

**SISTEMA INTEGRADO DE GESTÃO ESTRATÉGICA E
AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO E PERFORMANCE
ORGANIZACIONAL**

Rui Alexandre Carneiro Paula de Carvalho

**Projecto de Mestrado
em Gestão**

Orientador(a):
Prof. Doutor Luís Vilela Pimentel, Prof. Auxiliar, ISCTE Business School,
Departamento de Contabilidade

Outubro 2014

Agradecimentos

Agradeço a todos os que contribuíram para a realização deste trabalho, sem deixar de destacar, em primeiro lugar, a minha família, pela forma como, cada um de seu modo, me ajudou a concretizar este objectivo.

Agradeço, de forma especial, todo o conhecimento transmitido pelo meu orientador, Prof. Dr. Luís Vilela Pimentel. A sua ajuda na condução deste estudo e disponibilidade evidenciada foram fundamentais para a consecução do mesmo.

Impossível seria esquecer a equipa de colaboradores da AXM que ficou, ocasionalmente, privada da minha disponibilidade. Para eles o meu agradecimento pelo apoio e contributo que me deram para ultrapassar mais este desafio.

A todos, portanto, que me acompanharam e ajudaram a tornar este objectivo realidade, o meu mais sincero e profundo agradecimento.

Índice

AGRADECIMENTOS	II
ÍNDICE DE FIGURAS	IV
ÍNDICE DE ANEXOS	IV
LISTA DE ABREVIATURAS	V
RESUMO	VI
ABSTRACT	VII
SUMÁRIO EXECUTIVO	1
ENQUADRAMENTO E CONTEXTO	3
1. REVISÃO DE LITERATURA	4
1.1. CONTROLO DE GESTÃO.....	4
1.1.1. <i>Sistemas de Controlo de Gestão</i>	4
1.2. CARACTERIZAÇÃO DO BALANCED SCORECARD.....	7
1.2.1. <i>Introdução e Evolução do BSC</i>	7
1.2.2. <i>O BSC como Instrumento de Avaliação</i>	13
1.2.3. <i>O BSC como Sistema de Gestão Estratégica</i>	15
1.3. IMPLEMENTAÇÃO DO BSC.....	16
1.3.1. <i>Fases de Implementação do BSC</i>	16
1.3.2. <i>Condições de Sucesso</i>	18
1.3.3. <i>Vantagens, Limitações e Críticas ao BSC</i>	20
2. QUADRO CONCEPTUAL	23
3. METODOLOGIA DE INVESTIGAÇÃO	24
3.1. ENQUADRAMENTO.....	24
3.2. METODOLOGIA E MÉTODO DE INVESTIGAÇÃO.....	25
3.3. ETAPAS E TÉCNICAS DA INVESTIGAÇÃO.....	26
4. ESTUDO DE CASO	28
4.1. BREVE DESCRIÇÃO SOBRE A ORGANIZAÇÃO.....	28
4.1.1. <i>Caracterização</i>	28
4.1.2. <i>Estrutura Organizacional</i>	29
4.1.3. <i>Orientação Estratégica</i>	30
4.2. ESTUDO EMPÍRICO.....	31
4.2.1. <i>Objectivo e Aplicação</i>	31
4.2.2. <i>Caracterização do Estudo de Caso</i>	32
4.2.3. <i>Análise e Evidências</i>	44
4.3. DISCUSSÃO E PROPOSTA.....	53
5. CONCLUSÕES	72
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	74
7. ANEXOS	77

Índice de Figuras

FIGURA 1 - (KAPLAN E NORTON, “ <i>USING THE BALANCED SCORECARD AS A STRATEGIC MANAGEMENT SYSTEM</i> ”, HBR JULY-AUGUST 2007:4)	8
FIGURA 2 – (KAPLAN E NORTON, “ <i>USING THE BALANCED SCORECARD AS A STRATEGIC MANAGEMENT SYSTEM</i> ”, HBR JANUARY-FEBRUARY 1996A:76).....	9
FIGURA 3 – (FONTE: KAPLAN E NORTON, “ <i>STRATEGY MAPS – CONVERTING INTANGIBLE ASSETS INTO TANGIBLE OUTCOME</i> ”, 2004:11)	11
FIGURA 4 – (FONTE: KAPLAN “ <i>CONCEPTUAL FOUNDATIONS OF THE BALANCED SCORECARD</i> ”, 2010:28)	12
FIGURA 5 – (CRONOGRAMA DO PROCESSO DE IMPLEMENTAÇÃO. FONTE: ADAPTADO DE KAPLAN E NORTON, 1996B:309).....	17
FIGURA 6 - QUADRO CONCEPTUAL (FONTE: ELABORADO PELO PRÓPRIO).....	23
FIGURA 7 – EXEMPLO DE MAPA ESTRATÉGICO (FONTE: ELABORADO PELO PRÓPRIO)	61
FIGURA 8 - MAPA EXEMPLO DE INDICADORES DE PERFORMANCE (FONTE: ELABORADO PELO PRÓPRIO)	64

Índice de Anexos

ANEXO 1 – LISTAGEM DE DOCUMENTOS CONSULTADOS PARA O ESTUDO DE CASO	77
ANEXO 2 – QUADRO DE INDICADORES ECONÓMICO-FINANCEIROS	77
ANEXO 3 – ORGANOGRAMA	77
ANEXO 4 – ANÁLISE SWOT	78
ANEXO 5 – PLANO ESTRATÉGICO	78
ANEXO 6 – QUADRO RESULTADO – ESTUDO SOBRE CULTURA ORGANIZACIONAL	82
ANEXO 7 – QUADRO RESULTADO – ESTUDO SOBRE CULTURA ORGANIZACIONAL	83
ANEXO 8 – QUADRO RESULTADO – ESTUDO SOBRE LIDERANÇA	83
ANEXO 9 – GUIÃO DE ENTREVISTAS	84
ANEXO 10 – CONTROLO DE ENTREVISTAS E REUNIÕES	84

Lista de Abreviaturas

ABC – *Activity Based Costing*

BSC – *Balanced Scorecard*

CC – Centro de Custo

CFROI – *Cash Flow Return on Investment*

CI – Centro de Investimento

CR – Centro de Resultado

CVA – *Cash Value Added*

EVA – *Economic Value Added*

HBR – *Harvard Business Review*

HBS – *Harvard Business School*

KPI – *Key Performance Indicator*

MCB – Margem de Contribuição Bruta

MCR – Margem de Contribuição Residual

PME – Pequenas e Médias Empresas

RH – Recursos Humanos

SMC – *Small and Medium Companies*

SWOT – *Strengths, Weaknesses, Opportunities and Threats*

TB – *Tableau de Bord*

TQM – *Total Quality Management*

Resumo

O presente estudo tem como principal objectivo ou finalidade fornecer as grandes linhas orientadoras para a decisão de concepção, desenvolvimento e implementação de um modelo integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance organizacional, aplicado a uma organização de prestação de serviços profissionais de *back-office*.

O método adoptado será o estudo de caso, sob a forma projecto – empresa, o qual segue uma lógica descritiva, relacionando temas revistos na literatura com as evidências e informação entretanto obtida sobre a organização em questão ao longo deste estudo, para posterior formulação e apresentação de propostas de melhorias práticas.

Por outro lado, esta investigação procura igualmente trazer ao leitor uma visão moderna e objectiva sobre as actuais práticas e recentes desenvolvimentos e pensamentos relacionados com a gestão estratégica e a avaliação de desempenho e performance organizacional, neste estudo de caso em concreto operacionalizado pelo instrumento *Balanced Scorecard* (BSC).

Este estudo revela também um especial contributo para as pequenas e médias empresas (PME) que pretendam eventualmente implementar ou adoptar o BSC, ao descrever todo o processo inerente e subjacente à concepção, desenvolvimento e implementação numa organização, tendo por base os desenvolvimentos teóricos e práticos apresentados pelos autores do BSC, bem como de outros investigadores nesta matéria.

Palavras-chave: Estratégia; Desempenho; Performance; *Balanced Scorecard*

Classificação JEL: M 000; M 100

Abstract

The main goal of the present study is the definition of core guidelines for the decision of conception, development and implementation of an integrated model of strategic management and performance measurement applicable to an organization which provides professional back-office services.

The adopted method will be the case study following the project – company format. The approach adopted encompasses both literature review on the subject and information collected within the studied company. The ultimate goal is to implement the studied techniques and the findings in order to improve practical activities within the company.

On the other hand, this investigation tries to bring the reader a modern and clear vision of the actual practices and recent developments and thoughts related with the strategic management and organizational performance measurement, in the present case study operationalized by the Balanced Scorecard (BSC).

This case study also reveals a special contribute to the small and medium companies (SMC) that eventually want to implement or adopt the BSC, by describing all the inherent and underlying process related with the conception, development and implementation of the BSC in an organization. The reader must bear in mind the theoretical and practical developments presented by the BSC authors, as well as further investigators on this matter.

Key Words: Strategy; Measurement; Performance; Balanced Scorecard.

JEL Classification System: M 000; M 100

Sumário Executivo

Numa organização de prestação de serviços profissionais, considerando que os seus dois maiores “activos” são os clientes e as pessoas, a avaliação de performance torna-se um tema central na gestão da organização, pois dele depende o sucesso estratégico e a capacidade competitiva.

Esta investigação surge de uma necessidade específica de descobrir e ficar a conhecer como uma organização em concreto pode melhorar o seu actual sistema de avaliação de desempenho e performance. No entanto, ao longo desta, verificou-se que, para além deste objectivo, também a gestão estratégica faria parte dessa necessidade inicial.

Actualmente, a organização apresenta como prioritário uma maior orientação para o desenvolvimento pessoal e organizacional, por forma a potenciar a capacidade de inovação, ou seja, de identificação constante de novas oportunidades relacionadas com a melhoria contínua da satisfação dos clientes e colaboradores, assim como da qualidade dos serviços prestados. Por outro lado, dado o estágio de desenvolvimento em que esta se encontra, observar-se-á que os processos de descentralização e responsabilização são essenciais e críticos para o seu crescimento.

Pretende-se assim desenvolver um modelo que, na sua finalidade, responda às questões que estiveram na origem deste estudo, ou seja, como melhorar o actual modelo de avaliação de desempenho e performance, e como implementar um instrumento do tipo BSC, que possibilite à organização a efectiva monitorização e controlo do alinhamento da estratégia às operações, dos recursos aos serviços, da satisfação à qualidade, e da performance financeira à não financeira.

O modelo a desenvolver deverá ser o que melhor se adapte às características próprias e intrínsecas da organização, e proporcione a todos os seus colaboradores um *feedback* contínuo e prospectivo, de constante melhoria e aprendizagem. Como tal, este modelo deverá estar correctamente alinhado com a estratégia e, ao mesmo tempo, promover o adequado alinhamento dos recursos com as operações.

A formulação de propostas práticas, resultantes deste estudo, pretendem auxiliar a organização a redefinir e melhorar o actual modelo de gestão da estratégia e avaliação de performance, antevendo-se desta forma a preparação e orientação para o seu futuro.

Procurou-se elaborar um estudo com linguagem simples e acessível à generalidades dos leitores, sempre com uma preocupação em caracterizar os conceitos e termos utilizados para melhor compreensão dos assuntos e matérias descritas.

Após o sumário e o enquadramento, que contextualizam o tema e os objectivos que se pretendem atingir, definem-se as principais razões e o conjunto de princípios e regras subjacentes à estrutura e raciocínio, e dá-se ainda a conhecer o propósito e relevância deste projecto.

A fase seguinte prende-se com a investigação e a revisão de literatura, com maior incidência ou destaque nos temas relacionados com a gestão estratégica, o controlo de gestão e a avaliação de desempenho e performance organizacional, mais concretamente no instrumento BSC, preconizado pelos autores Robert S. Kaplan e David P. Norton (1992, 1996).

Após este capítulo, o quadro conceptual ajuda a explicar e a esquematizar como vão ser analisadas e evidenciadas as questões que resultam da revisão da literatura. Esta, como se verá, segue uma lógica de investigação evolutiva, metodológica e qualitativa sobre o BSC.

Posteriormente é feita referência às questões que originaram esta investigação, assim como à metodologia e aos métodos adoptados, identificando-se as técnicas e formas de recolha das evidências, assim como a análise de dados e respectivo tratamento dado à informação obtida.

No capítulo seguinte, procede-se ao estudo de caso em concreto, iniciando-se este com uma breve caracterização da empresa seguido do estudo empírico, o qual compreende as evidências que entretanto foram sendo obtidas, bem como a interpretação e análise efectuada à informação recolhida, correlacionando-a adequadamente com a perspectiva dos autores e a informação revista na literatura.

Toda esta sequência serve um objectivo, a formulação de uma proposta de concepção, desenho e implementação de um modelo integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance, neste caso em concreto o BSC.

No final desta investigação apresentam-se as conclusões e considerações finais do trabalho desenvolvido, sendo feita uma integração e síntese de todo o estudo realizado, identificando-se ainda as contribuições, as limitações e sugestões futuras.

Tudo isto é o que propomos desenvolver e dar a conhecer ao leitor ao logo do presente estudo, sendo as referências bibliográficas devidamente integradas ao longo desta investigação.

Enquadramento e Contexto

Numa organização de prestação de serviços profissionais, que tem relativamente poucos activos tangíveis, o seu principal activo são os conhecimentos e as competências dos seus profissionais e, como tal, estes não se encontram expressos no balanço da empresa (Anthony e Govindarajan, 2007).

A organização em questão tem larga experiência na sua área de negócio. Ao longo dos últimos anos tem obtido crescimento progressivo e sustentável, tendo a sua dimensão e estrutura aumentado de forma a acompanhar esse crescimento.

Acontece, porém, que esse crescimento originou alguma inadequação de certos processos de gestão e avaliação de performance utilizados, tendo-se verificado, como consequência, uma maior frequência quanto às dificuldades de articulação dos mesmos com a estratégia e os objectivos da empresa.

O BSC é precisamente um instrumento que consegue apresentar num único documento a imagem do desempenho e performance das organizações, reportando múltiplos indicadores, e que procura formas de melhoria nos processos produtivos, tendo como principal objectivo um melhor conhecimento das relações causa-efeito entre as acções empreendidas e os resultados obtidos (Epstein e Manzoni, 1997, 1998).

Como se verá, o BSC é um instrumento de gestão que permite melhorar a tomada de decisões futuras e ajuda a descentralização na organização, tendo por base uma melhor compreensão da eficiência dos processos produtivos, e aferindo sobre a capacidade destes em gerar resultados positivos e satisfatórios.

A este respeito, Jordan *et al.* (2008:260), referem que o BSC é um instrumento que *“pretende ligar o controlo operacional de curto prazo, com a visão e estratégia de longo prazo, focalizando a atenção dos responsáveis nos factores críticos para a implementação estratégica, o que permite aos gestores acompanhar a evolução do negócio”*.

Influenciar o comportamento organizacional significa conceber instrumentos orientados para a motivação e empenho dos gestores. Envolve a necessidade de diagnóstico das realidades passadas e presentes e a definição da actuação para o futuro. Desta forma, a fixação de objectivos, a escolha das acções a empreender e a concepção de relatórios de acompanhamento e de apoio à decisão, constituem actividades fundamentais para gerir esse futuro (Jordan *et al.*, 2008).

1. Revisão de Literatura

1.1. Controlo de Gestão

1.1.1. Sistemas de Controlo de Gestão

Controlo é um processo que permite assegurar se as actividades de uma organização estão conforme o planeado e os objectivos estabelecidos são atingidos. Não pode haver controlo sem objectivos e planos, uma vez que estes pré-determinam e especificam o comportamento desejado e emitem uma série de procedimentos que devem ser seguidos por todos os membros da organização, de forma a assegurar que esta é operada da maneira desejada (Drury, 2012).

Com o acentuado desenvolvimento tecnológico e a crescente competitividade e globalização dos mercados ocorrido nas últimas décadas, os ambientes organizacionais sofreram, por consequência, fortes alterações, tornando-se altamente dinâmicos. Este simples facto originou uma procura constante de uma gestão dos recursos mais eficiente, resultante de clientes mais exigentes e de ciclos de vida de produtos e serviços mais curtos (Major e Vieira, 2009).

A investigação analítica em contabilidade de gestão teve a sua origem nos anos 50 e 60, tendo, numa primeira fase, um carácter predominantemente normativo, apresentando-se como um conjunto de técnicas e regras para a sua utilização na prática (Major e Vieira, 2009).

“No início dos anos 70 verificou-se uma alteração de paradigma. Se durante os anos 50 e 60 a ênfase estava em «o que deve ser» a partir dos anos 70 a ênfase passou a estar em «explicar e prever».” (Major e Vieira, 2009:64-65).

Segundo Anthony (1970), a contabilidade financeira tem como propósito produzir balanços e demonstrações de resultados para uso de entidades externas ao negócio. Contudo, a contabilidade de gestão tem como objectivo o fornecimento de informação para a tomada de decisões que afectam a gestão do negócio da organização.

Nos anos 80, após a publicação em 1987 do livro *«Relevance Lost»* de Johnson e Kaplan, surgiram novos sistemas de contabilidade de gestão em contraposição aos sistemas convencionais ou tradicionais. Os investigadores argumentavam então que os sistemas tradicionais não respondiam adequadamente às necessidades das organizações num ambiente altamente competitivo e global (Major e Vieira, 2009).

De facto, durante os anos 90, assiste-se à proliferação de um vasto conjunto de novas ferramentas tais como o *Activity Based Costing*, *Target Costing*, *Shareholder Value*, *Economic Value Added* e *Balanced Scorecard*, que têm emergido como alternativas aos tradicionais sistemas de contabilidade de gestão (Major e Vieira, 2009).

Os sistemas de contabilidade de gestão devem produzir informação para assistir os gestores nas suas actividades de planeamento e controlo, ao contrário da informação da contabilidade financeira, normalmente preparada para informação externa, tais como investidores, credores, autoridades fiscais e/ou legais, entre outros “*stakeholders*”. Desta forma, a contabilidade de gestão deve ser desenhada para facilitar a tomada de decisões dentro da organização (Kaplan e Atkinson, 1989).

Os sistemas de controlo de gestão desempenham um papel vital na complexa tarefa que os gestores têm hoje no planeamento e controlo das suas operações. Um sistema de controlo de gestão considerado excelente pode por si só não garantir o sucesso competitivo, particularmente quando as organizações não possuem produtos ou serviços de qualidade, como um eficiente processo operativo e efectivas actividades de vendas e marketing, mas ao contrário, um sistema de controlo de gestão ineficaz, que produz informação tardia, distorcida, ou demasiado agregada, pode facilmente minar os esforços das organizações com excelente investigação e desenvolvimento, produção e actividades de marketing (Kaplan e Atkinson, 1989).

“O controlo de gestão é uma função crítica nas organizações. Falhas no controlo de gestão podem ter como consequência grandes perdas financeiras, danos na reputação ou mesmo levar à queda da organização.” (Merchant e Van der Stede, 2012:3).

O desafio está em desenvolver práticas e técnicas de controlo de gestão que suportem as tarefas básicas dos gestores em organizar, planear e controlar as operações, de forma a atingirem a excelência total na organização. Os sistemas de contabilidade de gestão não podem ser vistos como sistemas desenhados por contabilistas para os contabilistas (Kaplan e Atkinson, 1989).

Um sistema de controlo de gestão é composto por diversos elementos ou ferramentas, incluindo normalmente o planeamento estratégico, o plano operacional, o orçamento e o controlo orçamental, a medição da performance, a avaliação de desempenho e a compensação. Um sistema de controlo de gestão ajuda a praticar a descentralização na organização (Anthony e Govindarajan, 2004).

Para satisfação das necessidades dos diversos “clientes” de um sistema de controlo de gestão, que vão desde a direcção geral aos responsáveis operacionais, a função de controlo de gestão pode sugerir numerosos instrumentos (Jordan *et al.*, 2008).

Segundo estes autores, podem definir-se três tipos de instrumentos num sistema de controlo de gestão: os instrumentos de pilotagem, orientação e diálogo. Os instrumentos de pilotagem permitem assegurar que os resultados de curto prazo não constituem um obstáculo ou entrave à realização do plano a mais longo prazo; os instrumentos de orientação do comportamento permitem delegar autoridade sem recear que essa autoridade seja mal utilizada dentro da liberdade concedida a cada responsável; e, finalmente, os instrumentos de diálogo representam uma oportunidade para difusão da estratégia através da organização.

Os instrumentos de pilotagem utilizam normalmente ferramentas tais como os planos estratégicos e operacionais, orçamento e controlo orçamental, contabilidade analítica, *Balanced Scorecard* (BSC) ou *Tableau de Bord* (TB), entre outros. Nos instrumentos de orientação do comportamento as empresas recorrem normalmente à organização em centros de responsabilidade¹ e preços de transferência internos. Por sua vez, as ferramentas utilizadas pelos instrumentos de diálogo podem ir desde reuniões de análise e apresentação de resultados, à negociação de objectivos, meios e acções correctivas ou à avaliação de desempenho e performance (Jordan *et al.*, 2008).

Este conjunto de instrumentos pode apresentar fases de implementação distintas, consoante as características de cada organização, não sendo obrigatório que as empresas os implementem na sua globalidade. Jordan *et al.* (2008:44) referem que “*a realidade evidencia que as empresas implementam os instrumentos de controlo de gestão seguindo uma ordem cronológica quase idêntica, sem diferença notável entre sectores industriais ou de serviços, nem entre as PME e as grandes empresas.*” Os mesmos autores referem ainda que será útil conceber a implementação de forma evolutiva, normalmente iniciada por um controlo de gestão retrospectivo, passando posteriormente a um controlo de gestão prospectivo e finalmente a um controlo de gestão integrado.

Dada a relevância do instrumento *Balanced Scorecard* (BSC) para o desenvolvimento desta investigação, o presente estudo desenvolver-se-á e focar-se-á seguidamente em caracterizar esta ferramenta e analisar as condições para a sua possível implementação na organização.

¹ Engloba o Centro de Custo (CC), Centro de Resultado (CR) ou Centro de Investimento (CI).

1.2. Caracterização do Balanced Scorecard

1.2.1. Introdução e Evolução do BSC

O surgimento ou a origem do *Balanced Scorecard* (BSC) está directamente relacionado com as fraquezas e limitações que os tradicionais sistemas de avaliação de desempenho e performance organizacional apresentavam na segunda metade do século XX, baseados quase exclusivamente numa perspectiva financeira.

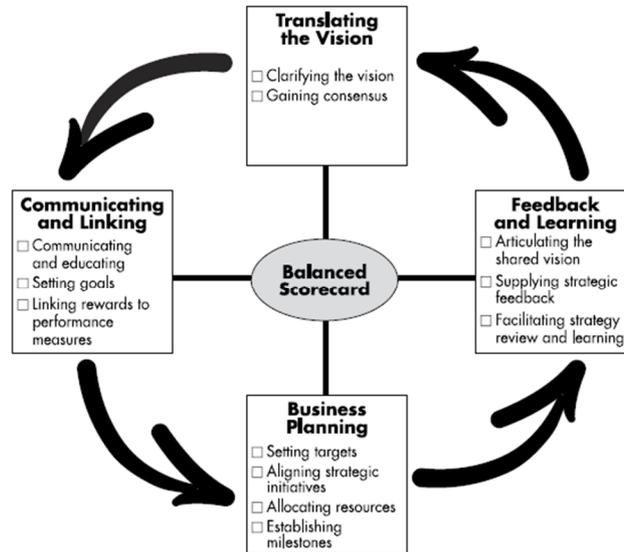
Em 1992, Robert Kaplan e David Norton, publicaram um artigo na prestigiada revista norte-americana *Harvard Business Review* (HBR), intitulado *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*, onde apresentaram as principais conclusões de um projecto de investigação realizado em algumas das maiores empresas americanas.

O principal objectivo desse estudo consistia no desenvolvimento de um novo modelo de avaliação de desempenho e performance organizacional, em alternativa aos tradicionais sistemas existentes, quase exclusivamente suportados em indicadores económico-financeiros de factos passados, revelando-se desta forma insuficientes e desadequados para avaliar a capacidade das organizações em criar e gerar valor no futuro.

Em 1993, os mesmos autores publicaram um segundo artigo intitulado *Putting the Balanced Scorecard to Work*, onde desenvolvem o trabalho anteriormente realizado e adicionam a capacidade do BSC funcionar não só como uma ferramenta de avaliação de desempenho e performance organizacional, mas igualmente como um modelo de suporte e ajuda à gestão estratégica nas organizações.

Kaplan e Norton voltaram a publicar novo artigo na HBR em 1996a, intitulado *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, onde apresentam não só novos desenvolvimentos relacionados com o estudo anteriormente realizado, mas observam a expansão definitiva da utilização do BSC como um sistema integrado e interactivo de gestão estratégica das organizações, conforme de seguida se ilustra na figura 1.

Figura 1 - (Kaplan e Norton, “Using the Balanced Scorecard as a strategic Management System”, HBR July-August 2007:4)



Todavia a ideia de as organizações terem ao seu dispor num único documento a imagem do seu desempenho e performance organizacional não é novidade, uma vez que décadas antes existiam já várias organizações que seguiam e reportavam múltiplos indicadores. Em França, por exemplo, muitas organizações utilizavam há mais de cinquenta anos uma ferramenta similar, apelidada de *Tableau de Bord* (Epstein e Manzoni, 1997, 1998).

O *Tableau de Bord* (TB) foi inicialmente implementado por engenheiros, que procuravam formas de melhoria nos seus processos produtivos, tendo como principal objectivo um melhor conhecimento das relações causa-efeito entre as acções tomadas e os resultados obtidos (Epstein e Manzoni, 1997, 1998).

A prioridade era construir e desenvolver instrumentos de gestão de informação que permitissem melhorar a tomada de decisões futuras, tendo por base uma melhor compreensão da eficiência dos processos produtivos e aferindo a capacidade do sistema em gerar resultados positivos.

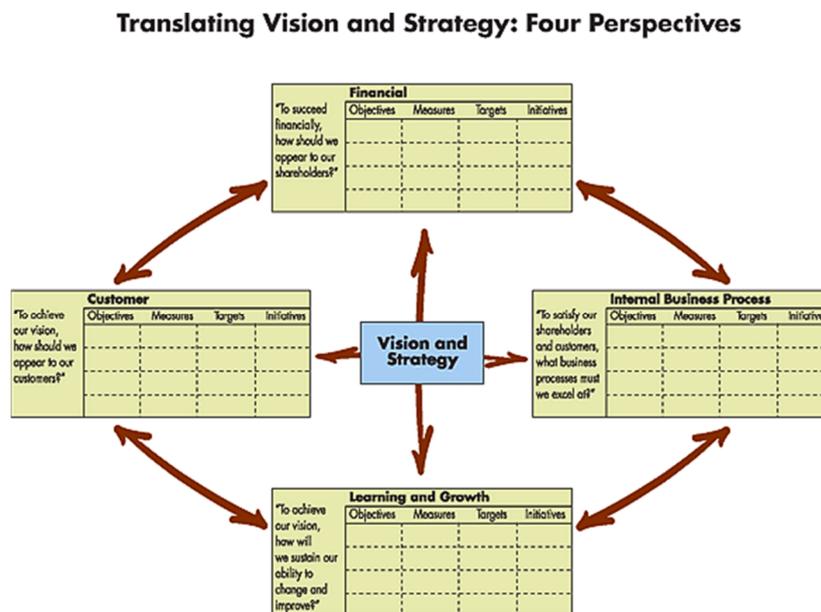
Os relatórios contabilísticos de gestão são normalmente de pouca utilidade para os gestores operacionais, no que se refere à redução de gastos e ao aumento da produtividade. Frequentemente, estes relatórios acabam por reduzir a produtividade, pois requerem dispêndio de tempo na tentativa de entender e explicar as variações que

pouca relação têm com a realidade económica e tecnológica das suas actividades (Johnson e Kaplan, 1987).

De acordo com Scapens (1996), referido por Burns e Vaivio (2001), muitas das evidências obtidas até à data sugerem que, na prática, as tradicionais técnicas de gestão continuam populares, especialmente o orçamento e o controlo orçamental, contudo essas técnicas estarão actualmente a ser utilizadas em concorrência com novas técnicas mais avançadas, tais como o BSC.

Este instrumento, desenvolvido por Kaplan e Norton em 1992, tem como característica intrínseca enquadrar e ajudar a clarificar a estratégia das organizações em quatro perspectivas ou dimensões (financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e desenvolvimento), que coerentemente articuladas entre si e em conjunto contribuem para o alcance dos objectivos globais da organização, conforme se elucida na figura 2.

Figura 2 – (Kaplan e Norton, “Using the Balanced Scorecard as a strategic Management System”, HBR January-February 1996a:76)



O BSC complementa não só indicadores que reportam resultados financeiros passados mas também indicadores que direccionam e influenciam a performance futura da organização. Esses indicadores e objectivos constantes do BSC são originários da visão e estratégia da organização (Kaplan e Norton, 1996b).

Inicialmente concebido como um instrumento de medição e avaliação de desempenho e performance organizacional, o BSC passa também a ser definitivamente considerado e reconhecido como um instrumento de implementação, alinhamento e comunicação da estratégia organizacional.

Em 2001, com *The Strategy Focused Organization*, os autores introduzem cinco princípios, entretanto observados na implementação do BSC em diversas organizações ao longo dos últimos anos, dando desta forma origem às organizações focalizadas na estratégia. Em termos gerais os autores definem os cinco princípios da seguinte forma: (1) tradução da estratégia em termos operacionais; (2) alinhamento da organização à estratégia; (3) fazer da estratégia uma tarefa do dia-a-dia de todos os colaboradores; (4) fazer da estratégia um processo contínuo e (5) mobilizar a mudança através de uma liderança executiva.

O panorama e o ambiente competitivo estão constantemente a ser alterados, assim sendo, a estratégia das organizações tem de evoluir constantemente, de forma a reflectir as alterações ocorridas nas oportunidades e nas ameaças. A gestão estratégica tem de ser encarada como um processo contínuo. A arte da liderança está directamente relacionada com a perícia necessária em balancear a tensão existente entre a estabilidade e a mudança (Kaplan e Norton, 2001).

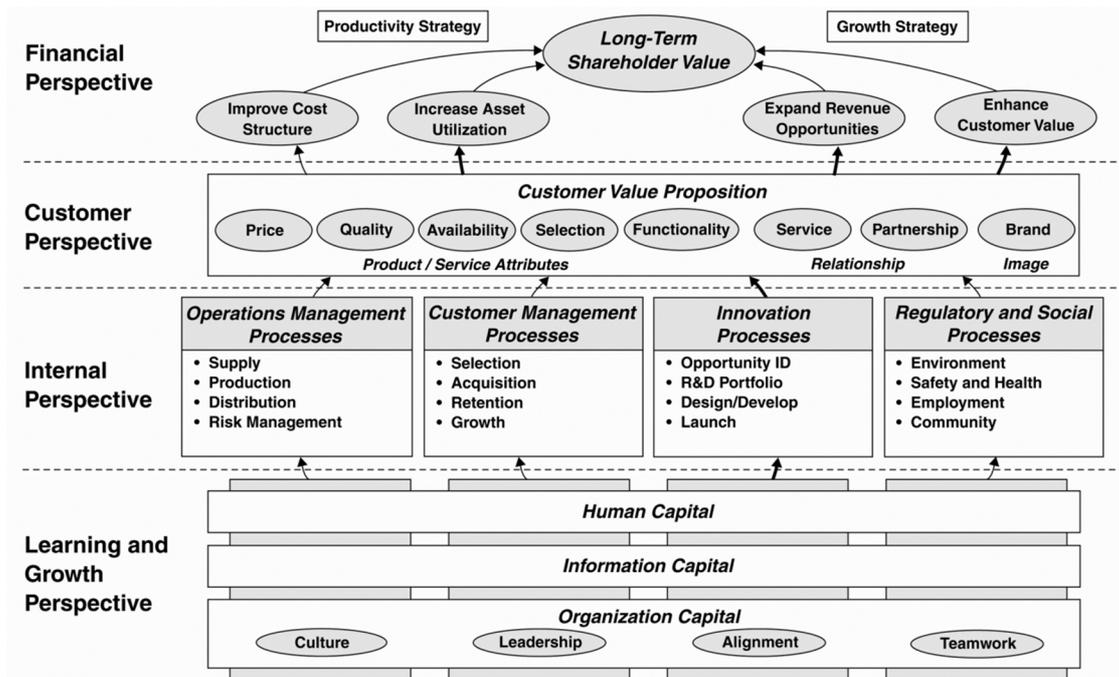
Na segunda geração do BSC, mais concretamente em 2004, Kaplan e Norton expandem o conceito do segundo princípio acima referido, ligando os objectivos à estratégia organizacional, e introduzem as relações causa-efeito nas quatro perspectivas do BSC.

Segundo os autores, os objectivos das quatro perspectivas devem ser interligados por relações causa-efeito. Começando-se por exemplo pelo topo, pode considerar-se que os resultados financeiros só podem ser alcançados se os clientes alvo estiverem satisfeitos. Por sua vez, os clientes só estarão satisfeitos se houver garantia de qualidade e a melhoria contínua das actividades e processos, para cumprimento dos objectivos de clientes e financeiros. Por fim, os activos intangíveis que suportam os processos internos, tais como a capacidade de inovação e aprendizagem, permitem desenvolver as competências únicas e distintivas que asseguram as vantagens competitivas sustentáveis para o futuro da organização, e desta forma providenciam as fundações para a definição e implementação estratégica da organização (Kaplan e Norton, 2004).

Quanto à estratégia, conforme se pode observar na figura 3, esta descreve como uma organização pretende criar valor sustentável para os seus accionistas. O mapa do BSC

fornece um quadro que ilustra como a estratégia faz a ligação dos activos intangíveis ao processo de criação de valor, (Kaplan e Norton, 2004).

Figura 3 – (Fonte: Kaplan e Norton, “Strategy Maps – Converting Intangible Assets into Tangible Outcome”, 2004:11)



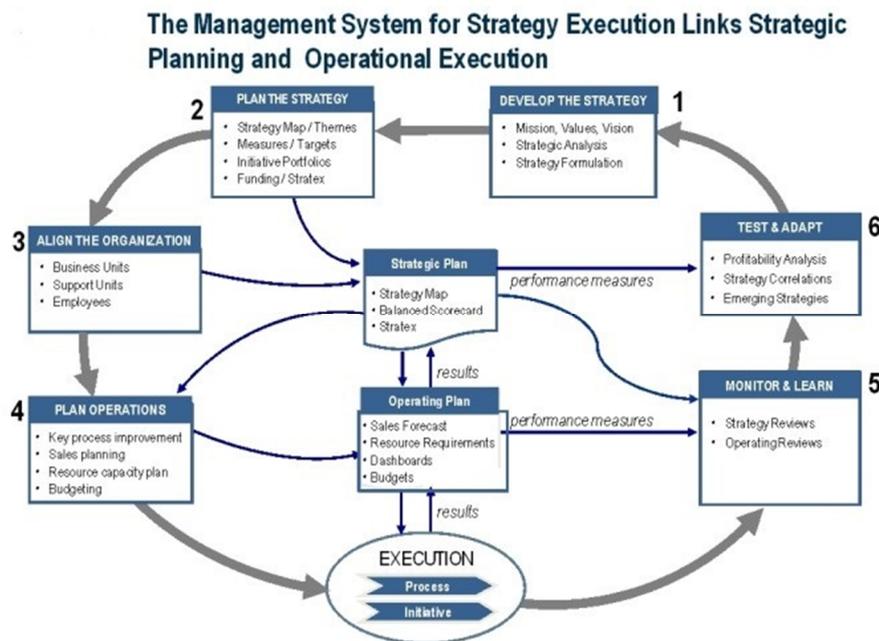
Em 2006, os autores do BSC desenvolvem os terceiro e quarto princípios acima referidos, demonstrando como se usam os mapas estratégicos para alinhamento das unidades organizacionais, e ensinam a comunicar a estratégia e a alinhar os objectivos individuais com os corporativos, criando sinergias entre eles.

Segundo Kaplan e Norton (2006), a ideia básica é que o processo de alinhamento deve ser parte integrante do ciclo anual de governação. Sempre que os planos anuais das organizações ou das unidades de negócio são alterados, os executivos necessitam de voltar a realinhar a organização com as novas direcções a seguir.

O processo de alinhamento, se necessário, deve ser cíclico e seguir uma lógica *top-down*. As sinergias corporativas identificadas como alvo devem ser definidas ao nível do topo e realizadas pelas unidades de negócio. Um executivo sénior deve coordenar o processo de alinhamento (Kaplan e Norton, 2006).

Na terceira geração do BSC, em 2008, Kaplan e Norton identificam toda a cadeia/chave do processo relacionado com o quinto princípio, isto é, fazer da estratégia um processo contínuo numa organização, conforme seguidamente se observa na figura 4. Os autores mostram a arquitectura de um sistema de gestão suportado em seis etapas, que formam um ciclo ou circuito fechado, e fazem a ligação do planeamento estratégico com a execução operacional, tais como: (1) Desenvolver a estratégia; (2) Traduzir a estratégia; (3) Alinhar a organização; (4) Planear as operações; (5) Monitorizar e aprender, e (6) Testar e adaptar a estratégia.

Figura 4 – (Fonte: Kaplan “Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard”, 2010:28)



Segundo Kaplan (2010), futuros desenvolvimentos e estudos sobre o conceito do BSC podem vir a centrar-se no ambiente organizacional de liderança como factor de sucesso na implementação do BSC, ou na emergente literatura e prática sobre gestão do risco nas organizações, que poderá formalmente ser incluída nos mapas estratégicos e no BSC, e em descobrir como ligar a capacidade analítica com a quantidade de informação gerada pelas empresas, tendo equipas de gestores seniores capazes de entender e utilizar os modelos dinâmicos para os efectivamente guiarem nas suas estratégias e operações.

1.2.2. O BSC como Instrumento de Avaliação

Surgindo como resposta às necessidades sentidas pelas organizações, o BSC representa uma nova metodologia de avaliação do desempenho que permite o balanceamento ou o equilíbrio entre indicadores de desempenho financeiro e indicadores de desempenho não financeiros (intangíveis e operacionais).

Os indicadores de desempenho podem ser definidos como indicadores de curto prazo e indicadores de médio e longo prazo, e entre indicadores de resultados² e indicadores de desempenho³, permitindo desta forma uma análise e avaliação global, integrada e multidimensional do desempenho das organizações.

Segundo referido por Burney e Swanson (2010), uma das principais características do BSC é precisamente a inclusão e a relação combinada de indicadores de resultados, ou *lagging indicators*, com indicadores de medição de desempenho e performance, *leading indicators*. Os indicadores de desempenho e performance são normalmente indicadores não financeiros de longo prazo, ao invés dos indicadores de resultados, que geralmente são indicadores financeiros de curto prazo.

A avaliação global, integrada e multidimensional do desempenho das organizações deve ter por base o prévio enquadramento sob quatro ópticas ou perspectivas, diferentes mas interdependentes, mais concretamente a óptica financeira, a óptica dos clientes, a óptica dos processos internos de negócio, e a óptica de aprendizagem e desenvolvimento (Kaplan e Norton, 1996b). No essencial, as perspectivas segundo estes autores podem ser sintetizadas da seguinte forma:

- ✓ Perspectiva Financeira – Esta óptica traduz as expectativas dos accionistas como principais interessados. Tem em atenção os seus interesses e os seus objectivos, que normalmente passam pela rentabilidade do capital investido, a maximização do resultado, o crescimento e a criação de valor sustentado. Pode ser expressa através de indicadores ou rácios tais como por exemplo; o EVA, o CVA, o CFROI, o Volume de Negócios, a Quota de Mercado, entre outros;
- ✓ Perspectiva dos Clientes – Esta óptica integra normalmente os objectivos, os indicadores, as metas e as iniciativas relacionadas com o relacionamento com o cliente, cujo bom desempenho produzirá a obtenção de bons resultados ao nível financeiro e de forma sustentada. Pode ser expressa através de indicadores ou

² Tradução de *lagging indicators*

³ Tradução de *leading indicators*

rácios tais como, por exemplo, rendibilidade por cliente, grau de satisfação dos clientes, tempos de entrega, cumprimento de prazos, retenção e fidelização dos clientes, entre outros;

- ✓ Perspectiva dos Processos Internos – Esta óptica preocupa-se com a forma como a empresa organiza e assegura os seus processos de negócios e a execução das suas actividades, em particular como organiza a sua cadeia de valor. Visa assegurar a optimização produtiva, a qualidade dos produtos ou serviços, a um custo competitivo e, especialmente, potenciar e induzir o cumprimento dos objectivos definidos para a perspectiva de clientes e consequentemente a perspectiva financeira. Pode ser expressa por indicadores ou rácios tais como, por exemplo, eficiência e eficácia, qualidade, produtividade, taxas de utilização da capacidade produtiva, conformidades ou desconformidades, entre outros;
- ✓ Perspectiva da Aprendizagem e Desenvolvimento – Esta óptica compreende as competências necessárias e indispensáveis que a organização deverá apresentar ou deter para a adequada realização dos objectivos estratégicos, para obtenção de crescimento sustentado e a criação de valor. Compreende essencialmente o capital humano, os sistemas e as tecnologias de informação, ou seja, todos os factores relacionados com a infra-estrutura da organização. As variáveis chave desta perspectiva podem ser expressas por indicadores ou rácios tais como, por exemplo, qualificação dos recursos, número de horas de formação, número de novas ideias com aproveitamento, investimento em tecnologia, satisfação do pessoal, capacidade de inovação, entre outros.

O BSC traduz a visão e estratégia em objectivos e medidas de avaliação de desempenho e performance, através do enquadramento em quatro perspectivas, englobando não só a avaliação de resultados esperados assim como os processos que vão orientar e guiar aos resultados futuros (Kaplan e Norton, 1996b).

“Foi com esta finalidade que inicialmente o BSC foi desenvolvido, ou seja, com o objectivo de fornecer uma visão integrada do desempenho organizacional, procurando o melhor equilíbrio entre medidas financeiras e não-financeiras, entre objectivos de curto, médio e longo prazo, entre indicadores de resultados e de meios, tudo isto sob quatro perspectivas de análise.” (Jordan et al., 2008:265).

1.2.3. O BSC como Sistema de Gestão Estratégica

Concebido e desenvolvido inicialmente como instrumento de avaliação de desempenho organizacional, ou seja, simplesmente como medição dos resultados da estratégia, rapidamente o BSC se assumiu como um verdadeiro modelo integrado, dinâmico e interactivo de gestão estratégica, susceptível de assegurar não apenas a monitorização do desempenho, mas igualmente a formulação, implementação, avaliação, controlo e revisão da estratégia (Santos, 2008).

O BSC é uma ferramenta que sistematicamente expande as áreas de avaliação e medição tradicionalmente envolvidas na contabilidade. Tem como objectivo contribuir para a redução de problemas pela utilização de métricas somente financeiras para efeito de controlo. Não é intenção ser somente um sistema de avaliação, contudo é também um sistema de controlo (Norreklit, 2000).

O BSC é precisamente um modelo que favorece a implementação da estratégia através da definição e acompanhamento de um conjunto de indicadores coerentes com a mesma, e o real poder do BSC, ocorre quando deixa de ser um sistema de medição e avaliação do desempenho para se transformar num sistema de gestão estratégica (Quesado e Rodrigues, 2009).

Segundo Kaplan e Norton (1996b), o modelo de gestão estratégica subjacente ao BSC assenta igualmente em quatro processos integrados e interdependentes, designadamente na clarificação e tradução da visão, na comunicação e alinhamento, no planeamento e afectação de recursos, e no *feedback* e aprendizagem.

Estes processos asseguram, através da ligação e alinhamento das estratégias formuladas e dos objectivos definidos para cada uma das quatro dimensões (financeira, clientes, processos e desenvolvimento) com as iniciativas e programas de acção concretos, a implementação prática da estratégia a todos os níveis da organização (Kaplan e Norton, 1996b).

“Ao permitir às organizações monitorizarem os seus desempenhos com base em quatro perspectivas (financeira, clientes, processos e aprendizagem e desenvolvimento), o BSC possibilita a avaliação dos resultados e execução da estratégia em “tempo real”, potenciando a sua capacidade para modificar a estratégia em tempo útil” (Santos, 2008:399).

No seu estudo empírico sobre a eficácia do BSC como um sistema de comunicação e controlo da estratégia organizacional, Selto e Malina (2001), defendem que a confiança

exclusiva em dados correntes, de avaliação de performance financeira, não reflecte o impacto da importância das decisões correntes sobre os recursos na performance financeira futura.

Hoje em dia, o BSC não representa somente uma ferramenta para recolha e obtenção de informação relevante relacionada com a avaliação de performance (tanto num plano estratégico como operacional), mas também um instrumento e processo de gestão que desempenha um papel importante no incremento da performance organizacional pelo seu suporte dado na implementação da estratégia (F. de Geuser *et al.*, 2009)

Trata-se na realidade de um modelo de gestão estratégica que assegura a coerência entre os objectivos globais da organização com os de cada perspectiva, e da sua consistência com os indicadores e as iniciativas de todos os níveis da organização, através do seu desdobramento em cascata, quer pelas divisões, quer pelas unidades de negócio, quer pelas equipas ou indivíduos dentro da organização.

1.3.Implementação do BSC

1.3.1. Fases de Implementação do BSC

As organizações normalmente adoptam o BSC por inúmeras razões, que podem variar desde a necessidade de uma simples ferramenta para a avaliação de desempenho e performance, até um sistema mais complexo e integrado de gestão estratégica (Santos, 2008).

No BSC, a metodologia preconizada para a formulação e implementação da estratégia organizacional segue essencialmente duas lógicas, uma de cima para baixo (*top-down*), ou seja, um processo sequencial desde o topo da hierarquia até à sua base ou indivíduo, ou em alternativa, de baixo para cima (*bottom-up*), onde o processo se inicia na execução coordenada e sucessiva das iniciativas tendentes à consecução dos objectivos da organização (Santos, 2008).

“Quando as organizações operam em contextos industriais em que o ambiente é previsível, estas podem utilizar um processo formal e racional de desenvolver primeiro a estratégia e desenharem posteriormente o sistema de controlo de gestão para executar a estratégia definida”. (Anthony e Govindarajan, 2007:1).

Segundo estes autores, o controlo de gestão encaixa-se precisamente entre a formulação da estratégia e o controlo operacional das tarefas a executar.

Os autores do BSC apresentam uma metodologia de implementação que contempla dez etapas. Apresentam um cronograma para a implementação do BSC que pode durar cerca de 16 semanas, desde que a organização tenha previamente formulado a sua estratégia. O cronograma com os passos essenciais para o processo de implementação do BSC preconizado por Kaplan e Norton (1996b), é definido da seguinte forma: (I) definição da arquitectura do modelo; (II) definição dos objectivos estratégicos; (III) definição dos indicadores estratégicos e, (IV) plano de implementação, como de seguida se ilustra na figura 5:

Figura 5 – (Cronograma do Processo de Implementação. Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton, 1996b:309)

Week	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Activities																
I. Measurement Program Architecture																
1. Select Organization Unit	Project Plan															
2. Identify SBU/Corporate Linkages																
II. Define Strategic Objectives																
3. First-Round Interviews				Interviews												
4. Synthesis Session																
5. Executive Workshop: First Round				Workshop # 1												
III. Select Strategic Measures																
6. Subgroup Meetings								Subgroups								
7. Executive Workshop: Second Round																
IV. Build Implementation Plan																
8. Develop Implementation Plan								Workshop # 2								
9. Executive Workshop: Third Round																
10. Finalize Implementation Plan																
														Rollout Plan		
														Workshop # 3		

Embora reconhecendo que o processo de implementação possa demorar mais do que as 16 semanas, e que qualquer organização possa adoptar a sua própria metodologia de implementação, Kaplan e Norton (1996b) propõem uma metodologia que sustentam ser adequada à generalidade das organizações.

O sucesso na implementação do BSC dependerá, todavia, do modo como este será integrado na organização, e da sua coerência e consistência com os demais sistemas de informação para a gestão existentes.

Kaplan e Norton (1996b) referem que uma vez implementado, o BSC pode gerar uma pressão para que este integre no seu seio os vários sistemas de gestão presentes na

organização, com destaque para sistemas como o planeamento estratégico, a orçamentação e o controlo de gestão, o sistema de gestão da qualidade e os sistemas de avaliação individuais.

Como se verificou pelo acima referido, a concepção e implementação do BSC segue um processo gradual e faseado, de alinhamento e melhoria constante da coerência e consistência organizacionais.

Segundo Santos (2008), iniciando-se pela clarificação da visão e da definição estratégica da organização, o processo de alinhamento assegura a compatibilização, articulação e coerência entre os objectivos, indicadores, metas, iniciativas, processos, actividades e recursos, das várias divisões, unidades de negócio, unidades de suporte, unidades de serviços partilhados, equipas e indivíduos.

A duração do processo de alinhamento estratégico da organização pode variar de empresa para empresa, tanto podendo durar um ano como vários, e dependerá da dimensão, configuração da estrutura organizacional, diversidade de actividades desenvolvidas, dispersão geográfica, meio envolvente, competitividade, disponibilidade de recursos, capacidade de liderança, empenho e entusiasmo, formação dos recursos humanos, entre outros aspectos (Santos, 2008).

1.3.2. Condições de Sucesso

São reconhecidas as vantagens que um sistema de gestão estratégica como o BSC pode trazer às organizações, como anteriormente referido neste estudo. No entanto, a sua implementação não será isenta de riscos.

O BSC é uma ferramenta que, se devidamente enquadrada na cultura organizacional e ligada com precisão ao sistema de gestão global da organização, tem um elevado potencial para ultrapassar as suas características técnicas, meramente como um sistema de avaliação de performance (Pimentel e Major, 2009).

Antes de qualquer decisão a tomar sobre a implementação de uma ferramenta como o BSC, as organizações devem, em primeiro lugar, analisar adequada e correctamente a relação custo/benefício com a sua adopção.

Havendo uma decisão positiva sobre a implementação do BSC, e uma vez assegurados os recursos necessários e indispensáveis para tal, as organizações devem preocupar-se em avaliar de que forma podem minorar os riscos associados, para que todo o processo de implementação tenha sucesso.

A este respeito, Lipe e Salterio (2000), afirmam que o BSC é relativamente dispendioso, e como tal, os benefícios na adopção do BSC dependem do alcance que se conseguir na melhoria das decisões tomadas pelos gestores na organização.

Não existe um modelo único e previamente definido para a implementação do BSC nas organizações, uma vez que este processo trará consigo profundas alterações estruturais e, como consequência natural, será necessário a sua adaptação a cada organização.

Segundo Epstein e Manzoni (1997, 1998), a introdução do BSC significa ou implica, na realidade, alterações significativas na organização que não serão fáceis.

Existem contudo algumas recomendações cuja observância pode melhorar substancialmente as probabilidades de sucesso na implementação deste modelo de gestão estratégica, conforme referido por Santos (2008), destacando-se como as mais relevantes as seguintes: assegurar o envolvimento, compromisso e empenho da gestão de topo ao longo de todo o processo; constituir uma equipa interna de BSC (adequadamente formada) com a função de assegurar a implementação, facilitar a comunicação, o envolvimento das pessoas e reter dentro da organização todo o *know-how* inerente ao processo; resistir à tentação de adoptar uma metodologia de âmbito excessivamente alargado no início do processo; compreender a implementação do BSC como processo de mudança cultural e não somente como mais um instrumento de gestão; assegurar o alinhamento de toda a organização em torno da estratégia, através do desdobramento em cascata e de forma sucessiva do BSC global em BSC's das divisões, unidades de negócio, equipas e indivíduos; implementar uma política de comunicação simples e capaz de promover e disseminar o conhecimento, aceitação, envolvimento, compromisso, empenho e motivação de todos os membros da organização no respectivo processo de implementação; procurar articular o BSC de forma gradual e coerente com os demais processos e sistemas de gestão das organizações, e explorar as sinergias que possam ser obtidas com outras iniciativas eventualmente em curso na organização; adoptar como critério de selecção dos objectivos e indicadores a utilizar, a relevância, a exequibilidade e a mensurabilidade, restringindo o seu número ao mínimo indispensável; tentar sempre a obtenção de consenso geral e apostar de forma determinada na comunicação e formação; procurar adaptar o modelo do BSC às características culturais e necessidades próprias e específicas da organização.

“Para assegurar uma efectiva responsabilidade de todos os intervenientes e utilizadores do BSC, a criação de valor tem de ser obtida de acordo com as regras

internas e externas, códigos e princípios. A inobservância de comprometimento pode danificar e comprometer a imagem e reputação da organização, e como consequência afectar a criação de valor.” (Hopper et al., 2007:85).

1.3.3. Vantagens, Limitações e Críticas ao BSC

O BSC é comumente considerado como um sistema de gestão que, de forma integrada, consegue servir dois propósitos ou satisfazer duas necessidades numa organização: falamos da avaliação de desempenho e performance, e da gestão estratégica.

Existem contudo, à semelhança de outras ferramentas de gestão, vantagens, limitações e críticas na adopção e implementação de um sistema tipo BSC. Vejamos seguidamente as opiniões e comentários de alguns autores e investigadores relativamente a estes aspectos.

Vaivio (1999) reconhece que a avaliação de desempenho e performance tendo por base indicadores não financeiros é um factor extremamente importante na mudança da contabilidade e controlo de gestão numa organização. A avaliação de desempenho e performance por critérios não financeiros providencia um controlo mais profundo e penetrante, que vai muito para além dos critérios meramente financeiros.

Porém, um sistema como o BSC encontra diversas barreiras e adversidades ao longo da sua implementação, mais concretamente num contexto de mudança organizacional. Ao analisarem-se as barreiras na implementação do BSC podem existir forças que “puxem” o projecto para direcções erradas, o que parece ser a situação particular do BSC, uma vez que este sistema envolve diversas hierarquias na organização e um sem número de questões a considerar na tradução da estratégia em melhorias operacionais (Kasurinen, 2002).

Segundo Lipe e Salterio (2002), um BSC que contenha um largo número de medidas de avaliação de desempenho e performance representa uma tarefa complexa, tornando-se complicado solicitar aos gestores que usem a ferramenta do BSC para avaliação da performance de uma divisão ou unidade.

Relativamente às relações causa-efeito identificadas nas quatro perspectivas, Dror (2008) refere que o mapa do BSC apresenta-se como um modelo de causalidades complicadas. Consiste num processo complexo de *feedback* da perspectiva financeira para as perspectivas de clientes e processos, não tendo também em consideração o efeito temporal entre as relações causa-efeito.

A este respeito, Norreklit (2003) fornece exemplos e afirma que em determinadas situações as relações causa-efeito podem mesmo não existir ou ocorrer de forma linear, pelo menos nos moldes referidos pelos autores do BSC. Esta investigadora advoga ainda que o BSC como modelo de controlo e gestão estratégica não monitoriza factores como, por exemplo, a competição ou mesmo os desenvolvimentos tecnológicos; conclui ainda que o BSC controla recursos que têm sido amplamente criticados por não estarem directamente relacionados com o ambiente dinâmico no qual a organização está envolvida, ou seja, a sua vulnerabilidade a ambientes incertos e de alterações rápidas.

Um dos aspectos mais críticos de qualquer sistema de avaliação de desempenho envolve a escolha dos indicadores ou das métricas para a avaliação dos colaboradores. A maior questão que se levanta às organizações que utilizam o BSC prende-se com a decisão de ligação ou não desses indicadores directamente a um sistema de compensação, como referência para a determinação de montantes de prémios e incentivos. A este respeito Cravens e Oliver (2006) referem que o BSC representa uma ferramenta de controlo de gestão que facilita esse propósito, pois fornece informação suficiente aos colaboradores para que estes avaliem a sua performance na obtenção de um qualquer e determinado objectivo.

Por outro lado, segundo Cunha *et.al.*, 2010, o alinhamento entre indivíduos e os objectivos e valores da organização é fundamental, para que cada colaborador compreenda o seu papel e contributo para o sucesso da organização. Contudo, *“Sistemas de avaliação de desempenho em que este alinhamento não seja percebido pelos colaboradores são meros instrumentos de diferenciação e discriminação, gerando prováveis resistências e conflitualidade.”* (Cunha *et.al.*, 2010:493).

Outras críticas ou limitações podem também ser apontadas ao modelo BSC, tais como por exemplo, a eventual importância que pode ser dada à perspectiva financeira em detrimento de outras, em virtude dos interesses dos accionistas, ou a potencial complexidade na integração e interacção com os demais sistemas de gestão existentes na organização. Todavia existem também vantagens, podendo-se afirmar com alguma segurança que o BSC é uma ferramenta de gestão que de certa forma revolucionou a maneira como as organizações podem melhorar o seu sistema de avaliação do desempenho e performance e, ao mesmo tempo, gerir e controlar a sua estratégia de forma mais eficaz e eficiente.

Tendo por base alguns estudos realizados recentemente (Dror, 2008; Dahgaard e Pesic, 2013; Pimentel e Major, 2013), existem actualmente evidências que o BSC como sistema de avaliação de performance organizacional é também um modelo que pode ser integrado com outros sistemas de gestão, neste caso de gestão da qualidade (ex. TQM⁴), existindo múltiplos benefícios em os conjugar.

O BSC é efectivamente uma ferramenta que clarifica e comunica a visão e a estratégia a todos os membros da organização, traduzindo-a de forma operativa com base em objectivos, indicadores e iniciativas, proporcionando assim um melhor planeamento e controlo da execução da estratégia. Por outro lado o BSC oferece uma visão global e integrada do desempenho em quatro perspectivas de análise, identificando e clarificando as relações causa-efeito e focando-se nas variáveis e nos factores críticos de sucesso do negócio, facilitando desta forma a descentralização do processo de decisão ao longo da estrutura. O BSC fomenta ainda o desenvolvimento da comunicação e a capacidade de aprendizagem e colaboração em equipa.

Referindo Dahgaard e Pesic (2013), não existe de facto uma receita mágica para obter vantagens competitivas, uma vez que estas são hoje essencialmente baseadas em recursos não materiais. Devido a esse factor, os actuais sistemas de gestão têm de incluir ambos os recursos (financeiros e não financeiros), assim como os objectivos e indicadores de desempenho e resultados mais relevantes, para assegurar uma melhoria contínua e optimização dos recursos utilizados pela organização.

Os objectivos financeiros e as medidas para os alcançar, continuam a representar sem dúvida, significativos indicadores de sucesso, mas o alcance de tais objectivos depende do preenchimento de um número significativo de objectivos não financeiros, que podem, por exemplo, estar relacionados com os clientes, processos e colaboradores.

⁴ Abreviatura de *Total Quality Management*

2. Quadro Conceptual

O capítulo anterior, relativo à revisão da literatura, foi desenvolvido inicialmente numa perspectiva evolutiva dos instrumentos de controlo de gestão, essencialmente centrado no instrumento BSC.

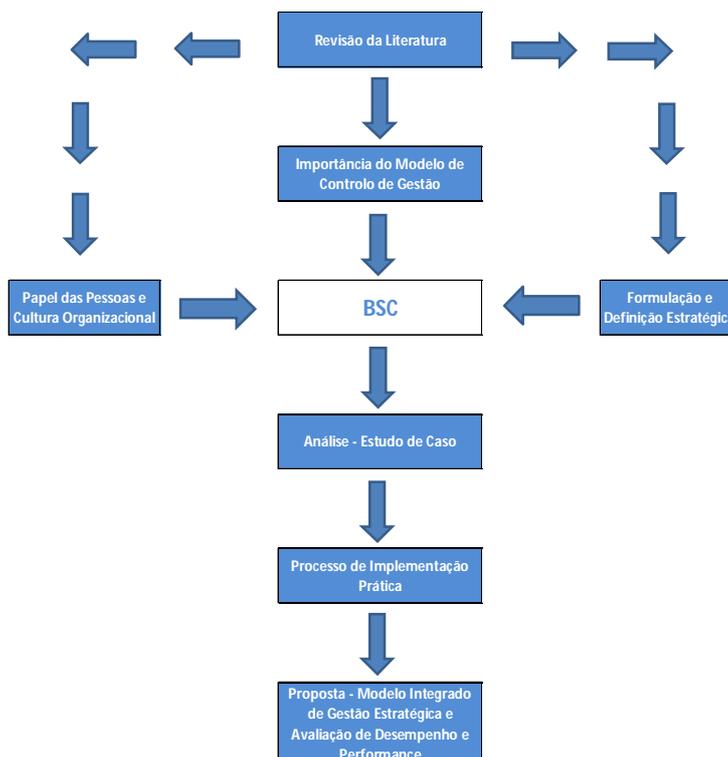
Seguiu-se a revisão e análise da literatura numa perspectiva metodológica, observando-se como o BSC tanto pode servir uma vertente de gestão estratégica como de avaliação de desempenho e performance de forma integrada, assim como as fases e as etapas que envolvem a implementação de um instrumento deste tipo.

A terceira parte da revisão à literatura centrou-se numa perspectiva qualitativa do BSC, mais concretamente na pesquisa de temas relacionados com as condições de sucesso, vantagens, limitações e críticas a este instrumento.

Partindo-se desta revisão da literatura relativa aos tópicos acima referidos, pretende-se, no estudo empírico que seguidamente se desenvolve, caracterizar e analisar o caso para posterior tradução em propostas práticas, em suma, descrever como pode esta análise e revisão da literatura dar resposta ao modelo que vai ser proposto e desenvolvido.

Este quadro conceptual pode ser esquematizado na seguinte figura 6:

Figura 6 - Quadro Conceptual (Fonte: Elaborado pelo próprio)



3. Metodologia de Investigação

3.1. Enquadramento

Este capítulo tem como objectivo principal descrever todo o processo metodológico que esteve na base desta investigação empírica, a partir do qual serão obtidos os resultados e as conclusões do presente estudo.

Tendo como ponto de partida a revisão e análise teórica relacionada com o tema objecto deste estudo, pretende-se de seguida dar resposta às principais questões que estiveram na origem da preparação e elaboração da presente investigação, tais como: (1) como melhorar o actual modelo de avaliação de desempenho e performance na organização; e (2) como conceber e implementar um instrumento como o BSC.

Pretende-se essencialmente identificar as condições, as vantagens e as limitações na implementação de um sistema de avaliação de desempenho e performance e, ao mesmo tempo, avaliar os eventuais benefícios que daí possam decorrer, ou seja, este estudo tem como objectivo principal fornecer as orientações sobre o que realmente pode ser colocado em prática na organização.

Para este efeito, o presente capítulo abordará as metodologias e os métodos adoptados, bem como as principais etapas e técnicas utilizadas nesta investigação, que permitirão fazer a articulação entre a informação obtida na revisão da literatura e as evidências obtidas no estudo empírico subsequente, para uma posterior formulação das orientações para uma proposta de implementação do BSC na organização.

Todas as entrevistas, questionários, consultas e observações realizadas e devidamente referidas nesta investigação, tiveram autorização para a utilização de dados e informações apresentadas neste estudo, desde que garantida a confidencialidade da organização em questão.

O método escolhido para esta investigação foi o estudo de caso sob a forma projecto – empresa, tendo sido aplicado e conduzido entre Outubro de 2011 a Julho de 2014.

Uma listagem com toda a documentação e informação consultada e/ou observada ao longo deste estudo de caso pode ser encontrada no anexo 1.

3.2. Metodologia e Método de Investigação

De acordo com Yin (2009), cada método utilizado para investigação em ciências sociais tem as suas vantagens e desvantagens, que dependem de três condições: (1) o tipo de questão da investigação, (2) o controlo que o investigador tem sobre o evento e (3) o foco em temas contemporâneos em oposição aos históricos.

Na generalidade, o estudo de caso é o método preferido quando surgem questões do tipo “como” e “porquê”, quando o investigador tem pouco controlo sobre os eventos e se foca em acontecimentos actuais ou contemporâneos num contexto real (Yin, 2009).

O estudo de caso normalmente implica a análise de uma unidade, que tanto pode ser uma empresa ou uma outra qualquer forma organizacional. A utilização do estudo de caso serve para fornecer descrições sobre uma determinada prática, para explorar a aplicação de novos procedimentos, para explicar as determinantes de uma prática existente, ou mesmo para ilustrar uma natureza explorativa (Ryan *et al.*, 2002).

Tendo em consideração que o principal objectivo é obter informações e explicações que forneçam as linhas orientadoras para a concepção, desenvolvimento e proposta de implementação de um modelo de gestão e avaliação de performance organizacional, o método de investigação deste estudo de caso seguiu uma orientação descritiva, com propostas de melhorias práticas, uma vez que este permite descrever, identificar e examinar as actuais práticas, as dificuldades, obstáculos e barreiras na implementação de novas propostas, assim como avaliar as vantagens, benefícios e limitações que daí possam decorrer, fornecendo as devidas orientações para o que efectivamente pode ser aplicado ou colocado em prática.

Importante será igualmente caracterizar a intervenção do investigador. Considerando as características da investigação (estudo de caso), a unidade em análise (empresa), e o *sponsor* desta iniciativa (autor do estudo), pode definir-se a intervenção do investigador como “actor-participante”. Segundo Ryan *et al.* (2002), a figura de “actor” resulta do facto do investigador estar directamente envolvido na organização, possivelmente a introduzir um novo sistema ou procedimento, e a figura do “participante”, significa que tem funções na organização, o que permite ao investigador obter informação interna relacionada como o dia-a-dia da organização.

3.3. Etapas e Técnicas da Investigação

Esta investigação segue uma orientação semelhante aos principais passos ou etapas definidas por Ryan *et al.* (2002) e Yin (2009), relativas à condução de um estudo de caso, tais como:

Desenho da investigação – Seguiu-se uma orientação lógica de correlação das evidências e informação recolhida com as questões colocadas inicialmente, subjacentes ao desenvolvimento do presente estudo;

Preparação para recolha de dados e evidências – Teve por base a ampla revisão e análise da literatura, a recolha de informação e observação directa de práticas de gestão relativa à organização objecto deste estudo;

Recolha de evidências – Resultou essencialmente de entrevistas, documentação e informação interna, reuniões formais e informais, e observação e participação activa do investigador na organização;

Análise da informação recolhida – A informação recolhida foi examinada, catalogada, classificada e testada para garantir a qualidade das evidências e se formularem as conclusões da investigação;

Identificar e explicar padrões – Foi utilizada mais que uma fonte de informação para análise de cada tema, foram realizadas entrevistas a pessoas com diferentes funções e pertencentes a diferentes níveis na organização, com o objectivo de se obter a maior diversidade possível de informação e a comparabilidade dos dados que permitam identificar eventuais padrões. Quando surgiram dúvidas optou-se pela triangulação de informação para a sua confirmação;

Desenvolvimento teórico – Optou-se pelo estudo de caso descritivo, o qual permite identificar as dificuldades na implementação de novas propostas e avaliar os benefícios que daí possam decorrer. Tem como objectivo principal fornecer as orientações sobre o que realmente pode ser colocado em prática;

Escrever e reportar o estudo – Corresponde à última fase, onde de forma lógica, coerente e estruturada se relacionam as questões inicialmente levantadas com as pesquisas e os resultados obtidos ao longo da investigação, que conduzirão à conclusão do presente estudo.

Esta investigação centrou-se inicialmente no estudo e revisão da literatura associada aos temas de controlo de gestão e do instrumento BSC, modelo este escolhido para análise, entretanto complementada com a pesquisa e obtenção de elementos relevantes

relacionados com a organização, para posterior análise, interpretação e articulação com a literatura e formulação das respectivas propostas de melhorias práticas.

Seguiram-se essencialmente duas técnicas nesta investigação; uma directamente relacionada com a realização de diversas reuniões, entrevistas e questionários a todos os membros e níveis da organização, e uma outra, directamente relacionada com a observação directa e consulta de documentação e informação relacionada com as actuais práticas de gestão estratégica e operacional da organização.

Relativamente às entrevistas e questionários, estes estiveram na base da preparação e elaboração de três estudos em áreas de gestão distintas, tais como; a gestão de pessoas e comportamento organizacional; a avaliação de desempenho e incentivos; e o processo de tomada de decisão, que serão desenvolvidos em maior detalhe no capítulo seguinte

Para estes estudos foram realizados 18 questionários e 12 entrevistas. Tanto os questionários como as entrevistas foram de aplicação global, ou seja, aplicados praticamente à totalidade dos colaboradores no momento da sua realização, como forma de se abranger todas as categorias funcionais e obter desta forma uma cobertura quer vertical quer horizontal.

Os questionários totalizaram sensivelmente 14 horas dando uma média de 1 hora e meia por pessoa, e as entrevistas cerca de 8 horas, com uma média de 40 minutos por pessoa. Globalmente foram conduzidas 30 intervenções, considerando-se suficiente as 22 horas incorridas para a presente investigação.

As entrevistas foram integralmente gravadas, tendo sido validadas por mais que uma vez na sua transcrição com as notas obtidas durante a sua realização. Foram ainda utilizadas técnicas de padronização, consoante os níveis ou categorias funcionais dos diversos colaboradores.

Tanto os questionários como as entrevistas originaram reuniões e contactos formais e informais subsequentes para triangulação e clarificação de algumas dúvidas ou questões adicionais que entretanto surgiram. A este respeito realizaram-se ainda 6 reuniões, duas com cada um dos 3 gestores, com a duração média de 40 minutos cada.

Relativamente à consulta de documentação e informação, e às observações realizadas directamente às actuais práticas de gestão estratégica e operacional da organização, estas foram feitas de forma a se abranger a caracterização da empresa e negócio.

4. Estudo de Caso

4.1. Breve Descrição sobre a Organização

4.1.1. Caracterização

Por razões de ética profissional e de confidencialidade não será possível mencionar no presente estudo o nome da empresa ou organização. Esta será simplesmente referenciada por AXM.

A AXM é uma organização especializada na prestação de serviços profissionais de “back-office” em regime de “outsourcing”, nas áreas de Contabilidade, Impostos e Gestão Administrativa de Recursos Humanos.

A AXM apresenta uma vasta experiência na sua área de negócio, tendo iniciado a sua actividade em 1997. Ao longo de todos os anos tem obtido crescimentos progressivos e sustentáveis, tendo a sua dimensão e estrutura aumentado de forma a acompanhar esse crescimento. Os principais indicadores económico-financeiros da AXM de 2010 a 2014 encontram-se conforme quadro em anexo 2.

O portfólio de clientes da AXM é constituído quer por empresas estrangeiras quer por empresas nacionais e a sua dimensão varia entre as multinacionais a as microempresas.

A equipa da AXM é inteiramente constituída por profissionais com formação superior nas diversas áreas de ensino relacionadas com a sua actividade.

A sua estrutura organizacional está actualmente dividida em duas grandes áreas estratégicas, uma directamente relacionada com a gestão das operações e serviços ao cliente, e outra com a gestão das actividades de suporte e apoio ao negócio.

A gestão operacional engloba todas as actividades relacionadas com os processos de planeamento, preparação, organização, execução, revisão, controlo e entrega dos serviços contratualizados com os clientes, transversais às três unidades de negócio da AXM, tais como a Contabilidade (*accounting*), Impostos (*tax*) e Recursos Humanos (*payroll*).

Por sua vez, as actividades de suporte e apoio ao negócio englobam todas as actividades relacionadas com a gestão da infra-estrutura da AXM, tais como a gestão Financeira e Administrativa, Recursos Humanos, Tecnologias de Informação, Vendas e Marketing, e Estratégica e Controlo de Gestão.

4.1.2. Estrutura Organizacional

Actualmente a organização é composta por catorze pessoas distribuídas por um director geral, três gestores e um staff de dez colaboradores.

O Director Geral da AXM, responsável por todas as áreas da empresa, conta com o apoio e suporte directo de três gestores, um com responsabilidades na área financeira e administrativa, outro no desenvolvimento e tecnologias de informação e um outro na área operacional, sendo todas as outras áreas da sua directa responsabilidade e por si asseguradas, tais como; gestão de recursos humanos, vendas e marketing, e estratégia e controlo de gestão.

O gestor das actividades operacionais tem a seu cargo uma equipa constituída por 2 seniores e 8 assistentes. O organograma da AXM encontra-se no anexo 3.

As unidades de Contabilidade e Recursos Humanos são compostas por 4 assistentes em cada uma delas. A unidade de Impostos não necessita actualmente de nenhum assistente específico e/ou inteiramente dedicado a esta área, sendo todas as suas actividades asseguradas pelos assistentes das outras áreas ou directamente pelo seu sénior.

O gestor operacional tem como responsabilidades globais a orientação, coordenação e gestão das pessoas designadas para as diferentes tarefas, definindo e implementando os objectivos gerais e específicos da equipa, consoante os serviços contratualizados com os clientes. Actualmente, este gerente operacional acrescenta a responsabilidade de sénior da unidade de Recursos Humanos, pelo facto de não existir ainda um profissional específico e designado para esta unidade.

A função de Sénior compreende a supervisão e controlo do trabalho dos assistentes, para garantia da qualidade do serviço e cumprimento dos prazos e objectivos. Por sua vez, a função de Assistente inclui, entre outras actividades, a preparação, organização e elaboração de toda a informação para análise e revisão pelos seniores, antes do envio ao cliente.

4.1.3. Orientação Estratégica

Com base na última revisão estratégica da organização, realizada em 2011, foram obtidas informações sobre as envolventes externa e interna da organização, sendo identificados os desafios e apostas, as restrições, os riscos e os avisos, por cruzamento dos pontos fortes e fracos com as oportunidades e ameaças. No anexo 4 encontra-se a análise dinâmica SWOT da organização.

Actualmente, a visão, missão, valores e objectivos globais da AXM, que podem ser encontrados na sua página de internet ou no anexo 5 relativo ao plano estratégico, estão definidos da seguinte forma:

Visão – *Sermos reconhecidos local e internacionalmente como uma empresa eficiente e eficaz, destacando-se pela excelência do serviço e capacidade de inovação, proporcionando sempre a clientes e demais “stakeholders” uma real oferta de valor acrescentado.*

Missão – *Prestação de serviços profissionais e fornecimento de soluções de qualidade e inovadoras para satisfação integral dos clientes, garantindo a sua fidelização e a conquista de novos. Encontrar as melhores práticas operacionais, criar uma cultura de optimização, qualidade e bem-estar, estimulando as actividades desenvolvidas e demonstrando credibilidade e solidez financeira.*

Valores – *Actuar com integridade, garantir fiabilidade, inspirar confiança, assegurar actualidade, assumir compromissos, agir com dedicação, trabalhar com rigor e ética nos negócios.*

Objectivos Globais – *Cumprimento, satisfação e desenvolvimento.*

4.2. Estudo Empírico

4.2.1. Objectivo e Aplicação

Como acima se referiu no capítulo da metodologia da investigação, este estudo de caso empírico seguiu uma lógica descritiva, pois pretende, inicialmente, descrever o modelo e examinar as dificuldades, obstáculos e barreiras na implementação de uma proposta na organização AXM, assim como avaliar as vantagens, benefícios e limitações que daí possam decorrer, para, a partir daí, se obterem as informações relevantes que possam efectivamente fornecer as grandes linhas orientadoras para concepção, desenvolvimento e proposta de implementação de um modelo de avaliação de desempenho e performance na AXM.

Para o desenvolvimento deste estudo, que se referencia nas páginas seguintes, o mesmo encontra-se estruturado em três áreas de intervenção, seguindo numa lógica sequencial, a saber: (1) caracterização do estudo de caso; (2) análise de informação e evidências recolhidas; (3) tradução prática de um modelo de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance.

Para maior facilidade de análise e interpretação, a caracterização do estudo de caso encontra-se organizado e estruturado da seguinte forma:

- Estratégia
- Modelo de Controlo de Gestão
- Cultura Organizacional
- Avaliação de Desempenho e Performance
- Sistema de Remuneração e Incentivos
- Comunicação
- Sistemas de Informação
- Processo de Tomada de Decisão

A secção seguinte, a qual faz a correlação da análise de informação e evidências obtidas sobre a organização com a revisão da literatura, segue igualmente esta lógica.

4.2.2. Caracterização do Estudo de Caso

Estratégia

A definição da estratégia para a organização AXM começou a ser idealizada durante os anos de 1995 e 1996, e foi estabelecida pelo seu director geral em Abril 1997, data em que a organização iniciou efectivamente as suas actividades de forma totalmente independente e autónoma.

Nessa altura, a definição estratégica surgiu de um estudo inicial mais ou menos informal, que envolveu essencialmente a revisão de literatura nesta matéria e a consulta a algumas pessoas com as quais se relacionava profissionalmente. Assim, começava a emergir o caminho competitivo pelo qual a organização iria guiar o seu destino futuro, mais concretamente por uma diferenciação na qualidade dos serviços em detrimento de uma orientação pelos custos baixos.

Conforme documentos consultados e o que é referido pelos 3 actuais gestores, ainda hoje a organização segue a mesma linha de orientação estratégica inicial, não tendo havido qualquer desvio ou alteração do seu caminho competitivo, *“ainda que alguns obstáculos, tais como por exemplo de conjuntura económica, tenham surgido entretanto”*, conforme comentado pelo gestor operacional.

Esta definição estratégica foi entretanto revista e actualizada em Julho de 2006, data em que foi comunicada pela primeira vez a todos os colaboradores. Nessa reunião geral, efectuada em local externo e especificamente encontrado para tal fim, foi apresentada uma estratégia para os próximos 5 anos, a qual, para além da visão, incluía a missão, os valores e os factores críticos de sucesso do negócio.

Cinco anos mais tarde, em 2011, tendo por base um estudo mais profundo e uma análise mais detalhada, efectuada pelo director geral, foi realizada a última revisão à estratégia, igualmente comunicada a todos os colaboradores em 2012.

Nesta última revisão estratégica foram apresentadas as grandes linhas de orientação para os próximos 3 anos, que para além da visão, missão, valores e factores críticos de negócio, incluiu igualmente os objectivos globais, que se mantêm até ao presente, conforme consta no capítulo dedicado à breve descrição sobre a organização.

Os suportes utilizados pela organização para análise e descrição do plano estratégico são documentos do tipo *“excel”*, *“word”* e *“powerpoint”*; a título exemplificativo este último pode ser encontrado como anexo 5 ao presente estudo.

Modelo de Controlo de Gestão

Relativamente ao modelo de controlo de gestão actualmente implementado na AXM, a nossa observação focou-se essencialmente em dois aspectos: no tipo de instrumentos ao dispor e na fase de desenvolvimento em que este se encontra.

Na documentação consultada e informação obtida junto do gestor financeiro, observou-se que, relativamente ao nível dos instrumentos técnicos ou de pilotagem, a organização possui uma análise estratégica e um plano estratégico a médio-longo prazo, um orçamento financeiro anual e respectivo controlo orçamental mensal, contudo, verifica-se a ausência de um plano operacional e de um instrumento do tipo BSC.

Ao nível dos instrumentos de orientação comportamental⁵ dos gestores, que garantam o alinhamento da gestão do seu sector com os interesses globais da organização e respondam efectivamente às necessidades desta, verificou-se total ausência deste tipo de instrumentos, ou seja, dada a sua dimensão e estrutura a AXM não se encontra organizada em centros de responsabilidade, não tem implementado qualquer sistema de preços de transferência interna nem efectua avaliações de desempenho e performance por centros de responsabilidade.

Ao nível dos instrumentos de diálogo, verificou-se igualmente a inexistência de negociações de objectivos e de meios que devem ser reflectidos no plano operacional da organização, este inexistente como acima se referiu. Todavia a organização efectua análises e interpretações dos resultados periodicamente, assim como a negociação informal de acções correctivas com os gestores descentralizados, conforme informação obtida em reuniões informais com estes.

Relativamente à fase em que o actual modelo de controlo de gestão da AXM se encontra, foi possível verificar que a organização, para além de apresentar um controlo retrospectivo, apresenta também um controlo já prospectivo, todavia este não planeado e integrado.

Em relação ao controlo retrospectivo observou-se, numa primeira fase, que a AXM dispõe de uma contabilidade geral para apuramentos dos seus resultados de exploração, *“executada em tempo real, ou seja, os documentos são classificados e processados no sistema de informação interno logo que recepcionados, segundo determinadas regras e*

⁵ Segundo Jordan *et al.*, (2008:38), *“os três tipos de instrumentos de orientação do comportamento que podem responder às necessidades das organizações são: a organização em centros de responsabilidade, a avaliação de desempenho por critérios adaptados às características dos centros de responsabilidade e a implementação de sistemas de preços de transferência interna (PTI's)”*.

procedimentos que se encontram descritos num manual de procedimentos interno”, conforme afirmado pelo gestor financeiro.

Numa segunda fase, conforme igualmente demonstrado pelo gestor financeiro e verificado no sistema contabilístico geral da organização, observou-se que esta tem uma contabilidade analítica, onde apura os fluxos de caixa com o detalhe pretendido, ou seja, o seu desempenho financeiro, seguindo uma lógica mista entre balanço e demonstração de resultados mas mais resumida e adaptada às suas necessidades de controlo e acompanhamento da performance do negócio, conseguindo saber a cada momento quais os saldos iniciais ou transitados de todas as suas disponibilidades, os recebimentos de clientes, os valores que ficam em dívida, os gastos incorridos com pessoal, e outros gastos gerais de escritório incorridos, que fornecem as variações e os saldos finais das disponibilidades.

Numa terceira fase, por observação realizada ao sistema interno de *Time Report*, verificou-se que a organização apura os valores hora ou “*rate*” por cliente, conseguindo desta forma monitorizar com rapidez quais os clientes mais lucrativos e os menos lucrativos, ou ainda os que apresentam valores-hora abaixo do limiar da rentabilidade, permitindo desta forma a análise e a tomada de decisões que se mostrem do melhor interesse da organização atempadamente.

Contudo, estas informações estão suportadas e provêm de dois sistemas de informação distintos, uma directamente do sistema de informação da contabilidade geral acima referido, e outra de um sistema de informação interno desenvolvido à sua medida, para reporte de horas incorridas, actualizado diariamente por cada colaborador.

No respeitante ao controlo prospectivo, verifica-se que a organização prepara um orçamento financeiro de base anual e efectua o respectivo controlo orçamental numa base mensal ou trimestral, conforme consulta efectuada ao *Reporting* preparado pelo gestor financeiro da organização. Apresenta igualmente um plano estratégico de médio-longo prazo pouco formalizado e disseminado pela organização, conforme anexo 5 acima referido.

Relativamente ao controlo planeado ou integrado, observou-se que, por inexistência de um plano operacional a médio prazo, 3 anos, não existe uma articulação do orçamento anual da organização com o primeiro ano do plano operacional, nem tão pouco uma articulação na elaboração do plano estratégico, operacional e orçamento anual.

Como consequência, não se verifica o acompanhamento previsional e integral com a análise de desvios, aplicação de acções de correcção e quantificação de resultados esperados a curto, médio e longo prazo.

Cultura Organizacional

Para se conseguir melhor entender qual a mudança, e o grau de alcance dessa mudança, que a introdução de um instrumento como o BSC pode produzir numa organização, deverá ter-se especial atenção à cultura organizacional, pois esta influencia todos os seus membros. A cultura organizacional tem grande influência no desenvolvimento das organizações, pois tanto as afecta internamente quanto externamente, uma vez que envolve padrões de comportamento, valores compartilhados e pressupostos.

Em Janeiro de 2012, fomentado pelo director geral da AXM, foi criado um grupo de trabalho constituído por 8 pessoas, 7 externas à organização, que durante dois meses desenvolveram um estudo sobre a gestão de pessoas e comportamento organizacional na AXM.

Relativamente à cultura organizacional, foram realizados 9 questionários aplicados internamente, num universo de 12 pessoas. Como resultado destes, anexos 6 e 7, verificou-se uma ausência de alinhamento cultural dos colaboradores com a organização, predominando uma cultura clânica, com um líder considerado parental, de equipas, facilitador, mentor e elemento de apoio.

Conforme evidenciado por esse estudo, a AXM apresentou uma orientação de valores mais direccionados para os modelos dos objectivos racionais e dos processos internos, ou seja, para a produtividade, o desempenho, a competitividade e o cumprimento de objectivos pré-determinados, seguindo normas e regras de funcionamento com o objectivo de garantir uma estabilidade contínua.

Por outro lado, o estudo revelou que a AXM não descarta as relações humanas, pois valoriza a flexibilidade dos recursos, fomentando a coesão, o empenho, a participação, a confiança e a partilha de saberes dentro da organização.

Neste estudo, os valores mais “distantes” da AXM são o enfoque ou orientação para clientes, a criatividade e a capacidade de inovação.

Relativamente à liderança, também esta foi objecto de estudo e análise na AXM, tendo sido realizados mais 9 questionários num universo de 12 pessoas. Os resultados, anexo 8, mostraram que esta tem comportamentos mais orientados para a realização das

tarefas e execução das actividades, para a manutenção de elevados índices de produtividade, para o cumprimento, organização e controlo, assim como para a monitorização, coordenação e eficiência organizacional.

Por outro lado, a análise mostrou aspectos comportamentais menos orientados para a inovação, criatividade e foco para o futuro, assim como também para a adaptação à mudança, desenvolvimento e motivação das pessoas.

Este estudo revelou que *“de uma forma global pode afirmar-se que há uma maior tendência para a gestão do que para a liderança dentro da organização AXM”*.

Revelou também que na AXM existe uma gestão mais tática e administrativa de recursos humanos do que uma gestão estratégica, uma vez que a organização apresenta uma orientação mais para o colectivo e generalidade das pessoas, que compreende as práticas de recrutamento e selecção, acolhimento e integração, remuneração e avaliação, ao invés de uma orientação para o alinhamento dos recursos humanos com os planos e objectivos, para mudança e desenvolvimento, e a inovação e flexibilização.

Das conclusões gerais apontadas pelo grupo de trabalho na realização deste estudo, destacam-se para efeito da presente investigação as seguintes:

- *“Verificou-se que, de forma genérica, a AXM tem presente na sua orientação estratégica algumas das práticas de gestão de recursos humanos, tais como: a formação e motivação constante das pessoas; as condições para responder a níveis de produtividade superiores, mantendo sempre a eficiência económica e financeira da empresa; e a elevação dos padrões de qualidade”*.
- *“Durante a observação, verificou-se ainda que, de certa forma, existe uma gestão mais ou menos integrada de recursos humanos (RH), dado que ao longo dos anos foi possível verificar uma melhoria contínua do desempenho ao nível dos colaboradores, uma eficácia e eficiência das práticas operacionais da empresa, a satisfação de clientes e colaboradores (fidelização), um baixo turnover existente e um aumento do valor para o detentor do capital, sendo prova disso a continuidade da empresa no mercado com resultados positivos”*.
- *“A gestão pela qualidade total, não sendo um conceito totalmente presente, revela-se todavia como uma premissa do seu director geral, o que permite à AXM uma aplicação de técnicas de gestão baseada em princípios que visam envolver todos os colaboradores, a melhoria constante do processos de trabalho desenvolvido, e a satisfação integral dos seus clientes”*.

Avaliação de Desempenho e Performance

A gestão de desempenho e performance tem sido considerada uma das mais importantes práticas de gestão de pessoas e do capital humano pelas organizações, não só para que estas possam alinhar os desempenhos dos colaboradores com os objectivos estratégicos, mas também informar sobre o que realmente deve ser valorizado, motivar colaboradores para o que deve ser feito, desenvolver competências nas áreas de actuação e, desta forma, auxiliar a tomada de decisões de gestão.

Em Maio de 2012, uma vez mais fomentado pelo director geral da AXM, foi criado um grupo de trabalho constituído por 4 pessoas, com alguns dos elementos que haviam participado no anterior estudo, que durante cerca de um mês desenvolveram um novo estudo sobre a avaliação de desempenho e o sistema de incentivos na AXM.

Este estudo destacou a necessidade de a AXM suspender o seu sistema de avaliação de desempenho, em vigor no ano de 2011, por completa inadequação relativamente à actual realidade do negócio e estrutura, e por este se apresentar demasiado subjectivo e obsoleto para a organização e seus colaboradores.

Conforme igualmente referido neste estudo, o sistema de avaliação de desempenho de pessoal na AXM estava centrado somente numa perspectiva funcional ou qualitativa, não existindo uma avaliação de desempenho por objectivos ou quantitativa. Centrava-se essencialmente na avaliação de capacidades e competências técnicas dos colaboradores, na gestão e administração do trabalho e nas qualidades pessoais e profissionais de cada um destes.

Segundo o gestor operacional, e posteriormente corroborado pelo gestor financeiro, a avaliação de desempenho era então realizada com uma periodicidade anual, mais concretamente no decorrer do último trimestre de cada ano, e concluía-se no início do mês de Dezembro, antes da preparação e elaboração do orçamento anual em versão final.

Segundo o gestor financeiro, por vezes, e consoante as necessidades, a AXM procedia a avaliações informais e intercalares no final do primeiro semestre, por forma a corrigir alguns dos comportamentos dos colaboradores ou a orientar os mesmos para as acções futuras.

Conforme comentado pelos gestores acima mencionados, o processo estava inicialmente organizado da seguinte forma; o gerente avaliava os seniores, os seniores avaliavam os

assistentes, e, tanto seniores como assistentes preparavam também auto-avaliações. Posteriormente, os assistentes passaram a avaliar os seniores, e estes o gerente.

Estas avaliações eram previamente discutidas, comentadas e acordadas entre avaliados e avaliadores das diferentes hierarquias e o processo concluía-se com a análise e comentários do director geral, através de reuniões individuais realizadas para o efeito.

Conforme referido pelo estudo, *“em todo este processo, era o director geral que estabelecia previamente os meios, os critérios e a calendarização, para que a avaliação de desempenho acontecesse na AXM”*.

Segundo os gestores acima referidos, actualmente o processo tem normalmente início no último trimestre de cada ano, realizando o director geral reuniões informais e individuais com todos os colaboradores. Estas reuniões iniciam-se, regra geral, com o gestor operacional, passando pelos seniores e posteriormente aos assistentes.

Afirmam ainda os gestores que a avaliação de desempenho é meramente qualitativa, tendo por base a administração do trabalho e o comportamento de cada colaborador ao longo do período pré-definido, neste caso específico de Outubro a Julho de cada ano.

Segundo o gestor operacional, *“nestas reuniões, por vezes realizadas fora do ambiente normal de trabalho e sem qualquer condicionalismo temporal, o director geral aproveita ainda para obter feedback sobre questões relacionadas com melhorias organizacionais”*.

Sistema de Remuneração e Incentivos

Em resultado do estudo de Maio de 2012, verificou-se que na AXM o actual sistema de remunerações e incentivos é gerido e decidido pelo seu director geral que, com base nos elementos de avaliação de desempenho, actualmente obtidos por observação directa e reuniões informais com gestores, seniores e assistentes, na produtividade e nos resultados financeiros globais obtidos pela organização, estipula os montantes fixos e variáveis para o ano seguinte, comunicando-os a todos os colaboradores individualmente e por escrito no início do ano seguinte.

Apesar de não ser uma prática recorrente, o estudo de Janeiro de 2012, destaca que *“a recompensa não financeira oferecida pela organização ao nível do reconhecimento, orgulho, auto-estima ou segurança no emprego, são exemplos de factores que afectam directamente a satisfação dos colaboradores com o sistema de remunerações”*.

Comunicação

Um sistema de comunicação ou de transmissão de informação tem de possuir pelo menos quatro características fundamentais: um emissor, uma fonte de informação, um canal de transmissão e um receptor.

A gestão de comunicação numa organização tem uma dupla função, por um lado uma função estratégica, para legitimar a empresa no seu meio e, por outro lado, uma função de mobilização interna, para adesão dos recursos à missão e ao projecto da empresa.

Em resultado do estudo de Janeiro de 2012, também esta área foi objecto de análise pelo grupo de trabalho, que, por observação ao sistema de gestão documental, verificou que os fluxos de comunicação na AXM são multidireccionais, sendo de carácter mais formal a comunicação descendente e ascendente e mais informal a comunicação horizontal.

Segundo o mesmo estudo, este menciona que a gestão da comunicação e informação organizacional é essencialmente suportada nos seguintes elementos: reuniões formais e informais; confraternizações (ex. almoços/jantares, aniversários, etc.); conversas individuais ou de grupo (acompanhamento, orientação, diagnóstico de situações, etc.); inquéritos de opinião/sondagens (de menor utilização ou aplicação); entrevistas; avaliações; criação de círculos de qualidade e/ou melhoria contínua, e comunicações internas ou externas, informação esta validada mais tarde com os 3 gestores.

O estudo refere ainda que, de forma geral, se verifica que a organização dá especial atenção e enfoque a toda a comunicação com o exterior, mais concretamente com os clientes e parceiros de negócio, uma vez que esta passa com regularidade por mais do que uma pessoa e por diferentes níveis, conseguindo-se desta forma verificar e validar se esta está de acordo com os padrões de qualidade internos, tomando as acções correctivas atempadamente sempre que necessário.

Para efeito da presente investigação, destacamos do estudo de Janeiro de 2012 o seguinte comentário: *“Nos dias de hoje, a organização da informação e a gestão do conhecimento estão em constante movimento e interacção. Evoluíram de tal forma que são hoje funções quase vitais para as organizações, que tomam cada vez mais consciência da sua necessidade e importância. Analisando o sistema de comunicação interno da AXM verificamos que se encontra fortemente direccionado para as comunicações informais, atendendo ao facto de ser uma organização com relativo reduzido número de colaboradores, em que o clima de trabalho é por vezes “quase familiar” e a informação directa”*.

Sistemas de Informação

Esta área de análise teve a participação activa dos 3 gestores, financeiro, operacional e de desenvolvimento e tecnologias de informação, tendo sido inquiridos sobre a informação que consta neste tópico.

Por forma a compreender-se a situação e evolução da performance de uma organização, é necessário obter diversos tipos de informação, consoante os níveis hierárquicos e as actividades desenvolvidas. Desta forma, podemos enquadrar em 3 grandes grupos a informação que deve ser obtida em qualquer organização, tais como:

- ✓ Informação operacional sobre as actividades desenvolvidas;
- ✓ Informação de gestão para avaliação e tomada de decisões;
- ✓ Informação estratégica para a compreensão do desempenho global e orientação.

Relativamente à organização AXM, observou-se que esta dispõe destes 3 grandes grupos no seu sistema de informação, contudo não estruturados e articulados entre si de forma correcta e adequada.

Segundo o gestor das tecnologias de informação, o sistema da AXM está estruturado em rede, do tipo *Intranet*⁶, proveniente essencialmente de 3 grandes suportes de informação, tais como:

- ✓ Programa de contabilidade, facturação, gestão financeira e vencimentos;
- ✓ Programa de gestão de horas e calendarização de tarefas operacionais;
- ✓ Plataforma de arquivo documental.

Conforme referido pelo gestor financeiro, a facturação é emitida com uma periodicidade mensal e automaticamente integrada no sistema de contabilidade geral e analítica da organização, sendo todos os outros registos, quer contabilísticos, quer financeiros, quer operacionais, actualizados manualmente com uma periodicidade diária.

Para registo de algumas operações recorrentes no sistema de contabilidade, tal como gastos com fornecedores, existe uma pré-configuração da sua classificação, minorando-se desta forma o erro e o tempo gasto com a execução desta tarefa.

Por consulta e observação directa ao sistema interno de *scheduling* e *time report*, verificou-se que este programa de gestão de horas e calendarização assim como a plataforma de arquivo documental são acedidos e utilizados diariamente por todos os colaboradores, contudo, com restrições de acesso a certos níveis de informação,

⁶ Origem: Wikipédia, a enciclopédia livre. “A intranet é uma rede de computadores privada que assenta sobre protocolos da internet, porém, de uso exclusivo de um determinado local, como, por exemplo, a rede de uma empresa, onde o seu acesso a usuários e colaboradores é limitado e gerido por esta”.

consoante a categoria ou nível hierárquico da pessoa, estando o acesso a outros programas tais como contabilidade, facturação, gestão financeira e de vencimentos, restringido a quatro pessoas; mais concretamente, ao director geral e aos três gestores, neste caso o financeiro, o operacional e o de desenvolvimento e tecnologias.

De ambos os estudos, realizados em 2012, e de entrevistas e reuniões com os 3 gestores da organização, obteve-se diversa e variada informação que se mostrou especialmente relevante e de grande utilidade para o presente trabalho. Contudo, para melhoria da solidez deste e complemento da informação para análise, foi preparado, em Janeiro de 2014, um questionário interno especificamente relacionado com o processo de tomada de decisão, aplicado à quase totalidade dos colaboradores, mais concretamente a 12 pessoas, que será desenvolvido na secção seguinte.

Processo de Tomada de Decisão

A tomada de decisões faz parte de qualquer actividade, desde a acção individual à acção conjunta de qualquer organização, envolvendo distintos problemas e diferentes graus de dificuldade. As decisões correctas e adequadas são um processo chave do sucesso ou insucesso organizacional, delas dependendo directamente a reputação e sobrevivência da organização e afectando todos os intervenientes com os quais esta se relacione, quer sejam elementos internos quer externos à organização.

As constantes alterações do meio envolvente e contexto profissional implicam uma adaptação contínua por parte das organizações, que lhes permita manter vantagens competitivas e garantir as expectativas de todas as partes interessadas (ex. clientes, colaboradores, accionistas, etc.). Dentro deste cenário, os responsáveis pela tomada de decisões numa organização devem também assumir a responsabilidade pelos resultados obtidos.

Mais recentemente, em Janeiro de 2014, a AXM desenvolveu um questionário que foi aplicado a praticamente todos os seus colaboradores, mais concretamente a 12 pessoas, com o principal objectivo de obter mais informação para melhor avaliar e decidir sobre a implementação de um sistema do tipo BSC na organização.

Esse estudo foi direccionado para a avaliação do actual comportamento do processo de tomada de decisão dentro da organização, e aplicado aos diferentes níveis hierárquicos que vão do assistente ao gerente.

As entrevistas tiveram uma duração média de 40 minutos por pessoa, totalizando cerca de 8 horas. A cada participante foi explicado o objectivo do estudo e realçada a importância da sua colaboração. Todas as entrevistas foram objecto de gravação autorizada e anotadas.

Cada entrevistado foi devidamente identificado por nome, sexo, idade, categoria, função e número de anos de experiência, seguindo-se um questionário composto por onze perguntas essencialmente focadas no planeamento e execução das actividades, factores críticos das actividades, fontes e meios de informação para a tomada de decisões e tipos de decisões recorrentes e pontuais normalmente tomadas. O guião das entrevistas realizadas, assim como o controlo da realização das mesmas, pode ser encontrado nos anexos 9 e 10 ao presente estudo.

Deste questionário interno observou-se que, regra geral, existe planeamento antecipado das diversas actividades desenvolvidas consoante as funções e tarefas de cada um dos entrevistados, facilitando desta forma a tomada de decisões sobre assuntos ou temas recorrentes. Contudo, existem assuntos ou actividades que em muitos casos não estão previstos, dado o seu carácter pontual e/ou extraordinário. Para este tipo de situações observou-se que a generalidade das pessoas prioriza diariamente os temas ou assuntos a tratar, por ordem de urgência, ou seja, existe uma gestão diária da informação e das actividades a desenvolver, que por sua vez é gerida em simultâneo com as outras actividades antecipadamente planeadas.

Dada a estrutura organizacional da empresa, por níveis hierárquicos, verificou-se que existe uma orientação em cascata, dos níveis superiores até aos inferiores, suportada no entanto por um controlo no sentido inverso, ou seja, dos níveis inferiores para os níveis superiores, para que estes últimos garantam a correcta execução das actividades e cada colaborador, dentro das responsabilidades que lhe estão designadas, tome as melhores decisões.

Constatou-se pelo estudo que relativamente aos diversos factores críticos de sucesso relacionados com o desempenho das actividades apontados pelos colaboradores, estes demonstraram, de certa forma, estarem alinhados com os preconizados pela organização, tais como por exemplo; qualidade, rigor e eficiência nos serviços prestados, eficácia nos processos internos de execução e revisão, disponibilidade e utilidade da informação, credibilidade, solidez e compromisso, formação, competência e motivação dos recursos humanos.

Segundo o questionário, foi também possível observar que nesta organização existe um sem número de fontes e meios de se obter e trocar informação para a multiplicidade de decisões que são necessárias tomar com uma periodicidade recorrente, contudo, nem sempre essa informação está organizada de forma acessível e, por outro lado, existem algumas barreiras ou entraves à obtenção de informação para a tomada de decisões que seja fidedigna, útil e oportuna.

Como igualmente observado neste inquérito, o tipo de decisões tomadas diariamente são muito distintas, variando consoante as responsabilidades de cada um dos membros dentro da organização, mais concretamente entre as funções ou responsabilidades de assistente, sénior ou gerente, verificando-se por vezes a perda de algumas informações ou capital intelectual relevante, devido à inexistência de quaisquer normas ou regras específicas e relativas ao processo de tomada de decisão, mais concretamente ao nível da transmissão, partilha e salvaguarda da informação.

Seguidamente serão realizadas análises e obtidas as evidências sobre a caracterização do estudo de caso acima descrito com a devida articulação e correlação com os temas revistos na literatura, para posterior tradução de melhorias práticas, mais concretamente pela formulação das orientações para a proposta de implementação de um modelo de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance para a organização AXM.

4.2.3. Análise e Evidências

O panorama e o ambiente competitivo estão constantemente a ser alterados, assim sendo, a estratégia das organizações tem de evoluir constantemente, de forma a reflectir as alterações ocorridas nas oportunidades e nas ameaças. A gestão estratégica tem de ser encarada como um processo contínuo. A arte da liderança está directamente relacionada com a perícia necessária em balancear a tensão existente entre a estabilidade e a mudança (Kaplan e Norton, 2001).

Segundo Kaplan e Norton (2004), a estratégia descreve como uma organização pretende criar valor sustentável, o BSC fornece um quadro que ilustra como a estratégia faz a ligação dos activos intangíveis ao processo de criação de valor.

Relativamente à gestão estratégica da AXM observa-se que, regra geral, todos os seus colaboradores têm conhecimentos sobre a visão, missão, factores críticos de sucesso e objectivos globais da organização, todavia não mais que isso. Por outro lado, verifica-se que a organização não dispõe de um instrumento que traduza a sua estratégia em termos operacionais, mais concretamente num plano operacional.

A este respeito, Kaplan e Norton (1993, 1996a) referem que o BSC tem a capacidade de funcionar não só como uma ferramenta de avaliação de desempenho e performance organizacional, mas igualmente como um sistema integrado de gestão estratégica.

Quesado e Rodrigues (2009), afirmam que o real poder do BSC ocorre quando deixa de ser um sistema de medição e avaliação do desempenho para se transformar num sistema de gestão estratégica.

Os estudos realizados em 2012 revelaram que só o director geral tem conhecimento e controla a efectiva execução da estratégia, definindo os objectivos globais e outros mais específicos para a organização e, de forma mais ou menos informal, os vai transmitindo a toda a organização, todavia sem que os diversos colaboradores ou equipas tenham qualquer controlo sobre estes.

Segundo Drury (2012), não pode haver controlo sem objectivos e planos, uma vez que estes pré-determinam e especificam o comportamento desejado e emitem uma série de procedimentos que devem ser seguidos por todos os membros da organização, de forma a assegurar que esta é operada da maneira desejada.

Verifica-se efectivamente que a organização AXM comunica a sua visão e estratégia a todos os seus colaboradores, contudo, não traduz essa estratégia de forma operativa, uma vez que esta não assenta em objectivos, indicadores e iniciativas disseminados a

todos os níveis da organização, através do seu desdobramento em cascata, quer pelas divisões, quer pelas unidades, quer pelas equipas ou indivíduos.

Relativamente a este aspecto, Santos (2008) refere que o processo de alinhamento assegura a compatibilização, articulação e coerência entre os objectivos, indicadores, metas, iniciativas, processos, actividades e recursos, das várias divisões, unidades de negócio, equipas e indivíduos.

O modelo de gestão estratégica subjacente ao BSC assenta em processos integrados e interdependentes que asseguram, através da ligação e alinhamento das estratégias formuladas e dos objectivos definidos para cada uma das dimensões com as iniciativas e programas de acção concretos, a implementação prática da estratégia a todos os níveis da organização (Kaplan e Norton, 1996b).

Por outro lado, a AXM ao não traduzir a sua estratégia de forma operacional também não consegue obter uma visão global e integrada do desempenho, que facilite a descentralização de todo o processo de decisão ao longo da sua estrutura e fomente o desenvolvimento da comunicação e a capacidade de aprendizagem e colaboração em equipa.

O BSC não representa somente uma ferramenta para recolha e obtenção de informação relevante relacionada com a avaliação de performance, mas também um instrumento e processo de gestão que desempenha um papel importante no incremento da performance organizacional pelo seu suporte dado na implementação da estratégia (F. de Geuser *et al.*, 2009).

Relativamente ao processo de controlo de gestão, segundo Jordan *et al.* (2008), podem definir-se três tipos de instrumentos num sistema de controlo de gestão: os instrumentos de pilotagem, orientação e diálogo.

No modelo de controlo de gestão actualmente implementado na organização AXM verifica-se que, apesar dos instrumentos utilizados e da fase em que este se encontra, a organização não consegue avaliar devidamente o seu desempenho e performance em múltiplas perspectivas, dimensões ou segmentos de valor, tais como, por exemplo, por unidades de negócio (*accounting/tax/ payroll*), por clientes (margem de comercialização bruta), por actividades (execução/revisão), ou por colaborador (margem de contribuição bruta).

Verifica-se no entanto que a organização ao possuir uma ferramenta de gestão interna desenvolvida à sua medida para reporte das horas incorridas por todos os colaboradores

diariamente, pode, de forma relativamente simples, obter este tipo de informação, bastando para tal refinar o actual sistema.

Os relatórios contabilísticos de gestão são normalmente de pouca utilidade para os gestores operacionais pois frequentemente acabam por reduzir a produtividade, uma vez que requerem dispêndio de tempo na tentativa de entender e explicar as variações que pouca relação têm com a realidade económica e tecnológica das suas actividades (Johnson e Kaplan, 1987).

O desafio está em desenvolver práticas e técnicas de controlo de gestão que suportem as tarefas básicas dos gestores em organizar, planear e controlar as operações, de forma a atingirem a excelência total na organização. Os sistemas de contabilidade de gestão não podem ser vistos como sistemas desenhados por contabilistas para os contabilistas (Kaplan e Atkinson, 1989).

Ao nível dos instrumentos de orientação comportamental, a AXM pode com relativa facilidade organizar-se em centros de responsabilidade, consoante as suas três áreas de negócio, para que desta forma facilite a implementação de avaliação de desempenho por centros de responsabilidade.

Ao nível dos instrumentos de diálogo, a organização deve proceder a reuniões anuais de negociações de objectivos e meios para que estes sejam reflectidos no plano operacional da organização, efectuando com certa periodicidade análises dos resultados, assim como a negociação de acções correctivas com os gestores descentralizados.

Este conjunto de instrumentos acima referidos (pilotagem, orientação e diálogo) pode apresentar fases de implementação distintas, consoante as características de cada organização, não sendo obrigatório que os implementem na sua globalidade (Jordan *et al.*, 2008). Os mesmos autores referem ainda que será útil conceber a implementação de forma evolutiva, normalmente iniciado por um controlo de gestão retrospectivo, passando posteriormente a um controlo de gestão prospectivo e concluindo-se com um controlo de gestão integrado.

Os sistemas de controlo de gestão desempenham um papel vital na complexa tarefa que os gestores têm hoje no planeamento e controlo das suas operações. Um sistema de controlo de gestão considerado excelente pode por si só não garantir o sucesso competitivo, particularmente quando as organizações não possuem produtos ou serviços de qualidade, mas ao contrário, um sistema de controlo de gestão ineficaz, que produz

informação tardia, distorcida, ou demasiado agregada, pode facilmente minar os esforços das organizações (Kaplan e Atkinson, 1989).

Do estudo de Janeiro de 2012, verificou-se que embora estejam presentes na cultura organizacional e gestão de recursos humanos da AXM alguns conceitos fundamentais de excelência, achamos que alguns destes terão de ser melhor desenvolvidos, tais como maior orientação e enfoque para clientes, formação e desenvolvimento dos líderes e gestores para uma liderança mais inovadora e inspiradora, desenvolvimento de competências específicas para os seniores e assistentes, um maior envolvimento de todas as pessoas na organização e práticas de melhorias contínuas.

O BSC é uma ferramenta que, se devidamente enquadrada na cultura organizacional e ligada com precisão ao sistema de gestão global da organização, tem um elevado potencial para ultrapassar as suas características técnicas, meramente como um sistema de avaliação de performance (Pimentel e Major, 2009).

Segundo Kaplan (2010), futuros desenvolvimentos e estudos sobre o conceito do BSC podem vir a centrar-se no ambiente organizacional de liderança como factor de sucesso na implementação do BSC.

Em resultado do estudo realizado em Maio de 2012, verificou-se que na AXM existe uma avaliação de desempenho com uma periodicidade anual, mas na realidade não existe um calendário definido para a monitorização e acompanhamento recorrente da performance dos colaboradores.

Este estudo refere também que a avaliação do desempenho na AXM pretende ser um processo de redução de incerteza e ao mesmo tempo de procura de consonância, definindo padrões de resultados a atingir e valores organizacionais a seguir. Esta pretensão tem que ser medida, de forma a alinhar o desempenho de todos os indivíduos com a estratégia e objectivos da organização. Desta forma, a avaliação de desempenho que se pretende para a AXM terá de visar a medida dos resultados qualitativos e quantitativos previamente estabelecidos para cada departamento e indivíduo, verificando-se se estes foram ou não atingidos, de forma a permitir reunir a informação necessária para melhorar os resultados da organização e da equipa no prosseguimento dos objectivos estratégicos.

O BSC complementa não só indicadores que reportam resultados financeiros passados mas também indicadores que direccionam e influenciam a performance futura da organização. Esses indicadores e objectivos constantes do BSC são originários da visão

e estratégia da organização. O BSC engloba não só a avaliação de resultados esperados assim como os processos que vão orientar e guiar aos resultados futuros (Kaplan e Norton, 1996b).

“Foi com esta finalidade que inicialmente o BSC foi desenvolvido, ou seja, com o objectivo de fornecer uma visão integrada do desempenho organizacional, procurando o melhor equilíbrio entre medidas financeiras e não-financeiras, entre objectivos de curto, médio e longo prazo, entre indicadores de resultados e de meios, tudo isto sob quatro perspectivas de análise.” (Jordan et al., 2008:265).

Segundo referido por Burney e Swanson (2010), uma das principais características do BSC é precisamente a inclusão e a relação combinada de indicadores de resultados, com indicadores de medição de desempenho e performance. Os indicadores de desempenho e performance são normalmente indicadores não financeiros de longo prazo, ao invés dos indicadores de resultados, que geralmente são indicadores financeiros de curto prazo.

Tendo ainda por base os resultados obtidos pelo grupo de trabalho no estudo de Maio de 2012, não existe actualmente uma clara e adequada difusão interna da missão e visão da empresa, bem como o alinhamento dos recursos com a estratégia e objectivos. O sistema de avaliação de desempenho na AXM deverá ser reestruturado, com vista a uma gestão mais orientada para as competências e objectivos, e por sua vez ligado a um sistema de incentivos que premeie a inovação e a melhoria de resultados do negócio. A organização deverá ter uma maior orientação para um tipo de estrutura mais flexível, inovadora, menos burocrática e descentralizada, continuando a valorizar-se o trabalho em equipa e a responsabilidade de cada um dos seus elementos.

Foi também verificado que, pelo facto de não haver uma relação directa entre processo de avaliação de desempenho e sistema de incentivos, este poderá constituir um claro entrave ao real reconhecimento da organização pelos colaboradores. Será necessário que se defina um processo envolvente de estabelecimento de objectivos, monitorização, avaliação dos resultados e indexação a prémios e incentivos. A identificação de indicadores de performance e as suas metas constitui um meio para atingir um objectivo superior: avaliar desempenhos e incentivos.

Um dos aspectos mais críticos de qualquer sistema de avaliação de desempenho envolve a escolha dos indicadores ou das métricas para a avaliação dos colaboradores. A maior questão que se levanta às organizações que utilizam o BSC prende-se com a decisão de

ligação ou não desses indicadores directamente a um sistema de compensação, como referência para a determinação de montantes de prémios e incentivos. A este respeito Cravens e Oliver (2006) referem que o BSC representa uma ferramenta de controlo de gestão que facilita esse propósito, pois fornece informação suficiente aos colaboradores para que estes avaliem a sua performance na obtenção de um qualquer e determinado objectivo.

Cunha *et.al.*, 2010, referem ainda que o alinhamento entre indivíduos e os objectivos e valores da organização é fundamental, para que cada colaborador compreenda o seu papel e contributo para o sucesso da organização. Contudo, “*Sistemas de avaliação de desempenho em que este alinhamento não seja percebido pelos colaboradores são meros instrumentos de diferenciação e discriminação, gerando prováveis resistências e conflitualidade.*” (Cunha *et.al.*, 2010:493).

O mesmo estudo revela que, em termos gerais, a AXM deverá ponderar a prestação de cada colaborador quanto ao alcance dos objectivos globais, tendo por base as avaliações realizadas ao longo do ano e os resultados atingidos pela organização. Só uma conjugação destes dois factores fará com que os colaboradores sintam que o seu desempenho está verdadeiramente interligado com o da organização.

Relativamente à perspectiva da comunicação, verificou-se que seria proveitoso alguns dos comunicados internos ficarem disponíveis na intranet da AXM, como por exemplo, indicadores da empresa, manuais de procedimentos, novas conquistas de negócio, missão, visão e valores, *Tableau de Bord* (TB) ou *Balanced Scorecard* (BSC). Estas foram as principais conclusões retiradas sobre a comunicação na AXM pelo grupo de trabalho no primeiro estudo realizado em Janeiro de 2012.

Segundo Santos (2008), a equipa designada para a implementação do BSC deve facilitar a comunicação, o envolvimento das pessoas e reter dentro da organização todo o *know-how* inerente ao processo.

No que diz respeito aos sistemas de informação para a gestão, não existe de facto uma receita mágica para obter vantagens competitivas, uma vez que estas são hoje essencialmente baseadas em recursos não materiais. Devido a esse factor, os actuais sistemas de gestão têm de incluir ambos os recursos (financeiros e não financeiros), assim como os objectivos e indicadores de desempenho e resultados mais relevantes, para assegurar uma melhoria contínua e optimização dos recursos utilizados pela organização (Dahlgaard e Pesic, 2013).

Relativamente aos sistemas de informação da AXM, observou-se que entre os 3 ao dispor da organização para a efeitos de gestão, mais concretamente a contabilidade, operacional e documental, não existe qualquer integração ou interligação de dados, motivo pelo qual a organização tem dificuldade em obter uma análise multidimensional da informação de forma útil, que lhe permita desta forma ter uma compreensão do desempenho global da organização de forma rápida e disponível a todos.

Por outro lado, ao efectuar um controlo orçamental regular, mas de carácter meramente financeiro, sem qualquer ligação à informação qualitativa e em diferentes perspectivas, não consegue acompanhar adequadamente a evolução do negócio, mais concretamente na ligação entre a estratégia e as actividades operacionais desenvolvidas, para a tomada de decisões correctivas mais descentralizadas.

Vaivio (1999) reconhece que a avaliação de desempenho e performance tendo por base indicadores não financeiros é um factor extremamente importante na mudança da contabilidade e controlo de gestão numa organização.

O BSC é uma ferramenta que sistematicamente expande as áreas de avaliação e medição tradicionalmente envolvidas na contabilidade. Tem como objectivo contribuir para a redução de problemas pela utilização de métricas somente financeiras para efeito de controlo (Norreklit, 2000).

Selto e Malina (2001), defendem ainda que a confiança exclusiva em dados correntes, de avaliação de performance financeira, não reflecte o impacto da importância das decisões correntes sobre os recursos na performance financeira futura.

A AXM deverá também ter claro que, uma vez implementado, o BSC pode gerar uma pressão para que este integre no seu seio os vários sistemas de gestão presentes na organização, com destaque para os sistemas como o planeamento estratégico, a orçamentação e o controlo de gestão, o sistema de gestão da qualidade e os sistemas de avaliação individuais (Kaplan e Norton, 1996b).

Tal como referido na análise sobre a estratégia da organização, a AXM ao não traduzir a sua estratégia de forma operacional não consegue obter uma visão global e integrada do desempenho, que efectivamente facilite a descentralização do processo de tomada de decisão ao longo da sua estrutura.

Segundo os inquéritos realizados, o processo de tomada de decisão na AXM segue uma orientação em cascata, por níveis hierárquicos, onde as decisões tomadas são comunicadas ora verbalmente ora por escrito, consoante a importância do conteúdo das

decisões a tomar ou a rapidez que se pretende imprimir, contudo, este processo de tomada de decisão encontra-se desprovido de quaisquer normas e regras específicas, que ajudem a orientar os diversos elementos da organização, originando que por vezes surjam erros, perdas de informação ou distorção nas decisões tomadas ao longo da sua estrutura.

Também pelo facto de a organização não apresentar uma gestão eficiente e eficaz do seu capital intelectual, considerado pelos diversos membros como um dos maiores activos da organização, processo este devidamente estruturado e organizado, por forma a reter a informação efectivamente relevante à sua actividade, esta apresenta-se muitas das vezes pouco acessível, sem grande utilidade e especialmente pouco oportuna a todos os seus membros.

A este respeito, Hopper *et al.*, (2007:85) referem que *“Para assegurar uma efectiva responsabilidade de todos os intervenientes e utilizadores do BSC, a criação de valor tem de ser obtida de acordo com as regras internas e externas, códigos e princípios. A inobservância de comprometimento pode danificar e comprometer a imagem e reputação da organização, e como consequência afectar a criação de valor”*.

Finalmente, por falta de uma efectiva organização e estruturação do processo de tomada de decisão na AXM, assiste-se também com alguma regularidade, conforme comentado pela generalidade dos seus membros, a falhas na transmissão e partilha das decisões tomadas.

A este respeito, Lipe e Salterio (2000), afirmam que o BSC é relativamente dispendioso, e como tal, os benefícios na adopção do BSC dependem do alcance que se conseguir na melhoria das decisões tomadas pelos gestores na organização.

Relativamente ao estudo sobre processo de tomada de decisão na AXM, este revelou que a organização deverá melhorar significativamente a gestão da informação interna e externa e do capital intelectual, para que as decisões que são necessárias tomar ao longo das diferentes hierarquias sejam, por um lado, isentas de erros e, por outro, em consonância com os objectivos previamente definidos e estabelecidos na organização.

Referindo Anthony (1970), a contabilidade financeira tem como propósito produzir balanços e demonstrações de resultados para uso de entidades externas ao negócio. Contudo, a contabilidade de gestão tem como objectivo o fornecimento de informação para a tomada de decisões que afectam a gestão do negócio da organização.

Kaplan e Atkinson (1989), referem igualmente que os sistemas de contabilidade de gestão devem produzir informação para assistir os gestores nas suas actividades de planeamento e controlo, ao contrário da informação da contabilidade financeira, normalmente preparada para informação externa, tais como investidores, credores, autoridades fiscais e/ou legais, entre outros “*stakeholders*”, desta forma, a contabilidade de gestão deve ser desenhada para facilitar a tomada de decisões dentro da organização. Conforme também referido por Anthony e Govindarajan (2004), um sistema de controlo de gestão ajuda a praticar a descentralização na organização.

Após as evidências que foram sendo obtidas ao longo deste estudo e posterior análise à informação recolhida sobre a organização AXM, verifica-se de facto a existência de uma clara e evidente necessidade de um instrumento que, de forma simples, eficiente e eficaz, consiga avaliar o desempenho e performance da organização.

Pretende-se que a direcção e os gestores consigam obter uma visão global e integrada do desempenho, que facilite o alinhamento dos recursos com a estratégia da organização, a descentralização de todo o processo de decisão ao longo da sua estrutura e fomenta, ao mesmo tempo, o desenvolvimento da comunicação e a capacidade de aprendizagem e colaboração em equipa, para que esta consiga continuar a melhorar e a inovar nos seus processos internos e na oferta aos clientes.

Apesar de se verificar na AXM a inexistência de um plano operacional articulado com o orçamento anual, verifica-se igualmente a inexistência de um instrumento do tipo BSC, o qual, como se verificou no capítulo dedicado à revisão da literatura, poderá auxiliar a organização a atingir o principal objectivo do presente estudo, ou seja, a avaliação do desempenho e performance segundo múltiplas perspectivas e a diferentes níveis da organização, assim como a formular, implementar e gerir a estratégia com assiduidade ou a periodicidade considerada adequada e necessária à organização.

4.3. Discussão e Proposta

Este capítulo será dedicado ao desenvolvimento e apresentação de uma proposta de implementação de um instrumento do tipo BSC na AXM, enquanto guia orientador que permita decidir sobre o que realmente pode ser colocado em prática na organização.

Assim, será desenvolvida uma proposta de implementação de um instrumento integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance organizacional, segundo a metodologia preconizada por Kaplan e Norton (1992, 1996), conforme descrito no capítulo reservado à revisão da literatura.

Esta secção, à semelhança das secções relativas à revisão da literatura e estudo empírico, pode revelar-se de especial importância a todos os leitores com interesse nesta matéria, pois como acima se referiu, fornecerá as grandes linhas orientadoras para a implementação do BSC numa organização de prestação de serviços profissionais de *back-office*, o que, obviamente com as necessárias adaptações, pode ser de aplicação em outras entidades similares.

Pretende-se que esta proposta siga novamente uma lógica sequencial, ou seja, descrever todos os passos e etapas inerentes ao processo de implementação do instrumento BSC, neste caso adaptado à organização AXM, contudo, dando-se especial ênfase e enfoque a soluções mais genéricas e às fases e à forma como essa implementação deve decorrer, que posteriormente devem ser aproveitadas e melhor desenvolvidas internamente pela organização, com o objectivo de obter soluções mais específicas e exclusivas, tendo por base as orientações que serão fornecidas pelo presente estudo.

Este capítulo encontra-se estruturado pelos temas relativos à implementação do BSC, organizados e estruturados da seguinte forma: (1) formulação e orientação estratégica; (2) objectivos por perspectivas; (3) mapa estratégico; (4) indicadores de performance, metas e iniciativas; (5) processo de implementação; e (6) processo de alinhamento.

(1) Formulação e Orientação Estratégica

A presente proposta de implementação do BSC na AXM tem por base o processo *top-down*, uma vez que esta opera num contexto e ambiente previsível e utiliza um processo racional e sequencial de desenvolver primeiro a estratégia e desenhar posteriormente o sistema de controlo de gestão para executar e controlar a estratégia definida. O controlo de gestão encaixa-se precisamente entre a formulação da estratégia e o controlo operacional das tarefas a executar (Anthony e Govindarajan, 2007).

A metodologia *top-down* inicia-se normalmente com a definição da missão, visão e valores da organização, e com a análise do seu meio envolvente interno e externo, para formulação das grandes linhas de orientação estratégica a seguir. Posteriormente definem-se e estabelecem-se os objectivos, os indicadores, as metas e as iniciativas, e finalmente, criam-se as condições para assegurar a efectiva avaliação, controlo e *feedback* da sua execução.

Desta forma, sugere-se à AXM, a arquitectura de um sistema ou modelo de gestão estratégica suportado em quatro etapas, em todo semelhante ao preconizado pelos autores do BSC (1996b), que continuamente faça a ligação do planeamento estratégico com a execução operacional, iniciando-se com o desenvolvimento estratégico e tradução dessa estratégia em termos operacionais, passando pela comunicação e alinhamento da organização, pelo planeamento das operações e afectação de recursos, concluindo-se pela monitorização, *feedback* e aprendizagem para tomada de decisões correctivas.

Tendo por base as evidências e as análises efectuadas, verificou-se que a organização AXM, apesar de comunicar a sua visão e estratégia a todos os seus colaboradores, não traduz essa estratégia de forma operativa, pelo que deve ser dada primordial importância a este processo, o qual deve ser assente em objectivos, indicadores de performance, metas e iniciativas concretas para garantia da sua consecução.

Esta tradução da estratégia de forma operativa deve ser gradualmente disseminada a todos os níveis da organização, através do seu desdobramento em cascata, quer pelas unidades, quer pelas equipas ou indivíduos, para que facilite a descentralização de todo o processo de decisão ao longo da estrutura e efectivamente fomente o desenvolvimento da comunicação e a capacidade de aprendizagem e colaboração em equipa.

O processo de formulação da estratégia organizacional da AXM deve iniciar-se com a clarificação da missão e visão, ou seja, a razão da sua existência e como esta se pretende ver ou posicionar no futuro, criando assim uma identidade própria que permita orientar a sua actuação e induzir mudanças e melhorias contínuas.

Após a clarificação da missão e visão segue-se a definição dos valores, que traduzem os princípios éticos e deontológicos que orientam a actuação de todos os membros da organização. Estes princípios devem ser traduzidos num código de conduta que seja do conhecimento e cumprimento geral. Para além deste código, podem ser disponibilizadas

também todas as outras instruções, recomendações e orientações internas, de forma organizada, sistematizada e de fácil consulta.

A fase seguinte deve compreender a análise estratégica em termos do meio envolvente, mais precisamente sobre as oportunidades e ameaças provenientes do ambiente externo, e os pontos fortes e fracos do ambiente interno, seguindo-se a análise à sua cadeia de valor com o objectivo de se identificar as competências críticas capazes de criarem e sustentarem vantagens competitivas à AXM.

Após esta fase, de formulação da estratégia, a metodologia preconiza a definição das grandes linhas de orientação estratégica, orientadoras da actuação da organização, neste caso enquadradas em cada uma das quatro perspectivas do BSC, em função dos factores e competências críticas anteriormente identificadas.

O BSC, desenvolvido por Kaplan e Norton em 1992, tem como característica intrínseca enquadrar e ajudar a clarificar a estratégia das organizações em quatro perspectivas ou dimensões (financeira, clientes, processos internos e aprendizagem e desenvolvimento), que coerentemente articuladas entre si e em conjunto contribuem para o alcance dos objectivos globais da organização.

Conforme igualmente referido por Kaplan e Norton (1996b), a avaliação global, integrada e multidimensional do desempenho das organizações deve ter por base o prévio enquadramento sob quatro ópticas, diferentes mas interdependentes.

Apesar de a organização dispor de uma formulação estratégica, aconselha-se fortemente uma actualização desta, uma vez que a última revisão realizada data de 2011, e, sendo pretensão da organização implementar um sistema integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance como o BSC, este apresenta-se como o melhor momento para tal.

Para efeitos da presente proposta de implementação, teve-se em consideração a actual formulação estratégica da AXM, a qual se encontra em anexo ao presente estudo como acima foi referido, de onde se extraiu a análise do ambiente interno e externo, a missão, a visão, os valores, os factores críticos de sucesso e o seu caminho competitivo.

Esta formulação encontra-se contudo desprovida das grandes linhas de orientação estratégica, pelo que, a título meramente exemplificativo, e tendo por base a estratégia definida pela AXM e a revisão à literatura nesta matéria, podem ser identificados alguns eixos de orientação estratégica, distribuídos por cada uma das perspectivas do BSC, da seguinte forma:

- ❖ Perspectiva Financeira – Obtenção de rentabilidade sustentada nos serviços prestados e crescimento contínuo das vendas para criação de valor, estabilidade e solidez financeira;
- ❖ Perspectiva dos Clientes – Eficiência nos serviços entregues ao cliente para satisfação integral destes, garantindo a sua fidelização e a conquista de novos;
- ❖ Perspectiva dos Processos Internos – Encontrar as melhores práticas operacionais para eficácia nas operações internas e garantia da qualidade dos serviços fornecidos;
- ❖ Perspectiva da Aprendizagem e Desenvolvimento – Formação dos recursos humanos e desenvolvimento dos seus conhecimentos e competências para potenciar as melhorias contínuas e fomentar a capacidade de inovação.

O desenvolvimento desta proposta de implementação do BSC na AXM terá como pressuposto estas grandes linhas de orientação estratégica que acima se exemplificaram, contudo, caso estas sejam alteradas ou modificadas, deverá ser igualmente revisto todo o processo que seguidamente se desenvolve, para que as orientações nele fornecido não induzam a organização em erro.

(2) Objectivos por Perspectiva

Definidas as grandes linhas de orientação estratégica da organização para cada uma das perspectivas do BSC, segue-se a definição dos objectivos que se pretendem alcançar relativamente a cada uma dessas perspectivas.

Ao mesmo tempo que são definidos os objectivos, devem também, para cada um deles, serem definidos os indicadores de desempenho de resultados e indutores de resultados, que consigam medir a respectiva performance, assim como as metas a atingir em cada um destes respectivamente.

Para alcance de cada um dos objectivos fixados, será necessário acordar as iniciativas e acções concretas a desenvolver, permitindo desta forma uma análise e avaliação global, integrada e multidimensional do desempenho da organização AXM.

Segundo Kaplan e Norton (1996b), o BSC contempla não só indicadores que reportam resultados financeiros passados mas também indicadores que direccionam e influenciam a performance futura da organização. Esses indicadores e objectivos constantes do BSC são então originários da visão e da estratégia da organização.

Tendo por base as grandes linhas de orientação da AXM acima referidas, apresentar-se-ão seguidamente algumas alternativas e sugestões de objectivos para cada uma das perspectivas em análise, contudo, conforme prescrito por alguns autores, a organização não deverá cair na tentação de adoptar uma metodologia de âmbito excessivamente alargado no início do processo.

Lipe e Salterio (2002), referem que um BSC que contenha um largo número de medidas de avaliação de desempenho e performance representa uma tarefa deveras complexa, tornando-se complicado solicitar aos gestores que usem a ferramenta do BSC para avaliação da performance de uma divisão ou unidade. Dada a estrutura da AXM, aconselha-se atenção a esta recomendação.

Para a organização AXM podem ser sugeridas algumas alternativas por cada uma das perspectivas do BSC. A título exemplificativo apresentamos três sugestões para cada uma delas, tal como por baixo se descreve.

Perspectiva Financeira – Tem como principal objectivo a maximização do valor para os accionistas ou detentores de capital e normalmente segue duas estratégias: crescimento das receitas e aumento da rentabilidade, e incremento de produtividade.

Nesta perspectiva, determinam-se para efeito da presente proposta, os seguintes tipos de objectivos corporativos:

- A1 – Crescer continuamente em volume de negócios
- A2 – Garantir uma margem de contribuição bruta das vendas sustentada
- A3 – Criar valor para os accionistas e colaboradores

Verifica-se que na AXM os seus accionistas são executivos e também colaboradores activos, que neste caso executam diversas tarefas de gestão e operacionais. E, sendo todas as pessoas, ou o seu capital humano e intelectual, considerado como um dos maiores activos, a par dos clientes, faz sentido que, numa organização deste género, a criação de valor não se restrinja exclusivamente aos seus accionistas, como forma de se obter um compromisso de todos os colaboradores e desta forma facilitar todo o processo de implementação do BSC.

Por outro lado, pretendendo-se instituir um processo de avaliação de desempenhos, os factores financeiros são os que têm maior relevância na atribuição de prémios e incentivos, caso a organização adopte esta modalidade de remuneração como forma de compensação.

Perspectiva Clientes – Tem por objectivo factores que contribuem para a consolidação do relacionamento com o cliente, cujo seu bom desempenho permitirá à organização realizar os seus objectivos financeiros de forma sustentada. Existem três estratégias genéricas que as organizações podem adoptar para se diferenciarem na proposta de valor ao cliente: uma pela liderança de produto, outra por intimidade com o cliente e uma outra pela excelência operacional.

Nesta óptica, determinam-se para efeito desta proposta, os seguintes tipos de objectivos corporativos:

- B1 – Atingir elevados níveis de satisfação dos clientes
- B2 – Garantir a fidelização dos clientes
- B3 – Aumentar a rentabilidade por cliente

Dado o mercado em que se insere e tendo por base uma estratégia de diferenciação pela qualidade dos serviços, a AXM deverá, dar nesta perspectiva especial atenção às ofertas das suas propostas de valor diferenciadoras aos clientes, sobretudo em termos das características únicas e distintivas dos serviços, preços, relacionamento com o cliente, imagem e reputação. Factores críticos como a integridade, a fiabilidade e a confiança são determinantes neste processo.

Perspectiva Processos Internos – Esta perspectiva tem como principal objectivo garantir à organização a obtenção de vantagens competitivas, tendo por base a sua cadeia de valor, a forma como organiza os seus processos e como executa as suas actividades, que visam essencialmente assegurar aos clientes ofertas de valor superior comparativamente aos concorrentes e, como consequência, consigam satisfazer as pretensões e objectivos estipulados para as perspectivas financeira e de clientes.

Para efeito da presente proposta, determinaram-se os seguintes tipos de objectivos corporativos:

- C1 – Assegurar elevados índices de qualidade nos serviços prestados
- C2 – Garantir a máxima eficácia e eficiência nos processos e na execução
- C3 – Optimização constante dos recursos para melhoria da produtividade

Conforme sustentam Kaplan e Norton (2001), as actividades ou processos que têm maior impacto nas propostas de valor oferecidas ao cliente devem ser particularmente bem executadas (de forma excelente), enquanto as actividades e processos não críticos podem ser executados a um nível satisfatório.

Aconselha-se também à AXM especial atenção a esta perspectiva, para tal, esta pode considerar analisar os seus processos internos de negócio em três áreas, tais como por exemplo: inovação, operações e pós-venda. O processo de inovação poderá envolver as actividades de identificação de necessidades actuais e potenciais dos clientes, assim como o desenvolvimento de novas soluções para satisfação destes. O processo das operações poderá integrar a gestão e melhorias da eficiência e eficácia interna inerentes à produção e entrega dos serviços aos clientes. O processo de pós-venda pode procurar acrescentar valor ao cliente através de serviços complementares e diferenciadores.

Perspectiva da Aprendizagem e Desenvolvimento – Constitui a infra-estrutura de base que tem como principal missão e objectivo assegurar e induzir a execução da estratégia da organização.

Uma vez que esta perspectiva contém factores indutores e facilitadores da consecução das estratégias e objectivos de todas as outras perspectivas, os objectivos corporativos de aprendizagem e desenvolvimento compreendem três aspectos essenciais a ter em conta, tais como: competências, tecnologias e clima organizacional.

Assim, foram identificados os seguintes objectivos corporativos para efeitos da presente proposta, tais como:

- D1 – Assegurar elevados níveis de competências e conhecimentos
- D2 – Desenvolver consistentemente melhorias ao nível tecnológico
- D3 – Aumentar a capacidade de inovação

Esta perspectiva apresenta-se como fulcral e determinante para a AXM. Com efeito, o desempenho excelente desta como um todo, particularmente o seu desempenho ao nível financeiro, clientes e processos internos, depende essencialmente do seu capital humano e intelectual, dos recursos tecnológicos e do seu clima organizacional.

Tendo por base todo o enquadramento feito até ao momento sobre a organização, o seu posicionamento e as observações e recomendações dos autores do BSC, a AXM pode, nesta perspectiva, centrar a sua análise nos três aspectos ou factores acima referidos, mais concretamente nas competências, que se refere às capacidades e conhecimento que os colaboradores devem deter para implementar a estratégia com sucesso, nos recursos tecnológicos, que a organização deverá ter ao seu dispor para suporte à execução da estratégia, e na cultura organizacional, que está directamente relacionada com o nível de motivação e envolvimento dos colaboradores, bem como com o seu grau de comprometimento, identificação e alinhamento com a estratégia a implementar.

O sucesso ou insucesso da organização AXM dependerá da sua capacidade em criar e sustentar vantagens competitivas, que por sua vez, dependem da criação de valor para clientes, colaboradores e accionistas, através da excelência operacional, aprendizagem e desenvolvimento dos seus recursos.

(3) Mapa Estratégico

Em conformidade com Kaplan e Norton (2001), sustentam estes autores que, numa percepção mais abrangente e integrada do desempenho global, os objectivos devem ser definidos de modo coerente, por forma a garantir que estes incorporam as relações causa-efeito que se estabelecem entre todas as variáveis-chave do sistema, ou seja, entre perspectivas e dentro de cada perspectiva.

Estas relações, que se estabelecem e concorrem para que os objectivos sejam alcançados, representam a tradução operativa da estratégia da organização num conjunto articulado e coerentemente ligado entre si.

A este respeito, Jordan *et al.* (2008), referem que a implementação do BSC pressupõe a definição de uma cadeia de relações de causa e efeito, relacionando indicadores de resultados com vectores de desempenho ou indicadores de meios. Esta identificação é assegurada pela elaboração de um esquema onde se representam as relações de causa e efeito, denominado por mapa estratégico da organização.

O processo de desenho de um BSC baseia-se, segundo Kaplan e Norton (2001), no pressuposto que a estratégia de uma organização é uma hipótese, um caminho que a organização deve percorrer e que a transporta da sua actual posição para uma posição que deseja alcançar. Este caminho a seguir baseia-se numa série de hipóteses que o BSC descreve, de forma sintética, através do respectivo mapa de orientação estratégica.

A estratégia descreve como a organização pretende criar valor sustentável e o mapa do BSC fornece um quadro que ilustra como a estratégia faz a ligação dos activos intangíveis ao processo de criação de valor (Kaplan e Norton, 2004).

Tendo por base a orientação estratégica, as grandes linhas de orientação e os objectivos acima propostos para a AXM, podemos ilustrar, a título meramente exemplificativo, como a organização poderá iniciar a construção de um mapa estratégico, tomando como base o exemplo simplificado que abaixo se apresenta na figura 7:

Figura 7 – Exemplo de Mapa Estratégico (Fonte: Elaborado pelo próprio)



Este mapa de orientação estratégica pode ser interpretado da seguinte forma: para que o objectivo A1 da perspectiva financeira (neste caso e como exemplo, escolheu-se o indicador da Margem de Contribuição Residual - MCR) seja alcançado, será necessário que os clientes apresentem um elevado índice de satisfação com os serviços da AXM (objectivo B1 da perspectiva Clientes), no entanto, para que estes continuem a manter um elevado índice de satisfação, será necessário, por exemplo, o cumprimento integral dos prazos acordados com os clientes, vector de desempenho da perspectiva processos internos, que poderá funcionar como indicador indutor do desempenho do objectivo C1. Contudo, para que os prazos sejam efectivamente cumpridos, a AXM terá de assegurar que os seus activos, quer tangíveis quer intangíveis, que suportam os processos internos, tais como, por exemplo, as tecnologias, estão disponíveis a um grupo de colaboradores com qualificações para o desempenho das tarefas acordadas com os clientes, vector também de desempenho, neste caso da perspectiva da aprendizagem e desenvolvimento, que desta forma faz a ligação aos objectivos definidos como D1 e D2 pela organização nesta perspectiva.

Desta forma o BSC integra indicadores de resultados desejados pela organização, tendo por base os objectivos estabelecidos nas perspectivas financeira e clientes, e indicadores indutores do desempenho, conforme objectivos estabelecidos para as perspectivas de processos internos e de aprendizagem e desenvolvimento.

Estes indicadores, relacionados entre si, permitem à organização reflectir na forma como os seus resultados são obtidos, servindo como base para a tomada de decisões, selecção de iniciativas e acções a empreender no futuro e, ao mesmo tempo, fazem a ligação entre as actividades operacionais e os resultados esperados face à sua estratégia.

Relativamente às relações causa-efeito identificadas nas quatro perspectivas, Dror (2008), refere que o mapa do BSC apresenta-se como um modelo de causalidades complicadas. Consiste num processo complexo de *feedback* da perspectiva financeira para as perspectivas de clientes e processos, não tendo também em consideração o efeito temporal entre as relações causa-efeito.

A este respeito, Norreklit (2003) fornece exemplos e afirma que em determinadas situações as relações causa-efeito podem mesmo não existir ou ocorrer de forma linear, pelo menos nos moldes referidos pelos autores do BSC. Esta investigadora advoga ainda que o BSC como modelo de controlo e gestão estratégica não monitoriza factores como, por exemplo, a competição ou mesmo os desenvolvimentos tecnológicos; conclui ainda que o BSC controla recursos que têm sido amplamente criticados por não estarem directamente relacionados com o ambiente dinâmico no qual a organização está envolvida, ou seja, a sua vulnerabilidade a ambientes incertos e de alterações rápidas.

A definição das relações de causa e efeito na AXM dependerá dos participantes no processo de concepção do BSC, sua estratégia e natureza das suas actividades, entre outros factores relevantes, pelo que se aconselha uma reflexão cuidada nesta fase de implementação do BSC na organização.

(4) Indicadores de Performance, Metas e Iniciativas

Como acima se referiu, o BSC integra simultaneamente indicadores de resultados, que normalmente reportam resultados financeiros alcançados e desejados pela organização, e indicadores indutores do desempenho, que direccionam e influenciam a performance futura da organização, permitindo desta forma uma análise e avaliação global, integrada e multidimensional do seu desempenho, tendo por base o prévio enquadramento sob quatro ópticas ou perspectivas diferentes mas interdependentes entre si.

Conforme também se verificou na revisão da literatura, um dos aspectos mais críticos de qualquer sistema de avaliação de desempenho envolve a escolha dos indicadores ou das métricas para a avaliação dos desempenhos dos colaboradores e a decisão de ligação, ou não, desses indicadores directamente a um sistema de compensação, como referência para a determinação de montantes de prémios e incentivos.

A este respeito Cravens e Oliver (2006) referem que o BSC representa uma ferramenta que facilita este propósito, pois fornece informação suficiente aos colaboradores para

que estes avaliem a sua performance na obtenção de um qualquer e determinado objectivo.

Segundo Cunha *et.al.* (2010), o alinhamento entre indivíduos e os objectivos e valores da organização é fundamental, para que cada colaborador compreenda o seu papel e contributo para o sucesso da organização, no entanto, não deixam de referir que quando este alinhamento não é percebido pelos colaboradores os sistemas de avaliação de desempenho são meros instrumentos de diferenciação e discriminação que podem gerar conflitualidade.

Relativamente à AXM aconselha-se alguma prudência na tomada desta decisão, uma vez que o sistema de avaliação de desempenho dos colaboradores se encontra suspenso e que, anteriormente, este se centrava somente numa perspectiva funcional ou qualitativa, não existindo portanto qualquer avaliação por objectivos ou quantitativa até ao momento.

Conforme evidenciado na análise ao sistema de desempenho na AXM, verificou-se a inexistência de uma relação directa e clara entre o processo de avaliação de desempenho dos colaboradores e o sistema de incentivos. Contudo, cremos que a correcta e adequada negociação e identificação de indicadores de performance, das suas metas e iniciativas para alcance dos objectivos definidos para cada perspectiva, constitui um meio para atingir um objectivo que a AXM se propõe – avaliar o desempenho e performance da sua organização.

Conforme recomendado por Santos (2008), deve tentar adoptar-se como critério de selecção dos objectivos e indicadores a relevância, exequibilidade e mensurabilidade, restringindo o seu número ao mínimo indispensável.

Para efeitos da presente proposta e meramente como exemplo, tendo por base o estudo realizado à AXM, podemos, para cada um dos objectivos anteriormente identificados em cada uma das perspectivas em análise, identificar alguns indicadores de desempenho e performance, tais como exemplificados na figura 8 que por baixo se expõe.

Figura 8 - Mapa exemplo de Indicadores de Performance (Fonte: Elaborado pelo próprio)

Perspectivas	Eixos Estratégicos	Objectivos	Indicadores (KPI's)	Metas
Financeira	Crescimento	A1 - Crescer VN	Volume de Negócios - VN	Atingir VN > 750K
	Rendibilidade	A2 - Garantir Margem Bruta	MCB	Obter uma MCB média > 40%
	Criação de Valor	A3 - Criar Valor	MCR	Atingir uma MCR média > 15%
Clientes	Satisfação	B1 - Elevar Nível Satisfação	Prazos	Cumprimento Prazos com Clientes = 100%
	Fidelização	B2 - Garantir Fidelização	Assertividade	Nº Incidências com Clientes < 5%
	Rendibilidade	B3 - Aumentar Rendibilidade	MCR por Cliente	Obter um Rate horário médio por Cliente > 20 €
Processos Internos	Qualidade	C1 - Assegurar Elevados Índices	Conformidades	Nº Incidências Internas < 20%
	Eficiência e Eficácia	C2 - Garantir Eficácia do Processo	Prazos Legais	Cumprimento Prazos Legais = 100%
	Produtividade	C3 - Optimização dos Recursos	MCR por Colaborador	Varição Horas Orçamentadas < 10%
Aprendizagem e Desenvolvimento	Qualificação	D1 - Assegurar Elevada Competência	Nº Horas de Formação	Nº Horas Formação por Colaborador > 40
	Tecnologia	D2 - Desenvolver Melhorias Contínuas	Nº Soluções Implementadas	Nº Soluções Implementadas > 2
	Inovação	D3 - Incrementar Novas Soluções	Nº Novas Soluções Apresentadas	Nº Novas Soluções Apresentadas > 2

Aconselha-se também nesta nossa proposta de implementação do instrumento BSC na AXM, que esta inclua igualmente, e para cada um dos indicadores de performance, a respectiva fórmula de cálculo do mesmo, devidamente explicitada, assim como o horizonte temporal em que tais objectivos devem ser atingidos, para que todos entendam e compreendam claramente como a organização mede a sua performance e quando esta espera obter os resultados previstos pela execução da sua estratégia.

Adicionalmente, o BSC da organização deve estar munido das iniciativas ou planos de acção específicos, para que se saiba exactamente qual o caminho ou orientação a percorrer para que tais objectivos sejam atingidos, neste caso exclusivos da AXM, necessários e indispensáveis para que esta realize operacionalmente a estratégia definida.

Existem, como é natural, diversas iniciativas ou acções que podem ser implementadas para que, com maior ou menor eficácia, se possam eventualmente atingir os objectivos que a organização se propõe alcançar, contudo, para o presente estudo não achamos relevante avançarmos com sugestões, uma vez que estas dependem de uma análise mais complexa, exaustiva e criteriosa, que a AXM terá de realizar, tendo em atenção aspectos tão diversos e distintos como, por exemplo, os recursos disponíveis e como se pretendem utilizar, a disponibilidade e a oportunidade, o risco associado a cada iniciativa ou acção, o planeamento, entre outros factores.

A nossa proposta debruça-se e conclui-se, em seguida, com referência aos processos de implementação e alinhamento do BSC. Nestas secções analisaremos as principais razões que podem levar à adopção do BSC, apresentaremos as fases de implementação que

servem de orientação, e faremos um breve resumo sobre como pode ser realizado o processo de alinhamento organizacional.

Após a finalização da nossa proposta de implementação de um instrumento integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance do tipo BSC para a AXM, serão referidas e destacadas as conclusões do presente estudo de caso.

(5) Processo de Implementação

Não existe um modelo único e previamente definido para a implementação do BSC nas organizações, uma vez que este processo trará consigo profundas alterações estruturais e, como consequência natural, será necessário a sua adaptação a cada organização. A introdução do BSC significa ou implica na realidade, alterações significativas na organização, que não serão fáceis (Epstein e Manzoni, 1997, 1998).

Como acima referido, a proposta de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance para a AXM segue quatro processos chave subjacentes à implementação do BSC, tais como preconizados inicialmente (1996a, 1996b) pelos autores do BSC, assim descritos (ver figura 1):

1. Desenvolvimento e tradução da estratégia em termos operacionais – Partindo-se da missão e clarificação da visão, a AXM deve obter o consenso de todos os participantes relativamente à forma como a sua estratégia deve ser implementada;
2. Comunicação e alinhamento da organização – Nesta fase a organização deverá ter em atenção a preparação e formação de todos os seus membros sobre as orientações básicas, estabelecendo-se objectivos e ligando recompensas aos indicadores de desempenho;
3. Planeamento das operações – Nesta etapa a AXM deverá focar-se em estabelecer metas, alinhando iniciativas e afectando os recursos necessários. Um aspecto a ter em conta nesta fase de planeamento consiste em utilizar o BSC como um instrumento de integração de outros planos, iniciativas, programas ou sistemas de gestão existentes ou em curso na organização;
4. Monitorização, feedback e aprendizagem – Este último processo servirá para assegurar, contínua e sistematicamente, o controlo e avaliação da estratégia formulada, a sua implementação e os resultados alcançados. Trata-se de um processo que permite efectivamente à AXM o desenvolvimento da capacidade

de aprendizagem e simultaneamente a introdução de ajustamentos ou revisões que se revelem necessários entre a estratégia formulada e a executada.

As organizações adoptam o BSC por inúmeras razões, contudo podem-se distinguir dois grandes motivos ou propósitos: uma pela necessidade de uma ferramenta de avaliação de desempenho organizacional e uma outra pela necessidade de um sistema de gestão estratégica. Tendo por base o presente estudo, identificaram-se cinco principais razões para a implementação do BSC na organização, tais como:

- a) Assegurar a implementação da estratégia em termos operacionais;
- b) Alinhamento dos recursos com a estratégia definida;
- c) Educação, motivação e envolvimento de todos os membros da organização;
- d) Criação de um sistema de avaliação, controlo e *feedback*;
- e) Desenvolvimento de um instrumento de monitorização e suporte à decisão.

Baseado na sua experiência, Kaplan e Norton (1996b), referem que a implementação do BSC, através do processo por eles prescrito, pode durar cerca de dezasseis semanas, desde que a organização tenha previamente formulado a sua estratégia. Embora reconheçam que o processo pode demorar substancialmente mais que o previsto, referem igualmente que qualquer organização pode adoptar a sua própria metodologia de implementação do BSC, tendo em conta as suas características próprias.

Seguindo as orientações dos autores do BSC, propõe-se para a AXM um calendário sem horizonte temporal fixo, para efeitos da presente proposta, ou seja, somente enumerando as fases que esta deve observar, pois, como se referiu, será uma decisão da própria, tendo por base os seus recursos e características, decidir qual o prazo para a implementação do BSC, assim como aferir sobre a sua duração.

Desta forma, a metodologia de implementação proposta contempla as dez etapas e os passos essenciais para o processo de implementação do BSC preconizado por Kaplan e Norton (1996b), definidos da seguinte forma: (I) definição da arquitectura do modelo; (II) definição dos objectivos estratégicos; (III) definição dos indicadores estratégicos e, (IV) plano de implementação, conforme ilustrado na figura 5.

Dada a dimensão e actual estrutura da organização, assim como as evidências e análises efectuadas, e tendo por base as orientações nesta matéria, a nossa proposta considera como unidade piloto toda a área operacional da organização AXM, ou seja, uma área estratégica de negócio, a qual como acima se verificou, inclui as unidades de negócio de *accounting, tax e payroll*.

A outra área estratégica da AXM, neste caso de suporte às actividades operacionais, deverá ser posteriormente também objecto de implementação do BSC, para que desta forma seja aplicado à globalidade da organização.

Vejamos brevemente a proposta de metodologia de implementação para a AXM, tendo por base o modelo preconizado por Kaplan e Norton (1996b) e descrito por Santos (2008) da seguinte forma:

Identificação da Arquitectura do Modelo – A área ou unidade estratégica seleccionada como piloto, deverá ter uma estratégia bem definida, alinhada com a estratégia global da organização, bem como um orçamento autónomo, destinado a assegurar a consecução da sua missão e objectivos.

Uma vez identificada a unidade piloto, a AXM deve identificar as relações que esta estabelece com as demais unidades estratégicas de negócio e com os diferentes níveis corporativos. Através de reuniões com os responsáveis de outras unidades ou níveis corporativos, a equipa designada para a implementação do BSC deve compreender os objectivos financeiros definidos para a unidade piloto, a sua estratégia global e as sinergias que se podem eventualmente estabelecer com as outras unidades ou divisões na organização.

Definição dos Objectivos Estratégicos – Nesta fase pretende-se essencialmente concretizar os seguintes propósitos: apresentar o conceito do BSC aos responsáveis pela unidade e esclarecer quaisquer dúvidas, identificando-se potenciais focos de resistência à sua implementação; dar a conhecer os objectivos estratégicos globais da organização como também os objectivos definidos especificamente para a unidade, induzindo a necessidade da tradução da estratégia em objectivos e iniciativas operacionais concretas; facilitar a recolha e obtenção de ideias sobre variáveis, objectivos, indicadores, metas e iniciativas para cada uma das perspectivas do BSC.

O primeiro *workshop* a realizar exclusivamente com a gestão de topo da organização, deve concentrar-se, inicialmente, na definição e descrição dos objectivos a fixar para cada perspectiva e na identificação dos potenciais indicadores do BSC.

Findo este processo, propõe-se a divisão da equipa de gestão de topo em sub-grupos, ficando cada um deles como líder e responsável por uma ou mais das quatro perspectivas do BSC. Nesta fase, poder-se-á também incluir em cada grupo gestores intermédios e funcionais, que sejam considerados necessários para desenvolvimentos futuros do BSC.

Definição dos Indicadores Estratégicos – Nesta fase cada sub-grupo deverá começar por identificar para cada objectivo os indicadores que melhor captem e comuniquem a intenção do respectivo objectivo; e para cada indicador proposto devem identificar as respectivas fontes de informação que assegurem a obtenção das informações necessárias, e identificar e descrever o tipo de influências que uns têm sobre os outros, clarificando-se assim as relações causa-efeito que se estabelecem entre os objectivos e indicadores de cada perspectiva.

O segundo *workshop* é normalmente realizado pelos gestores de topo e alargado aos gestores intermédios e funcionais da organização. Em termos práticos, este *workshop* tem como objectivos principais os seguintes: aprovação dos objectivos e indicadores para cada perspectiva; representação gráfica do mapa de orientação estratégica da unidade de negócio; definição das metas concretas para os próximos três a cinco anos para cada indicador; preparação de uma apresentação do BSC a todos os membros da organização; início do desenvolvimento do respectivo plano de implementação.

Construção do Plano de Implementação – Este plano deve ser concebido e desenvolvido por uma equipa restrita, composta normalmente pelos gestores que lideram cada um dos quatro sub-grupos. Regra geral trata-se de um plano que define os seguintes aspectos: a forma como é obtida e tratada a informação relativa aos indicadores; a forma como os actuais sistemas de informação relativos ao controlo de gestão gerem o tratamento e disponibilização de dados integrados e coerentes sobre o desempenho e performance da organização, ou, em alternativa, se estes determinam o recurso ao desenvolvimento e implementação de novos sistemas de informação de gestão; com que periodicidade e como deve o desempenho ser aferido e comunicado a todos os membros da organização; a forma como os objectivos, indicadores e as metas podem ser desdobrados em cascata para assegurar a sua coerência e consistência a níveis inferiores e demais unidades de negócio da organização.

O terceiro *workshop* é normalmente realizado pela gestão de topo que efectua uma revisão e validação final do modelo a implementar. Neste *workshop* definem-se ainda os planos e programas de acção que asseguram a execução das metas definidas, e procede-se ao alinhamento das iniciativas em curso na unidade de negócio com os objectivos, indicadores e metas do BSC.

O sucesso na implementação do BSC na AXM dependerá todavia do modo como este será integrado na organização e da sua coexistência com os demais sistemas de informação para a gestão já existentes.

Kaplan e Norton (1996b) referem a este respeito que uma vez implementado, o BSC pode gerar uma pressão para que este integre no seu seio os vários sistemas de gestão presentes na organização, com destaque para sistemas tais como o planeamento e formulação estratégica, a orçamentação e o controlo de gestão, o sistema de gestão da qualidade e os sistemas de avaliação individuais.

Contudo, estudos realizados recentemente (Dror, 2008; Dahgaard e Pesic, 2013; Pimentel e Major, 2013), verificam que existem actualmente evidências que o BSC como sistema de avaliação de performance organizacional é também um modelo que pode ser integrado com outros sistemas de gestão, onde existem múltiplos benefícios em os conjugar.

Por outro lado, um sistema como o BSC encontra diversas barreiras e adversidades ao longo da sua implementação, mais concretamente num contexto de mudança organizacional. Ao analisarem-se as barreiras na implementação do BSC podem existir forças que “puxem” o projecto para direcções erradas, o que parece ser a situação particular do BSC, uma vez que este sistema envolve diversas hierarquias na organização e um sem número de questões a considerar na tradução da estratégia em melhorias operacionais (Kasurinen, 2002).

Desta forma, a nossa proposta de concepção e implementação do BSC na AXM, vai no sentido de se seguir um processo gradual e faseado, de melhoria constante da coerência e consistência organizacionais.

(6) Processo de Alinhamento

As organizações são compostas por numerosos sectores, unidades de negócio e departamentos, cada um com a sua própria estratégia, pelo que, para que a performance organizacional não seja mais do que a soma das partes, as estratégias individuais têm de estar ligadas e integradas (Kaplan e Norton, 2001).

Desta forma, para se extrair e obter todos os benefícios da gestão de uma organização com múltiplas funções e negócios, os gestores devem conseguir ligar a estratégia global da organização às estratégias individuais das unidades de negócio (Kaplan e Norton, 2008).

A este respeito Santos (2008), refere que o processo de alinhamento assegura a compatibilização, articulação e coerência entre os objectivos, indicadores, metas, iniciativas, processos, actividades e recursos, das várias divisões, unidades de negócio, unidades de suporte, equipas e indivíduos. Este processo de alinhamento compreende normalmente cinco fases, tais como: (1) concepção do BSC global da organização ou corporativo tendo por base a experiência obtida com a elaboração do BSC piloto; (2) construção do BSC de cada uma das divisões ou indústrias em que a organização desenvolve as suas actividades, por desdobramento do BSC global; (3) construção do BSC de cada unidade estratégica de negócio ou departamentos funcionais de suporte, por desdobramento do BSC de cada divisão ou indústria; (4) construção do BSC de cada equipa que compõe as unidades estratégicas de negócio e de suporte, a partir do desdobramento em cascata do BSC de cada uma dessas unidades; (5) desenvolvimento dos BSC individuais de forma alinhada com os BSC de cada equipa.

Estas fases implicam contudo abordagens distintas e objectivos diferentes para cada uma delas, segundo Santos (2008). A este respeito, aconselhamos a AXM a ter em atenção as seguintes aspectos genéricos, tais como:

- BSC corporativo – Poderá servir essencialmente para promoção da mudança e tradução operativa da estratégia, com o principal objectivo de ligar a estratégia ao processo de orçamentação;
- BSC das unidades de negócio – Fundamental para a tradução operativa da estratégia da organização, tanto poderá servir para desdobrar o BSC operacional nas suas três unidades de negócio actuais, bem como o BSC da área de suporte nas suas actividades ou responsabilidades;
- BSC das equipas – Deverá centrar-se nas equipas que constituem as unidades de negócio e apoio, alinhando-se com o BSC global e especialmente com o das unidades de negócio;
- BSC individuais – O alinhamento da performance individual de cada membro com o desempenho da organização implica a definição dos critérios pelos quais o desempenho deva ser avaliado, por isso deve integrar também um modelo de gestão e avaliação individual, composto por uma gestão por objectivos e por um sistema de incentivos.

Esta duração do processo de alinhamento estratégico da organização pode variar de empresa para empresa, tanto podendo durar um ano como vários, e dependerá da

dimensão, configuração da estrutura organizacional, diversidade de actividades desenvolvidas, dispersão geográfica, meio envolvente, competitividade, disponibilidade de recursos, capacidade de liderança, empenho e entusiasmo, formação dos recursos humanos, entre outros aspectos (Santos, 2008).

Segundo Kaplan e Norton (2006), referem também este processo de alinhamento deve ser cíclico e seguir uma lógica *top-down*, pois as sinergias corporativas identificadas como alvo devem ser definidas ao nível do topo e realizadas pelas unidades de negócio. Este processo de alinhamento deve também ser parte integrante do ciclo anual de governação. Sempre que o plano anual da organização ou das unidades de negócio são alterados, os gestores executivos necessitam de voltar a realinhar a organização com as novas direcções a seguir.

O processo de implementação do BSC termina quando estejam integrados e alinhados, para além da estratégia e dos objectivos globais da organização, a estratégia, objectivos, indicadores, metas e iniciativas para cada uma das perspectivas, de todas as áreas, departamentos, equipas e colaboradores da organização.

Não existe uma fórmula única ou optimizada de implementar um instrumento como o BSC, dada a amplitude e profundidade que este implica ao nível das alterações organizacionais e das adaptações necessárias às especificidades de cada organização. Existem no entanto recomendações e orientações, tais como as descritas neste estudo, que podem ajudar a organização AXM a decidir sobre a implementação de um adequado sistema integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance organizacional.

5. Conclusões

Esta investigação, que agora se conclui, mostra todo um raciocínio lógico que se priorizou desde o seu início. Seguindo uma orientação descritiva, acompanhado pelas propostas de melhorias introduzidas, consegue-se não só identificar e examinar as actuais práticas, as dificuldades, os obstáculos e as barreiras na implementação de novas propostas, como avaliar as vantagens, benefícios e limitações que daí possam decorrer, fornecendo as devidas orientações para o que efectivamente pode ser aplicado ou colocado em prática.

Este raciocínio foi então estruturado em 3 grandes áreas de intervenção, tais como: (1) caracterização e apresentação de um instrumento de gestão, (2) desenvolvimento e análise do estudo de caso, e (3) discussão e apresentação de propostas de melhoria.

Relativamente à caracterização do BSC, esta investigação revela a importância dos sistemas de controlo de gestão, mostra como este instrumento tanto pode ser utilizado para a gestão estratégica como para a avaliação de desempenho e performance, e refere ainda as fases e recomendações a ter em conta na implementação do BSC.

O desenvolvimento do estudo do caso, que se seguiu à revisão da literatura, mostra como se faz a caracterização deste, e como se devem obter as informações para a sua análise, relacionando os conhecimentos fornecidos pela revisão da literatura com as evidências obtidas no estudo empírico.

Este desenvolvimento racional, subjacente à investigação, completa-se com a discussão e propostas de melhoria prática, mostrando como estas se formulam, revelando as linhas orientadoras e os procedimentos para a implementação do BSC na organização.

Todo este estudo tem um denominador comum, o facto de estar fortemente suportado em informação revista na literatura. As referências bibliográficas são uma constante ao longo deste trabalho, fornecendo ao leitor uma visão global sobre o instrumento BSC.

Os principais contributos deste estudo estão, desta forma, relacionados com a descrição completa e actualizada sobre todo o processo inerente à implementação do BSC numa organização, fornecendo ao leitor as grandes linhas orientadoras e dando a conhecer as soluções de forma lógica e estruturada.

Revela-se assim, como um especial contributo para as pequenas e médias empresas (PME) que, eventualmente, venham a adoptar o BSC como instrumento de gestão nas suas estruturas, dada a orientação maioritariamente descritiva que foi empregue nesta investigação.

Pretende-se também que, ao descrever e apresentar os principais resultados e conclusões que dão resposta às questões que estiveram na base deste estudo, permita que a AXM – organização objecto desta investigação – possa tomar uma decisão mais fundamentada sobre a implementação do BSC na organização.

Verifica-se que, efectivamente, o resultado deste estudo atingiu o seu principal objectivo inicialmente proposto, o qual, lembrando, consistia em fornecer as grandes linhas orientadoras para a decisão de concepção, desenvolvimento e implementação de um modelo integrado de gestão estratégica e avaliação de desempenho e performance organizacional, aplicado a uma organização de prestação de serviços profissionais de *back-office*.

Por outro lado, o resultado desta investigação elucida sobre a necessidade específica, também identificada no início, mais concretamente, descobrir e conhecer como a organização pode melhorar não só o seu actual modelo de gestão estratégica como igualmente de avaliação de desempenho e performance.

Contudo, esta investigação também apresenta as suas limitações ou deficiências, ao deixar de dar resposta a diversas questões intimamente ligadas à concepção, desenvolvimento e implementação do BSC nas organizações, tais como por exemplo: Que tipos de modelos existem ao dispor, e qual o instrumento que melhor se adapta a uma organização? Será realmente o BSC, ou um qualquer outro sistema deste tipo o fará melhor? Como minorar o risco associado à implementação de um instrumento como o BSC? Quais as melhores formas de integração deste modelo com os demais sistemas de controlo de gestão existentes? Estas e outras questões representam, sem dúvida, algumas das limitações e restrições que este estudo apresenta.

No entanto, algumas pistas ou dicas para futuras investigações podem igualmente ser encontradas, a saber: como preparar a estrutura da organização para a mudança do ambiente e clima organizacional, que o instrumento como o BSC trará consigo; como incluir nos mapas estratégicos e no BSC, as recentes práticas sobre gestão do risco nas organizações; ou ainda, como utilizar os modelos dinâmicos dos BSC para ajudar os gestores a efectivamente guiarem as suas estratégias e operações.

Concluo esta investigação com especial referência à satisfação pessoal e à experiência adquirida com o desenvolvimento deste trabalho, o qual permitiu efectivamente alargar os meus conhecimentos e abrir novas perspectivas na minha área profissional.

6. Referências Bibliográficas

- Anthony, R.N. 1970. *Management accounting principles*. Revised edition. Homewood: Richard D. Irwin, Inc.
- Anthony, R.N., Govindarajan, V. 2004. *Management control systems*. New York: McGraw-Hill/Irwin.
- Anthony, R.N., Govindarajan, V. 2007. *Management control systems*. Boston, MA: McGraw-Hill/Irwin.
- Burney, L.L., Swanson, N.J. 2010. The relationship between balanced scorecard characteristics and managers' job satisfaction. *Journal of Managerial Issues*, XXII (2): 166-181.
- Burns, J., Vaivio, J. 2001, Management accounting change. *Management Accounting Research*, 12: 389-402.
- Cravens, K.S., Oliver, E.G. 2006. Employees: The key link to corporate reputation management. *Business Horizons*, 49: 293-302.
- Cunha, M.P., Rego, A., Campos e Cunha, R., Cabral-Cardoso, C., Marques, C.A., Gomes J.F.S. 2010. *Manual de Gestão de Pessoas e do Capital Humano*. Lisboa: Edições Sílabo.
- De Geuser, F., Mooraj, S., Oyon, D. 2009. Does de balanced scorecard add value? Empirical evidence on its effect on performance. *European Accounting Review*, 18 (1): 93-122.
- Dror, S. 2008. The balanced scorecard versus quality award models as strategic frameworks. *Total Quality Management & Business Excellence*, 19 (6): 583-593.
- Drury, C. 2012. *Management and cost accounting*. UK: Cengage Learning EMEA.
- Epstein, M. J., and Manzoni, J.F. 1997. The balanced scorecard and tableau de bord: A global perspective on translating strategy into action. *INSEAD, The European Institute of Business Administration*, version 97/82/AC/SM: 1-17.
- Epstein, M. J., Manzoni, J.F. 1998. Implementing corporate strategy: From tableau de bord to balanced scorecards. *European Management Journal*, 16 (2): 190-203.
- Hopper, T., Northcott, D., Scapens, R. 2007. *Issues in management accounting*. Harlow: Prentice Hall. An imprint of Pearson Education Limited.
- Johnson, H.T., Kaplan R.S. 1987. *Relevance lost: The rise and fall of management accounting*. Boston Massachusetts: Harvard Business School Press.

Jordan, H., Neves, J.C., Rodrigues, J.A. 2008. *O controlo de gestão – Ao serviço da estratégia e dos gestores*. Lisboa: Áreas Editora.

Kaplan, R.S. 2010. Conceptual foundations of the balanced scorecard. *Harvard Business School, Harvard University*, Working Paper 10-074, 2-32.

Kaplan, R.S., Atkinson, A.A. 1989. *Advanced Management Accounting*. Englewood Cliffs: Prentice-Hall International

Kaplan, R.S., Norton, D.P. 1992. The balanced scorecard – Measures that drive performance. *Harvard Business Review*, January-February, article reprint n° 92105: 71-79.

Kaplan, R.S., Norton, D.P. 1993. Putting the balanced scorecard to work. *Harvard Business Review*, September-October, article reprint n° 93505: 1-16.

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

Kaplan, R.S., Norton D.P. 1996b. *The balanced scorecard: Translating strategy into action*. USA: Harvard College.

Kaplan, R.S., Norton D.P. 2001. *The strategy-focused organization: How balanced scorecard companies thrive in the new business environment*. USA: Harvard Business School Publishing Corporation.

Kaplan R.S., Norton D.P. 2004. *Strategy maps: Converting intangible assets into tangible outcomes*. USA: Harvard Business School Publishing Corporation.

Kaplan, R.S., Norton D.P. 2006. *Alignment*. USA: Harvard Business School Publishing Corporation.

Kaplan, R.S., Norton, D.P. 2007. Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*, July-August, article reprint n° R0707M: 1-14.

Kaplan, R.S., Norton D.P. 2008. *The execution premium: Linking strategy to operations for competitive advantage*. USA: Harvard Business School Publishing Corporation.

Kasurinen, T. 2002. Exploring management accounting change: The case of balanced scorecard implementation. *Management Accounting Research*, 13: 323-343.

Lipe, M.G., Salterio, S.E. 2000. The balanced scorecard: Judgmental effects of common and unique performance measures. *The Accounting Review*, 75 (3): 283-298.

Lipe, M.G., Salterio, S.E. 2002. A note on the judgmental effects of the balanced Scorecard's information organization. *Accounting, Organizations and Society*, 27: 531-540.

Major, M.J., Vieira, R. 2009. *Contabilidade e controlo de gestão: Teoria, metodologia e prática*. Lisboa: Escolar Editora.

Malina, M.A., Selto, F.H. 2001. Communicating and controlling Strategy: An empirical study of the effectiveness of the balanced scorecard. *Journal of Management Accounting Research*, 13: 47-90.

Merchant, K.A., Van der Stede, W.A. 2012. *Management control systems*. Harlow: Pearson Education Limited.

Norreklit, H. 2000. The balance on the balanced scorecard: A critical analysis of some of its assumptions. *Management Accounting Research*, 11: 65-88.

Norreklit, H. 2003. The balanced scorecard: what is the score? A rhetorical analysis of the balanced scorecard. *Accounting, Organizations and Society*, 28: 591-619.

Pesic, M.A., Dahlgaard, J.J. 2013. Using the balanced scorecard and the European Foundation for Quality Management Excellence model as a combined roadmap for diagnosing and attaining excellence. *Total Quality Management & Business Excellence*, 24 (6), 652-663.

Pimentel, L., Major, M.J. 2009. Management accounting change: A case study of balanced scorecard implementation in a Portuguese service company. *Revista Científica da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas Contabilidade e Gestão*, 8:89-109

Pimentel, L., Major, M.J. 2013. Quality management and a balanced scorecard as supporting frameworks for a new management model and organisational Change. *Total Quality Management*, 25 (7): 763-775

Quesado, P.R., Rodrigues, L.L. 2009. Factores determinantes na implementação do balanced scorecard em Portugal: Estudo empírico aplicado às 250 maiores empresas portuguesas. *Revista Universo Contábil*, 5 (4): 94-115.

Ryan, B., Scapens, R.W., Theobald, M. 2002. *Research method and methodology in finance and accounting*. London: Thomson.

Santos, A.J.R.S 2008. *Gestão estratégica – Conceitos, modelos e instrumentos*. Lisboa: Escolar Editora.

Vaivio, J. 1999. Exploring a “non-financial” management accounting change. *Management Accounting Research*, 10: 409-437.

Yin, R.K. 2009. *Case study research – Design and methods*. Sage Publications.

7. Anexos

Anexo 1 – Listagem de documentos consultados para o Estudo de Caso

Controlo Documentação/Informação Consultada para Estudo de Caso

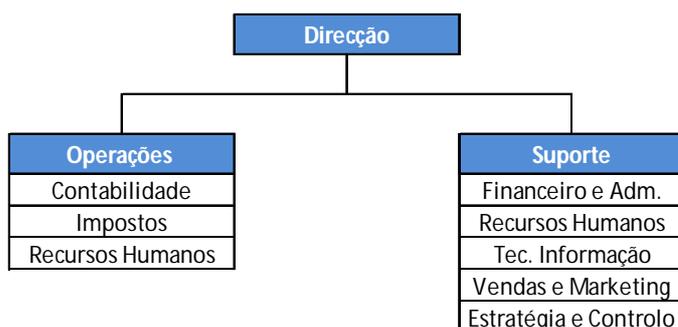
Nº	Documentos/Informação	Suporte
1	Código de Ética e Conduta	Word / Powerpoint
2	Controlo Orçamental (Reporting)	Excel
3	Demonstrações Financeiras 2010	Word / Excel
4	Demonstrações Financeiras 2012	Word / Excel
5	Demonstrações Financeiras 2014	Word / Excel
6	Estudo sobre Avaliação de Desempenho e Incentivos	Word / Excel
7	Estudo sobre Gestão de Pessoas e Comportamento Organizacional	Word
8	Estudo sobre Processo de Tomada de Decisão	Audio / Word / Excel
9	Fichas avaliação desempenho	Excel
10	Manual de Procedimentos Técnicos de Contabilidade e Impostos	Word
11	Orçamento (Reporting)	Excel
12	Perfis, Funções e Categorias	Word
13	Planeamento e Controlo ACC	Excel
14	Planeamento e Controlo GRH	Excel
15	Planeamento e Controlo TAX	Excel
16	Plano Estratégico	Word / Excel / Powerpoint
17	Sistema Contabilístico	Informático
18	Sistema de Gestão Documental	Informático
19	Sistema Interno - Scheduling	Informático
20	Sistema Interno - Time Report	Informático

Anexo 2 – Quadro de indicadores económico-financeiros

Ano	Pessoal	Facturação	Resultado
2010	10	350	35
2012	12	400	40
2014	14	500	50

Valores em milhares de Euros

Anexo 3 – Organograma



Anexo 4 – Análise SWOT

Desafios / Apostas	Oportunidades	Restrições
Marketing e Vendas Competências Profissionais Inovação, I&D	Crescimento do mercado outsourcing Flexibilização mercado laboral Redução custos pessoal Alianças e parcerias estratégicas Externalização gestão administrativa RH	Regulamentações à publicidade Dimensão estrutural
Pontos Fortes	SWOT (Dinâmica)	Pontos Fracos
Experiência profissional RH com formação superior Flexibilidade e rapidez no serviço Recursos financeiros Ambiente e ferramentas de trabalho		Informações sobre mercado Prospecção de mercado Angariação de novos clientes Competências em impostos Capacidade de inovação, I&D
Avisos	Ameaças	Riscos
Estratégia e controlo de gestão Alinhamento e performance RH	Serviços substitutos Novos competidores Pressão competitiva (Players/Preços) Incerteza económica Constantes alterações de legislação	Crescimento inferior ao do mercado Redução das margens de comercialização

Anexo 5 – Plano estratégico

PLANO ESTRATÉGICO

2012 / 2014

AXM

ÍNDICE

1. Análise externa, externa/interna e interna
2. Visão, Missão e Valores
3. Objectivos gerais e específicos
4. Factores críticos de sucesso
5. Caminho e direcção
6. Balance Scorecard



Análise PEST

Política	Económica
Rígidez e pouca flexibilidade do mercado laboral Instabilidade e significativas alterações da política fiscal e legal Alterações governamentais e de orientação Lentidão da justiça Elevada burocracia	Fraco crescimento económico Elevados défices públicos Elevados níveis de dívida pública Fracos produtividade Baixos níveis de inflação
Social	Tecnológica
Mão-de-obra qualificada nos processos de negócio e gestão Custos competitivos Boa capacidade de aprendizagem e adaptação País atractivo e seguro para investidores Bom sistema de saúde	Infra-estruturas tecnológicas robustas Boa rede de comunicações Forte investimento em inovação e desenvolvimento tecnológico Facilidade e rapidez na absorção de novas tecnologias Desenvolvimento em banda larga e telecomunicações móveis

Análise Indústria

Mercado	Concorrência
Universo estimado de empresas = 4.000 Lisboa = 26% Porto = 17% Outras Localizações = 57% Sociedades por Quotas = 96% Sociedades Anónimas = 2% Outras = 2% Nº médio pessoal/empresa = 3 Faturação média (2009) = 175.000 € Taxa média crescimento estimada = 10% Segmento emergente - Gestão de RH Soluções diferenciadas Muitos fornecedores Muitos clientes Regulamentações específicas Novas soluções e ofertas tecnológicas (Cloud e Web Portals)	Micro, pequenas e médias empresas Muitas micro-empresas de baixo custo e fraca qualidade Prestação serviços "mínimos" sem valor acrescentado Poucas empresas médias/grandes com qualidade Aparecimento de sistema de Franchising
	Complementares
	Sociedades de advogados Sociedades de auditoria Sociedades de consultoria Sociedades de software
	Associações / Reguladores
	Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas (OTOC) Câmaras de Comércio Associações empresariais

Tipo Estrutura

		Soluções	
		Indiferenciadas	Diferenciadas
Número de Fornecedores	Um	Monopólio Puro	
	Poucos	Oligopólio Puro	Oligopólio Diferenciado
	Muitos	Competição Monopolística	Competição Pura

5 Forças de Porter

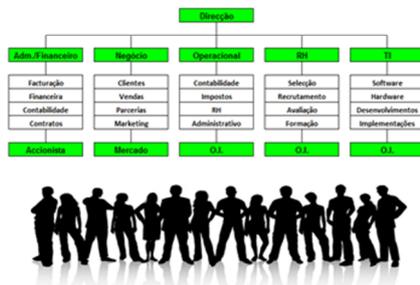
	ACTUAL			FUTURA		
	Muito baixa	Baixa	Alta	Muito baixa	Baixa	Alta
Força competitiva						
Ameaça de entrada de novos competidores		X			X	Baixa
Rivalidade entre as empresas da indústria		X			X	Baixa
Ameaça de produtos substitutos		X			X	Baixa
Poder negocial dos fornecedores			X		X	Baixa
Poder negocial dos clientes			X		X	Baixa
Ameaças Globais		X			X	

Nota: Ficheiro em anexo com a aplicação do modelo das 5 forças de Porter

Barreiras



Análise Interna



Análise SWOT

Oportunidades / Pontos Fortes	Oportunidades	Restrições
Marketing e Vendas Competências Profissionais Inovação, I&D	Crescimento do mercado de outsourcing Flexibilização mercado laboral Redução custos pessoal Alianças e parcerias estratégicas Externalização gestão administrativa RH	Regulamentações à publicidade Dimensão estrutural
Pontos Fortes Experiência profissional RH com formação superior Flexibilidade e rapidez no serviço Recursos financeiros Ambiente e ferramentas de trabalho	SWOT (Dinâmicas)	Pontos Fracos Informações sobre mercado Prospecção de mercado Angariação de novos clientes Competências em impostos Capacidade em inovação, I&D
Aviços Estratégia e controlo de gestão Alinhamento e performance RH	Ameaças Serviços substitutos Novos competidores Pressão competitiva (Players/Preços) Incerteza económica Constantes alterações de legislação	Riscos Crescimento inferior ao do mercado Redução das margens de comercialização

Visão / Missão / Valores

Visão

Ser e sermos reconhecidos local e internacionalmente como uma empresa eficiente, propiciadora de resultados e dirigida de forma profissional, destacando-se pela excelência do serviço prestado e proporcionando, a clientes e colaboradores, uma oferta de valor acrescentado.



Visão / Missão / Valores

Missão
Prestação de serviços profissionais e fornecimento de soluções de qualidade e inovadoras, para satisfação integral dos clientes. Encontrar as melhores práticas operacionais, criar uma cultura de optimização, qualidade e bem-estar, estimular a actividade operacional da empresa, demonstrar credibilidade e solidez financeira e garantir a fidelização dos clientes actuais e a conquista de novos.

Missão
1. Prestação de serviços profissionais 2. Fornecimento de soluções de qualidade e inovadoras 3. Satisfação integral dos clientes 4. Encontrar as melhores práticas operacionais 5. Criar uma cultura de optimização, qualidade e bem-estar 6. Estimular a actividade operacional da empresa 7. Demonstrar credibilidade e solidez financeira 8. Garantir a fidelização dos clientes actuais e conquista de novos

Visão / Missão / Valores

Valores
Actuar com Integridade Garantir Fiabilidade Ética nos Negócios Inspirar Confiança Assegurar Actualidade Assumir Compromisso Trabalhar com Rigor Agir com Dedicção



Goals e Objectivos

Objectivos Gerais
* Incrementar o alinhamento e a responsabilização dos RH * Fortalecer as competências profissionais * Manter um crescimento sustentado * Aumentar a conquista de novos clientes * Fomentar alianças e parcerias estratégicas * Dinamizar a investigação e o desenvolvimento de novas soluções

Objectivos SMART
(3Q 2012) - Introduzir nova tecnologia "Web Portal" para melhorar comunicação com os clientes (4Q 2012) - Configurar e automatizar Demonstrações e Relatórios (1Q 2013) - Implementar um sistema de incentivos e controlo de performance (3Q 2013) - Formar responsável pelo departamento de impostos (4Q 2014) - Atingir um volume de negócios > 500.000 € (4Q 2014) - Estabelecer pelo menos 1 aliança/parceria estratégica



Factores Críticos de Sucesso

Factores Críticos Sucesso (FCS)
Qualidade e rigor no serviço ao cliente Eficiência no serviço prestado Eficiência dos processos internos Rapidez na resposta/entrega do serviço Disponibilidade e utilidade no atendimento Formação, competência e motivação dos RH Rapidez e facilidade de adaptação a novas tecnologias Credibilidade, solidez e compromisso Identidade e cultura empresarial forte



Caminho e Direcção

axioma

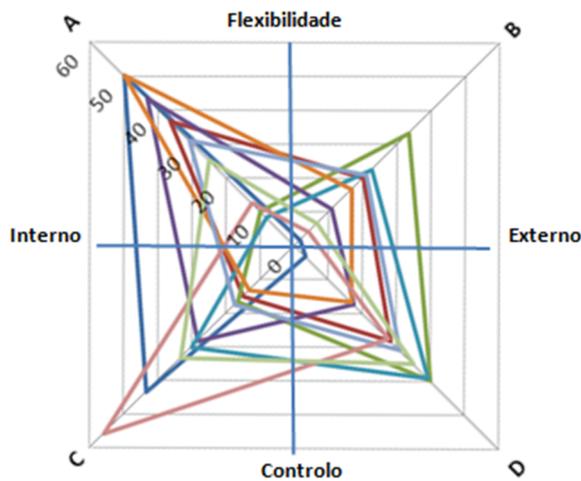
Caminho Competitivo
Diferenciação no serviço Custos < ao dos concorrentes directos Construção de alianças/parcerias estratégicas Avançar com precaução
Estratégia Axíoma 2012 - 2014
Híbrida e de Estabilidade
Justificação da opção
Diferenciação gera um "Premium Price" que permite um investimento contínuo Alianças ou parcerias estratégicas permitem um crescimento sustentado Incerteza económica aconselha a alguma estabilidade mas sem descurar as oportunidades Mercado de baixo preço pouco atractivo, sem qualidade e exigência



Bibliografia

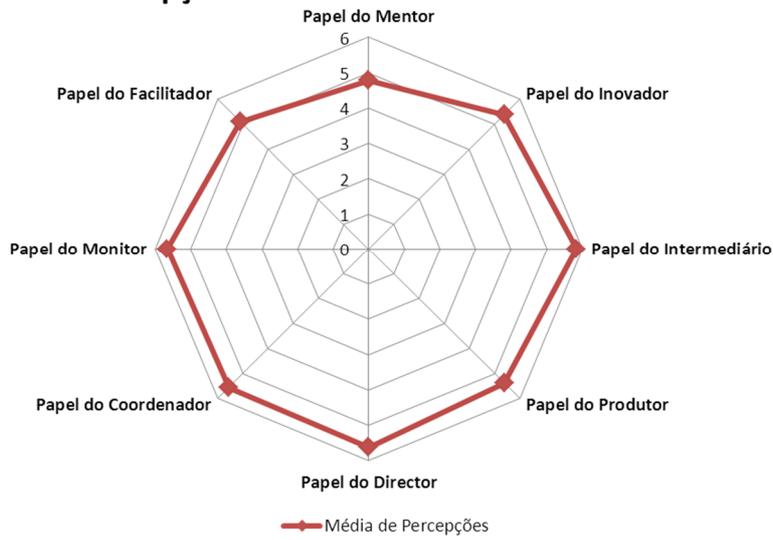
- Sistema de informação interno da AXM
- Certidão do registo comercial
- Declarações anuais (IES) dos anos 2008, 2009 e 2010
- Global Competitiveness Report 2011-2012 – World Economic Forum
- Associação Portuguesa de Outsourcing – Internet
- Banco de Portugal – Quadro da empresa e do sector
- Manual de Estratégia - José Crespo de Carvalho e José Cruz Filipe
- Actas das aulas
- Gestão Estratégica – António J. Robalo Santos
- Wikipédia – Internet
- Instituto Nacional de Estatística – INE
- Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas – OTOC
- Textos da Harvard Business School

Anexo 6 – Quadro resultado – estudo sobre cultura organizacional

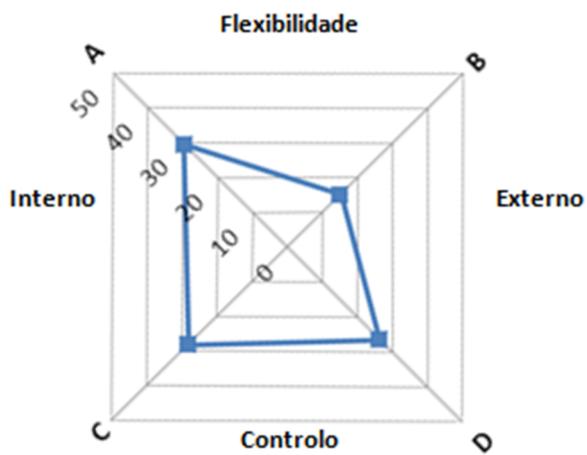


Anexo 7 – Quadro resultado – estudo sobre cultura organizacional

Média de Percepções



Anexo 8 – Quadro resultado – estudo sobre liderança



Anexo 9 – Guião de entrevistas

Guião Entrevista - Processo Tomada decisão	
Nº	Legitimação da Entrevista
1	Informar em linhas gerais os objectivos do estudo
2	Reforçar a importância da colaboração do participante
3	Solicitar autorização para gravação, cópia de documentos e anotações
Nº	Introdução
1	Identificação pessoal (nome / idade / sexo)
2	Categoria e função
3	Nº de anos de experiência profissional
Nº	Questionário
1	Como é gerido o seu dia-a-dia
2	Quais as principais actividades que desenvolve
3	Como são planeadas e executadas essas actividades
4	Quais os factores críticos de sucesso relacionados com as suas actividades
5	Quais as fontes de informação ao dispor para a realização das actividades
6	Quais os meios/instrumentos utilizados para circulação informação
7	Qual o tipo de decisões que toma normalmente no seu dia-a-dia
8	Onde obtém a informação necessária para a tomada de decisões
9	Que tipo de informação suporte tem disponível para a tomada de decisões
10	A informação para a tomada de decisões contém todos os atributos relevantes
11	Como procede relativamente à transmissão e partilha dessa informação

Anexo 10 – Controlo de entrevistas e reuniões

Controlo Entrevistas - Processo Tomada Decisão

Pessoa	Idade	Experiência	Categoria	Unidade	Data	Minutos
HS	36	11 anos	Development Manager	Management	13-01-2014	50
AC	25	9 meses	Junior Assistant	RH	22-01-2014	45
GL	25	12 meses	Junior Assistant	RH	22-01-2014	40
AP	24	2 anos + 3 meses	Assistant	RH	27-01-2014	50
VC	28	4 anos + 6 meses	Assistant	RH	27-01-2014	40
AS	45	15 anos	Financial Manager	Management	27-01-2014	40
AF	23	1 ano + 2 meses	Junior Assistant	ACC	30-01-2014	40
NA	27	3 anos + 6 meses	Junior Assistant	ACC	30-01-2014	35
BR	31	7 anos	Senior	ACC	30-01-2014	35
AH	40	13 anos	Operational Manager	Management	30-01-2014	40
CC	32	6 anos	Assistant	ACC	31-01-2014	35
LP	32	8 anos	Senior	TAX	31-01-2014	40
Total						490
Média						40,83

Controlo Reuniões - Gestores

Pessoa	Idade	Experiência	Categoria	Unidade	Data	Minutos
HS	36	11 anos	Development Manager	Management	Janeiro / Fevereiro	60
AS	45	15 anos	Financial Manager	Management	Janeiro / Fevereiro	90
AH	40	13 anos	Operational Manager	Management	Janeiro / Fevereiro	90
Total						240
Média						40,00