validação junto dos colaboradores e cooperadores, num processo interativo.

Além disso, e com o intuito de facilitar a implementação do BSC, foi desenvolvido um documento Excel com quatro folhas: na primeira folha está presente o mapa estratégico; na folha 2 encontra-se a informação com os valores que são necessários preencher (Quadro 5.3); a terceira folha inclui o BSC, o nível de concretização dos objetivos e a coluna “Valor observado” está ligada à segunda folha; por último, na folha 4 estão as iniciativas que levam à concretização dos objetivos.

Quadro 5.3 – Folha 2 do documento Excel

Dados	Valor
N.º de programas e serviços desenvolvidos no setor de desenvolvimento sustentável	
Percentagem de recomendações dos beneficiários: participantes e organizações	
N.º de participantes e organizações envolvidos nos programas e iniciativas	
N.º de produtos e programas internacionalizados	final inicial
N.º de consultores e formadores com acordo ou contrato	
N.º de processos e procedimentos aprovados pela direção e com certificação obtida	
N.º de contratos de parceria e prestação de serviços formalizados	
N.º de propostas submetidas	
N.º de contactos em base de dados (com consentimento informado, cumprindo o RGPD)	
Interação via página eletrónica (partilhas, gostos, comentários)	
N.º de <i>spin-off</i> em desenvolvimento	
N.º de instrumentos desenvolvidos no âmbito dos sistemas	
N.º de eventos de <i>team building</i> realizados	
Satisfação dos colaboradores e voluntários (escala até 5)	
N.º de horas de formação por colaborador	
N.º de colaboradores	novos saídos
Tempo total de participação dos voluntários (horas)	
N.º de voluntários	
Capacidade de tesouraria (meses)	
Capacidade das receitas (meses)	
Capital social	final inicial
Capital próprio	
Ativo	
N.º de rubricas do orçamento cumpridas	
N.º total de rubricas do orçamento	
Ativo corrente	
Passivo corrente	
N.º de relatórios sobre a atividade da Aproximar elaborados	

Fonte: Elaboração própria

Por fim, elaborou-se também 3 formatos de BSC sintetizados para serem utilizados na comunicação com os diferentes *stakeholders*.



Figura 5.2 – Formas de comunicação do BSC com os stakeholders
Fonte: Elaboração própria

5.7. Iniciativas

Nesta última etapa, são definidas as iniciativas que, em conjunto, alavancam a concretização dos objetivos. Como tal, no Quadro 5.4 verifica-se que todas as iniciativas contribuem para, pelo menos, um objetivo e que todos os objetivos têm iniciativas que colaboram na sua concretização.

Quadro 5.4 – Iniciativas cruzadas com os objetivos estratégicos

Iniciativas	Perspetiva da comunidade				Perspetiva dos processos internos						Perspetiva do desenvolvimento organizacional				Perspetiva financeira				
	C1	C2	C3	C4	P1	P2	P3	P4	P5	P6	D1	D2	D3	D4	F1	F2	F3	F4	F5
I1. Desenvolver novos programas e serviços	•	•	•	•			•	•		•					•	•			
I2. Realizar inquéritos de recomendação aos beneficiários no final de cada projeto/ evento		•				•				•		•							
I3. Realizar novas parcerias, nacionais e internacionais	•	•	•	•	•		•	•		•						•			
I4. Manter o contacto com as <i>networks</i> já existentes e integrar novas	•	•	•	•	•		•	•	•										
I5. Participar em eventos no âmbito da Economia Social	•	•	•	•	•		•	•	•	•				•					
I6. Implementar um sistema de gestão da qualidade		•				•													
I7. Partilhar eventos, iniciativas, projetos, <i>newsletters</i> , processos de recrutamento ativos e de voluntariado nas redes sociais e página eletrónica		•	•						•				•						
I8. Elaborar/ atualizar relatórios e indicadores regularmente (periodicidade quadrimestral) e implementar ações corretivas											•				•	•	•	•	•
I9. Realizar planos de formação individuais, apostando na formação dos colaboradores de acordo com as suas necessidades												•	•	•					
I10. Investir na cultura organizacional através da realização de eventos de <i>team building</i>												•	•	•					
I11. Realizar processos de avaliação de desempenho aos colaboradores e parceiros anualmente, e aos voluntários no final do estágio		•					•				•	•	•						
I12. Definir uma estratégia consolidada de angariação de fundos															•	•	•	•	•

Fonte: Elaboração própria

Mais concretamente e a título de exemplo, o quadro indica que a iniciativa I2 impacta os objetivos estratégicos C2, P2, P5, D1 e D3. Ou seja, a Aproximar, ao realizar inquéritos de recomendação aos beneficiários no final de cada projeto/ evento, obtém *feedback* sobre o projeto/ evento realizado, o que, após a análise dessa informação, permite que a Aproximar tome as respetivas medidas corretivas com o intuito de melhorar. Deste modo, esta iniciativa contribui para a notoriedade da Cooperativa, é um processo importante na certificação da qualidade, permite melhorar as relações com a comunidade por saber o que esta pensa em relação à organização, contribui com dados que alimentam os sistemas de gestão de informação e, consoante os resultados obtidos, a Aproximar pode apostar no desenvolvimento das capacidades da equipa em função do necessário.

Capítulo 6. Conclusão

6.1. Conclusões

Este projeto tem como principal objetivo a conceção de um sistema de avaliação da performance e gestão estratégica, do tipo BSC, para a Aproximar, Cooperativa de Solidariedade Social. Para que ocorresse a concretização deste objetivo, numa fase inicial, reuniu-se a informação teórica mais relevante para que, posteriormente, fosse colocada em prática.

Neste sentido, obteve-se um mapa estratégico que inclui as relações de causa-efeito entre os objetivos e que demonstra que através da gestão eficaz e eficiente dos recursos financeiros, a Aproximar pode investir em si e desenvolver atividades com qualidade, satisfazendo a comunidade e concretizando a sua missão. O BSC da Aproximar é constituído por 4 perspetivas com 19 objetivos estratégicos medidos por 24 indicadores que podem ser alcançados através de 12 iniciativas. Durante a conceção do BSC, procurou-se conceber um instrumento com aplicabilidade e informação relevante, de uso fácil e adaptado às características e necessidades da Aproximar.

Deste modo, ao descrever a conceção do BSC para a Aproximar, a relevância deste trabalho prende-se com a sua contribuição teórica e prática.

O contributo teórico é a aplicação de uma metodologia inicialmente desenvolvida para o setor lucrativo e que foi aplicada numa organização do setor da Economia Social. Como tal, e devido à universalidade associada a este instrumento, verifica-se que o BSC é adequado para as OSFL desde que adaptado. Na construção do BSC para a Aproximar, e por não existir um *template* pré-definido, ocorreu a alteração das perspetivas e da sua disposição, o que permitiu obter um instrumento completamente ajustado às particularidades da Aproximar e que refletisse a sua estratégia. Mais concretamente, nesta adaptação foram aprovadas a missão e valores, mas ocorreu a alteração da visão. Além disso, sentiu-se dificuldade em definir os *stakeholders* chave devido à sua diversidade e complexidade em determinar os mais importantes. Por esta razão, optou-se por criar a perspetiva da comunidade, por incluir essa diversidade de *stakeholders*, seguida das perspetivas dos processos internos, do desenvolvimento organizacional e financeira.

Os contributos práticos estão relacionados com os benefícios que advêm para a Aproximar. Desde o primeiro contacto que a Aproximar demonstrou interesse na temática por não possuir nenhum instrumento do tipo BSC, sendo, por isso, uma necessidade sentida pela Cooperativa.

Com o intuito de eliminar esta necessidade, procedeu-se à construção do BSC através da execução de diferentes etapas: missão, visão e valores; *stakeholders* chave; perspetivas da performance; objetivos estratégicos por perspetiva; mapa estratégico; indicadores, fórmulas de cálculo e metas; e iniciativas para a concretização dos objetivos. Todo este processo permitiu refletir sobre diferentes aspetos que são essenciais para a Aproximar – como a missão, visão, *stakeholders* ou objetivos – o que representou um contributo para a gestão da organização. Importa também referir que todos os aspetos foram definidos e validados com a Cooperativa num processo interativo.

Assim, o BSC, a par com o mapa estratégico, contribuem para que a informação se encontre sistematizada, o que se reflete na obtenção de melhor e maior conhecimento sobre a Aproximar por parte dos *stakeholders* internos e externos. Por reunir informação relevante para a Cooperativa, o BSC serve também de apoio para que sejam tomadas melhores decisões como suporte à gestão. Além disso, este sistema de avaliação da performance e gestão estratégica pode também ser utilizado na comunicação externa sobre a atividade da Aproximar, nomeadamente, sobre o seu desempenho e impacto social.

6.2. Limitações

No decorrer do projeto também existiram limitações.

Ao nível do enquadramento teórico, verificou-se a disponibilidade de inúmeros artigos sobre o BSC original, o que se refletiu na dificuldade em selecionar a informação mais relevante.

Na componente prática, não foi possível recorrer à observação direta, técnica de recolha de informação útil neste tipo de projetos, devido à pandemia Covid-19. Além disso, constatou-se que a conceção do BSC está associada a um elevado nível de subjetividade e, devido a restrições temporais, ocorreu a conceção do BSC, mas não se avaliou a sua implementação na Aproximar.

6.3. Oportunidades de desenvolvimento futuro

No futuro, importa que exista monitorização frequente do BSC e que sejam tomadas as respetivas ações corretivas, fazendo com que o BSC permaneça um instrumento relevante e atualizado para a Aproximar.

Também existe a possibilidade de operacionalizar o BSC através de *softwares* de gestão, como é exemplo a Quidgest. É ainda pertinente que o BSC seja levado a um nível superior, como a integração entre o BSC e os sistemas de informação, a ligação do BSC aos sistemas de

compensação ou a conceção e implementação de diversos BSC por setores de atuação, interligados.

Fontes

Código Cooperativo – Lei n.º 119/2015 da Assembleia da República (2015). Diário da República: I Série, n.º 169. <https://dre.pt/web/guest/legislacao-consolidada/-/lc/view?cid=107981176>

Constituição da República Portuguesa (1976). Diário da República: I Série, n.º 86. <https://dre.pt/legislacao-consolidada/-/lc/34520775/view>

Decreto-Lei n.º 7/98 do Ministério do Trabalho e da Solidariedade (1998). Diário da República: I-A Série, n.º 12. <https://dre.pt/pesquisa/-/search/239601/details/maximized>

Lei de Bases da Economia Social – Lei n.º 30/2013 da Assembleia da República (2013). Diário da República: I Série, n.º 88. <https://dre.pt/pesquisa/-/search/260892/details/normal?q=Lei+n.%C2%BA%2030%2F2013%2C%20de+8+de+m+ai>

Portaria n.º 85-A/2020 do Trabalho, Solidariedade e Segurança Social (2020). Diário da República: I Série, n.º 67. <https://dre.pt/web/guest/pesquisa/-/search/131122780/details/maximized>

Referências Bibliográficas

- Abernethy, M. A., & Brownell, P. (1997). Management control systems in research and development organizations: The role of accounting, behavior and personnel controls. *Accounting, Organizations and Society*, 22(3–4), 233–248. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(96\)00038-4](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(96)00038-4)
- Alani, F. S., Khan, M. F. R., & Manuel, D. F. (2018). University performance evaluation and strategic mapping using balanced scorecard (BSC): Case study – Sohar University, Oman. *International Journal of Educational Management*, 32(4), 689–700. <https://doi.org/10.1108/IJEM-05-2017-0107>
- Asiaei, K., & Bontis, N. (2020). Translating knowledge management into performance: The role of performance measurement systems. *Management Research Review*, 43(1), 113–132. <https://doi.org/10.1108/MRR-10-2018-0395>
- Baard, V. (2010). A critical review of interventionist research. *Qualitative Research in Accounting & Management*, 7(1), 13–45. <https://doi.org/10.1108/11766091011034262>
- Baard, V. C., & Dumay, J. (2018). Interventionist research in accounting: reflections on the good, the bad and the ugly. *Accounting and Finance*, 60(3), 1979–2006. <https://doi.org/10.1111/acfi.12409>
- Bedford, D. S., Malmi, T., & Sandelin, M. (2016). Management control effectiveness and strategy: An empirical analysis of packages and systems. *Accounting, Organizations and Society*, 51, 12–28. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2016.04.002>
- Bochenek, M. (2019). Balanced Scorecard in Strategic Management Process. *Modern Management Review*, XXIV(26), 7–16. <https://doi.org/10.7862/rz.2019.mmr.1>
- Bowen, G. A. (2009). Document Analysis as a Qualitative Research Method. *Qualitative Research Journal*, 9(2), 27–40. <https://doi.org/10.3316/QRJ0902027>
- Cammann, C., & Nadler, D. (1976). Fit Control Systems to Your Managerial Style. *Harvard Business Review*, January. <https://store.hbr.org/product/fit-control-systems-to-your-management-style/76103>
- CASES. (2020). *Demografia do Setor Cooperativo - 2019*. <https://www.cases.pt/relatorio-demografia-do-setor-cooperativo-2019/>
- CASES. (2020, outubro). *Economia Social*. <https://www.cases.pt/definicao/>
- Chenhall, R. H., & Moers, F. (2015). The role of innovation in the evolution of management accounting and its integration into management control. *Accounting, Organizations and Society*, 47, 1–13. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2015.10.002>
- Comité Económico e Social Europeu. (2017). *Evolução recente da economia social na União Europeia*. <https://doi.org/10.2864/92440z>
- Conselho da União Europeia. (2015). *Conclusões do Conselho - A promoção da economia social como um fator essencial de desenvolvimento económico e social na Europa*. https://cases.pt/wp-content/uploads/ST_15071_2015_INIT_PT.pdf
- Cooper, D. J., Ezzamel, M., & Qu, S. Q. (2017). Popularizing a Management Accounting Idea: The Case of the Balanced Scorecard. *Contemporary Accounting Research*, 34(2), 991–1025. <https://doi.org/10.1111/1911-3846.12299>
- Cooperatives Europe (2020, novembro). *What is a cooperative?*. <https://coopseurope.coop/about-co-operatives/what-cooperative>
- Dan, M., & Crisan, E. (2018). Performance Management Tools Used in Npos – a Literature Review. *Managerial Challenges of the Contemporary Society*, 11(2), 5–9. <https://search.proquest.com/openview/3466eadeab9c8e47187e74bdf6ebc16e/1?pq-origsite=gscholar&cbl=1606337>
- Davila, T. (2000). An empirical study on the drivers of management control systems' design in new product development. *Accounting, Organizations and Society*, 25, 383–409. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(99\)00034-3](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(99)00034-3)

- Dias-sardinha, I., Reijnders, L., & Antunes, P. (2007). Developing sustainability Balance Scorecards for environmental services: a study of three large portuguese companies. *Environmental Quality Management, Summer*, 13–34. <https://doi.org/10.1002/tqem.20139>
- Downes, D. (2010). Building Profitable Businesses: Focus on strategy and avoid the race to the bottom, Kaplan advises. *Accountancy Ireland*, 42(6), 18–19. <http://search.proquest.com/business/docview/846792365/abstract/C917B22EA6954B41PQ/1?accountid=26401>
- Elkington, J. (1994). Towards the Sustainable Corporation: Win-Win-Win Business Strategies for Sustainable Development. *California Management Review, Winter*, 90–100. <https://doi.org/https://doi.org/10.2307/41165746>
- Flamholtz, E. G. (1983). Accounting, budgeting and control systems in their organizational context: theoretical and empirical perspectives. *Accounting, Organizations and Society*, 8(2–3), 153–169. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(83\)90024-7](https://doi.org/10.1016/0361-3682(83)90024-7)
- Flamholtz, E. G., Das, T. K., & Tsui, A. S. (1985). Toward an integrative framework of organizational control. *Accounting, Organizations and Society*, 10(1), 35–50. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(85\)90030-3](https://doi.org/10.1016/0361-3682(85)90030-3)
- Fundo Inovação Social. (2021, janeiro). *Fundo para a Inovação Social*. <https://www.fis.gov.pt/>
- Hansen, E. G., & Schaltegger, S. (2016). The Sustainability Balanced Scorecard: A Systematic Review of Architectures. *Journal of Business Ethics*, 133, 193–221. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2340-3>
- Hansen, E. G., & Schaltegger, S. (2018). Sustainability Balanced Scorecards and their Architectures: Irrelevant or Misunderstood? *Journal of Business Ethics*, 150(4), 937–952. <https://doi.org/10.1007/s10551-017-3531-5>
- INE, & CASES. (2019). *Conta Satélite da Economia Social 2016*. <https://www.cases.pt/wp-content/uploads/2019/11/Livro-Conta-Sat%C3%A9lite-Voluntariado.pdf>
- INE. (2020). *Inquérito ao Setor da Economia Social – 2018*. https://www.ine.pt/xportal/xmain?xpid=INE&xpgid=ine_publicacoes&PUBLICACOESpub_boui=450307417&PUBLICACOESmodo=2&xlang=pt
- Jansen, E. P. (2018). Bridging the gap between theory and practice in management accounting: Reviewing the literature to shape interventions. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(5), 1486–1509. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2015-2261>
- Jönsson, S., & Lukka, K. (2007). There and Back Again: Doing Interventionist Research in Management Accounting. *Handbooks of Management Accounting Research*, 1, 373–397. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(06\)01015-7](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(06)01015-7)
- Kaplan, R. S. (2001). Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations. *Nonprofit Management & Leadership*, 11(3), 353–370. <http://onlinelibrary.wiley.com/doi/10.1002/nml.11308/abstract>
- Kaplan, R. S. (2009). Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard. *Handbook of Management Accounting Research*, 3, 1253–1269. [https://doi.org/10.1016/S1751-3243\(07\)03003-9](https://doi.org/10.1016/S1751-3243(07)03003-9)
- Kaplan, R. S. (2012). The balanced scorecard: Comments on balanced scorecard commentaries. *Journal of Accounting and Organizational Change*, 8(4), 539–545. <https://doi.org/10.1108/18325911211273527>
- Kaplan, R. S., & Grossman, A. S. (2010). How market mechanisms from the private sector could energize the nonprofit world. *Harvard Business Review, October*, 110–118. <http://www.uapa533.com/uploads/8/4/4/9/8449980/the-emerging-capital-market-for-non-profits.pdf>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The balanced scorecard - Measures That drive performance. *Harvard Business Review, January-February*, 71–79. <https://hbr.org/1992/01/the-balanced-scorecard-measures-that-drive-performance-2>

- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1993). Putting the balanced scorecard to work. *Harvard Business Review*, *September-October*. <https://doi.org/10.1016/b978-0-7506-7009-8.50023-9>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). Having trouble with your strategy? Then map it. *Harvard Business Review*, *September*. <https://www.hbs.edu/faculty/Pages/item.aspx?num=6720>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004a). Focusing Your Organization on Strategy — with the Balanced Scorecard, 2nd Edition. *Harvard Business Review - One Point Collection*. <https://www.centenaryuniversity.edu/wp-content/uploads/2017/01/Kaplan-Norton-BSc-Collection.pdf>
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004b). *Strategy Maps: Converting intangible assets into tangible outcomes*. Harvard Business School Press.
- Khalid, S., Beattie, C., Sands, J., & Hampson, V. (2019). Incorporating the environmental dimension into the balanced scorecard: A case study in health care. *Meditari Accountancy Research*, *27(4)*, 652–674. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-06-2018-0360>
- Langfield-Smith, K. (1997). Management control systems and strategy: A critical review. *Accounting, Organizations and Society*, *22(2)*, 207–232. [https://doi.org/10.1016/S0361-3682\(95\)00040-2](https://doi.org/10.1016/S0361-3682(95)00040-2)
- Leite, L. R., Treinta, F. T., Cestari, J. M. A. P., Munik, J., Moura, L. F., Lima, E. P., Costa, S. E. G., Deschamps, F., Santos, E. A. P., & Aken, E. Van. (2016). Performance measurement systems in nonprofit organization: A bibliometric analysis. *American Society for Engineering Management*, 1–11. <https://search.proquest.com/docview/2010277807?pq-origsite=gscholar&fromopenview=true#>
- Linking strategy to operations. (2008). *Journal of Accountancy*, *206(4)*, 80–84. <https://search.proquest.com/openview/e772e315f6ab228ad93183c026051c2f/1.pdf?cbl=41065&pq-origsite=gscholar>
- Llach, J., Bagur, L., Perramon, J., & Marimon, F. (2017). Creating value through the balanced scorecard: how does it work? *Management Decision*, *55(10)*, 2181–2199. <https://doi.org/10.1108/MD-11-2016-0812>
- Lucianetti, L., Battista, V., & Koufteros, X. (2019). Comprehensive performance measurement systems design and organizational effectiveness. *International Journal of Operations and Production Management*, *39(2)*, 326–356. <https://doi.org/10.1108/IJOPM-07-2017-0412>
- Lueg, R., & Radlach, R. (2016). Managing sustainable development with management control systems: A literature review. *European Management Journal*, *34*, 158–171. <https://doi.org/10.1016/j.emj.2015.11.005>
- MacDonald, S., & Headlam, N. (2009). *Research Methods Handbook*. <https://cles.org.uk/wp-content/uploads/2011/01/Research-Methods-Handbook.pdf>
- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package - Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, *19*, 287–300. <https://doi.org/10.1016/j.mar.2008.09.003>
- Martello, M., Watson, J. G., & Fischer, M. J. (2016). Implementing A Balanced Scorecard In A Not-For-Profit Organization. *Journal of Business & Economics Research*, *14(3)*, 61–74. <https://doi.org/10.19030/jber.v14i3.9746>
- Meyer, C. (1994). How the right measures help teams excel. *Harvard Business Review*, *May-June*, 95–103. <https://hbr.org/1994/05/how-the-right-measures-help-teams-excel>
- Mills, J., & Birks, M. (2014). *Qualitative Methodology: A Practical Guide*. https://books.google.pt/books?id=rjqWAgAAQBAJ&dq=qualitative+methodology+a+practical+guide&lr=&hl=pt-PT&source=gbs_navlinks_s
- Moura, L. F., Lima, E. P., Deschamps, F., Aken, E. M. Van, Costa, S. E. G., Treintaa, F. T., Cestari, J. M. A. P., & Silva, R. A. (2020). Factors for performance measurement systems

- design in nonprofit organizations and public administration. *Measuring Business Excellence*, 24(3), 377–399. <https://doi.org/10.1108/MBE-10-2019-0102>
- Myers, M. D. (2019). *Qualitative Research in Business and Management*. https://books.google.pt/books?id=hDiqDwAAQBAJ&dq=Myers,+M.D.+Qualitative+Research+in+Business+%26+Management.+Sage+Publications,+London,+2020.+Third+edition.&lr=&hl=pt-PT&source=gbs_navlinks_s
- Naro, G., & Travaillé, D. (2019). From the collective design of a Balanced Scorecard to its abandonment: Organizational learning in question. *Comptabilite Controle Audit*, 25(1), 1–39. <https://doi.org/10.3917/cca.251.0013>
- Opoku, A., Ahmed, V., & Akotia, J. (2016). Choosing an appropriate research methodology and method. *Research Methodology in the Built Environment: A Selection of Case Studies, March*, 32–49. <https://doi.org/10.4324/9781315725529>
- Otley, D. T., & Berry, A. J. (1980). Control, organisation and accounting. *Accounting, Organizations and Society*, 5(2), 231–244. https://doi.org/10.1007/978-1-4899-7138-8_2
- Ouchi, W. G. (1979). A Conceptual Framework for the Design of Organizational Control Mechanisms. *Management Science*, 25(9), 833–848. <https://doi.org/10.1287/mnsc.25.9.833>
- Pitacas, J., & Reto, L. (2020). *A Economia Social numa visão plural*. https://www.cases.pt/wp-content/uploads/2020/03/A-Economia-Social-numa-vis%C3%A3o-plural_CIRIEC-PT_2020.pdf
- Poskela, J., & Martinsuo, M. (2009). Management control and strategic renewal in the front end of innovation. *Journal of Product Innovation Management*, 26, 671–684. <https://doi.org/10.1111/j.1540-5885.2009.00692.x>
- Quesado, P. R., Branco, J. C. F., & Rodrigues, F. J. (2017). Proposal to Implement the Balanced Scorecard in a Non-profit Organization. *European Accounting and Management Review*, 4(1), 49–74. <https://doi.org/10.26595/eamr.2014.4.1.3>
- Ready, D. A., Hill, L. A., & Thomas, R. J. (2014). Building a game-changing talent strategy. *Harvard Business Review, January-February*. <https://doi.org/10.2469/dig.v44.n4.22>
- Ronchetti, J. L. (2006). An Integrated Balanced Scorecard Strategic Planning Model for Nonprofit Organizations. *Journal of Practical Consulting*, 1(1), 25–35. <https://www.regent.edu/acad/global/publications/jpc/volliss1/ronchetti/ronchetti.pdf>
- Simons, R. (1994). How new top managers use control systems as levers of strategic renewal. *Strategic Management Journal*, 15, 169–189. <https://doi.org/10.1002/smj.4250150301>
- Social Economy Europe (2020, novembro). *Social Economy Europe*. <https://www.socialeconomy.eu.org/>
- Social Economy Europe. (2020). *Impact of Covid-19 on Social Economy enterprises*. <https://www.socialeconomy.eu.org/wp-content/uploads/2020/06/SEE-Report-The-impact-of-COVID-19-on-Social-Economy.pdf>
- Soderberg, M., Kalagnanam, S., Sheehan, N. T., & Vaidyanathan, G. (2011). When is a balanced scorecard a balanced scorecard? *International Journal of Productivity and Performance Management*, 60(7), 688–708. <https://doi.org/10.1108/17410401111167780>
- Soysa, I. B., Jayamaha, N. P., & Grigg, N. P. (2019). Validating the balanced scorecard framework for nonprofit organisations: an empirical study involving Australasian healthcare. *Total Quality Management and Business Excellence*, 30(9), 1005–1025. <https://doi.org/10.1080/14783363.2017.1345620>
- Speckbacher, G. (2003). The economics of performance management in nonprofit organizations. *Nonprofit Management & Leadership*, 13(3), 267–281. <https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199226443.003.0022>
- Suomala, P., & Lyly-Yrjänäinen, J. (2010). Interventionist Management Accounting Research: Lessons Learned. *CIMA, Research Executive Summaries Series*, 6(1), 1–10.

http://testsecure.cimaglobal.com/Documents/Thought_leadership_docs/Organisational_management/cid_ressum_interventionist_management_accounting_research_apr2010.pdf
Yin, R. K. (2017). *Case Study Research and Applications: Design and Methods* (6th edition).
https://books.google.pt/books?id=6DwmDwAAQBAJ&hl=pt-PT&source=gbs_navlinks_s
Zimmerman, J. (2009). Using a Balanced Scorecard in a Nonprofit Organization. *Nonprofit World*, 27(3), 10–12. <https://www.snpo.org/publications/sendpdf.php?id=1645>