



Instituto Politécnico de Santarém

Escola Superior de Gestão e Tecnologia de Santarém

O *Balanced Scorecard* e a Administração Local – Aplicação à Divisão Financeira do Município de Vila Franca de Xira

Trabalho de Projeto apresentado para a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças

Elsa Edna Guimarães Costa de Azevedo

Orientador:

Prof. Doutor Jorge Luís Pedreira Murteira Marques
Casas Novas

2014/abril

Balanced Scorecard

“Não é possível gerir o que não se pode medir. Se não se pode gerir não se poderá melhorar”.

(William Hewlett)

Agradecimentos

Este espaço é dedicado a todos os que deram o seu contributo para que esta dissertação fosse realizada. Agradecer é sempre uma tarefa delicada: existe o receio de esquecer alguém a quem deveríamos ter agradecido e não o fizemos; de não valorizar aquele gesto simples ao qual não demos a devida importância, mas que merecia a nossa especial atenção.

De qualquer modo, não poderia deixar de mencionar as seguintes pessoas que, de uma forma ou de outra, contribuíram para a concretização deste projeto:

- Ao meu orientador, Professor Doutor Jorge Casas Novas, pela total disponibilidade, sincera dedicação e confiança depositada neste trabalho;
- Aos Chefes de Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do Município de Vila Franca de Xira, pela informação e apoio que me deram para a realização deste projeto;
- Ao meu marido e aos meus filhos, por me apoiarem e compreenderem o porquê das minhas ausências;
- Aos meus pais a quem expressei a minha profunda gratidão por me ouvirem e me darem alento para continuar e por me acompanharem nas minhas idas a Santarém muitas vezes trocando o conforto do lar pelas viagens nas noites frias e chuvosas;
- Aos meus colegas e amigos, pela força e motivação que me deram para levar este projeto até ao fim.

A todos aqueles que não mencionei, mas que de algum modo me auxiliaram neste percurso, expressei a minha mais sincera gratidão.

Resumo

A reestruturação da administração pública é, hoje, um aspecto primordial no desenvolvimento do País. A necessidade de melhorar os índices de eficiência, eficácia e economia são objetivos que se têm colocado aos organismos da Administração Pública, em função do “*Value for citizens*”, sendo necessário fomentar a racionalização das suas estruturas, bem como a descentralização de funções e a modernização e automatização de processos.

Neste contexto, a aplicabilidade do *Balanced Scorecard* (BSC) às organizações públicas, surge como um sistema de gestão estratégica que interliga a estratégia organizacional com os objetivos definidos e, conseqüentemente, melhora o desempenho organizacional.

Há um novo paradigma da gestão das organizações públicas, uma nova postura comportamental dos dirigentes/funcionários, no seu “saber estar” (atitudes e valores), “saber fazer” (habilidades) e de um “saber mais” (conhecimento e formação), que articulada com um novo processo de gestão estratégica, permite assegurar que a missão, visão e objetivos estratégicos da organização sejam atingidos.

A principal intenção deste trabalho assenta em perceber qual a evidência empírica que a aplicação do BSC têm em organizações como autarquias locais, nomeadamente no Departamento de Gestão Administrativa, Financeira e Jurídica, na Divisão Financeira, Patrimonial e do Controlo Orçamental, doravante apenas designada por Divisão Financeira do Município de Vila Franca de Xira.

O estudo teve como base o sistema contabilístico adotado pelos organismos públicos e a sua interligação com o BSC como sistema de gestão estratégica, em que as ligações efetuadas pelas relações de causa-efeito, mostram como os ativos intangíveis se transformam em resultados tangíveis. A utilização de indicadores quantitativos, mas não-financeiros, possibilitam a descrição e medição do processo de criação de valor.

Palavras-chave: Balanced Scorecard, Administração Pública, Divisão Financeira do MVFX

Abstract

The Public Administration restructuring is today a primordial aspect for a country's development. The need to improve the levels of efficiency, effectiveness and economy are goals for all public administration entities, in terms of "Value for citizens", it is necessary to promote the rationalization of their structures, as well as the decentralization of functions and the modernization and automation of processes.

In this context, the applicability of the Balanced Scorecard (BSC) to public organizations emerges as a strategic management system that interconnects the organizational strategy with defined objectives, and consequently improves organizational performance.

There is a new paradigm in the management of public organizations, a new behavioral attitude of leaders/officials, on their "knowledge" (attitudes and values), know-how (abilities) and a "learn more" (knowledge and training), that engaged with a new strategic management process ensure that the mission, vision and strategic goals of the Organization are achieved.

The main intention of this work is to understand the empirical evidence the application of BSC has in organizations such as local authorities, particularly in the Department of Administrative Management, Financial and Legal, Patrimonial and Financial Division on Budgetary Control, from now on referred as Financial Division of the City of Vila Franca de Xira.

The study is based on the accounting system adopted by public entities and their interconnection with the BSC as strategic management system, in which the connections made by the cause and effect relationships show how intangible assets are transformed into tangible results. The usage of non financial quantitative indicators makes possible the measurement and description of the creating value process.

Keywords: *Balanced Scorecard*, public administration, financial Division of MVFX

Índice Geral

Agradecimentos	iii
Resumo	iv
Abstract	v
Índice de Figuras	5
Índice de Tabelas e Quadros	6
Lista de siglas e abreviaturas	7
Introdução	8
CAPÍTULO I – O PARADIGMA DA GESTÃO PÚBLICA	10
1.1 - A contabilidade de gestão no setor público	10
1.2 – A <i>New Public Management</i> apoiada nas teorias organizacionais	12
1.3 - A modernização administrativa na Administração Pública	13
1.4 - O sistema de contabilidade dos Municípios Portugueses	15
CAPÍTULO II – A GESTÃO ESTRATÉGICA	18
2.1 – A gestão estratégica	18
2.2 – O processo de alinhamento estratégico	19
2.3 - O modelo de gestão estratégica	21
2.3.1 – O estudo estratégico	22
2.3.1.1 - A análise dos <i>stakeholders</i>	22
2.3.1.2 - A análise <i>SWOT</i>	24
2.3.2 - A formulação estratégica	25
2.3.3 - A implementação	25
2.3.4 - O acompanhamento estratégico	26
2.3.5 - A prestação de contas	26
2.4 - A gestão estratégica adotada na administração pública	26
Capitulo III - O <i>BALANCED SCORECARD</i>	30
3.1 – Enquadramento	30
3.1.1 – O conceito do <i>Balanced Scorecard</i>	30
3.1.2 – A filosofia do <i>Balanced Scorecard</i>	31
3.1.3 – Os pilares do <i>Balanced Scorecard</i>	32
3.1.3.1 – A missão	33

3.1.3.2 – Os valores _____	34
3.1.3.3 – A visão _____	34
3.1.3.4 – A estratégia _____	35
3.2 – A metodologia do <i>Balanced Scorecard</i> _____	36
3.3 – Integração do <i>Balanced Scorecard</i> com outros instrumentos de gestão _____	39
3.3.1 - O <i>Balanced Scorecard</i> versus <i>Tableau de Bord</i> (TDB) _____	39
3.3.1 – Semelhanças entre o <i>Balanced Scorecard</i> e o <i>Tableau de Bord</i> _____	42
3.3.2 – Diferenças entre o <i>Balanced Scorecard</i> e o <i>Tableau de Bord</i> _____	42
3.3.2 –Críticas e apreciações ao <i>Balanced Scorecard</i> _____	44
Capítulo IV - O <i>BALANCED SCORECARD</i> APLICADO AO SETOR PÚBLICO _____	46
4.1 – As Perspetivas do <i>Balanced Scorecard</i> _____	47
4.1.1 – A missão _____	48
4.1.2 – A visão _____	49
4.1.3 – A estratégia _____	50
4.1.4 - As quatro perspetivas do <i>Balanced Scorecard</i> (sector público) _____	50
4.1.4.2 - A Perspetiva financeira/orçamento _____	52
4.1.4.3 – A Perspetiva processos internos _____	52
4.1.4.4 – A Perspetiva aprendizagem e crescimento _____	53
4.2 – As relações de causa-efeito _____	53
4.3 – O mapa estratégico _____	54
4.3.1 – Os vetores estratégicos no mapa estratégico _____	56
4.4 - Vantagens e limitações do <i>Balanced Scorecard</i> nos Organismos Públicos _____	57
4.4.1 – Vantagens _____	58
4.4.2 - Limitações _____	59
4.5 - <i>Balanced Scorecard</i> versus qualidade nos serviços públicos _____	60
4.6 - <i>Balanced Scorecard</i> , <i>EFQM</i> e <i>CAF</i> , como instrumentos integrados de gestão de qualidade nos serviços públicos _____	63
Capítulo V – APLICAÇÃO DO <i>BALANCED SCORECARD</i> À DIVISÃO FINANCEIRA DO MUNICÍPIO DE VILA FRANCA DE XIRA _____	65
5.1 - Metodologia _____	65
5.2 – Objetivo do estudo _____	66
5.3 – Caracterização do Município de Vila Franca de Xira _____	67
5.4 – A estrutura organizacional do Município de Vila Franca de Xira _____	68

5.6 – Planeamento estratégico da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental _	70
5.6.1 – A missão _____	71
5.6.2 – A visão _____	71
5.7 – Estratégia e objetivos estratégicos _____	71
5.7.1 – A estratégia _____	71
5.7.2 – Os objetivos estratégicos _____	72
5.8 – Definição de perspetivas _____	74
5.8.1 – A missão _____	74
5.8.2 – A visão _____	74
5.8.3 – Os valores _____	74
5.8.4 – A perspetiva de clientes/municípios _____	75
5.8.5 – A perspetiva financeira _____	75
5.8.6 – A Perspetiva dos processos internos ou da organização em geral _____	75
5.8.7 – A Perspetiva da aprendizagem e do crescimento _____	75
5.9 – Os Indicadores estratégicos _____	76
6 – As relações de causa-efeito e o mapa estratégico _____	76
7 – Análise de diagnóstico _____	77
7.1– Análise SWOT _____	78
7.1.1 – Análise interna _____	78
7.1.1.1 – Pontos fortes _____	78
7.1.1.2– Pontos fracos _____	79
7.1.2 – Análise externa _____	79
7.1.2.1– Oportunidades _____	79
7.1.2.2– Ameaças _____	80
CAPÍTULO VI – SÍNTESE GLOBAL DO TRABALHO _____	81
CAPITULO VII – CONCLUSÃO E LIMITAÇÕES DO TRABALHO _____	84
APÊNDICES _____	87
APÊNDICE A- Guião da Entrevista semiestruturada aos chefes da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX _____	88
APÊNDICE - B - Mapa Estratégico adaptado à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX _____	89
APÊNDICE C – <i>Balanced Scorecard</i> adaptado à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX _____	90
ANEXOS _____	91

ANEXO 1 – Mapa dos <i>Key Performance Indicators</i> da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX _____	92
ANEXO 2 – Modelo da Informação, dos <i>KPI</i> da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental _____	93
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS _____	95

Índice de Figuras

Figura 1 - Processo de Alinhamento Estratégico

Figura 2 - Modelo de Gestão Estratégica

Figura 3 - Modelo de Gestão Estratégica para o Setor Público

Figura 4 - Pilares do *Balanced Scorecard*

Figura 5 - A interligação das quatro perspetivas do *Balanced Scorecard*

Figura 6 - Integração do *Tableau de Bord* na Estrutura Organizacional

Figura 7 - *Balanced Scorecard* versus *Tableau de Bord*

Figura 8 – Estrutura do *Balanced Scorecard* adotado ao Setor Público

Figura 9 – Mapa Estratégico com Vetores Estratégicos Ligados a Objetivos

Figura 10 - Critérios de Auto-avaliação (CAF)

Figura 11 - Critérios que Sustentam o Modelo EFQM

Índice de Tabelas e Quadros

Tabelas:

Tabela 1 - Grelha de análise dos *Stakeholders*

Tabela 2 - Matriz dos *Stakeholders* de um Município

Tabela 3 - Modelo de Matriz *SWOT*

Quadros:

Quadro 1 – Administração Pública versus Setor Privado

Quadro 2 – Mapa Estratégico

Lista de siglas e abreviaturas

BCE – Banco Central Europeu

BSC – *Balanced Scorecard*

CMVFX – Câmara Municipal de Vila Franca de Xira

CPM – Corporate Performance Management

EFQM – European Foundation for Quality Management

FMI – Fundo Monetário Internacional

KPI – *Key Performance Indicator*

MVFX – Município de Vila Franca de Xira

NPM – *New Public Management*

PAEF – Programa de Assistência Económica e Financeira

POCAL – Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

PRACE – Programa de Restruturação da Administração Central do Estado

QREN – Quadro de Referência Estratégico Nacional

QUAR – Quadro de Avaliação e Responsabilização

RAFE – Reforma da Administração Financeira do Estado

SAMA – Sistema de Apoio à Modernização Administrativa

SCC – Sistema de Contabilidade de Custos

SIADAP – Sistema Integrado de Avaliação do Desempenho na Administração Pública

SIMPLEX – Programa de Simplificação Administrativa e Legislativa

SPA – Setor Público Administrativo

SPE – Setor Público Empresarial

TDB – *Tableau de Bord*

Introdução

A modernização da Administração Pública e a melhoria dos índices de eficiência, eficácia e economia, são objetivos que se têm colocado aos nossos Organismos Públicos. Com as iniciativas introduzidas nos últimos anos, aos países desenvolvidos, pelas *New Public Management*, defende-se uma maior transparência nas contas públicas, maior responsabilização, maior qualidade nos serviços prestados e uma gestão de recursos mais eficiente (*value for money*).

A adoção deste novo modelo de gestão pública exige uma mudança nos sistemas de informação contabilística existentes. Há necessidade de um sistema de informação que integre além da contabilidade orçamental e financeira a contabilidade de gestão.

A dificuldade em medir os *outputs* e os *outcomes* da atividade desenvolvida pelos serviços públicos constitui também, uma razão para a utilização da contabilidade de gestão. A relação indireta entre *inputs* e *outputs* dificulta a avaliação dos resultados alcançados. Por outro lado, a utilização de instrumentos do orçamento leva a que os *inputs* sejam definidos através do método de previsão, sem haver uma relação direta com o nível de atividade. Para colmatar esta limitação, a gestão deve basear-se em duas fases fundamentais:

- O planeamento, onde se decidem as atividades a desenvolver e os recursos a utilizar;
- E o controlo, onde se medem e avaliam os resultados.

A introdução da contabilidade de gestão no setor público, visa a melhorar o sistema de informação contabilística, fundamental para o processo de tomada de decisões estratégicas e para o desenvolvimento de uma gestão mais eficiente e produtiva, introdução do conceito *value for maney*.

Esta dissertação procura alertar os dirigentes dos organismos públicos, nomeadamente da Administração Local, para a necessidade de uma gestão pública baseada em informação estratégica fornecida pelo *Balanced Scorecard*.

O *Balanced Scorecard*, apesar de ter sido desenvolvido para avaliar o desempenho das organizações com fins lucrativos, revelou-se um instrumento dinâmico e flexível, com utilidade para as organizações onde o lucro não constitui o principal objetivo. Na medida

em que, *Balanced*, transmite a ideia de balanço entre os objetivos de curto e de longo prazo, entre indicadores de desempenho financeiros e não financeiros, entre indicadores de resultados e de processos, entre tendências e ocorrências, e entre perspetivas de desempenho internas e externas. E *Scored Card*, identifica os indicadores chave de desempenho, define os objetivos e o registo dos resultados atingidos, permitindo construir uma base para o cálculo de uma pontuação para um sistema de prémios e incentivos.

O *Balanced Scorecard*, têm a importante função de concretizar a estratégia organizacional num conjunto de medidas operacionais que vão permitir avaliar os resultados alcançados e introduzir melhorias através de feedback contínuo (Butler, Letza e Neale 1997). Deixa de ser visto, apenas como um instrumento de avaliação de desempenho mas também como um sistema de gestão estratégica, cuja grande finalidade é reduzir a lacuna entre a formulação da estratégia e a sua implementação (Kaplan e Norton 1996^a e 2001; Butler, Letza e Neale 1997; Malina e Selto 2001).

Quando aplicado de forma adequada, este instrumento de gestão permite avaliar o organismo público em si, olhar de forma proactiva para o futuro, alinhar a própria estrutura organizacional, estabelecer prioridades em relação à estratégia, influenciar o comportamento de pessoas-chave, constrói de forma interativa uma relação de envolvimento e compromisso com todos os decisores.

Em Portugal, a adoção do *Balanced Scorecard* já conquistou muitos gestores de topo e intermédios nos serviços públicos. É um instrumento de gestão que apoia indiscutivelmente os decisores a uma melhor compreensão da estratégia e dos respetivos fatores críticos de sucesso através da definição de indicadores mais apropriados.

É neste contexto, de reduzir e melhorar o que é tabelado de excesso e ineficácia na denominação da prestação de serviços públicos, que surge o presente trabalho de investigação dada a necessidade de otimizar a estrutura funcional do Estado, nomeadamente a Administração Local e a dificuldade em atingir os objetivos estratégicos dados aos recursos financeiros, humanos e materiais disponíveis. De acordo com Kaplan e Norton (1992) a avaliação de desempenho deve abraçar indutores essenciais que influenciam o desempenho futuro de um negócio.

CAPÍTULO I – O PARADIGMA DA GESTÃO PÚBLICA

1.1 - A contabilidade de gestão no setor público

O sector público, tradicionalmente guiado pela imensidão de normas e pela escassez de recursos financeiros, está cada vez mais recetivo a adotar novos instrumentos de gestão.

A crescente globalização que caracteriza a sociedade atual, no que concerne à harmonização dos organismos/serviços públicos, impõe que se ajustem os mecanismos de execução. A mudança de mentalidade, associada ao crescimento da sociedade do conhecimento, resultante do impacto das novas tecnologias, conduziu, relativamente á qualidade, a um aumento de expetativas e exigências em relação aos serviços públicos prestados. Há, cada vez mais, uma maior pressão sobre o governo em melhorar a eficiência na utilização dos recursos públicos por forma a evitar que se aumente o défice orçamental.

A introdução da contabilidade de gestão no setor público é uma consequência das reformas que se têm vindo a aplicar no Estado, que se traduzem num processo de tomada de decisões estratégicas, para o desenvolvimento de uma gestão mais produtiva e eficiente.

A eficiência, eficácia e economia emergente do paradigma da *New Public Management*¹ (NPM), são fatores chave para a gestão de qualquer organismo público. Rowan Jones e Maurice Pendlebury (1992:17) referem que “o papel básico da contabilidade de gestão nas organizações do setor público é providenciar aos gestores a informação contabilística necessária para que possam levar a cabo as funções de planeamento e controlo”.

Face ao contexto de mudança organizacional e ao novo paradigma de gestão pública, a mudança do sistema de contabilidade pública era inevitável. O desenvolvimento da

¹ *New Public Management* – ou Nova Gestão Pública, introduzida por Christopher Hood (1991) no seu artigo “*A Public Management for All Seasons?*”, defende que o paradigma da NPM, surgiu no decorrer dos anos 80, para designar as doutrinas administrativas que dominaram a agenda da reforma em alguns países da OCDE. A expressão generalista Nova Gestão Pública, caraterizada por um movimento de convergência de reformas administrativas iniciadas nos diferentes países da OCDE, visavam uma aproximação no relacionamento com o cidadão que procurava uma governação que fizesse mais com menos custos (OCDE, 2001a: 2).

informação contabilística após a NPM, surgiu em prol de uma maior visibilidade da *accountability*² (Guthrie *et al.*, 1999).

Com a NPM defende-se a introdução de instrumentos de gestão privada no setor público, a descentralização do poder e da autonomia, a flexibilização de estruturas, a gestão por objetivos, a medida do desempenho orientada para os *outputs*³ e *outcomes*⁴, o conceito *values for Money*⁵ e a racionalização de recursos (Osborne e Gaebler, 1993; Dunleavy e Hood, 1994; Hood 1995).

A contabilidade de gestão vem colmatar as limitações, ao nível da atividade, em medir a relação entre os inputs definidos pelos métodos de previsão e os outputs dos resultados alcançados. Através da contabilidade de gestão será possível introduzir no setor público, o processo de planeamento, onde se decidem as atividades a desenvolver e os recursos a utilizar e, o controlo, onde se medem e avaliam os resultados. Como refere Jones e Pendlebury (1992), a introdução do planeamento estratégico e do controlo de gestão no setor público é o modo de dar resposta às necessidades de informação das organizações.

É neste contexto que a contabilidade de gestão se torna parte integrante do processo de racionalização das decisões na utilização de recursos e de modernização do setor público, uma vez que permite medir e avaliar os objetivos atingidos e assim apurar responsabilidades e aumentar a transparência nos organismos públicos (Humphrey e Miller 2012; Osborne e Gaebler 1993; Guthrie, Olson e Humphrey 1999; Lapsley 1999; Brignall e Modell 2000; Pettersen 2001).

A necessidade de reduzir despesa pública e aumentar as fontes de financiamento bem como a escassez de recursos e a necessidade de aumentar a eficiência constituem importantes impulsionadores da introdução, no setor público, de instrumentos de gestão privada (van Helden, 2000; Smith, 2004; Johnansson e Siverbo, 2009).

² *Accountability* – traduz a obrigação de prestar contas pelas responsabilidades assumidas e de justificar a gestão dos recursos utilizados (Reginato, 2008:19).

³ *Outputs* - are the tangible products, services or facilities created by your work, and are usually quantifiable.

⁴ *Outcomes* - are the changes, benefits, learning or other effects that happen as a result of your work. They can be wanted or unwanted, expected or unexpected. They are often hard to count or prove, and normally rely on an understanding of the initial situation or problem for comparison

⁵ *Value for money* - is based not only on the minimum purchase price (economy) but also on the maximum efficiency and effectiveness of the purchase.

1.2 – A *New Public Management* apoiada nas teorias organizacionais

A investigação em contabilidade tem evoluído nos últimos anos, apoiada nas teorias organizacionais e comportamentais, deixando de focar apenas a vertente económica. Como referem Ryan *et al.* (2002), os pressupostos neoclássicos baseiam-se no contexto de certeza em que decorre o processo de tomada de decisões e na capacidade da teoria da agência para explicar o comportamento individual. O contexto de mudança que caracteriza o ambiente organizacional, introduz a incerteza e a ambiguidade nas decisões e a dificuldade em controlar os comportamentos individuais, conduzindo à necessidade de complementar a vertente económica com a teoria social e a teoria organizacional.

A Teoria Institucional, introduzida por Scapens (1994), baseia-se numa perspetiva externa para explicar a mudança organizacional, ou seja, procura identificar um conjunto de fatores externos que podem pressionar ou induzir o processo de mudança interna (Di Maggio e Powell, 1991; Burnes e Scapens, 2001).

A pressão exercida por autoridades externas, grupos políticos e outros grupos de interesse bem como a publicação de legislação, ou até mesmo recomendações profissionais que tendem a influenciar comportamentos podem explicar a mudança organizacional (Di Maggio e Powell, 1991). Há um conjunto de fatores institucionais e culturais que devem ser considerados na explicação da mudança organizacional, nomeadamente no sistema contabilístico (Scapens, 1994; Burns e Scapens, 2001).

Portugal sendo um país da Europa Continental com forte influência do direito romano, qualquer iniciativa de reforma é promovida através de leis e regulamentos, não se criando as condições e motivações necessárias para a sua implementação, é o caso da introdução do Regime de Administração Financeira do Estado (RAFE) (Araújo, 2002; Fernandes, 2004), desencadeada pela Lei 8/90 de 20 de Fevereiro e pelo Decreto-Lei nº 155/1992 de 28 de Julho. Neste contexto, as reformas implementadas, nomeadamente nos sistemas de informação contabilística, podem assumir apenas um carácter simbólico, sem produzir os efeitos desejados, se se mudarem apenas as regras e não as rotinas, valores, hábitos e procedimentos internos (Brignall e Modell, 2000; Modell, 2001).

1.3 - A modernização administrativa na Administração Pública

A modernização administrativa, faz parte do programa do governo de tornar a administração pública amiga da cidadania e do desenvolvimento económico, promovendo economias de gastos e ganhos de eficiência pela simplificação e racionalização de estruturas. O mesmo programa estabelece que a política de modernização da administração pública deve ser conduzida de forma ajustada aos recursos financeiros do país e a melhorar a qualidade dos serviços à sociedade.

A reestruturação da administração pública, implica uma racionalização das estruturas centrais e uma descentralização de funções, promovendo o desenvolvimento económico e da qualidade dos serviços públicos com ganhos de eficiência pela simplificação, racionalização e automatização, de forma a diminuir o número de serviços e de recursos a eles afetos.

Para o efeito, foram criados alguns programas, nomeadamente o Programa de Reestruturação da Administração Central do Estado (PRACE), cujo objetivo é a modernização e racionalização da administração central, a melhoria da qualidade dos serviços prestados aos cidadãos e a criação de maior proximidade e capacidade de dialogo com os cidadãos. O Programa de Simplificação Administrativa e Legislativa (SIMPLEX⁶), outro instrumento criado para facilitar o processo de modernização da administração pública, para que a relação dos cidadãos com a administração pública seja facilitada e mais eficiente.

Através do Sistema de Apoios à Modernização Administrativa (SAMA), proveniente da implementação do Quadro de Referência Estratégico Nacional (QREN), os serviços públicos têm como objetivos:

- A qualificação do atendimento dos serviços da Administração Pública, conjugando uma lógica de proximidade com critérios de racionalização de estruturas;

⁶ O SIMPLEX - é um programa de simplificação administrativa e legislativa que pretende tornar mais fácil a vida dos cidadãos e das empresas na sua relação com a Administração e, simultaneamente, contribuir para aumentar a eficiência interna dos serviços públicos.

- A racionalização dos modelos de organização e gestão da administração pública e a simplificação e desmaterialização dos processos;
- O desenvolvimento de uma Administração Pública em rede, com recurso ao uso intensivo das tecnologias de informação e comunicação enquanto infraestrutura de suporte ao processo de modernização administrativa;
- A promoção de iniciativas integradas de modernização, assegurando a articulação entre as três principais dimensões de intervenção (pessoas, organização e tecnologia).

Incluem-se neste Sistema, as entidades da Administração Central, Local do Estado/Autárquica e as Agências de Desenvolvimento Regional de capitais maioritariamente públicos.

É de salientar que, o controlo da execução orçamental e, em particular, da despesa pública é um elemento crítico para garantir o cumprimento das metas orçamentais do Programa de Assistência Económica e Financeira (PAEF), celebrado com a União Europeia (UE), o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Central Europeu (BCE). Neste âmbito, o controlo dos pagamentos em atraso (*arrears*) assume uma relevância particular, sendo a não acumulação de dívidas vencidas um critério quantitativo permanente de avaliação do PAEF.

A interrupção de acumulação de dívidas implica a adoção de procedimentos mais estritos e de emergência visando o controlo dos compromissos assumidos pelas entidades públicas. Atualmente, o enfoque do controlo da despesa é colocado nos pagamentos. A eficácia do controlo obriga, no entanto, a que este seja antecipado para o momento da assunção do compromisso, momento a partir do qual ocorre a despesa, não havendo alternativa que não seja o pagamento. A ausência de registo da fatura, ou documento equivalente, no sistema contabilístico ou simplesmente o não pagamento, tem conduzido à acumulação de pagamentos em atraso.

O princípio fundamental é o de que a execução orçamental não pode conduzir à acumulação de pagamentos em atraso.

Neste sentido, foi aprovada a Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro - Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA).

1.4 - O sistema de contabilidade dos Municípios Portugueses

Atualmente a conjuntura económico-financeira é adversa para a administração local, a qual não ficou alheia à reestruturação a que a administração pública tem vindo a sofrer, devido ao crescimento do endividamento e conseqüente aumento da despesa.

Neste contexto, a necessidade de implementação dos princípios da corrente de administração *New Public Management* torna-se imperiosa, mesmo para as autarquias. Na verdade, tem crescido a responsabilidade das autarquias no que se refere aos seus orçamentos, assim como também lhes tem sido exigido uma melhor organização e gestão dos recursos de que dispõem, o que obriga à utilização de novos instrumentos de gestão. Existe pois a necessidade de adaptar a máquina administrativa aos novos tempos e aos novos desafios, dado que a grande maioria das autarquias locais sofre de graves problemas financeiros, que fazem com que o modelo de gestão que está implementado seja questionado e alterado.

Esta situação, tem conduzido a alterações profundas na legislação, referente ao setor público administrativo (SPA) e também ao setor público empresarial (SPE), de forma a criar instrumentos contabilísticos/gestão que permitam garantir a otimização dos recursos existentes e facilitar as decisões dos detentores do poder político.

A reforma do sistema de contabilidade dos municípios Portugueses têm permitido a introdução de práticas contabilísticas inovadoras, as quais decorrem de um processo de reforma global do sistema de contabilidade pública, iniciado em Portugal na década de 90, com a reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE) e conseqüente publicação da Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei n.º 8/90) e de outros diplomas que sustentam as reformas atuais, nomeadamente a aprovação do POCAL (Decreto-Lei n.º 54-A/99) e mais recentemente a Lei n.º 8/2012, de 21 de fevereiro - Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA), que estabelece um conjunto muito rígido de normas para a realização de despesa pública.

A aprovação do POCAL⁷, constitui um importante contributo ao nível da introdução do controlo e da contabilidade de gestão no governo local português. A influência da legislação, no que respeita ao enquadramento atualmente em vigor nos municípios portugueses, obriga à implementação do Sistema de Contabilidade de Custos (SCC).

Contudo, não foi desenvolvido um modelo para implementar o SCC, compete sim aos municípios desenvolver informação de apoio à gestão interna e à tomada de decisões, ou seja, cada entidade deve desenvolver o modelo que melhor se adapte à sua realidade, designadamente os objetivos pretendidos, bem como os indicadores de gestão a utilizar, as fontes dos dados a recolher, o envolvimento político, a articulação entre as atividades e os *outputs* obtidos, os centros de custos a criar, entre outros aspetos.

Segundo Nicolau, Correia e Portela (2004:57), são 11 “os objetivos a atingir na contabilidade de custos:

- Apurar os custos dos bens produzidos e serviços prestados pela autarquia;
- Fundamentar a valorização dos bens produzidos pela autarquia, quer respeitem às imobilizações, quer respeitem às existências;
- Acompanhar/controlar os custos de obras e projetos autárquicos;
- Elaborar estudos, análises ou informações de carácter económico-financeiro;
- Fornecer informação aos órgãos responsáveis autárquicos para a fundamentação das decisões;
- Fornecimento de informações a entidades financiadoras;
- Estabelecer *tableau de bord*⁸ com indicadores/rácios que possibilitem acompanhar/controlar os custos dos projetos e atividades autárquicas;
- Fornecer informação para elaboração do relatório de gestão e de outros documentos de prestação de contas;
- Analisar desvios entre custos reais e custos previsionais;

⁷O POCAL - visa a criação de condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade moderna, por forma a constituir um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais (O DL n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14 de Setembro e pelo Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de Dezembro, aprovou o novo sistema contabilístico das autarquias locais que entrou em vigor em 1 de Janeiro do ano 2002).

⁸ *Tableau de bord* – surge em França, em 1932, como instrumento de informação rápida, da comparação da realidade com as previsões, permitindo o apuramento de desvios, a elaboração de diagnósticos e a tomada de decisões, essencialmente de curto prazo (Russo,.2009:89).

- Comparar custos de bens e serviços similares entre diferentes autarquias, entre diferentes exercícios económicos e, em última análise, entre a execução por administração direta e a execução por empreitadas;
- Constituir as bases para a implementação de um sistema de controlo de gestão.”

Em suma, para Nicolau Correia e Portela (2004), o grande objetivo da contabilidade de custos é fornecer atempadamente informação que auxilie os “eleitores/decisores” na tomada de decisões, nomeadamente no que se refere á valorização dos custos de bens e serviços, no conhecimento e controlo das condições internas de exploração, na elaboração dos documentos previsionais, obtenção e rentabilização das alternativas economicamente viáveis, assim como o fornecimento de dados que ajudem a escolher a melhor solução.

Como referem Di Magio e Powell (1991), o fato de se tratar de informação com maior utilidade para a gestão interna, não está definida uma estrutura uniforme para o seu desenvolvimento. Neste sentido, não existe nenhum mecanismo de fiscalização relativo à execução da contabilidade de custos, o que levará à existência de divergências no processo de adoção e de desenvolvimento do SCC.

No que concerne à contabilidade de custos, que é prevista no POCAL, o plano não prevê uma verdadeira normalização contabilística, pois não apresenta um plano de contabilidade de custos, talvez para tornar o sistema mais flexível e assim permitir às autarquias uma mais fácil adaptação ao novo modelo.

CAPÍTULO II – A GESTÃO ESTRATÉGICA

2.1 – A gestão estratégica

A gestão estratégica é um processo global que visa a eficácia, integrando o planeamento estratégico (mais preocupado com a eficácia) e outros sistemas de gestão, responsabilizando ao mesmo tempo todos os gestores de linha pelo desenvolvimento e implementação estratégica. Trata-se de um processo contínuo de decisão que determina a performance da organização, tendo em conta as oportunidades e ameaças com que esta se confronta no seu próprio ambiente mas também as forças e fraquezas da própria organização (Caldeira, 2010).

Segundo Wheelen e Hunger (2002), citado por Gomes *et al* (2007), a gestão estratégica baseia-se em quatro elementos básicos, nomeadamente:

- No estudo do meio envolvente, onde se deve analisar todo o tipo de informação interna e externa, de modo a aproximar os vários colaboradores à organização;
- Na formulação da estratégia, tendo por base as forças e fraquezas, as organizações devem desenvolver planos de longo prazo que permitam ultrapassar as ameaças e aproveitar as oportunidades;
- Na implementação da estratégia e na avaliação e controlo, estes são os processos mais difíceis na organização, pois trata-se de processos pelos quais as estratégias e os planos são postos em ação, através de programas, orçamentos e procedimentos, onde serão controlados e avaliados os resultados das atividades desenvolvidas, no sentido de se poderem implementar medidas corretivas.

Estes autores, também defendem que nas organizações deve existir uma gestão estratégica, tendo em conta a clarificação da visão estratégica da organização e a centralização no que é estrategicamente importante.

Para Amat Salas e Dowds (1998) a estratégia é o processo através do qual uma organização tenta obter uma posição competitiva a longo prazo. Na formulação da estratégia devem definir-se os objetivos gerais a alcançar pela organização, quer a curto quer a longo prazo (missão) e, os planos de ação, que permitirão alcançar os objetivos.

A gestão estratégica é hoje, um dos principais desafios dos executivos em todas as organizações. O cenário dos negócios está cada vez mais imprevisível, dinâmico e competitivo, reforçando a necessidade de gerir a estratégia de forma contínua.

Neste sentido, o gestor estratégico ultrapassa o papel do mero planeador profissional, tornando-se o conselheiro e facilitador das decisões em todos os níveis da organização.

Rocha (2000) citado por Gomes *et al* (2007) define a gestão estratégica como “o processo de tomada de decisões e a implementação de ações que visa conceber, desenvolver, implementar e sustentar estratégias que garantam vantagens competitivas a uma organização”, isto é, para se implementar um processo de gestão estratégica, significa estar atento às mudanças ambientais e preparar a organização para se inserir adequadamente neste contexto, procurando oferecer os seus produtos/serviços com algum diferencial em relação aos seus concorrentes, seja em preço, qualidade, custo ou tempo de atendimento.

Estes autores defendem ainda que a gestão estratégica, além de estabelecer o rumo a ser seguido e de gerar um conjunto de diretrizes estratégicas para a organização, consiste:

- Estudar as relações na cadeia de valor, visando racionalizar o fluxo, melhor do que a dos seus concorrentes;
- Trabalhar as forças e minimizar as fraquezas, tentando potencializá-las mais que a dos seus concorrentes;
- Na gestão das variáveis que compõem o valor dos produtos ou serviços (gestão de custos), entre outras providências necessárias para implementar ações que visam diferenciar os seus produtos ou serviços dos oferecidos pelos seus concorrentes.

2.2 – O processo de alinhamento estratégico

O processo de alinhamento estratégico tem como objetivo implementar as transformações necessárias na organização, visando a sua continuidade. Através de estudos de cenários, identifica oportunidades e ameaças e estabelece diretrizes estratégicas organizacionais para interagir com o mercado.

A visão articulada com a missão e os valores organizacionais são aquilo que queremos que a organização seja no futuro. De acordo com a figura 1, a estratégia organizacional é definida tendo em atenção a visão, ou seja, a forma como a visão será alcançada e por sua vez definidos objetivos que serão avaliados segundo um conjunto de métricas. Essas métricas irão permitir medir e acompanhar o sucesso da estratégia escolhida.

Figura 1 - Processo de Alinhamento Estratégico



Fonte: WWW.sinfic.pt, Newsletter nº 68 de 12 Junho 2006

O processo de alinhamento estratégico é feito no sentido descendente (*top down*), alinhando a estratégia e a ação, sendo depois monitorizado no sentido ascendente (*bottom up*), uma vez que será feita a medição das ações articuladas com os objetivos estratégicos definidos. Comunicar e alinhar os objetivos organizacionais aos objetivos individuais, leva à compreensão e assunção do compromisso por parte dos colaboradores convergindo, esforços e talentos para os objetivos estratégicos da organização.

2.3 - O modelo de gestão estratégica

A gestão estratégica consiste nas decisões e execuções de gestão, que estabelecem e condicionam o desenvolvimento da estratégia de uma organização e, conseqüentemente a sua performance a médio e longo prazo. De acordo com a figura 2, o modelo de gestão estratégica é caracterizado como um modelo cíclico e evolutivo e pode assentar em 5 fases distintas:

Fase 1 – Estudo estratégico;

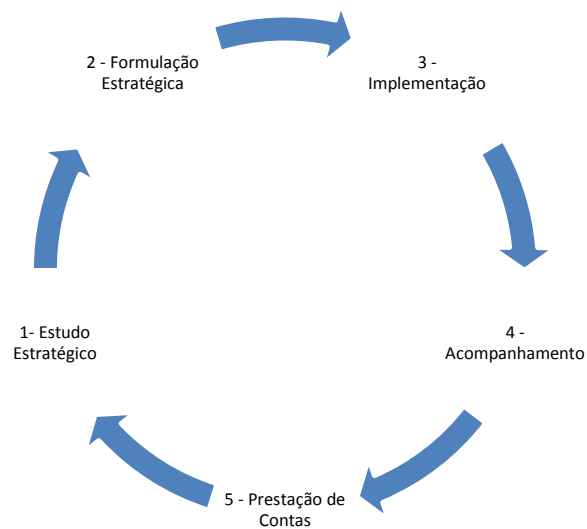
Fase 2 – Formulação estratégica;

Fase 3 – Implementação;

Fase 4 – Acompanhamento;

Fase 5 – Prestação de contas.

Figura 2 - Modelo de Gestão Estratégica



Fonte: Adaptado de Caldeira (2010)

2.3.1 – O estudo estratégico

Esta fase também conhecida por diagnóstico estratégico, tem como objetivo proceder a análise da envolvente externa e interna da organização, bem como à sua interligação. O que importa é conhecer a organização ao nível dos seus recursos, humanos, financeiros e materiais, conseguir avaliar as capacidades e competências do meio onde se encontra inserida, por forma a conseguir perspetivar a antevisão de possíveis ameaças e de novas oportunidades para a organização.

Caldeira (2010:16), refere que os gestores utilizam duas principais ferramentas, no estudo estratégico, nomeadamente a análise dos *stakeholders*⁹ e a análise SWOT¹⁰. Esta análise permite que a organização, ao nível dos *stakeholders*, conheça e oriente indivíduos e entidades que podem afetar a performance estratégica da organização. Através da análise SWOT, a organização poderá fundamentar as estratégias a seguir, pois a base da formulação de uma estratégia de sucesso será um bom estudo estratégico.

2.3.1.1 - A análise dos *stakeholders*

Os *stakeholders*, são indivíduos, grupos de interesses e organizações que disputam o controlo de recursos e resultados de uma organização para proveito dos próprios. A sua análise incide sobre quem tem o interesse na organização.

Os *stakeholders*, são motivados por um conjunto de objetivos, que podem ser ou não comuns aos objetivos da organização; sendo que o sucesso de qualquer organização depende também da satisfação de interesses.

Cabe à organização encontrar o ponto de equilíbrio que otimize a relação entre a organização e os *stakeholders*, maximizando a performance estratégica da organização. Podemos dividir os *stakeholders* em dois grupos: os internos quando pertencem à organização e os externos são os que estão fora da organização.

⁹ *Stakeholders* – representam para Kaplan e Norton (2001), a diversidade de interessados na informação de uma organização (os investidores, os financiadores, os trabalhadores, os fornecedores, os eleitos, os eleitores, os contribuintes, os consumidores, ou seja, a população em geral).

¹⁰ *Análise Swot* – é uma ferramenta de gestão muito utilizada pelas empresas para o diagnóstico estratégico

A análise dos *stakeholders*, dividida em 7 fases, é feita através da construção da grelha de análise e matriz de *stakeholders*, representadas nas tabelas 1 e 2:

1ª Fase - Identificar todos os *stakeholders* da organização;

2ª Fase - Identificar os *Key performance indicators*¹¹ (KPI), ou seja, os critérios utilizados para avaliar sob a sua perspectiva a organização;

3ª Fase - Após identificados os KPI, estes devem ser quantificados através de uma escala que lhes atribua um grau de importância (por exemplo de 1 a 4);

4ª Fase - Identificar o nível de interesse que os *stakeholders* têm na organização;

5ª Fase - Identificar qual a capacidade que os *stakeholders* têm para influenciar diretamente ou indiretamente a organização;

Tabela 1 - Grelha de análise dos *stakeholders*

<i>Stakeholders</i>	Quais os Critérios utilizados para avaliar a organização?	Como é que o <i>Stakeholder</i> avalia o desempenho da Organização?	A Organização pode influenciar o <i>Stakeholder</i> ?	O <i>Stakeholder</i> tem interesse na Organização?	O <i>Stakeholder</i> pode influenciar a Organização?
Internos					
Externos					
	1(-) a 4(+)	1(-) a 4(+)	1(-) a 4(+)	1(-) a 4(+)	1(-) a 4(+)

Fonte: Adaptado de Caldeira (2010)

6ª Fase - Construção da matriz dos *stakeholders*, com base no seu nível de interesse e capacidade de influência/poder, assim posiciona no respetivo quadrante cada *stakeholder*.

7ª Fase - Identificar as medidas que a organização deve desenvolver para “satisfazer” cada segmento de *stakeholders* identificado nos quadrantes da matriz, garantindo que não será uma ameaça à execução do plano estratégico e consequentemente à performance da organização.

¹¹ *Key performance indicators* - are quantifiable measurements, agreed to beforehand, that reflect the critical success factors of an organization. They will differ depending on the organization.

Tabela 2 - Matriz dos *stakeholders* de um município

		<i>Nível de Interesse</i>	
		<i>Baixo</i>	<i>Alto</i>
Poder	Pouco	Esforço Mínimo	Manter Informado Funcionários Juntas de Freguesia Coletividades Fornecedores Instituições Sociais
	Muito	Manter Satisfeito Municípios Associações de municípios Meio Empresarial	Gerir em Proximidade Assembleia Municipal Administração Central Partidos Políticos

Fonte: Adaptado de Caldeira (2010)

2.3.1.2 - A análise *SWOT*

Consiste na análise de um diagrama de Forças (*Strengths*), Fraquezas (*Weaknesses*), Oportunidades (*Opportunities*) e Ameaças (*Threats*).

As forças e fraquezas são determinadas pela posição atual da organização, relacionando-se quase sempre com fatores internos, ou seja, dependem exclusivamente das características e do desempenho da organização.

As oportunidades e ameaças, estão relacionadas com fatores externos, e acabam por ser antecipações de factos futuros. Apesar das organizações não poderem controlar o ambiente externo, devem conhece-lo e monitoriza-lo com frequência, de forma a aproveitarem as oportunidades e evitarem as ameaças. O cruzamento dos pontos, fortes, fracos, ameaças e oportunidades faz-se numa matriz (matriz *Swot*), representada na tabela 3.

A análise dos resultados desta matriz serve de base à delineação das estratégias a seguir pela organização, ou seja, as grandes linhas de orientação estratégica devem ser extraídas das conclusões da análise *Swot*.

Tabela 3 - Modelo de Matriz SWOT

		Pontos Fracos				Pontos Fortes			
		Ponto fraco 1	Ponto fraco 2	Ponto fraco 3	...	Ponto forte 1	Ponto forte 2	Ponto forte 3	...
Ameaças	Ameaça 1								
	Ameaça 2								
	Ameaça 3								
	...								
Oportunidades	Oportunidade 1								
	Oportunidade 2								
	Oportunidade 3								
	...								

Fonte: Adaptado de Caldeira (2010)

A identificação dos “pontos fracos” e “pontos fortes” deve ser feita de acordo com:

- (+) Interação positiva: ameaça combatida ou aproveitamento de oportunidade;
- (-) Interação negativa: ameaça potenciada ou oportunidade desperdiçada.

2.3.2 - A formulação estratégica

Este é o passo subsequente ao estudo estratégico. Esta fase apresenta a estratégia propriamente dita, há a materialização do plano estratégico, define-se a missão, a visão, os valores institucionais, as grandes linhas de orientação estratégica, os principais objetivos, as metas e as iniciativas estratégicas.

2.3.3 - A implementação

É a fase em que a organização operacionaliza a estratégia, é uma das fases mais críticas, pois envolve a passagem da teoria à prática. Nesta fase aplicam-se os planos de atividade e

orçamentos definidos internamente pela organização, sempre sob orientação do plano estratégico e carta de missão da organização.

2.3.4 - O acompanhamento estratégico

O acompanhamento estratégico assenta nas referências, objetivos e metas, mencionadas no plano estratégico, pelas quais a organização será monitorizada e avaliada.

Este processo de monitorização deve ser contínuo, por forma a facilitar seu o acompanhamento e controlo.

2.3.5 - A prestação de contas

Nesta fase a organização apresenta o nível da performance dos seus resultados, explica quais as medidas tomadas na resolução dos constrangimentos e os seus desvios.

O seu objetivo consiste em apresentar aos *stakeholders* da organização o cumprimento ou não do plano estratégico, aqui são também analisados os Relatórios de Atividades e Contas, é apresentado o Quadro de Avaliação e Responsabilização (QUAR), bem como o documento de auto-avaliação interna.

2.4 - A gestão estratégica adotada na administração pública

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

Para Pinto (2009), há por parte dos serviços públicos uma obrigação, através dos gestores e responsáveis políticos, de apresentarem relatos e demonstrações (*accountability*¹²) da

¹² Mosher (1968) apresenta a palavra *accountability* como sinónimo da obrigação de responder por algo, de responsabilidade objetiva, e como conceito oposto, mas não necessariamente incompatível, a responsabilidade subjetiva. Enquanto a responsabilidade subjetiva vem de dentro da pessoa, a *accountability*, sendo uma responsabilidade objetiva, acarreta a responsabilidade de uma pessoa ou organização perante outra pessoa, fora de si mesma, por alguma coisa ou por algum tipo de desempenho

performance realizada. A gestão pública deixou de estar em conformidade legal e passou a estar na performance realizada e nos resultados ou impactos produzidos na sociedade (*from conformance to performance*).

Heymann (1987), citado por Paul Joyce (2000), considera que a gestão estratégica não é constituída apenas por sistemas e modelos, é necessário ter em consideração os processos através dos quais a estratégia produz resultados e mudança.

“o principal desafio da estratégia é fazer com que as metas desejáveis, o suporte externo e a capacidade organizacional se ajustem e trabalhem de forma integrada”

Heymann (1987), citado por Paul Joyce (2000)

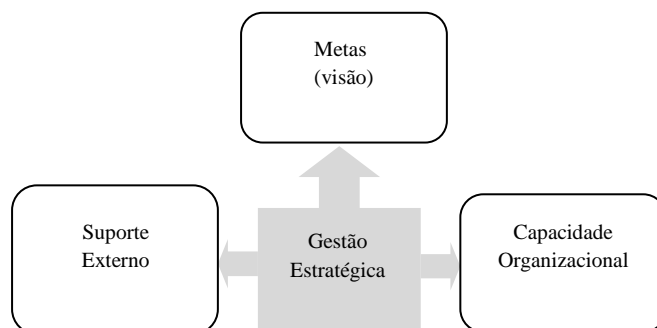
Segundo Pinto (2009:122) para Heymann, “o processo de gestão estratégica nos serviços públicos não deve ser visto apenas como um conjunto de técnicas para planear e implementar a mudança, é necessário envolver a liderança. Propondo para o setor público o modelo de gestão estratégica”.

No modelo apresentado na figura 3, Heymann relaciona três elementos – metas, suporte externo e capacidade organizacional, onde está implícita uma carga elevada de liderança, ou seja, a capacidade de influenciar comportamentos, motivar, criar e gerir equipas, através das quais se realizam mudanças estratégicas e se atingem resultados.

“Sem lideranças que inspirem os comportamentos coletivos, dificilmente as organizações conseguem bons resultados.”

Armandina Neves, Gestão na Administração Pública, 2002, p.134.

Figura 3 - Modelo de Gestão Estratégica para o Setor Público



Fonte: Adaptado de Heymann (1987), citado por Paul Joyce (2000).

Na justificação deste modelo, a ideia central é a de que as metas, estão contidas na visão estratégica, ou seja, nas atividades que o serviço público deve desenvolver no futuro e os benefícios que advêm para a sociedade. Sendo necessário uma relação de parceria entre os gestores dos serviços e os responsáveis políticos, para que se defina a visão.

No que respeita ao suporte externo, consideram-se aqui todos os *stakeholders* internos e externos, nomeadamente ao nível interno, o parlamento que através do orçamento, supervisiona as atividades dos serviços e aprova a atribuição de recursos e do ponto de vista externo, as organizações públicas e privadas têm interesse e podem beneficiar das novas atividades dos serviços públicos. De fato, é impossível gerir a performance se não houver cooperação intersetorial e transversal a todos os níveis da organização, para terem sucesso, a visão da estratégia nos serviços públicos não pode ficar limitada ao comando vertical de cima para baixo, tem que criar mecanismos de coordenação horizontais, não só internos, mas também externos, fomentando as parcerias e o diálogo contínuo com *stakeholders* externos.

Ao nível da capacidade organizacional, significa que os membros das organizações públicas têm que ser capazes de estar motivados para atingirem as metas estratégicas fixadas. É necessário que a gestão de topo fomente a criação de condições necessárias ao desenvolvimento de competências, não só dos funcionários mas também ao nível das chefias intermédias por forma a garantir os resultados alinhados com a missão.

Para Carapeto (2006), na administração pública a gestão estratégica está subordinada a um “sistema integrado de gestão e avaliação do desempenho na administração pública – SIADAP¹³” e a um “quadro de avaliação e responsabilização – QUAR¹⁴”, onde os organismos públicos devem verter todos os seus objetivos estratégico; sendo que estes

¹³ A [Lei n.º 66-B/2007](#) de 28 de dezembro, alterada pelas Leis n.ºs [55-A/2010](#), de 31 de dezembro e [66-B/2012](#), de 31 de dezembro, institui o sistema integrado de gestão e avaliação do desempenho na Administração Pública (SIADAP) aplicando-se ao desempenho dos serviços públicos, dos respetivos dirigentes e demais trabalhadores. O sistema assenta numa conceção de gestão dos serviços públicos centrada em objetivos. Neste sentido, na avaliação dos serviços, dos dirigentes e demais trabalhadores assumem um papel central os resultados obtidos em relação aos objetivos previamente fixados. Os resultados devem ser medidos mediante indicadores previamente fixados que permitam, entre outros, a transparência e imparcialidade e a prevenção da discricionariedade.

¹⁴ De acordo com o n.º 1 do artigo 10.º da Lei n.º 66-B/2007, de 28 de Dezembro (**Sistema integrado de gestão e avaliação do desempenho na Administração Pública**), a avaliação de desempenho de cada serviço assenta num **quadro de avaliação e responsabilização (QUAR)**, sujeito a avaliação permanente e atualizado a partir dos sistemas de informação do serviço. Do QUAR constam, essencialmente: a missão do serviço, os objetivos estratégicos plurianuais, os objetivos operacionais anuais, as metas a alcançar, os indicadores de desempenho e respetivas fontes de verificação, os meios disponíveis (humanos e financeiros), o grau de realização dos resultados obtidos na prossecução dos objetivos, a identificação dos desvios e das respetivas causas e a avaliação final do desempenho do serviço.

objetivos devem estar assentes num plano estratégico, que deve ser orientado para a criação de valor destinado a ser entregue aos cidadãos e à sociedade.

Capítulo III - O *BALANCED SCORECARD*

3.1 – Enquadramento

3.1.1 – O conceito do *Balanced Scorecard*

O *Balanced Scorecard* (BSC), foi criado a partir de um estudo desenvolvido junto de diversas empresas pelo professor Robert Kaplan e por David Norton (1992). Este estudo demonstrou que os tradicionais indicadores financeiros utilizados pelas empresas na perspetiva do controlo de gestão, apresentavam limitações. Segundo Kaplan e Norton, os novos contextos de negócio exigiam performance alinhadas com a estratégia, era necessário dar uma nova dinâmica aos sistemas de gestão da performance (*Corporate Performance Management – CPM*) que estavam a ser aplicados.

O *Balanced Scorecard*, surge então como modelo de gestão de performance, com a capacidade de alinhar, integrar e interagir com outras metodologias de melhoria, através de um painel de comando estratégico adaptável a qualquer organização (empresas, organizações sem fins lucrativas – Estado; em que, gerir a performance, significa melhorar a capacidade de dar respostas, resolver situações, criar mais valor no resultado.

O crescente desenvolvimento das tecnologias de informação e comunicações, bem como, a necessidade de valorizar os intangíveis na gestão de performance, foi o incremento para que as organizações alargassem o seu leque de indicadores financeiros na medição da performance (valores tangíveis: lucro, *cash flow*, rentibilidade, retorno do investimento, *stocks*) para indicadores não financeiros (valores intangíveis: capacidade da gestão, *know-how* dos recursos humanos, liderança, cultura da organização, satisfação e capacidade de gestão da relação com os clientes, entre outros). Como referem Kaplan e Norton (1992), qualquer indicador que seja mensurável dá indicações mais precisas, sendo mais perceptível à própria organização.

Kaplan e Norton (1996), defendem que o *Balanced Scorecard* é utilizado pelas organizações, para:

- Clarificar e alcançar consensos sobre estratégia;
- Promover o alinhamento dos indicadores chave com os objetivos estratégicos a todos os níveis organizacionais;

- Proporcionar à gestão uma visão sistematizada do desempenho operacional;
- Alinhar os objetivos por departamento/pessoais com a estratégia;
- Desenvolver uma cultura de aprendizagem e melhoria contínua;
- Ligar os objetivos estratégicos aos alvos de longo prazo e ao orçamento anual;

Na verdade, o *Balanced Scorecard* é uma ferramenta que balanceia a precisão e integridade dos valores financeiros históricos com os indutores do sucesso futuro. Para Niven (2008), uma ferramenta que facilita a visibilidade dos ativos intangíveis.

3.1.2 – A filosofia do *Balanced Scorecard*

A filosofia do *Balanced Scorecard*, baseia-se na visão global da estratégia das organizações apoiada em quatro perspectivas – financeira, clientes, processos, aprendizagem e crescimento; às quais são fixados objetivos e indicadores, que têm de funcionar de forma balanceada, estabelecendo uma relação de causa e efeito entre elas. Qualquer falha no incumprimento dos objetivos, vai provocar um desequilíbrio no BSC e conseqüentemente, desvios no percurso estratégico para o cumprimento da missão e da visão da organização.

A abordagem integrada da organização, a interação dos objetivos e as medidas de avaliação de performance (pilares do modelo), contribuem para que todos os elementos da organização, independentemente da sua função e do nível de responsabilidade, identifiquem qual o seu contributo para atingir a missão e qual a estratégia que está a ser seguida para lá chegar.

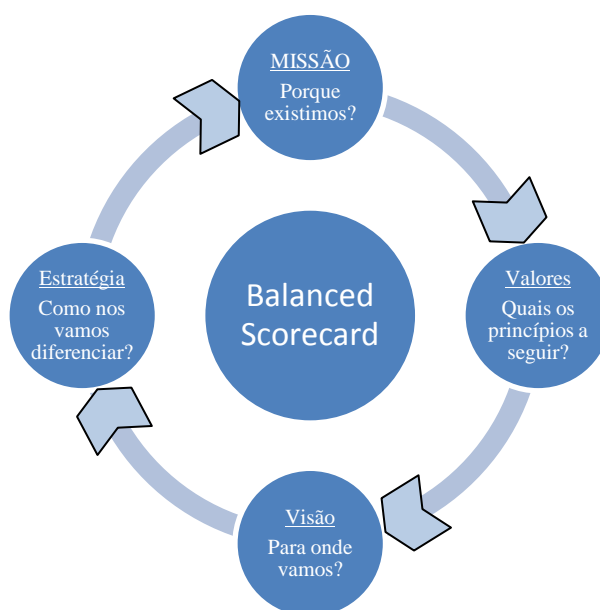
O *Balanced Scorecard* é por natureza um instrumento estratégico, centra-se na execução da estratégia e no alinhamento organizacional, deve ser por isso, concebido e implementado numa abordagem *top/down*, com o suporte claro e consistente da gestão de topo.

3.1.3 – Os pilares do *Balanced Scorecard*

Segundo Kaplan & Norton (1993, 1996), “o BSC traduz a estratégia abstrata em prioridades e relaciona-as com os resultados estratégicos tangíveis que as organizações precisam, tornando a estratégia uma tarefa para todos. Os seus objetivos, não se limitam a um conjunto aleatório de medidas de desempenho financeiro e não-financeiro, já que derivam de um processo hierárquico direcionado pela missão, pelos valores, pela visão e pela estratégia da unidade de negócio”. Na figura 4, apresentamos os verdadeiros pilares que suportam toda a estrutura subsequente do modelo de gestão estratégica e cujos objetivos são:

- Definir a estratégia;
- Comunicar a estratégia;
- Executar a estratégia.

Figura 4 - Pilares do *Balanced Scorecard*



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (2000); Pinto (2009).

3.1.3.1 – A missão

A missão será o propósito ou a razão que justifique a existência da organização. Terá que permitir responder à pergunta: “porque existimos”?

Para Drucker (1989) a capacidade de definir a missão, envolver pessoas e produzir resultados alinhados com a missão é um dos pontos fortes das organizações sem fins lucrativos:

“A missão focaliza as organizações na ação, define estratégias específicas, necessárias para atingir metas. Cria uma organização disciplinada, permite prevenir a «doença degenerativa» das organizações, ou seja, desperdiçar recursos escassos em coisas «interessantes» ou que pareçam «lucrativas», em vez de os canalizarem para esforços produtivos.”

Peter Drucker, «What Business Can Learn from Nonprofits»
Harvard Business Review, julho-agosto, 1989.

A missão tem que estar presente no *Balanced Scorecard*, de qualquer organização, ela orienta a organização e as pessoas. Para ser eficaz, a declaração da missão deve reunir um conjunto de características, nomeadamente:

- Ser concisa e orientada para as metas;
- Ter um forte conteúdo emocional;
- Traduzir as ações da organização;
- Definir o objetivo tangível (razão de ser) da organização;
- Declarar o propósito a atingir, envolvendo num todo, a organização e todos os seus *stakeholders*.

Pinto (2009) considera que este conjunto de características produz um forte impacto na consistência, clareza e operacionalização da estratégia, tornando mais fácil a sua comunicação, o envolvimento das pessoas e a monitorização dos resultados que se pretendem atingir.

3.1.3.2 – Os valores

Os valores são princípios intemporais que guiam a organização; no fundo são crenças profundas enraizadas, evidenciadas nos comportamentos diários de todos os colaboradores; os quais são identificados, na comunicação, no respeito, na integridade, na responsabilidade, na transparência, na dedicação, no desenvolvimento profissional, no equilíbrio trabalho/vida profissional, entre outros.

Os valores têm que estar perfeitamente interligados com a missão (segundo pilar do BSC), dando-lhe uma continuidade lógica (Pinto,2009).

A organização deve sempre verificar se:

- Os objetivos colocados no *Balanced Scorecard*, estão em sintonia com os valores;
- A organização utiliza os valores como guia, ao levar o *Balanced Scorecard* a todos os níveis funcionais;
- Se os interesses e necessidades de alguns se sobrepõem às necessidades de muitos;
- A organização vê os seus valores e se os mesmos são praticados no dia-a-dia;
- A organização utiliza os seus valores como guia para construir parcerias externas.

A contradição entre os valores declarados e a prática organizacional, podem ter impactos negativos muito fortes, quando a organização não pretende desenvolver determinados valores, ou verifica que não tem condições para os praticar, será melhor não os comunicar interna e externamente.

«Declarações com valores vagos originam trabalhadores desmotivados, afastam clientes e corroem a credibilidade da gestão.»

Patrick M. Lencioni, «Make Your Values Mean Something»,
Harvard Business Review, Julho-Agosto, 2002.

3.1.3.3 – A visão

A visão constitui o terceiro pilar da estrutura do *Balanced Scorecard*, devendo ser definida depois da missão e da identificação dos valores. A visão será a projeção no presente do que se pretende que a organização seja no futuro.

Para Pinto (2009), a visão traduz-se numa imagem que a organização acredita, tem que ser capaz de responder à pergunta «para onde queremos ir?» e reunir um conjunto de características:

- Motivadora, inspiradora e estimulante;
- Consistente com a missão e os valores;
- Tangível, realizável e verificável;
- Clara e convincente;
- Instrumento de comunicação apelativo a todos os *stakeholders*.

«A visão deve ser uma descrição viva, ou seja, uma descrição vibrante e cativante da meta ou estado que se pretende atingir. Podemos compará-la a: traduzir palavras numa imagem que as pessoas possam transportar nas suas cabeças para qualquer lado...capaz de provocar uma manifestação audível aquando da perceção que a meta representada na visão foi atingida.»

James Collins e Jerry Porras, «Building Your Company's Vision»,
Harvard Business Review, Setembro - Outubro, 1996.

A definição da visão é um passo fundamental na implementação do *Balanced Scorecard*, sendo importante não confundir visão com a missão, pois a missão embora estabeleça princípios orientadores à volta dos quais a organização se mantém alinhada, a visão tem metas concretas e mensuráveis, pois é a partir das metas definidas na visão, que a equipa de topo pode iniciar o processo de formulação das estratégias, a escolha de prioridades das metas a atingir (Pinto, 2009).

3.1.3.4 – A estratégia

Kaplan e Norton (2000), nas suas considerações sobre esta temática argumentam que a estratégia é um conjunto de hipóteses, que representa a deslocação (o caminho) da organização da situação atual, para um futuro desejável expresso na visão. Trata-se de um futuro desconhecido, algo inédito, repleto de incertezas, tanto ao nível do ambiente externo – sociedade, mercado, clientes e competitividade; como ao nível interno – recursos, competências, motivação. Estas incertezas constituem hipóteses que a estratégia irá testar, utilizando o *Balanced Scorecard*.

Os mesmos autores definem os seguintes pilares para o desenvolvimento e execução de uma estratégia:

1. Olhar para fora da organização para identificar oportunidades e ameaças;
2. Olhar para dentro da organização para identificar recursos, competências e práticas;
3. Analisar estratégias alternativas, para as ameaças e oportunidades;
4. Construir a ligação entre as atividades que suportam a estratégia;
5. Criar alinhamento.

É através do alinhamento que se efetua a ligação entre as pessoas, as atividades e a estratégia, isto é, cada pessoa na organização deve entender a estratégia e saber qual o resultado que o seu trabalho diário origina na concretização da mesma. As declarações de missão, valores e visão, só deixam de ser um simples conjunto de pensamentos e desejos expressos, se forem acompanhados por uma estratégia; enquanto a missão, valores e visão destacam o «porquê» e o «quem», a estratégia define o «como».

Entre muitos benefícios que derivam da estratégia, destacam-se:

- Melhoria na tomada de decisão e
- Melhoria da performance.

3.2 – A metodologia do *Balanced Scorecard*

Numa primeira versão, o *Balanced Scorecard* aparece como um sistema que equilibra indicadores de performance financeira com indicadores de performance não financeira, dando origem a três novas perspetivas (Clientes, Processos e Aprendizagem).

O *Balanced Scorecard*, procura também balancear as perspetivas externas (Financeira e Clientes) com as perspetivas internas (Processo e Aprendizagem), os indicadores de médio e longo prazo, com os indicadores de curto prazo e indicadores de resultado com os indicadores de ação. A isto denomina-se “*Balanced*” (equilíbrio).

Posteriormente, constatou-se que as organizações estavam a utilizar o *Balanced Scorecard*, não só para medir a performance de uma forma equilibrada mas, principalmente, para implementar com sucesso novas estratégias.

O *Balanced Scorecard* evoluiu de uma ferramenta de medição balanceada para uma ferramenta de gestão estratégica, em que para assegurar o sucesso há que garantir não só a boa implementação da estratégia mas também a gestão da própria estratégia de forma continuada; surgindo aqui o conceito de “organização orientada para a estratégia”.

O que se têm verificado, nas organizações que adotaram a metodologia do *Balanced Scorecard*, é que há uma forte aposta no alinhamento de ativos intangíveis como a chave para a criação de valor sustentável.

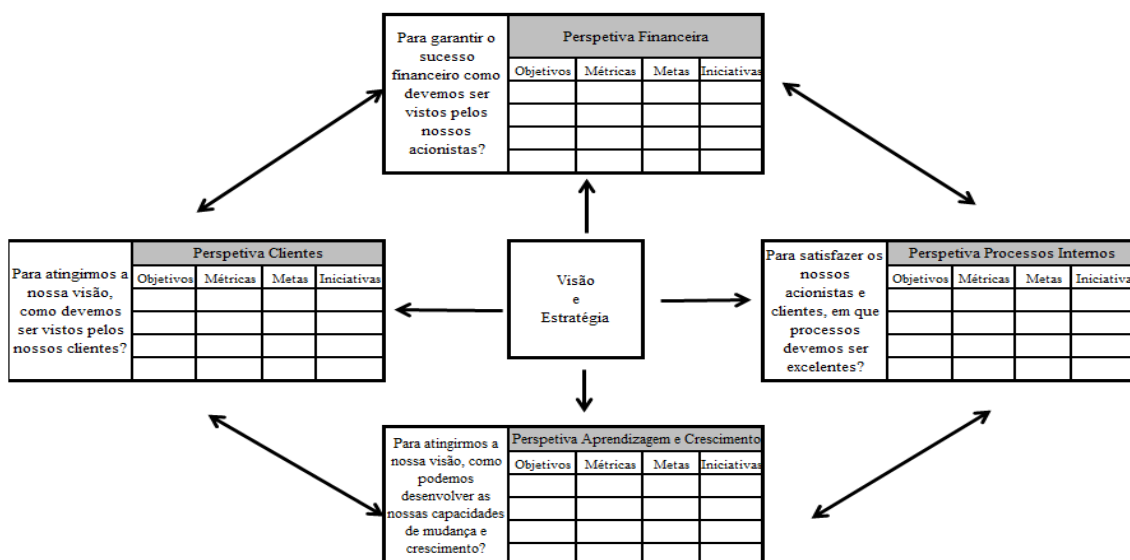
Ao introduzir-se na organização a metodologia do *Balanced Scorecard*, desencadeia-se todo um processo de sistematização da estratégia, que tem por objetivo simplificar, para clarificar a estratégia dentro da instituição. Importa ainda referir que, embora existam organizações que se suportam na metodologia do *Balanced Scorecard* para definir a própria estratégia, o *Balanced Scorecard* não tem por finalidade a formulação da estratégia da organização.

A correta implementação, numa organização, da metodologia *Balanced Scorecard* assenta em dois pressupostos críticos:

- O primeiro é que toda a estratégia deve ser clarificada para que qualquer elemento da organização a possa entender, para que a sua comunicação seja o mais eficaz possível e perceba exatamente como pode contribuir para o seu sucesso;
- E o segundo é que a metodologia *Balanced Scorecard* irá em simultâneo, constituir-se como um instrumento de monitorização, para o acompanhamento da performance estratégica e operacional.

A materialização da metodologia do *Balanced Scorecard* num *report* de acompanhamento da performance estratégica (mapa estratégico) vai permitir estabelecer relações de causa-efeito. De acordo com a figura 5, os objetivos estratégicos da organização vão estar posicionados numa matriz, orientados na horizontal pelas perspetivas (Clientes, Financeira, Processos e Aprendizagem) e disciplinadas verticalmente pelos vetores estratégicos.

Figura 5 - A interligação das quatro perspectivas do BSC



Fonte: Adaptado de Kaplan e Norton (1996b:76)

Existe uma relação explícita entre estas quatro perspetivas:

- Boa performance nos objetivos de aprendizagem, induz melhorias nos processos internos, os quais por sua vez têm impacto nos resultados financeiros e geram melhorias na organização aos olhos dos clientes.

Os objetivos estratégicos serão avaliados através da análise dos indicadores, que lhes forem atribuídos, confrontando os resultados obtidos com as metas previamente negociadas na organização. Importa referir também, que os objetivos devem ser claros e acima de tudo quantificáveis.,

A utilização de indicadores para a medição das intenções que se encontram refletidas nos objetivos estratégicos permitirá clarificar para todos a performance organizacional. A possibilidade de ligar coerentemente as grandes orientações estratégicas com o detalhe do orçamento anual da organização, irá permitir eliminar o gap comum à maior parte das organizações que consiste em colocar a estratégia num patamar inacessível e “desligado” da realidade de curto prazo da organização.

Em suma, o *Balanced Scorecard* apresenta-se como um sistema multidimensional de avaliação de desempenho, e de gestão estratégica ao proporcionar a interligação entre um conjunto de medidas de desempenho, de ativos intangíveis com os tangíveis e a sua articulação com a estratégia organizacional; ou seja, estabelece uma relação de causa-efeito

entre as medidas incorporadas e a estratégia, assenta em indicadores financeiros e não financeiros enquadrados nas quatro perspetivas referidas.

3.3 – Integração do *Balanced Scorecard* com outros instrumentos de gestão

3.3.1 - O *Balanced Scorecard* versus *Tableau de Bord* (TDB)

Segundo Russo (2009:85), “deve-se fazer referência ao *Tableau de Bord* como ferramenta de gestão precursora do *Balanced Scorecard* na medição do desempenho das empresas/organizações”.

O *Tableau de Bord* (abordagem francesa), surge associado à importância que os fatores intangíveis e não financeiros, têm na estrutura organizacional, sendo considerado um instrumento de informação rápida, para apoio ao processo de tomada de decisão; ou seja, o *Tableau de Bord* foi desenvolvido como um instrumento de informação rápida, de comparação da realidade com as previsões, permitindo o apuramento de desvios, a elaboração de diagnósticos e a tomada de decisões essencialmente a curto prazo.

Conforme indicam Bugalho (2004) e Jordan *et al.* (2002), o *Tableau de Bord* foi desenvolvido nas organizações a partir da missão e da definição dos objetivos de cada Centro de Responsabilidade, dando origem à identificação dos fatores críticos de sucesso, que serão quantificados pelos Indicadores-Chave de Desempenho (*KPI*).

Como instrumento de informação rápida, para apoio ao processo de tomada de decisão o *Tableau de Bord* deve:

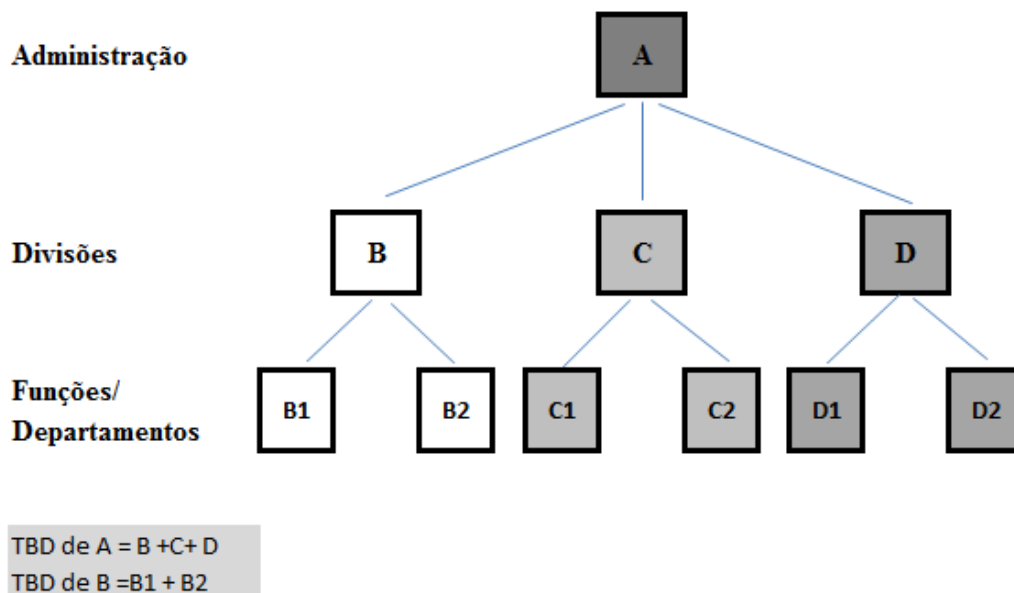
- Ser personalizado por Gestor ou Centro de Responsabilidade, em função das necessidades e objetivos específicos de cada um;
- Conter indicadores financeiros e não-financeiros que permitam avaliar em conjunto o impacto das decisões operacionais;
- Ser sintético, conter o que é relevante para a tomada de decisões, mas com possibilidade de desagregação da informação;
- Conter informação diversificada, por exemplo, dados reais e previsionais (por estimativa), dados físicos, financeiros, indicadores de objetivos e de meios;

- Ser convergente, ou seja, os objetivos dos Centros de Responsabilidade mais elementares devem traduzir os meios de ação dos Centros de Responsabilidade hierarquicamente superiores;
- Estar disponível, em tempo útil de forma frequente e regular, pelo menos com periodicidade mensal.

Dos fatores mencionados e como demonstra a figura 6, importa destacar que, deverá existir para cada subunidade da organização um *Tableau de Bord*, uma vez que os departamentos/subunidades têm diferentes gestores, responsabilidades e objetivos. E que o mesmo poderá conter medidas operacionais que expressem melhor os resultados das decisões locais e as relações de causa-efeito.

Segundo Russo (2009:89), “o *Tableau de Bord* foi desenvolvido como um instrumento de informação rápida, de comparação da realidade com as previsões, permitindo o apuramento de desvios, a elaboração de diagnósticos e a tomada de decisões, essencialmente de curto prazo”.

Figura 6 - Integração do *Tableau de Bord* na Estrutura Organizacional



Fonte: Adaptado de Braz (2000:71)

O *Balanced Scorecard* (abordagem americana), apesar de inicialmente (1992) ter surgido como mera ferramenta de medição e de avaliação de desempenho multidimensional, rapidamente evoluiu para um sistema de comunicação e alinhamento da empresa/organização de novas estratégias, proporcionando às organizações a oportunidade de se afastarem da perspectiva tradicional de curto prazo, sustentada nos fatores preço e custos reduzidos, reorientando-se para a criação de oportunidades de crescimento baseadas no aumento do valor dos produtos e serviços para o cliente e resolvendo a falta de ligação entre a estratégia de longo prazo e a ações de curto prazo (Kaplan e Norton, 1996b).

Em suma, para Russo (2009) o *Tableau de Bord* e o *Balanced Scorecard*, são instrumentos de gestão com características comuns e até complementares; pelo fato de o *Tableau de Bord* depender mais da perspectiva dos gestores que o concebem, mesmo que orientado por uma determinada estratégia, faz com que seja utilizado pelos gestores numa perspectiva operacional.

Segundo Carvalho e Azevedo (2001:62) citados por Russo (2009) “o *Balanced Scorecard* representa uma evolução positiva sobre o *Tableau de Bord* e outros quadros de comando e avaliação de desempenho, pelas seguintes razões:

- O *Balanced Scorecard*, passa a incluir de forma sistemática os fatores intangíveis, não-financeiros e qualitativos relacionados com a situação competitiva e a capacidade de inovação;
- As variáveis e os indicadores utilizados no *Balanced Scorecard*, são mais ligados a aspetos estrategicamente importantes, dando menos importância aos pormenores;
- O *Balanced Scorecard*, estabelece um equilíbrio e ponderação entre as medidas financeiras e não-financeiras;
- O *Balanced Scorecard*, considera relações de causalidade entre as quatro perspectivas apresentadas, gerando um encadeamento de ações e decisões em ambas, conducente ao cumprimento da estratégia”.

3.3.1 – Semelhanças entre o *Balanced Scorecard* e o *Tableau de Bord*

Apesar de ser difícil obter unanimidade de opiniões na caracterização destas duas ferramentas, Jordan *et al.* (2002:273/274), apresentam como semelhanças os seguintes aspetos:

- Ambos são instrumentos de medição de desempenho das organizações;
- Ambos apresentam informação financeira e não-financeira;
- Ambos relacionam os objetivos e os meios de ação (fatores críticos) como indicadores de desempenho utilizados;
- Ambos têm como objetivo produzir informação muito sintética e imediata para uma maior rapidez de avaliação do desempenho;
- Esta avaliação possibilita o cálculo de prémios e incentivos a atribuir aos responsáveis (gestores, trabalhadores), mediante o alcance da performance desejada;
- Ambos contribuem para que os dirigentes das empresas/organizações definam metas, objetivos, identifiquem os fatores críticos de sucesso e promovam a circulação da informação e o diálogo interno.

3.3.2 – Diferenças entre o *Balanced Scorecard* e o *Tableau de Bord*

Segundo Jordan *et al.* (2002:274/275), também são identificáveis diferenças, que estão na base da sua conceção, tais como:

- O *Tableau de Bord*, é mais vocacionado para o aspeto operacional enquanto o *Balanced Scorecard* encontra-se intimamente ligado com a estratégia;
- O *Tableau de Bord*, surge da necessidade de monitorização dos elementos críticos da esfera técnico-produtiva, enquanto o *Balanced Scorecard* se reflete mais no estudo e divulgação da estratégia;
- O *Balanced Scorecard*, surgiu rapidamente associado a sistemas informatizados, desenvolvidos para apoio à decisão dos gestores; ao contrário do *Tableau de Bord* que foi divulgado numa época em que os sistemas de informação computadorizados eram raros;

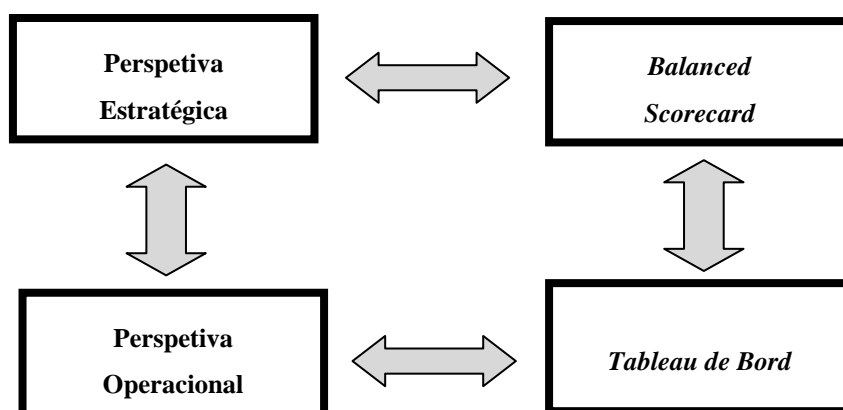
- Os objetivos no *Tableau de Bord*, são estabelecidos pelos gestores de forma livre, aumentando a subjetividade na sua determinação, enquanto no *Balanced Scorecard* estes são enquadrados nas quatro perspetivas, assumindo relações de causa-efeito entre as mesmas e facilitando a sua conceção e identificação;
- O *Tableau de Bord* baseia-se no conceito de «variável-chave¹⁵» e o *Balanced Scorecard* usa o conceito do «fator crítico¹⁶»;
- O *Tableau de Bord*, considera indicadores mais diversificados, enquanto que o *Balanced Scorecard* distingue dois tipos de indicadores, os de resultados e os de processos;
- O *Tableau de Bord*, estabelece-se a partir da definição dos objetivos e planos de ação, que irão dar origem aos indicadores de desempenho. No *Balanced Scorecard*, a partir da estratégia, definem-se os objetivos e os fatores críticos que vão permitir identificar os indicadores e os planos de ação.

Para Russo (2009) e de acordo com a figura 7, o *Balanced Scorecard*, apresenta-se mais focalizado no essencial da gestão do que o *Tableau de Bord*, pois privilegia a definição de valores, da visão estratégica. O mesmo autor defende que a metodologia do *Balanced Scorecard*, onde se monitorizam aspetos financeiros e não-financeiros estrategicamente importantes para as organizações, permite uma visão global do desempenho e torna esta ferramenta mais adequada para os gestores de topo. Enquanto que o *Tableau de Bord*, revela-se pelo contrário, melhor adaptado como suporte de tomada de decisão do gestor operacional (gestor do centro de custo ou de responsabilidade), e menos apropriado para a articulação da gestão ao nível estratégico.

¹⁵ Variável-chave – ação concreta a empreender, que condicionará os resultados.

¹⁶ Fator-crítico – elemento que condiciona a realização dos objetivos.

Figura 7 - *Balanced Scorecard* versus *Tableau de Bord*



Fonte: Adaptado de Russo (2009)

3.3.2 – Críticas e apreciações ao *Balanced Scorecard*

Neste âmbito, Norreklit (2000), citada por Russo (2009:108), enumera algumas fraquezas da metodologia utilizada no BSC por Kaplan e Norton, nomeadamente:

- Ao nível das relações causa-efeito, estas não parecem isentas de problemas nem de ambiguidades, nem refletem a dimensão temporal;
- O BSC, como ferramenta de gestão estratégica, terá uma validade duvidosa porque não assegura o enraizamento organizacional ou meio envolvente; pelo que resultam, deste modo, um desfazamento entre a estratégia planeada e a estratégia prosseguida nas ações concretas, pois nem sempre os gestores se reconhecem nas metodologias e medições do BSC e os colaboradores por vezes, adotam uma postura não-ativa de cumprimento de ordens, de objetivos, dando apenas importância aos resultados que estão sob a “vigilância” das medições;
- Como modelo de controlo estratégico, o BSC secundariza as relações com alguns *stakeholders*, nomeadamente os fornecedores e as instituições públicas;
- Trata-se de um modelo estático, pois o BSC não tem em linha de conta a monitorização de outras atividades que não estejam no modelo, nem ao impacto do desenvolvimento tecnológico;

- O BSC, não tem em consideração os imprevistos e incertezas estratégicas que podem ameaçar ou mesmo invalidar a execução da estratégia da organização.

Os mesmos autores defendem que, o BSC requer transparência e comunicação da estratégia aos diversos níveis da organização, pois a falha dos mesmo, implica perda de poder por parte das chefias, ficando o modelo limitado, no que diz respeito, ao seu potencial para as organizações que o utilizam.

Butler *et al.* (1997), citados por Malmi (2001:208), consideram este modelo demasiado universal por não considerar a cultura organizacional e a linguagem própria da organização.

O BSC falha por ser uma ferramenta de gestão que reforça uma abordagem de cima para baixo (*top-down*) da parte das chefias fragilizando a capacidade de adaptação da organização a estratégias emergentes (Mintzberg, 1978).

Apesar das críticas, a correta aplicação do BSC, facilitará aos dirigentes a informação essencial, relativa ao desempenho da organização, o que se revela como crucial para a tomada de decisões corretas em tempo real. Segundo Santos (2006), o BSC permite às organizações, clarificar e comunicar a visão e a estratégia a todos os colaboradores, assegurando o seu entendimento; permite transpor a estratégia global para todas as divisões e departamentos, por forma a melhorar a sua coordenação e a otimizar a afetação de recursos. Garante também, de forma coerente e integrada, a ligação e o alinhamento entre a estratégia e os objetivos globais da organização e a sua desagregação em objetivos, indicadores, metas e iniciativas individuais.

O BSC através da comunicação e *feedback* do sistema de avaliação e monitorização sistemática da performance, permite identificar e corrigir eventuais desvios, acelerando o processo de tomada de decisões.

Kaplan e Norton (1996), nas suas apreciações, reforçam que é importante valorizar os fatores intangíveis no sucesso da organização. O BSC pode e deve ser personalizado, em função das características da organização, dos seus líderes, da sua cultura, das suas orientações estratégicas, valorizando o fator humano ou outros, que sejam considerados estrategicamente mais importantes no desempenho das organizações, com o objetivo de obter um bom desempenho financeiro.

Capítulo IV - O *BALANCED SCORECARD* APLICADO AO SETOR PÚBLICO

No contexto de avaliação de desempenho da Administração Pública e das reformas da Nova Gestão Pública, o *Balanced Scorecard* assume-se como um modelo a adotar perante a necessidade de se conseguir alinhar as pessoas e os processos com a estratégia (Pinto, 2009:96).

No atual contexto económico, em que se verificam mais restrições orçamentais, o aumento de expectativas da sociedade para que se produza um maior valor público, a exigência da redução de custos e o controlo do défice, justifica que se adote esta ferramenta de gestão em organizações onde o lucro não é o principal objetivo (Gomes *et al.* 2007:125).

Também Ho e Chan (2002), defendem que as pressões exercidas sobre os serviços públicos, no que respeita à contenção da despesa pública, a elevada escassez de recursos, a existência de uma sociedade mais conhecedora dos seus direitos, logo mais reivindicativa, e a exigência de maior responsabilidade e melhores resultados por parte dos contribuintes, levam à necessidade de informação sobre os índices de eficiência, eficácia e economia dos serviços fornecidos.

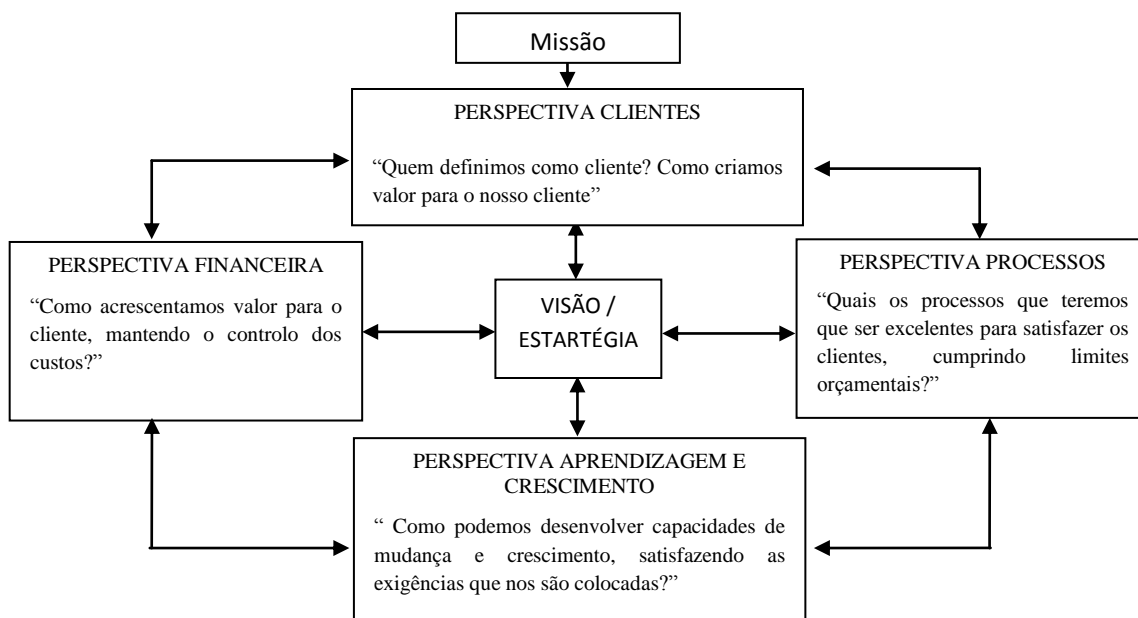
Kaplan e Norton (1997), defendem que o *Balanced Scorecard* pode contribuir para a melhoria da eficiência, da eficácia e da qualidade¹⁷ da Administração Pública, pois potencia a razão principal da sua existência (servir os clientes e eleitores e não apenas controlar os gastos orçamentais) e facilita a comunicação dos resultados e dos indutores de atuação que permitirão alcançar os objetivos estratégicos aos eleitores, aos empregados e à sociedade em geral.

Para Niven (2002:32), o *Balanced Scorecard*, adaptado às organizações do sector público apresentado na figura 8, coloca principal ênfase na missão, sendo esta o elemento condutor fulcral. Os serviços públicos, apesar de terem de gerir eficientemente os seus recursos, os seus principais objetivos passam pela responsabilidade perante os seus clientes e *stakeholders* (cidadãos e empresas) pelos resultados e impactos nas atividades inerentes à sua missão: maior cobertura de cuidados de saúde, eficiente atribuição de prestações de

¹⁷ Ferraz e Alexandre (2008:6) definem a “eficiência” como o melhor aproveitamento dos recursos e relacionam a “eficácia” com o alcançar dos objetivos e a “qualidade” com a capacidade de aumentar o valor dos serviços públicos prestados.

segurança social, mais segurança, melhor acesso à justiça, maior rapidez nos processos de constituição e dissolução de empresas, entre outras.

Figura 8 – Estrutura do *Balanced Scorecard* adotado ao Setor Público



Fonte: Adaptado de Niven (2003:32)

4.1 – As Perspetivas do *Balanced Scorecard*

De acordo com Kaplan e Norton (1996), os organismos que utilizam o *Balanced Scorecard*, primeiro têm que saber construí-lo e depois têm que o saber utilizar. Cada uma das perspetivas deve ter os seus objetivos e os seus indicadores previamente definidos, por forma a facilitar a análise dos resultados conseguidos.

As medidas não devem ser escolhidas de forma aleatória, deve sim, haver uma seleção criteriosa das medidas mais apropriadas à gestão estratégica da organização.

4.1.1 – A missão

O destaque dado à missão, no BSC do sector público, origina alterações face ao sector privado, quer no seu posicionamento, quer na designação das próprias perspetivas. Assim, a perspetiva de clientes (clientes e *stakeholders*), passa a ser colocada no topo, substituindo a perspetiva financeira.

Pinto (2009), refere que a missão vista como um pilar do sistema de gestão de performance e do *Balanced Scorecard* nos serviços públicos, tem que conter um enfoque muito mais apelativo, motivador e indutor de resultados, do que aquele que resulta dos princípios definidos nas leis orgânicas. A implementação do *Balanced Scorecard*, em qualquer organismo público terá sempre que se iniciar com uma reflexão desenvolvida, primeiro ao nível da gestão de topo, alargada depois às chefias intermédias, sobre a razão de ser da organização (porque existimos?), quais são os nossos clientes e *stakeholders*, quais as suas preferências (valor público¹⁸), quais os *outputs* a produzir (bens e serviços) e, qual o contributo que a organização deverá dar para a concretização dos impactos e transformações (*outcomes*) a realizar na sociedade.

«O Modelo de Valor para os Serviços Públicos, adapta os princípios empresariais da análise do valor para os investidores ao contexto dos serviços públicos, utilizando os cidadãos, ou os pagadores de impostos e os clientes diretos dos serviços como principais *stakeholders*. O modelo considera duas alavancas de criação de valor para o cidadão – *outcomes* e custo-eficácia. Em que *outcome*, é o resultado final que não pode ser confundido com *outputs*, que são produtos ou serviços fornecidos. Uma organização pública cria valor público quando produz um conjunto de *outcomes* sociais ou económicos, alinhados com as prioridades e preferências dos cidadãos, aplicando princípios de custo-eficácia. Melhorando os *outcomes* ou o custo-eficácia, o serviço público cria valor. Se melhorar apenas um dos fatores em prejuízo do outro, a organização está a fazer uma escolha entre as duas principais formas de criação de valor. Se o serviço público reduzir o nível de ambos os fatores, haverá uma quebra clara no valor público criado.»

Martin Cole e Greg Partson, *Unlocking Public Value*, 2006, p.xvi.

¹⁸Valor-Público – A intenção do conceito (*Public Value*) é atribuída a Mark Moore, professor da Universidade de Harvard e autor do livro *Creating Public Value – Strategic Management in Government* (1995), cuja ideia central do Valor Público consiste em identificar na gestão pública as variáveis e contextos específicos que permitem criar valor para os cidadãos e *stakeholders*, tendo como referência o conceito «criação de valor para os investidores». O que implica uma mudança cultural profunda e uma nova atitude sobre a eficiência, a eficácia e performance nos serviços públicos.

Importa referir que a missão, como perspetiva de topo do *Balanced Scorecard*, está orientada para a avaliação de resultados finais (*outcomes*) ou impactos na sociedade, os quais, na sua maioria, resultam de ações conjuntas de vários serviços públicos, do mesmo organismo ou organismos diferentes, ou de parcerias entre serviços públicos, empresas e setores sem fins lucrativos.

Para garantir o sucesso do *Balanced Scorecard*, é necessário haver uma reflexão sobre os objetivos centrais da missão, numa perspetiva mais focalizada nas operações e nos clientes/*stakeholders*. De modo, a permitir definir a visão e as estratégias mais adequadas.

A missão é um macro objetivo que dificilmente será atingido de forma integral, contudo é essencial manter o foco na missão e direcionar estratégias e ações que visem a sua concretização, fixando metas parcelares e mensuráveis, cuja monitorização e avaliação seja possível realizar, através dos indicadores e iniciativas inscritos no *Balanced Scorecard* e nos mapas estratégicos.

4.1.2 – A visão

A visão, é outro conceito fundamental no *Balanced Scorecard*, que pode ser definida como um futuro ideal desejado, construído com base nos objetivos abrangentes constantes da missão.

Pinto (2009), defende que é a partir da visão que são definidas as prioridades, programas e projetos estratégicos, através dos quais se pretende conduzir a organização pública para um futuro de sucesso desejado, no longo prazo.

Nos serviços públicos a visão e as metas estratégicas, terão que estar relacionadas, pois é fundamental que exista esta interligação, para que se possa medir a produtividade e gerir a qualidade e analisar mudanças no conteúdo dos serviços, de forma a identificar claramente qual é o *output* produzido por determinado serviço, que irá ser medido. Neste contexto, o objetivo de melhoria constante da eficiência e da produtividade, acaba por direcionar também os serviços para a gestão da qualidade e para operações centradas no cliente.

«Nas organizações da Administração Pública, tradicionalmente definidas em função de atribuições e competências numa perspetiva basicamente jurídica, dependente de uma visão hierárquica centrada no funcionamento interno e de leitura restritiva, importa vincar e desenvolver uma postura de ação virada para as necessidades e problemas sociais, aberta a novas exigências e articulações.»

Arminda Neves, *Gestão na Administração Pública*, 2002, pp 84-84.

4.1.3 – A estratégia

O objetivo central do *Balanced Scorecard*, é o de ajudar a traduzir a estratégia em ação. Se na organização não forem conhecidas as prioridades estratégicas, as quais deverão estar alinhadas com o objetivo a atingir (visão), também não fará sentido analisar um conjunto de indicadores financeiros e não financeiros relativos ao comportamento da performance. Perante uma falta de clareza da estratégia, qualquer sistema de medição acaba por se traduzir num mero conjunto de indicadores, que não estabelecem relações de causa-efeito entre si, tornando-se difícil perceber se as melhorias realizadas em determinadas áreas da organização estão a ter os impactos desejados. (Pinto, 2009:160).

Segundo Robert Kaplan (2000), «a estratégia não pode ser um conceito estranho para as organizações do setor público...Estas ao tentarem fazer tudo para todos, podem acabar por fazer muito pouco.»

Os serviços públicos trabalham com recursos orçamentais muito limitados, o que implica fazer escolhas e selecionar prioridades. É necessário analisar qual é a prioridade estratégica, ou seja, qual é a que tem mais valor para os clientes/*stakeholders*. Neste sentido, o conceito de estratégia pode ser entendido como sendo «as escolhas que os organismos públicos fazem para criar valor público para a comunidade que servem.» (Pinto, 2009).

4.1.4 - As quatro perspetivas do *Balanced Scorecard* (sector público)

Segundo Caldeira (2010:47), “a administração pública é claramente diferente do setor privado” conforme retrata o quadro 1. E nem sempre é a perspetiva financeira que aparece

no topo. Na maioria dos casos é a perspectiva de clientes/stakeholders, que assume esse lugar.

Quadro 1 – Administração Pública versus Setor Privado

	Setor Privado	Administração Pública/Estado
Fator crítico de sucesso	Valor para o acionista	Excelência do desempenho no cumprimento da missão
Objetivos financeiros	Quota de mercado, Rentabilidade, Criação de riqueza, entre outros.	Produtividade, eficiência, redução de custos, entre outros

Fonte: Adaptado de Caldeira 2010.

4.1.4.1 - A Perspetiva de clientes/stakeholders

A perspectiva de cliente, emerge da missão e não da captação de recursos financeiros a partir dos interessados na empresa.

A organização deve determinar a quem serve e qual a melhor forma de o fazer para concretizar a sua missão.

O cliente é o referencial de toda a atividade da organização; ou seja é para a satisfação do cliente que qualquer organização é criada.

- Num cenário mais pessimista, na nossa ausência, quem sentirá a nossa falta?

Nesta perspectiva, é necessário salientar que nem todos os clientes são os pretendidos pela organização e que a sua satisfação pode não ser valorizada pela organização, sendo para isso necessário analisar a sua interação, isto é, entre o valor percebido e o seu relacionamento com a organização. É necessário criar uma estratégia de gestão de clientes, de modo a perceber-se qual é a relação causa-efeito.

O BSC, para David Norton (1997), pode facilitar a criação dessa estratégia através de quatro processos:

- Identificar qual o impacto originado pela proposta de valor ao cliente nos custos e proveitos;

- Quais os processos que contribuem para criar valor?;
- Desenvolver sistemas de informação que permitam analisar e balancear diferentes visões do cliente: a visão *inside-out*: na criação de indicadores que permitam medir a eficácia dos processos que suportam a proposta de valor para o cliente, em termos de custo e rapidez de implementação e a visão *outside-in*: relacionada com indicadores que medem a percepção e atitude do cliente;
- Acelerar o ciclo de planeamento.

4.1.4.2 - A Perspetiva financeira/orçamento

Os indicadores financeiros em organizações não lucrativas podem ser vistos como catalisadores do sucesso dos clientes (cidadãos) ou como restrições entre as quais a organização deve operar.

As estratégias de aumento da receita não são provenientes do aumento do valor oferecido ao cliente, se o financiamento não for indexado à satisfação dos cidadãos e empresas (clientes) e da entidade que tutela o serviço. Nesta perspetiva é necessário articular os objetivos e indicadores financeiros com valores intangíveis, analisando as relações causa-efeito, o que constitui uma das características mais importantes do BSC.

4.1.4.3 – A Perspetiva processos internos

Os processos internos condicionam o funcionamento da organização e estão orientados no sentido da satisfação do cliente (cidadão) e podem ajudar ou prejudicar a estratégia delineada.

Neste perspetiva interessa identificar os processos que permitem direcionar valor ao cidadão; e quais os processos que devem ser alterados para que se possa atingir a excelência, tendo em conta o valor oferecido.

Os processos adotados derivam normalmente de objetivos e indicadores selecionados da perspetiva cliente/*stakeholders*.

4.1.4.4 – A Perspetiva aprendizagem e crescimento

O sucesso em aperfeiçoar processos, depende em grande parte da habilidade dos funcionários e das ferramentas que utilizam como suporte da sua atividade.

O capital humano, é sem dúvida, o valor intangível mais importante na perspetiva de aprendizagem e crescimento. Atingir a performance alinhada com as metas definidas, implica que as pessoas para além de possuírem as competências necessárias, estejam motivadas. O *Balanced Scorecard*, desde que corretamente implantado e comunicado, pode apoiar a criação de sistemas e mecanismos que facilitam a motivação, através da transparência dos resultados atingidos e da identificação clara dos contributos individuais ou departamentais (Pinto, 2009).

Embora se registem diferenças entre os modelos do *Balanced Scorecard* para o sector público e privado, há um elemento fulcral que se mantem em comum, a estratégia. Este elemento, está na origem do *Balanced Scorecard*, e assegura a sua consistência, a sua continuidade e versatilidade como ferramenta de gestão, independentemente de se estar perante uma entidade privada, um serviço público ou uma organização não-governamental sem fins lucrativos.

O modelo, para além do equilíbrio e das relações causa-efeito, entre os objetivos fixados nas quatro perspetivas, tem como pressuposto o equilíbrio entre as metas de curto prazo (operações) e a visão de longo prazo (estratégia).

4.2 – As relações de causa-efeito

Para Pinto (2009) a existência e identificação de relações de causa-efeito, entre as diferentes perspetivas, objetivos e indicadores, constitui uma característica fundamental da filosofia do *Balanced Scorecard*.

Todos os serviços públicos medem e utilizam indicadores relacionados com o comportamento da sua performance, numa base mensal, trimestral ou anual. Nomeadamente, no que respeita à formação dos funcionários, é normal cada serviço medir e conhecer o número de horas de formação anual, a média mensal, o valor investido em

formação. A evolução da qualidade dos serviços, também se avalia através da análise das reclamações dos seus clientes/*stakeholders* ou com base na medição de tempos de atendimento ou de processamento de alguns serviços. Estes indicadores de performance, só são úteis se existir uma relação de causa-efeito com os objetivos.

O *Balanced Scorecard*, obriga a evidenciar este tipo de relação entre os objetivos e indicadores colocados nas diferentes perspectivas, porque ao fazê-lo, está a traduzir a estratégia em ações, as quais são medidas e verificadas através dos indicadores. Estes indicadores têm que estar relacionados numa cadeia de causa-efeito. O Mapa Estratégico é o instrumento mais eficaz para ajudar a criar estas relações de causa-efeito (Horvath e Partners, 2003).

4.3 – O mapa estratégico

A metodologia *Balanced Scorecard*, facilita a tradução da estratégia para toda a organização, através de um *report* de acompanhamento de performance estratégica – mapa *scorecard*, também conhecido por mapa estratégico. Este mapa, constitui um *tableau du bord* em matriz, onde os objetivos estratégicos da organização, gerando relações entre si, se encontram disciplinados na horizontal pelas perspectivas (Clientes, Financeira, Processos e Aprendizagem) e enquadrados verticalmente pelos vetores estratégicos¹⁹.

Kaplan & Norton (2004) defendem que enquanto a estratégia descreve como criar valor para os acionistas, clientes, cidadãos, o mapa estratégico mostra como a estratégia liga os ativos intangíveis a processos que criam esse valor.

Os mesmos definem o mapa estratégico como um diagrama, apresentado no quadro 2, que descreve a estratégia através da identificação das relações de causa-efeito entre os objetivos nas quatro perspectivas do *Balanced Scorecard*, explicitando para cada objetivo proposto quais as medidas e quais os indicadores que serão utilizados para a monitorização da sua execução.

¹⁹ Vetores estratégicos – são as grandes linhas orientadoras da organização. Representam o caminho que deve ser seguido pela organização durante o horizonte temporal do seu plano estratégico, para que a missão se cumpra e o organização consiga ver a sua visão concretizar-se. Muitas vezes, os vetores estratégicos não são mais do que macro objetivos da organização (Caldeira, 2010).

Existe assim no *Balanced Scorecard* uma relação de causa-efeito, as medidas de aprendizagem e crescimento organizacional servem de “condutoras” das medidas dos processos internos que, por sua vez, são “condutoras” das medidas da perspectiva do cliente, que servem de “condutoras” das medidas financeiras. Norreklit (2000:67), afirma que é esta relação que distingue os *Balanced Scorecard* de outros sistemas de mediação estratégica.

Quadro 2 - Mapa estratégico

Perspetiva	Questão	Resultado
Cientes	Que objetivos devo atingir para satisfazer as necessidades dos meus Clientes/Munícipes?	Cientes encantados
Financeira	Que objetivos devo atingir para otimizar os recursos financeiros e/ou contribuir para a satisfação dos Clientes/Munícipes?	Otimização dos recursos financeiros
Processos	Que objetivos devo atingir para que os meus processos sejam mais eficientes de modo a conseguir otimizar os meus recursos e ainda satisfazer os meus Clientes/Munícipes?	Processos eficientes
Aprendizagem	Que objetivos devo atingir para motivar e preparar os meus colaboradores?	Colaboradores motivados e preparados

Fonte: Adaptado de Caldeira (2010)

Para Kaplan e Norton (2001:90) o mapa estratégico, permite criar pontos de referência para toda a organização e para os seus colaboradores. Estes mapas são construídos de “cima para baixo” nos quais, os gestores de topo começam por definir a declaração da missão, porquê que a organização existe e quais os seus valores fundamentais. A partir daqui, desenvolve-se a visão estratégica (o que queremos ser), definindo os objetivos e as metas que serão o enquadramento do topo do desempenho.

Na opinião dos mesmos autores, cada área estratégica deve ter indicadores de processo e indicadores de resultado, formando uma cadeia de causa-efeito em dois sentidos, isto é, o mapa estratégico facilita a explicação da estratégia dentro da organização, tendo em atenção o equilíbrio entre:

- O curto prazo e o médio/longo prazo;
- A componente financeira e a componente não financeira;
- As áreas internas e externas da organização;
- Os indicadores de ação e os indicadores de resultados

Ramos e Gonçalves (2002:7), bem como Carvalho e Azevedo (2001:60/61), apontam um conjunto de características reconhecidas nesta ferramenta de gestão, nomeadamente:

- Transforma a missão e a estratégia da organização em objetivos e indicadores nas quatro perspetivas (Clientes, Financeira, Processos e Aprendizagem e Desenvolvimento);
- Proporciona uma estrutura e uma linguagem que permite comunicar a missão e a estratégia, concentrando-se na valorização dos fatores que criam valor a longo prazo;
- Facilita a informação aos colaboradores sobre as causas do êxito presente e futuro, possibilitando aos gestores canalizar as energias e competências dos recursos humanos para a consecução dos objetivos de longo prazo;
- Além da prossecução dos objetivos financeiros, inclui indutores de ação (não-financeiros, intangíveis) para os alcançar;
- Complementa os indicadores financeiros da atuação passada com os indutores da atuação futura.

O apelo ao mapa estratégico, não se resume apenas, à hierarquização dos objetivos, Kaplan & Norton (2004), defendem que o mapa estratégico seja como um “*template*” a partir do qual as organizações desenvolvam as suas próprias estratégias.

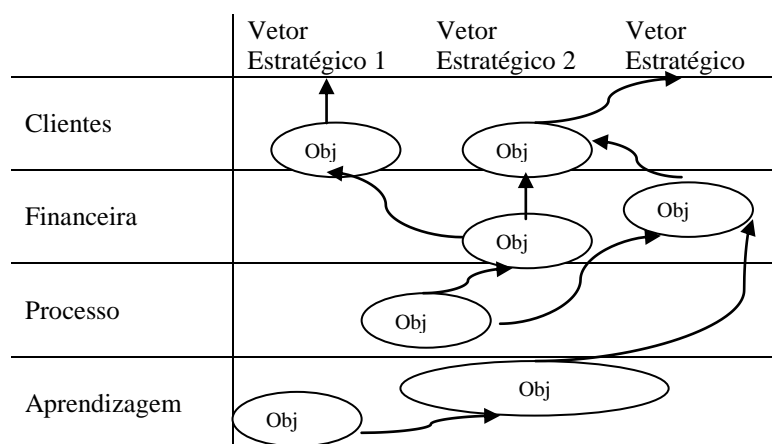
4.3.1 – Os vetores estratégicos no mapa estratégico

Segundo Caldeira (2010:48), “os vetores estratégicos são as grandes linhas orientadoras da organização”. Eles representam o caminho que a organização deve seguir durante o horizonte temporal do seu plano estratégico para que se cumpra a missão e a organização

consiga que a sua visão se concretize. O mesmo autor considera que, “muitas vezes os vetores estratégicos não são mais do que macro objetivos da organização”.

A inclusão dos vetores estratégicos no mapa estratégico, representada na figura 8, ajuda a lembrar qual a aposta da organização para os próximos anos. Normalmente as organizações costumam medir a própria performance dos vetores através da medição e concretização dos objetivos.

Figura 9 - Mapa estratégico com Vetores estratégicos ligados a objetivos



Fonte: Adaptado de Caldeira (2010).

4.4 - Vantagens e limitações do *Balanced Scorecard* nos Organismos Públicos

O *Balanced Scorecard* é um instrumento de gestão que ajuda a discutir e selecionar os indicadores de desempenho mais relevantes para as organizações complexas, como é o caso dos organismos públicos, com a importante característica de proporcionar a melhoria do desempenho e o aumento da responsabilidade e da transparência (Johnsen, 2001; Holmes, Piñeres e Kiel 2006).

Para Weinstein & Bukovinsky (2009), a aplicação do *Balanced Scorecard* permite esclarecer a própria administração da missão e visão da organização, e demonstra a todos os colaboradores a importância de algumas temáticas que são fulcrais para a sustentabilidade da organização

Segundo Caldeira (2010:40/41), “existem claramente vantagens e limitações na aplicação do *Balanced Scorecard* aos organismos e unidades orgânicas do Estado, das quais se destacam:

4.4.1 – Vantagens

- O acompanhamento a curto prazo, da performance estratégica da organização – a metodologia *Balanced Scorecard* pressupõe um acompanhamento periódico da execução da estratégia; sendo que este acompanhamento, permite que num curto prazo, os gestores da organização possam aferir acerca da performance estratégica da mesma;
- A prontidão na identificação das causas de eventuais desvios da estratégia – ao fazer um acompanhamento, pode refletir, compreender e antecipar a evolução no cumprimento dos seus objetivos estratégicos e, eventualmente, tomar as medidas corretivas e preventivas para garantir a sua concretização e/ou proceder a ajustamentos da estratégia decorrentes da aprendizagem gerada no processo ou mesmo de alterações da envolvente;
- A disseminação da estratégia na organização – a estratégia deixa de ser um assunto do topo da instituição, ou seja o seu conteúdo e conceitos passam a fazer parte da linguagem comum da organização; sendo que todos os colaboradores podem e devem conhecê-la bem, participar na sua operacionalização e responsabilizar-se pelo seu acompanhamento;
- O alinhamento dos colaboradores chave da organização com a estratégia – ao disseminar-se a estratégia, clarifica-se o caminho, os objetivos e os meios. As vantagens inerentes à organização de ter todos os seus colaboradores orientados na mesma direção são óbvias;
- A focalização dos colaboradores na concretização dos objetivos estratégicos – ao promover uma cultura assente na gestão por objetivos o *Balanced Scorecard* ajuda a que os colaboradores e as suas chefias a se concentrem no que realmente é essencial

4.4.2 - Limitações

A implementação da metodologia do *Balanced Scorecard* no Estado constitui um enorme desafio, pois a metodologia *Balanced Scorecard* foi concebida para o setor privado e existem diferenças profundas entre este setor e o setor público; e mesmo dentro do setor público português existem diferenças entre os vários organismos.

O grau de complexidade do processo de implementação é muito superior ao do setor privado, pelo que esta complexidade pode ter origem em vários fatores:

- As organizações públicas estão coladas aos ciclos políticos que são geradores de momentos de inexistência, indefinição ou suspensão da estratégia; e em determinados momentos temporais, existem ciclos de mudança dentro do mesmo ciclo político;
- Nem sempre é dada a importância ao que poderá ser o papel da organização a longo prazo, mas muitas vezes, as organizações são pressionadas a premiar a performance operacional em detrimento da performance estratégica de médio e longo prazo;
- Os resultados da performance das organizações são do interesse público, mas por vezes, a exposição desses resultados pode ser complexa;
- Existem inúmeros *stakeholders* com interesse e poder na organização;
- Muitas organizações não têm recursos nem capacidade para cumprir os objetivos definidos superiormente nas grandes linhas orientadoras da tutela;
- Na maior parte das vezes, os resultados demoram mais tempo a surgir do que no setor privado;
- No Estado, existem momentos em que a capacidade das organizações motivarem os colaboradores, é baixa ou nula”.

Nivean (2003), menciona que no caso das organizações públicas a aplicação desta ferramenta de gestão apresenta alguns desafios muito peculiares, pois estas organizações concentram-se na maioria dos casos na contenção de custos em detrimento da melhoria de qualidade, por forma a conseguirem manter uma competitividade necessária face a um *budget* limitado

4.5 - *Balanced Scorecard* versus qualidade nos serviços públicos

A modernização da administração pública com os problemas do déficit que vieram recentemente à tona, tornou-se uma necessidade premente. A administração pública é atualmente apontada por muitos, como a área por excelência onde é necessário cortar custos e aumentar a eficiência e a eficácia.

Segundo (Azevedo A. 2007), quando pensamos na qualidade nos serviços públicos, associamos à ideia do bom serviço prestado, no atendimento que muitas vezes é sinónimo de atrasos, perdas de tempo e pouca cortesia na relação com o Cliente-Munícipe-Cidadão; em que muitas vezes lamentamos a falta de profissionalismo ou dificuldades na resolução de problemas.

Neste sentido, torna-se necessário adotar métodos de trabalho em equipa promovendo a comunicação interna e desenvolvendo a motivação dos colaboradores (funcionários) para o esforço conjunto de melhorar os serviços e compartilhar os riscos e responsabilidades. É nesta lógica que surgiu o *Common Assessment Framework* (CAF²⁰).

A CAF, ou Metodologia de Auto-Avaliação em Qualidade nos Serviços Públicos, constitui um modelo baseado na EFQM (*European Foundation for Quality Management*²¹). Este modelo assenta numa metodologia de gestão baseada em critérios objetivos, ou seja, faz uma auto-avaliação da organização, enfatiza a liderança, a melhoria contínua, e a satisfação dos clientes.

Para Azevedo (2007), a CAF representada na figura 9, constitui um modelo de análise organizacional que, tem como objetivo primordial desenvolver uma cultura de serviço público orientado para o cidadão, bem como de gestão estratégica na qualificação e responsabilização das pessoas. A sua implementação implica que um grupo de pessoas de uma organização proceda a uma avaliação crítica do seu organismo, do seu departamento, da sua secção, orientada para dois tipos de critérios: os dos meios e os dos resultados.

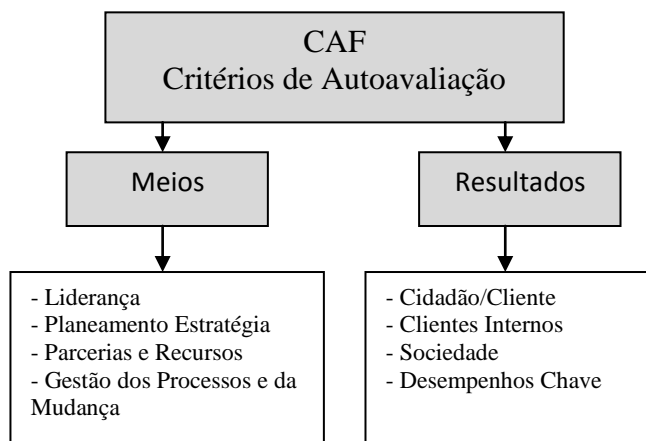
²⁰ A CAF (*Common Assessment Framework*) é um modelo europeu que serve para avaliar e melhorar o desempenho organizacional, tendo como referência os princípios da Excelência. O modelo CAF baseia-se no pressuposto de que as organizações atingem resultados excelentes ao nível do desempenho na perspetiva dos cidadãos/clientes, colaboradores e sociedade quando têm lideranças que conduzem a estratégia, o planeamento, as pessoas, as parcerias, os recursos e os processos.

²¹ EFQM, é um Modelo de Excelência, ou seja, modelo de gestão empresarial, introduzido em 1991, destina-se a permitir a auto-avaliação da qualidade organizacional e a constituir a base de apreciação das candidaturas ao European Quality Award (EQA) – Galardão Europeu da Qualidade. Neste modelo, a EFQM seguiu a sua Visão de ajudar a criar organizações europeias fortes, que pratiquem os princípios da Gestão da Qualidade Total (GQT) no modo como conduzem os seus negócios e no relacionamento que têm com os seus empregados, acionistas, clientes e com as comunidades onde operam.

“Os resultados são causados pelos meios, e os meios são melhorados utilizando o retorno dos resultados”

Alfredo Azevedo , “Administração Pública”
Vida Económica, Novembro, 2007.

Figura 10 - Critérios de Auto-avaliação (CAF)



Fonte: Adaptado de Azevedo (2007)

O modelo EFQM (*European Foundation for Quality Management*, ou Fundação Europeia para a gestão pela qualidade), é um modelo de excelência que tem como objetivo promover um quadro metodológico para a avaliação e melhoria da qualidade. Ou seja, é uma ferramenta de gestão que permite estimular as organizações a desenvolverem-se recorrendo à auto-avaliação como um processo de aprendizagem, de modo a levar a cabo a implementação das opções estratégicas.

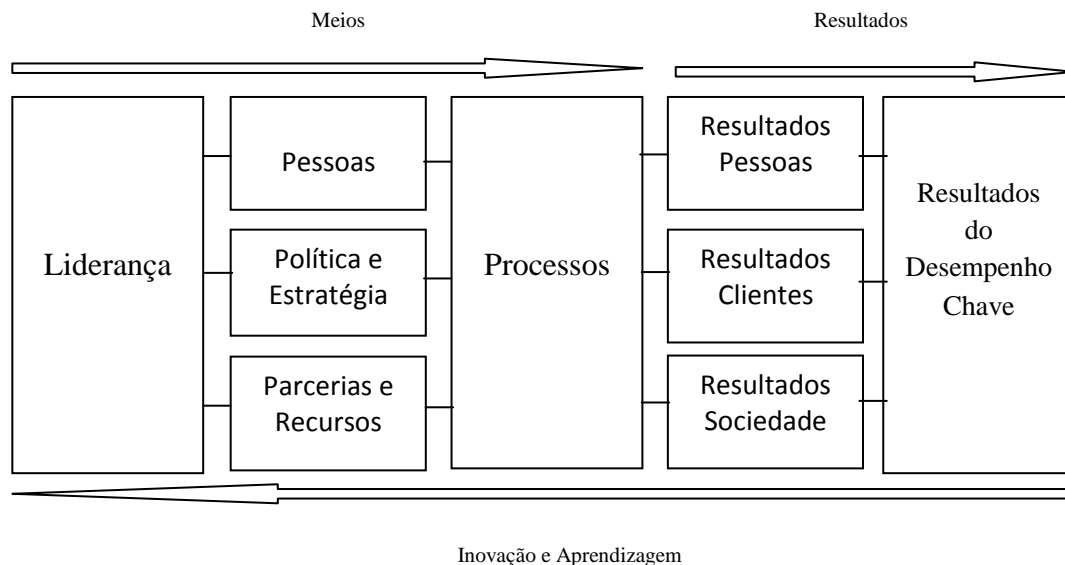
O modelo de Excelência da EFQM apresentado na figura 9, encontra-se dividido em nove critérios classificados em duas vertentes distintas:

- Meios – que tem em linha de conta a forma como os resultados são alcançados;
- Resultados – que tem a ver com o que a organização alcançou.

“A melhoria contínua dos meios conduzem à excelência dos resultados”

Alfredo Azevedo , “Administração Pública”
Vida Económica, Novembro, 2007.

Figura 11 - Critérios que sustentam o modelo EFQM



Fonte: DGAEP (2007)

Este modelo está suportado num sistema de pontuação, que permite avaliar o “score”, em que cada critério tem uma pontuação específica, 50% para os “meios” e 50% para os “resultados”, tendo em conta o grau de importância que lhe foi atribuído. E cada critério é composto por um determinado número de subcritérios.

Meios

- Liderança: orientar a organização, desenvolvendo a missão, visão e valores, tendo em conta a cultura e desempenho organizacional;
- Pessoas: planear, gerir e melhorar os recursos humanos, em sintonia com o planeamento e a estratégia, assim como, o seu envolvimento e responsabilização;
- Política e Estratégia: orientada para os *stakeholders*, quais as suas necessidades e expectativas, atendendo ao desempenho e mensuração das atividades;

- Processos: os processos são sistematicamente melhorados, através da inovação, satisfazendo e gerando valor para os stakeholders e os produtos e serviços desenvolvidos a partir das necessidades e expectativas dos cidadãos/clientes.

Resultados

- Resultados para as pessoas: funcionam como indicadores de desempenho, são resultados das medições da satisfação e motivação das pessoas;
- Resultados para os clientes: são indicadores e resultados da avaliação da satisfação dos cidadãos/clientes;
- Resultados para a sociedade: são medidas da percepção da sociedade e funcionam como indicadores de desempenho social estabelecidos pela organização;
- Resultados chave do desempenho: refletem e medem a política e a estratégia da organização e funcionam como indicadores chave do desempenho da organização.

“Resultados excelentes, ao nível de desempenho, clientes, pessoas e sociedade são alcançados através da liderança na condução da Política e Estratégia, a qual é transferida através das Pessoas, das Parcerias dos Recursos, e dos Processos”

Alfredo Azevedo , “Administração Pública”
Vida Económica, Novembro, 2007.

4.6 - *Balanced Scorecard*, *EFQM* e *CAF*, como instrumentos integrados de gestão de qualidade nos serviços públicos

De acordo com o do Decreto de Lei nº 166-A/99, de 13 de maio, a qualidade nos serviços públicos é hoje um imperativo, há uma maior exigência por parte dos cidadãos em relação aos serviços prestados pela Administração Pública.

A qualidade dos serviços públicos pode ser entendida como uma filosofia de gestão que permite alcançar uma maior eficácia e eficiência dos serviços, a desburocratização e simplificação de processos e procedimentos e a satisfação das necessidades explícitas e implícitas dos cidadãos.

Neste âmbito, esta satisfação de necessidades, só é possível se existirem mecanismos que permitam às organizações efetuar uma rigorosa gestão dos seus recursos, tendo em conta a missão, a visão e os valores, no sentido de atingir os objetivos definidos.

É com o objetivo de melhorar os serviços prestados e de fomentar os pontos fortes e melhorar as situações menos desejáveis, que tem sido cada vez maior a procura por parte das instituições, sejam elas de cariz público ou privado, de ferramentas de avaliação e auto avaliação, Bovaird e Löffler, (2002).

A procura pela excelência nos serviços e a mensuração da qualidade dos mesmos, tem sido uma estratégia utilizada de modo a alcançar a melhoria contínua, Zeithaml, *et al* (1990). Neste contexto, diversos modelos foram desenvolvidos com o intuito de avaliar a qualidade dos serviços, dos quais se destacam o modelo dos 5 *Gaps* (Parasuraman *et al.*, 1985), o modelo *Servqual* (Parasuraman *et al.*, 1988), o modelo *Servperf* (Cronin e Taylor, 1992) e a utilização do *Balanced Scorecard*, do modelo EFQM e mais recentemente a CAF, aplicado ao setor público.

A relevância da utilização conjunta de ferramentas e conceitos de Gestão da qualidade total, já era defendida por Kaplan e Norton (2001), que destacam o papel das iniciativas da Gestão da qualidade total e a sua relação com o *Balanced Scorecard*, inferindo que as melhorias na qualidade correspondem a melhorias dos processos internos, na perspetiva dos clientes e na perspetiva financeira, com a redução de custos.

Capítulo V – APLICAÇÃO DO *BALANCED SCORECARD* À DIVISÃO FINANCEIRA DO MUNICÍPIO DE VILA FRANCA DE XIRA

5.1 - Metodologia

A elaboração do primeiro *Balanced Scorecard*, numa organização, deverá ter por base um processo sistemático e consensual, que seja claro quanto à forma de traduzir a missão e a estratégia de uma unidade em objetivos e indicadores operativos (Kaplan e Norton, 1997).

Nesta vertente, é nossa pretensão propor a adoção de uma ferramenta de apoio à gestão estratégica/controlo que mais se adequa à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do Município de Vila Franca de Xira.

A nossa opção fundamenta-se num estudo de caso «(...) uma investigação empírica que investiga um fenómeno dentro do seu contexto de vida real, especialmente quando os limites entre o fenómeno e o contexto não estão claramente definidos (Yin, 2001:32)», será de natureza exploratória e descritiva, fundamentado em técnicas de investigação qualitativas, não requerendo à aplicação de instrumentos estatísticos.

A investigação qualitativa tem na sua essência cinco características (Bogdan e Biklen, 1975):

(1) a fonte direta dos dados é o ambiente natural e o investigador é o principal agente na recolha desses mesmos dados;

(2) os dados que o investigador recolhe são essencialmente de carácter descritivo;

(3) os investigadores que utilizam metodologias qualitativas interessam-se mais pelo processo em si do que propriamente pelos resultados;

(4) a análise dos dados é feita de forma indutiva;

e (5) o investigador interessa-se acima de tudo, por tentar compreender o significado que os participantes atribuem às suas experiências.

Considerando os critérios de pesquisa, propostos por Vergara (2005) quanto aos fins e quanto aos meios consideramos:

- Quanto aos fins – trata-se de uma pesquisa aplicada, fundamentalmente motivada pela necessidade de propor melhorias ao nível de desempenho da organização e de uma pesquisa intervencionista, porque tem como objetivo interferir na realidade estudada de forma participativa.
- Quanto aos meios – é uma pesquisa essencialmente bibliográfica e documental, por trabalhar com dados internos da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, e na recolha de informações provenientes do acervo bibliográfico disponível em bibliotecas e nas plataformas eletrónicas.

As vantagens que podemos obter na investigação pela utilização do método de estudo de caso, de acordo com Yin (2001:32) são:

- Permite ao investigador mostrar a complexidade da vida social, pois é um método que promove informação de fácil entendimento, o que facilita a compreensão e a comunicação;
- Dá relevância a pontos únicos que se perderiam num estudo de escala mais alargada;
- Descreve pormenorizadamente a situação em estudo, o que permite um maior entendimento da realidade, pode ser implementado por um único investigador e pode oferecer fontes de dados que permitam posteriores análises.

5.2 – Objetivo do estudo

O objetivo deste estudo, consiste numa investigação empírica num estudo de caso de natureza explanatória²², referente a uma Divisão de um Organismo Público, nomeadamente a Divisão Financeira do Município de Vila Franca de Xira.

Segundo Reis (2010:111), uma investigação empírica assente num estudo de caso, terá que refletir algo que seja inovador ou em alternativa, que desenvolva uma teoria para que o mesmo seja significativo. Os estudos de caso são normalmente a estratégia preferida, quando se colocam questões do tipo “como” e “porque”, quando o investigador tem pouco

²² Os estudos explanatórios procuram informação que possibilite o estabelecimento de relações de causa-efeito, ou seja, procuram a causa que melhor explica o fenómeno estudado e todas as suas relações causais (Yin 1993)

controlo sobre os acontecimentos e a investigação incide sobre os fenómenos contemporâneos num contexto de vida real.

São cinco as principais fontes de evidência num estudo de caso: documentação, entrevistas, observações diretas, observações do(s) participante(s) e artefactos físicos (Yin, 2001:108).

Iremos, definir, a missão, a visão, a estratégia, os objetivos e analisar a aplicação do modelo do *Balanced Scorecard*, como ferramenta de gestão estratégica, elencando as suas vantagens e desvantagens. Serão analisadas as perspetivas subjacentes à implementação do *Balanced Scorecard*, que consideramos aplicáveis a este caso. E conseqüente planificação dos objetivos a atingir. Optou-se por uma entrevista semiestruturada, dada a flexibilidade na colocação das perguntas face as respostas dos entrevistados.

5.3 – Caracterização do Município de Vila Franca de Xira

O Município de Vila Franca de Xira é uma entidade de direito público, dotada de órgãos representativos que visam a prossecução dos interesses próprios, comuns e específicos das respetivas populações. A promoção da modernização da administração municipal é para o Município de Vila Franca de Xira uma das suas prioridades estratégicas como elemento fundamental para uma governação autárquica qualificada e para uma maior eficiência e eficácia na prestação dos serviços ao Cidadão.

Trata-se de um concelho maioritariamente rural, com um núcleo urbano densamente populado. Vila Franca tem cerca de 136.886 habitantes (fonte: Censos 2011), no total de 11 Freguesias, numa área de 317.7 Km². A sua caracterização económica é hoje definida essencialmente, por uma concentração de atividades no setor terciário, nomeadamente ao nível do comércio e serviços.

O Município de Vila Franca de Xira, é constituído por dois órgãos: o executivo - a Câmara Municipal e o deliberativo – a Assembleia Municipal.

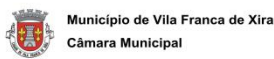
A Câmara Municipal de Vila Franca de Xira (CMVFX), está organizada por vários departamentos, dos quais, neste caso, se destaca somente o Departamento de Administração de Gestão Administrativa Financeira e Jurídica, nomeadamente a Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental.

Ao nível da organização contabilística, existe centralização de todas as operações de registo de despesa e descentralização das operações de registo de receita.

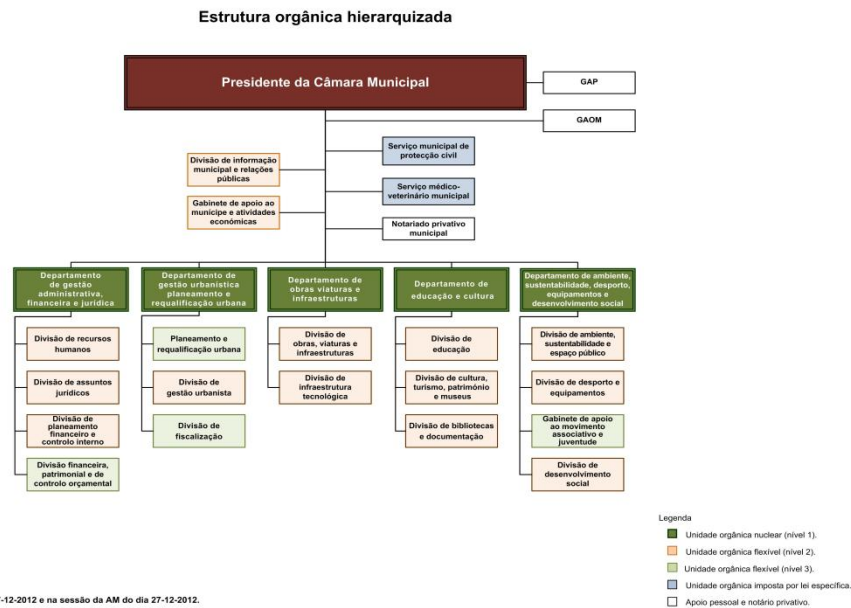
5.4 – A estrutura organizacional do Município de Vila Franca de Xira

A estrutura organizacional do Município obedece ao modelo estrutural misto, que compreende a estrutura hierarquizada a que é aplicada a seguinte estrutura:

- Estrutura Nuclear — composta pelos departamentos municipais e por um gabinete municipal;
- Estrutura Flexível — composta por gabinetes dependentes diretamente do Sr. Presidente;
- A estrutura matricial é composta por equipas multidisciplinares e é adotada sempre que as áreas operativas dos serviços se possam desenvolver essencialmente por projetos.



Município de Vila Franca de Xira
Câmara Municipal



Na estrutura organizacional apresentada, colaboram 814 indivíduos, independentemente do tipo de vínculo, dos quais 23 exercem diretamente funções no Departamento de Gestão Administrativa, Financeira e Jurídica, na Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental.

Segundo o Regulamento Orgânico da Câmara Municipal (Despacho nº 5716/2013), ao Departamento de Gestão Administrativa, Financeira e Jurídica, compete:

- Acompanhar e controlar a elaboração do orçamento e outros documentos previsionais de carácter financeiro, em colaboração com o (s) serviço (s) com competência no âmbito do planeamento estratégico e em conformidade com os objetivos definidos pelo executivo municipal;
- Efetuar o controlo e acompanhamento da execução orçamental e assegurar a gestão integrada dos recursos financeiros;
- Elaborar e manter atualizado o orçamento previsional de Tesouraria;
- Organizar os documentos de prestação de contas;
- Acompanhar a execução financeira dos vários programas e projetos;
- Proceder aos estudos prévios, propor e proceder a operações financeiras ao nível da aplicação de disponibilidades e da gestão da carteira de empréstimos, visando a otimização dos recursos no quadro dos objetivos municipais fixados;
- Manter atualizado para este efeito, o Plano de Tesouraria municipal, assim como o conhecimento da capacidade de endividamento;
- Participar na realização de estudos e propostas visando o reforço da capacidade financeira do Município;
- Elaborar periodicamente relatórios económicos/financeiros que sistematizem aspetos relevantes da gestão municipal;
- Coordenar e acompanhar a avaliação permanente do sistema de controlo interno;
- Coordenar e acompanhar a avaliação do plano de riscos de gestão.

E à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental (unidade orgânica responsável pela realização dos registos e procedimentos contabilísticos municipais e pelo processamento da receita e despesa municipal), compete:

- Realizar os registos e procedimentos contabilísticos dos factos patrimoniais e operações de natureza orçamental decorrentes da atividade municipal, bem como assegurar o seu suporte informativo e organizar o respetivo arquivo;
- Desenvolver as ações necessárias ao cumprimento das obrigações de natureza contributiva e fiscal do Município;

- Efetuar os balanços à Tesouraria municipal e manter a documentação atualizada em cumprimento das obrigações do POCAL;
- Elaborar instruções tendentes à adoção de critérios uniformes à contabilização das receitas e despesas e proceder ao seu registo;
- Coordenar a cobrança das receitas da autarquia, assegurando processamento do respetivo registo contabilístico;
- Proceder ao pagamento de todas as despesas devidamente autorizadas, verificando as condições necessárias à sua efetivação;
- Manter atualizada e em dia a contabilidade respeitante aos projetos co -financiados pelo Município ou subsidiados por entidades nacionais ou comunitárias;
- Assegurar o sistema de apuramento diário das contas correntes em entidades bancárias com base nos respetivos extratos bancários, bem como a gestão e o controlo das garantias bancárias prestadas, quer pelo Município, quer por terceiros a favor do Município, no âmbito dos contratos estabelecidos;
- Elaborar os documentos de prestação de contas;
- Promover a aprovação, acompanhamento e atualização do regulamento destinado a assegurar o controlo dos fundos de maneiio, eventualmente criados que têm por base as necessidades comunicadas pelos diversos serviços municipais;
- Promover a aprovação, acompanhamento e atualização do controlo interno.

5.6 – Planeamento estratégico da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental

Para Kaplan e Norton (2000), a arte de desenvolver uma estratégia bem-sucedida e sustentável consiste em assegurar o alinhamento entre as atividades internas da organização e a proposição de valor para o cliente.

5.6.1 – A missão

A missão definida pela Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, consiste em manter os registos contabilísticos permanentemente atualizados, de acordo com a lei e os padrões estabelecidos, por forma a permitir prestar uma informação contabilística de elevada qualidade.

5.6.2 – A visão

A Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, quer ser uma divisão onde impera a melhoria contínua, visando atingir elevados padrões de qualidade, através do envolvimento e empenhado de todos os seus colaboradores, colocando-a entre os melhores serviços do Município.

5.7 – Estratégia e objetivos estratégicos

5.7.1 – A estratégia

Como se referiu, a arte de desenvolver uma estratégia bem-sucedida e sustentável consiste em assegurar o alinhamento entre as operações internas da organização e a proposição de valor para o cliente (Kaplan e Norton (2000b)). A eficácia deste modelo decorre da habilidade em alinhar todos os recursos (pessoas, processos e sistemas da organização, e infraestruturas tal como a estratégia, tendo em vista a melhoria da performance.

O alinhamento estratégico constitui uma parte explícita do processo de gestão, para que o desempenho organizacional dê lugar á criação de sinergias, tendo que existir um alinhamento estratégico das diversas componentes do BSC, desde as perspetivas e objetivos estratégicos, passando pelos processos, cadeias de valor e infraestruturas, até a definição de metas que se pretendem atingir. Em todas estas componentes estão presentes os colaboradores, desde os dirigentes políticos até aos níveis hierárquicos mais baixos, que devidamente alinhados com a estratégia e coordenados entre si, potenciam a concretização dos objetivos estratégicos. Neste sentido, cada colaborador deve entender a estratégia e

saber de que modo o seu trabalho diário e o seu resultado contribui para a concretização da mesma.

A criação de relações de causa-efeito entre as diferentes perspetivas, objetivos, metas e indicadores do *Balanced Scorecard*, exigem um alinhamento estratégico que traduza sincronia e harmonia entre as diferentes dimensões que criam valor ao serviço.

5.7.2 – Os objetivos estratégicos

O *Balanced Scorecard* como sistema de gestão estratégica deve ter em conta os seguintes objetivos:

- Definir um conjunto de indicadores estratégicos, de desempenho, financeiros e não-financeiros, tangíveis e intangíveis, adequado e coerente com a missão, a visão e a estratégia;
- Medir, monitorizar e avaliar de forma contínua as ações e o seu contributo para a realização dos objetivos estratégicos, num quadro de gestão e monitorização da performance;
- Ajudar a promover a mudança e a evolução da cultura organizacional, num processo de melhoria contínua;
- Potenciar uma melhoria do desempenho estratégico, operacional e organizacional, de forma a atingir elevados padrões de eficiência e eficácia.

A Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, do Município de Vila Franca de Xira, tem vindo a apresentar melhorias contínuas ao nível de indicadores de desempenho, melhorando com isso os resultados alcançados.

Para a execução das metas definidas foram identificados para cada setor os seguintes objetivos para 2013:

Controlo Orçamental (CO): - Aumento da Rentabilidade

- Diminuir o número de cabimentos para registar;
- Reduzir o número de compromissos para registar;
- Reduzir o número de estornos para registar (em valor);

- Reduzir o número de relatórios de contas para analisar.

Processamento da Despesa (PD): - Aumento da Operacionalidade

- Diminuir o número de faturas nos serviços por confirmar;
- Diminuir o número de faturas na contabilidade para processar;
- Reduzir ao máximo o número de fornecedores por liquidar;
- Diminuir o número de ordens de pagamento emitidas por pagar
- Diminuir os processos de cauções (garantias, retenções) pendentes por tratar;
- Diminuir o número de fundos de maneio por processar;
- Diminuir o número de regularizações de classificação pendentes.

Processamento da Receita (PR): - Aumento da Operacionalidade

- Diminuir o número de guias de receita por lançar;
- Diminuir o nº de dias de receita por conferir.

Os objetivos estratégicos, são o fim que a Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental pretende alcançar, e traduzem os resultados a atingir no cumprimento da missão, de modo a atingir a visão através da execução da estratégia.

Pretende-se com estes objetivos, alcançar níveis de eficácia que permitam no seu todo melhorar a qualidade dos serviços prestados nesta divisão.

Segundo Kaplan e Norton (1992,1997), “a nova filosofia gerencial foi a mudança do pensamento da era industrial para a era da informação, em relação ao papel dos funcionários.” Hoje as organizações são obrigadas a procurar uma melhoria contínua se olharem ao crescimento, para além dos atuais níveis de desempenho.

Kaplan e Norton (1997) acrescentam que os objetivos estratégicos devem traduzir a estratégia da organização e devem permitir o estabelecimento de relações causa-efeito entre as várias perspetivas.

5.8 – Definição de perspectivas

As quatro perspectivas base (Clientes, Financeira, Processos Internos, Aprendizagem e Desenvolvimento Organizacional) integram o *Balanced Scorecard* da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, complementadas no topo com a missão, a visão e os valores:

5.8.1 – A missão

É a “razão de ser” da “organização”, aquilo que justifica a sua existência, a qual está claramente definida e divulgada, pelo que aparece no topo do *Balanced Scorecard*.

A Missão pretende dar resposta a:

- Quem somos?
- A que nos dedicamos?
- Em que nos diferenciamos?
- Porquê e para quê fazemos o que fazemos?
- Para quem o fazemos?

5.8.2 – A visão

Exprime o que se pretende alcançar, baseada numa postura visionária, responde às seguintes questões:

- O que queremos ser no futuro?
- Como seremos vistos?

5.8.3 – Os valores

Não estão definidos de forma explícita, mas constituindo uma proclamação em termos de crenças e sentimentos, que são evidenciados nos comportamentos e atitudes dos colaboradores; sendo que os valores têm que estar interligados com a missão e com a visão.

5.8.4 – A perspectiva de clientes/municípios

Carateriza-se como a mais importante, tendo por isso um lugar de destaque no modelo, pois tratando-se de uma entidade pública, os serviços prestados aos clientes/Municípios é o primeiro objetivo a ter em linha de conta - como satisfazer as expectativas e necessidades do Município, cumprindo os objetivos financeiros para o Município, a diminuição do tempo de resposta aos assuntos urgentes e a melhoria da qualidade do serviço prestado, são os fatores chave, nesta perspectiva.

5.8.5 – A perspectiva financeira

Não sendo esta a principal, como acontecia se de uma entidade privada se tratasse, não pode ser descurada. As alterações introduzidas pelo Estado, nomeadamente as limitações ao orçamento, obrigam a que os responsáveis pela gestão vejam o seu interesse por esta área reforçado, nomeadamente na reestruturação dos custos - maior rigor orçamental e do investimento, por forma a controlar e a ganhar eficiência na utilização dos recursos financeiros disponibilizados pelas receitas próprias e pelas dotações do Orçamento de Estado.

5.8.6 – A Perspetiva dos processos internos ou da organização em geral

Esta perspectiva reflete os objetivos das atividades, tendo em conta a eficiência das operações e a melhoria contínua da qualidade, de modo a focalizar valor/serviço ao município, ou seja, para satisfazer os nossos municípios quais os processos internos da cadeia de valor em que devemos ser excelentes?

5.8.7 – A Perspetiva da aprendizagem e do crescimento

A revitalização da estrutura organizacional e a valorização e motivação dos recursos humanos, são um fator crítico para o alcançar os objetivos estratégicos expressos nas outras perspetivas. Para Kaplan e Norton (1997:29), as pessoas, os sistemas e os

procedimentos organizacionais, são os alicerces usados pelas organizações para gerar o crescimento e a melhoria a longo prazo.

5.9 – Os Indicadores estratégicos

Os indicadores estratégicos servem para medir o nível de concretização dos objetivos e por conseguinte a performance da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, tomando como referência as metas fixadas.

Os indicadores estratégicos segundo Caldeira (2010) devem:

- Medir corretamente o objetivo: apesar de existirem objetivos cuja mediação é uma tarefa muito complicada, o indicador deve ser capaz de aferir, o melhor possível a performance do objetivo;
- Serem fiáveis: a informação para o cálculo do indicador deve ser de origem credível, de forma a evitar a descredibilização do seu resultado e o consequente desinteresse.

Neste sentido, quando se procede à implementação do *Balanced Scorecard*, é necessário fixar metas que dão significado aos resultados obtidos, não sendo mais do que a identificação de um valor ou percentagem a ser alcançado em cada indicador, ou seja, um resultado de performance desejado. Para a concretização das metas, impõem-se o desenvolvimento de iniciativas, sendo estas constituídas por atividades e ações, programas e projetos.

Nesta medida, e através de uma curta entrevista estruturada, com os responsáveis da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do Município de Vila Franca de Xira, foram definidos quais os contributos necessários para cada perspetiva, tendo em conta os objetivos estratégicos definidos.

6 – As relações de causa-efeito e o mapa estratégico

As relações causa-efeito são muito importantes no desenvolvimento de um *Balanced Scorecard*, elas explicam as correlações existentes entre os objetivos das quatro perspetivas. Para Caldeira (2010), estas relações constituem uma peça crítica que irá

permitir explicar a estratégia/operações dentro da organização, identificando detalhadamente como cada objetivo pode ajudar na concretização de outros objetivos.

É importante que a correlação seja positiva e clara para todos os colaboradores, de forma a uniformizar ao máximo as conclusões dentro da organização. O mesmo autor defende que uma relação causa-efeito deve sempre responder à seguinte premissa: “Se ... então.”

Neste âmbito e após as orientações estratégicas da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, foi definido um mapa (anexo 1), com um conjunto de indicadores (*KPI*) financeiros e não financeiros, de resultados (*lagging indicators*) e meios (*leading indicators*), num *mix* equilibrado de indicadores da performance passada (*outcomes*) e indutores da performance futura (*drivers*), relacionados com fatores tangíveis e intangíveis, determinantes para um bom desempenho futuro desta divisão.

Na elaboração do Mapa Estratégico, foi tido em conta, a posição dos eixos estratégicos (Missão, Visão e Valores), face à posição das quatro perspetivas (Clientes/Municípios, Financeira, Processos Internos ou da Organização em Geral, e da Aprendizagem e do Crescimento). Foram também enquadrados os objetivos estratégicos nas perspetivas para a qual contribuem. Importa referir que a satisfação do Cliente/Município e a qualidade do serviço prestado são os mais relevantes e os principais objetivos a ser atingidos.

O objetivo deste mapa é que na sua análise, as chefias consigam perceber quais as áreas que se apresentam mais críticas ao nível de desempenho e se consigam direcionar recursos para melhorar os indicadores e assim cumprir os objetivos.

7 – Análise de diagnóstico

Na análise de diagnóstico pretende-se uma análise global e abrangente noutros domínios, que não seja apenas limitada aos instrumentos de avaliação e desempenho, utilizando para o efeito a análise SWOT.

Esta metodologia consiste em analisar as capacidades internas da organização, e deste modo capacitar os decisores para a definição de objetivos e metas com fins adequados às exigências do meio envolvente em que a organização atua.

7.1– Análise SWOT

"Concentre-se nos pontos fortes, reconheça as fraquezas, agarre as oportunidades e proteja-se contra as ameaças"
(SUN TZU, 500 a.C.).

A análise SWOT é uma ferramenta de gestão muito utilizada pelas organizações para o diagnóstico estratégico. O termo *SWOT* é composto pelas iniciais das palavras *Strengths* (Pontos Fortes), *Weaknesses* (Pontos Fracos), *Opportunities* (Oportunidades) e *Threats* (Ameaças).

Esta análise SWOT permite identificar de forma sistemática, os atributos valiosos e os nefastos, assim com as condições externas que poderão ajudar ou perturbar a prossecução de determinados objetivos.

Neste sentido, enumeram-se os pontos fortes, os pontos fracos, as oportunidade e as ameaças identificadas para a Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do Município de Vila Franca Xira.

7.1.1 – Análise interna

7.1.1.1 – Pontos fortes

As variáveis que identificam os pontos fortes fazem parte do ambiente interno e caracterizam as ações em que a Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental tem um bom desempenho com eficácia e eficiência, sendo de realçar:

- A missão: está claramente definida e divulgada a todos os colaboradores, sendo traduzida no desempenho das suas funções no dia-a-dia;
- Profissionalismo e empenho: a unidade orgânica tem demonstrado, ao longo dos anos, ambição no que se refere à aprendizagem de novos procedimentos e na prossecução de novas metas rumo ao aumento de qualidade e produtividade, bem como tem revelado forte dinamismo traduzido na adaptação constante a novos desafios colocados, colaborando ativamente para a valorização do Município de Vila Franca de Xira, tornando-o numa referência de boas práticas do sector financeiro no contexto autárquico regional.

- *Know How*: Domínio assertivo das normas e conceitos da área financeira por parte das chefias e colaboradores;
- Boa Gestão da Informação: há uma comunicação constante por parte das chefias na divulgação da legislação e informação pertinente para a melhoria do desempenho diário dos colaboradores.

7.1.1.2– Pontos fracos

Os pontos fracos, integram o ambiente interno e identificam as atividades em que os objetivos não foram atingidos ou que se encontram abaixo do seu funcionamento, justificados por:

- Inexistência de Planos de atividades: a falta de planeamento de atividades por parte dos departamentos conduz a um conceito “urgente”, que se traduz num acumular de processos que impede o cumprimento dos objetivos definidos;
- Fraca capacidade para inovar: o conceito “sempre se fez assim”, está muito vincado dentro da organização, não há proatividade em melhorar;
- Pouca motivação para melhoria contínua: a falta de motivação para conhecer outros planos de ação e outras estratégias, conduzem a assunção de erros que demoram tempo e gastam recursos a serem corrigidos;
- Deficientes tecnologias: A ineficácia da tecnologia em uso, conduz a processos muito dependentes de papel, dificultando a sua consulta e partilha.

7.1.2 – Análise externa

7.1.2.1– Oportunidades

As oportunidades fazem parte do ambiente externo e por norma, estão associadas à necessidade de se preverem eventuais ações que possam ter um impacto positivo, no exercício da atividade desta divisão, tais como:

- Nova cultura organizacional: o conceito de melhoria contínua promove a qualidade, simplifica os procedimentos e assegura a transparência dos processos;

- **Formação Profissional:** o acesso à formação promove um reforço de competências que se traduz na motivação e consequente realização profissional;
- **Acesso a fundos comunitários:** o acesso a programas comunitários permite desenvolver projetos com vista a melhorar a qualidade de vida dos cidadãos e com isso ajudar a colmatar as necessidades mais prementes;
- **Dinamização cultural:** o apoio a iniciativas culturais, promovendo a imagem da região e o que de melhor tem, serve de convite à população de outras regiões e com isso dinamiza as atividades do concelho.

7.1.2.2– Ameaças

As ameaças externas, que integram o ambiente externo, traduzem-se em crises e constrangimentos, com consequências e reflexos negativos nos resultados, entre os quais se destacam:

- **Conjuntura económico-social desfavorável:** a instabilidade financeira que se vive, e a quebra de investimento por parte das empresas, leva a uma diminuição da população ativa e consequentemente a uma quebra das receitas;
- **Fraco desenvolvimento económico:** o fraco desenvolvimento económico do concelho, leva a que grande parte dos empresários faça investimentos em outras regiões, levando consigo parte do capital humano.
- **Ciclos políticos:** Os ciclos políticos conduzem muitas vezes a que projetos iniciados no final dos mandatos não sejam concluídos, perdendo-se parte do investimento já feito e com isso um aumento da despesa;
- **Condições de trabalho:** As ofertas de trabalho no estrangeiro, com melhores condições em termos profissionais e remuneratórios, levam a uma redução de capital humano e da qualidade dos serviços prestados.

Importa ainda referir, que as ameaças não devem ser vistas apenas como aspetos negativos, há que as tentar transformar em oportunidades e quem sabe, potenciar o aparecimento de pontos fortes.

CAPÍTULO VI – SÍNTESE GLOBAL DO TRABALHO

Num mundo internacionalizado, em que *o saber, o saber fazer e o saber ser*, adquirem cada vez mais, um estatuto com maior relevância na Administração Pública; e onde a própria organização anseia participar ativamente na construção de um novo setor público, isto é, constituir-se como uma organização aprendente, responsável pela sistematização de uma diversidade institucional e comportamental; onde a atual sociedade exige muito mais e a competência técnica tem cada vez mais relevância nas decisões da governação pública. Torna-se assim necessário minorar a ineficácia e a ineficiência dos serviços públicos e reorientar a maior parte das estruturas públicas.

Com as reformas introduzidas pela Nova Gestão Pública (*New Public Management*), definem-se novos vetores de orientação estratégica, as estruturas tradicionais dão lugar a estruturas com uma lógica diferente de ação. Ao concentrar atividades nucleares e ao definir indicadores de desempenho, é muito mais fácil identificar e prosseguir com os objetivos, e até mesmo identificar de onde provêm os desvios (Osborne e Gaebler, 1992).

É neste sentido, e com o objetivo de melhorar a qualidade, a eficácia e a eficiência dos serviços públicos, neste caso da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do Município de Vila Franca de Xira, que surge o presente trabalho.

Trata-se de um estudo de caso, assente numa investigação empírica, em que se aprofundou e descreveu um conjunto de elementos, que nos permitiu concluir que no caso de vir a ser implementado, é possível elaborar um *Balanced Scorecard*, como instrumento de gestão estratégica, desde que estejam bem definidos dentro da organização os *Key Performance Indicators* e que associados à Missão, à Visão e aos Valores, permitem numa perspetiva top/down atingir os objetivos estratégicos definidos.

É necessário que haja uma correlação positiva e clara, entre os indicadores e os vetores chave da organização, para que se consigam estabelecer mecanismos de avaliação e *reporting*. Os *Key Performance Indicators* devem ser mensuráveis e são fundamentais nas organizações, pois permitem acompanhar ao momento, a performance da organização em termos financeiros e não financeiros (operacionais). Na realidade a sua análise permite tirar a fotografia do que se passa na organização.

Apesar de o Município de Vila Franca de Xira, não ter definido nenhum mapa Estratégico a Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, têm indicadores definidos para os três grupos de trabalho que a compõem (Grupo da Receita, Grupo da Despesa e Grupo do Controlo Orçamental); sendo estes indicadores são monitorizados diariamente e analisados através do relatório de *report* semanal. A sua análise permite às chefias identificar as áreas críticas, e elencar medidas e direcionar os recursos para as eliminar.

Neste estudo, o objetivo é adotar o *Balanced Scorecard*, como uma ferramenta de gestão dinâmica que permita avaliar estrategicamente o desempenho da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, de modo ponderado e equilibrado, através de uma seleção de indicadores, tendo em consideração a ótica financeira e não financeira do Município de Vila Franca de Xira.

Esta investigação empírica, assente em sete capítulos, iniciou-se com a revisão de literatura, através da leitura de livros e artigos dos autores do *Balanced Scorecard* (Kaplan e Norton), bem como de outros investigadores que de forma crítica demonstraram a importância e a aplicabilidade desta ferramenta de gestão.

Seguiu-se um enquadramento do trabalho, fundamentando e explicitando o seu objetivo, sendo um organismo público a análise e diagnóstico, foram feitas tendo em atenção que a qualidade e transparência nos serviços públicos prestados é fator primordial no modo como se deve trabalhar na Administração Pública. E por fim, procedeu-se à síntese do trabalho, a elaboração da conclusão e identificaram-se algumas limitações.

Assente em quatro perspetivas, (Clientes, Financeira, Processos e de Desenvolvimento Organizacional), foi possível simular a elaboração um mapa estratégico (apêndice B) tendo em atenção as relações de causa-efeito, face aos objetivos estratégicos anteriormente definidos.

Este mapa mostra quais os vetores chave que a Divisão deve ter em atenção para que melhore o seu desempenho. Há uma correlação positiva, entre os objetivos estratégicos e as quatro perspetivas, que permitem ao chefe de divisão (dirigente), ter uma noção real do funcionamento da Divisão.

Não se trata de um procedimento fácil, pois dentro da Divisão Financeira, Planeamento e de Controlo Orçamental existem três grupos de trabalho, o de Processamento da Receita, o de Processamento da Despesa e o do Controlo Orçamental, cada um com objetivos

definidos, logo só será possível atingir os objetivos se os grupos estiverem alinhados com a estratégia definida.

CAPITULO VII – CONCLUSÃO E LIMITAÇÕES DO TRABALHO

Embora a metodologia *Balanced Scorecard*, tenha sido concebida para o setor privado, tem-se tornado evidente a adoção deste modelo de gestão estratégica por parte dos organismos públicos, apesar do grau de complexidade do processo de implementação.

As autarquias são organizações complexas com lógicas diferenciadas: a dos eleitos, dos funcionários autárquicos e da população em geral (municípios, clientes); bem como a crescente necessidade das organizações públicas em conseguir responder às necessidades da sociedade, otimizando os recursos disponíveis, torna-se essencial que se adotem de ferramentas relacionadas com a gestão estratégica.

No caso do Município de Vila Franca de Xira, além de estar colado aos ciclos políticos, geradores de indefinições ou suspensões da estratégia (devido às mudanças dentro do mesmo ciclo político) dá-se prioridade à performance operacional em detrimento da performance estratégica de médio e longo prazo.

Neste sentido a adoção do *Balanced Scorecard* como ferramenta de gestão estratégica, seria decerto uma mais valia para o Município de Vila Franca de Xira, na medida em que este modelo permite conjugar, em simultâneo indicadores financeiros e não financeiros, concedendo aos dirigentes, uma visão rápida e integrada da sua própria organização, o que facilita o alinhamento e a coerência entre os objetivos estratégicos e os *Key Performance Indicators*.

Para se implementar o *Balanced Scorecard*, não só na Divisão Financeira mas em todo o Município, é necessário que se execute um mapa estratégico para que a organização, consiga de forma assertiva, identificar os principais objetivos a alcançar.

O que se pretende é conseguir articular a Missão e a Visão, com os objetivos estratégicos definidos para as quatro perspetivas consideradas, apostando na transparência e no diálogo, promovendo a comunicação entre todos os colaboradores, dando-lhes a conhecer, qual é o seu papel dentro da organização, qual é a missão e os objetivos do seu departamento e dentro deste quais são os seus objetivos individuais, procurando motivá-los e mobilizá-los para uma maior responsabilidade, permitindo a melhoria do seu desempenho e consequentemente a produtividade e rentabilidade dos próprios serviços.

Na realidade, faz mais sentido aplicar o *Balanced Scorecard* ao Município como um todo, do que especificamente à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, pois o objetivo é melhorar a correlação entre os objetivos do Município e os objetivos dos funcionários devidamente encadeados com os objetivos do SIADAP.

Neste sentido a implementação do *Balanced Scorecard*, pode ser uma mais-valia, como ferramenta facilitadora da construção de objetivos do SIADAP, tendo em conta as exigências legais impostas pela Administração Pública, no entanto para que a sua implementação seja eficaz é necessário que os indicadores de performance, sejam construídos de forma clara e consistente, apoiados em programas de gestão fiáveis, que em qualquer altura nos permitam medir com rigor, o desempenho de um determinado processo.

Importa referir que a crescente necessidade de melhorar a qualidade dos serviços públicos e a busca contínua de modelos e instrumentos que ajudem a reduzir a complexidade dos processos, têm contribuído para a criação de maior valor público, o que tem impulsionado a adesão de novas ferramentas de gestão.

O Município de Vila Franca de Xira não tem implementado nenhum Mapa Estratégico que lhe permita ter uma visão holística sobre o desempenho da organização e de certa forma, orientar melhor as suas tomadas de decisão e quem sabe melhorar os resultados, dado que este mapa servirá de base para a priorização de recursos, nomeadamente transcreve o processo dos ativos intangíveis em resultados tangíveis, ou seja, explicita as relações de causa-efeito entre os objetivos das quatro perspetivas do *Balanced Scorecard* e os resultados para a organização.

No entanto, há por parte desta divisão uma necessidade premente em melhorar os níveis de desempenho, pelo que a Divisão Financeira, Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, criou mapas de indicadores e de controlo (anexo 1) que monitorizam semanalmente o *report* (anexo 2) da realidade desta divisão.

O objetivo do mapa dos *Key Performance Indicators* é detetar as situações críticas, a sua análise tem vindo a mostrar-se eficiente nas alturas mais críticas, pois permite afetar recursos para as eliminar, assim como melhorar o nível de desempenho.

Na realidade, a adoção do *Balanced Scorecard* (apêndice C) como ferramenta de gestão estratégica, iria de certo modo permitir ao Município, compensar não só os funcionários mas também aos *stakeholders*, pelas limitações até então impostas pela Administração Pública. Seria benéfico como instrumento de validação de performance, ou seja, o funcionário ao ser compensado pelo seu esforço e empenho em eliminar a ineficácia e ineficiência dos serviços, iria com certeza prestar um melhor serviço público.

O importante é que todo o Município saiba exatamente quais os objetivos a atingir, quais as ações estratégicas que deverá levar a cabo, quais os indicadores que serão usados, para medir o desempenho articulados com o SIADAP. Na realidade, é necessário que se envolva a organização num todo, o que facilita a transparência e a cooperação entre os colaboradores.

É um processo moroso, que só com muito esforço poderá trazer para o Município um conjunto de vantagens, nomeadamente no que se refere à uniformização e melhoria dos processos, na melhoria dos resultados e conseqüentemente obter uma maior facilidade em atingir os objetivos fixados.

Vivem-se tempos de mudança, em que a própria sociedade se torna cada vez mais exigente, tornando-se por isso imperioso que os organismos públicos adotem meios e medidas que melhorem o seu desempenho.

APÊNDICES

APÊNDICE A- Guião da Entrevista semiestruturada aos chefes da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX

Implementação do Balanced Scorecard numa Divisão da Administração local

1 – Tendo em atenção que o *Balanced Scorecard*, surgiu como modelo de gestão de performance, qual a sua opinião em relação à adoção do *Balanced Scorecard* á Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do Município de Vila Franca de Xira.

2 – Para se implementar um *Balanced Scorecard*, é necessário que existam objetivos e que estes sejam mensuráveis. Na sua opinião e tendo em conta as perspetivas do *Balanced Scorecard*, indique dois objetivos para cada perspetiva.

- **Perspetiva Clientes/Munícipes**
- **Perspetiva Financeira/Orçamento**
- **Perspetiva Processos Internos**
- **Perspetiva Aprendizagem e Crescimento**

3 – Para os objetivos indicados, que resultados espera que se venham a alcançar?

- **Perspetiva Clientes/Munícipes**
- **Perspetiva Financeira/Orçamento**
- **Perspetiva Processos Internos**
- **Perspetiva Aprendizagem e Crescimento**

4 – Na sua opinião, acha que a implementação de objetivos conduz a uma melhoria do serviço prestado, pelos colaboradores desta Divisão? Porquê?

5 – Considera que a implementação do *Balanced Scorecard* na Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, seja uma mais-valia, para a qualidade do serviço prestado? Porquê?

Muito Obrigada pela colaboração

APÊNDICE - B - Mapa Estratégico adaptado à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX

Mapa Estratégico	Visão: A Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental, orienta as suas acções no sentido de atingir elevados padrões de qualidade, apostando na melhoria contínua, através do envolvimento e empenho de todos os seus colaboradores
	Missão: Exceder as expectativas dos colaboradores, cidadãos/municípios, apostando no rigor dos procedimentos, por forma a prestar uma informação contabilística de elevada qualidade
Orientações Estratégicas	-Assegurar a sustentabilidade económica e o equilíbrio financeiro do Município, tendo em atenção os objetivos definidos; - Promover a qualificação e as competências dos colaboradores; - Promover a satisfação e motivação dos colaboradores; - Melhorar o desempenho organizacional; - Disponibilizar sistemas de informação adequados.
Objetivos Estratégicos	
Perspetivas	
CLIENTES "Para alcançar a nossa Visão, como deveríamos ser vistos pelos clientes/municípios"	- Satisfazer as expectativas e necessidades dos clientes/municípios, diminuindo o tempo de resposta aos assuntos; - Melhorar a transparência na relação com o município; - Melhorar a qualidade do serviço prestado.
FINANCEIRA "Para sermos bem sucedidos, como deveríamos ser vistos pelas partes interessadas"	- Assegurar a boa execução orçamental; - Assegurar a sustentabilidade económica e o equilíbrio financeiro do Município; - Reduzir custos de atividade; - Assegurar a eficiência na utilização dos recursos financeiros disponibilizados pelas receitas próprias e pelas dotações do Orçamento de Estado; - Promover a valorização e rentabilização do património.
PROCESSOS "Para satisfazer os nossos clientes/municípios, como devemos alcançar a excelência dos nossos processos?"	- Melhorar o desempenho organizacional; - Melhorar a eficiência dos processos; - Melhorar a sustentabilidade; - Melhorar a qualidade dos serviços prestados.
APRENDIZAGEM e do CRESCIMENTO "Para alcançarmos a nossa Visão, como sustentaremos a nossa capacidade de mudar e melhorar?"	- Promover a qualificação e o reforço de competências dos colaboradores; - Promover a satisfação e a motivação dos colaboradores; - Assegurar que as TIC satisfazem as necessidades dos utilizadores;

Fonte: Elaboração própria

APÊNDICE C – *Balanced Scorecard* adaptado à Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX

Nome:

Função: Tecica Superior

Valor do Premio anual

2000

Mês: 5

Valor Orientador	Objectivo	Peso	Medida	Fonte	REAL 2012	Plano 2013	REAL 2013	REAL Peso
CONTROLO ORÇAMENTAL:								
Aumento de rentabilidade	Diminuir o número de cabimentos para registar	20%	Relatório Contabilidade Media mensal	Mapa de registos de cabimentos	20	15	22	0%
Aumento de rentabilidade	Reduzir o número de compromissos para registo diario	20%	Relatório Contabilidade Media mensal	Mapa de registo de compromissos dc	13	10	8	20%
Aumento de rentabilidade	Reduzir o número de estornos para registar em valor	20%	Relatório Contabilidade	Programa controlo externos VFX	250.000	200.000	180.000	10%
Aumento de rentabilidade	Reduzir os relatorios de contas para analisar	10%	Relatório Contabilidade	Actas reunião de Camara!&&	10	2	1	10%
		Total 1						40%
PROCESSAMENTO DA DESPESA:								
Aumento operacionalidade	Facturas nos serviços para confirmar	5%	Registo de entradas facturação	Relatório de Recepção Media mensal	98	50	32	5%
Aumento operacionalidade	Facturas na contabilidade para processar	5%	Registo de entradas facturação	Mapa processamento factura DC	68	40	38	5%
Aumento operacionalidade	N.º fornecedores por liquidar	5%	Balanço operacional Contabilidade	Registo de Fornecedores	10	8	6	5%
Aumento operacionalidade	Ordens de pagamento emitidas por pagar	5%	Registo de ordens de Pagamento	Mapa de controlo de emissão de ordens	56	45	56	0%
Aumento operacionalidade	Processos de Cauções (Garantias, retenções) pendentes para tratar	5%	Registo de processos	Mapa de cauções (valor)	14	12	16	0%
Aumento operacionalidade	Fundos de maneo por processar	5%	Relatorio de fundos	Mapa controlo de fundos	2	2	3	0%
Aumento operacionalidade	Regularizações Classificação	5%	Registo de Classificações	Relatorio DC	4	5	4	5%
		Total 1						20%
PROCESSAMENTO DA RECEITA:								
Aumento operacionalidade	Guias de receita por lançar	5%	Relatório de Receitas	Mapa controlo de receitas	2	0	0	5%
Aumento operacionalidade	N.º de dias de receita por conferir	5%	Relatório de Receitas	Mapa controlo de receitas	2	0	1	0%
		Total 2						45%
								100%
								85%

Nota: Os objectivos Financeiros são processados a partir de 50% de cumprimento. Os objectivos operacionais são processados a partir de 80% de cumprimento. Os valores de variáveis são calculados com duodécimos. Os indicadores são calculados com base em valores acumulados.

Comissão Máxima	2.000 €
% a aplicar no calculo da comissão	85%
Prémio 100% ano até à data	833 €
Prémio a pagar até à data	708 €
Prémio pago ano até à data	150 €
Prémio a pagar por conta	558 €

Fonte: Elaboração própria

ANEXOS

ANEXO 1 – Mapa dos *Key Performance Indicators* da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental do MVFX

Indicadores diários de processamento - Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental						
Descrição (em número)	14-05-2013	15-05-2013	16-05-2013	17-05-2013	18-05-2013	19-05-2013
CONTROLO ORÇAMENTAL:						
Ei - Cabimentos para registar	45	45	45	45	45	45
Ei - Compromissos na contabilidade para registar	5	5	5	5	5	5
Ei - Estornos na contabilidade para registar	1	1	1	1	1	1
Ei - Relatórios e contas para analisar	0	0	0	0	0	0
PROCESSAMENTO DA DESPESA:						
Ei - Facturas nos serviços para confirmar	110	110	110	110	110	110
Ei - Facturas na contabilidade para processar	14	14	14	14	14	14
Ei - N.º fornecedores por liquidar	109	109	109	109	109	109
Ei - Ordens de pagamento emitidas por pagar	131	131	131	131	131	131
Ei - Processos de Cauções (Garantias, retenções) pendentes para tratar	8	8	8	8	8	8
Ei - Processos de Cauções (Garantias, retenções) pendentes para tratar	8	8	8	8	8	8
Ei - Fundos de maneo por processar	0	0	0	0	0	0
Ei - Regularizações Classificação	2	2	2	2	2	2
PROCESSAMENTO DA RECEITA:						
Ei - Guias de receita por lançar	0	0	0	0	0	0
Ei - N.º de dias de receita por conferir	1	1	1	1	1	1

Fonte: Adaptado do mapa dos *KPI*, da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental

ANEXO 2 – Modelo da Informação, dos *KPI* da Divisão Financeira, Patrimonial e de Controlo Orçamental

INFORMAÇÃO

Indicadores de processamento

Dados com referência a ____ de _____ de 2013

1. Cabimentos

Descrição	Obs.	Número	Valor
Cabimentos a aguardar informações adicionais dos serviços			
Cabimentos por processar na contabilidade			
<hr/>			
Total de cabimentos para registar			

Origem: Ficheiro de indicadores de processamento

2. Compromissos

Descrição	Obs.	Número	Valor
Compromissos a aguardar informações adicionais			
Compromissos por processar na contabilidade			
<hr/>			
Total de compromissos para registar			

Origem: Ficheiro de indicadores de processamento

3. Facturas

Descrição	Obs.	Número	Valor
Facturas nos serviços para confirmar			
Facturas na contabilidade para processar			
<hr/>			
Total de facturas para registar			

Origem: Ficheiro de indicadores de processamento

Principais valores de a) :	Valor
Entidade	

Principais valores de b) :	Valor
Entidade	

4. Dívida e Ordens de Pagamento por liquidar

Descrição	Valor
N.º de fornecedores por liquidar – Dívida não vencida sem Ordens de Pagamento	
Ordens de pagamento por pagar	
Total	

Origem: Ficheiro de indicadores de processamento

5. Prazos Médios de Pagamento – PMP (método directo – base 360 dias)

Descrição	Dias	Ajustado*
PMP desde a data de emissão das facturas		
PMP desde a data de entrada (registo) das facturas		
PMP desde a data de processamento das facturas		
PMP desde a data de liquidação das facturas		

Origem: Relação de facturas liquidadas desde 1 de Janeiro de 2013.

*PMP Ajustado: Foram retiradas as facturas com PMP inferior a 3 dias, desde a data de emissão (retira o efeito dos Contratos de Emprego-Inserção, protocolos, etc.), a facturação dos SMAS, bem como as superiores a 1000 dias (retira o efeito de regularizações pontuais decorrentes de conciliação com fornecedores).

6. Compromissos por facturar

Ano	Situação Inicial em __/__/2013		Situação atual em __/__/2013	
	Número	Valor	Número	Valor
2007				
2008				
2009				
2010				
2011				
2012				
2013				
Total				

Origem: Listagem das Requisições por Facturar

7. Mapas anexos

- Calendário de Dívidas Agrupado por Fornecedor;
- Mapa comparativo da cobrança dos Impostos Diretos;
- Informação de Gestão;
- Demonstração de Fundos Disponíveis.

Fonte: Modelo_Info_Indic.Processamento_MVFX

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Amat salas, O. & Dowds, J. (1998). Qué es y cómo se construye el cuadro de mando integral, *Finanzas y Contabilidad*, 22, março-abril, 22-26.

Araújo, F. (2002). NPM and the change in Portuguese central government. *International Public Management Journal*. 5(3), 223-236.

Araújo, F. (2001). Improving Public Service Delivery: The Crossroads Between NPM and Traditional Bureaucracy. *Public Administration*. 79, 915-932.

Azevedo, A. (2007). Administração Pública, Modernização Administrativa, Gestão e Melhoria dos Processos Administrativos. Maia: Vida Económica.

Bogdan, R. & Taylor, S. (1975). *Introduction to qualitative research methods: A phenomenological approach to the social sciences*. Boston: Allyn & Bacon.

Bovaird, T. & Löffler, E. (2002). Public Management and Governance. International Institute of Administrative Sciences, 21-23.

Braz, P.(2000). “O Controlo de Gestão e a sua relação com a Rendibilidade, o Crescimento, a Dimensão e a I&D, nas Empresas Industriais Portuguesas” – Tese de Mestrado em Ciências Empresariais, Coimbra: Faculdade de Economia da Universidade de Coimbra.

Brignall, S. & Modell, S. (2000). An institutional perspective on performance measurement and management in the “new public sector”. *Management Accounting Research*, 11, 201-306.

Bugalho, A. (2004). O *Balanced Scorecard* nas empresas de construção civil e obras públicas com atividades no estrangeiro. Lisboa: Tese de Mestrado em Gestão/MBA, Instituto Superior de Economia e Gestão.

Burns, J. & Scapens, R. (2000). Conceptualizing management accounting change: an institutional framework. *Management Accounting Research*. 11(1), 3-25.

Butler, A.; Letza, R. & Neale, Strate B. (1997). *Linking the Balanced Scorecard to Strategy*. *International Journal of Strategic Management*, 30(2).

- Caldeira, J. (2010). Implementação do *Balanced Scorecard* no Estado. Lisboa: Editora Almedina.
- Carvalho, C. & Azevedo, G. (2001). *Balanced Scorecard – Sistema de Informação versus Sistema de Gestão*. Revista Estudos do I.S.C.A.A., II.^a Série 6/7, 56-78.
- Carvalho, M. & Laurindo, F. (2007). *Estratégia Competitiva: dos conceitos à implementação*. Editora Atlas, 2.^a Ed.
- Carapeto, C. & Fonseca, F. (2006). *Administração Pública: Modernização, Qualidade e Inovação*. Lisboa: Edições Sílabo, 2.^a Ed.
- Chapman, C., Hopwood, A. & Shields, M (2009). *Handbook of Management Accounting Research*. Amsterdam: Elsevier.
- Cole, M. & Parston, G. (2006). *Unlocking Public Value*, John Wiley & Sons. New Jersey.
- Collier, P. (2001). The power of accounting: a field study of local financial management in a police force. *Management Accounting Research*, 12, 465-486.
- Collins, J. & Porras, J. (1996). “*Building Your Company’s Vision*”. *Harvard Business Review*, (setembro-outubro).
- Cronin, J. & Taylor, S. (1992). Measuring service quality: a reexamination and extension. *Journal of Marketing*, 56(3), july, 55-68.
- Di Maggio, P. & Powell, W. (1991). The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organization Fields. In Powell, W. e DiMaggio, P. (eds) *The New Institutionalism in Organizational Analysis*. Chicago: The University of Chicago Press, 63-107.
- Dittmann, J.; Butler, A.; Letza, S. & Neale, B. (1997). Linking the *Balanced Scorecard to Strategy*, abril, 242-153.
- Drucker, P. (1989). “*What Business Can Learn from Nonprofits*”. *Harvard Business Review*, (julho-agosto).
- Dunleavy, P. & Hood, C. (1994). From old Public administrative to new public management, *Public Money & Management*, 14(3), 9-16.

Faria, J. (2010). A Importância da Contabilidade de Custos, Analítica e de Gestão nas Autarquias Locais. *Revista TOC*, 125, 38-41.

Fernandes, M. (2004). *La Nueva Gestión Pública y los Indicadores de Gestión en los Ayuntamientos Portugueses: Estructura Teórica y Análisis Empírico*. Santiago de Compostela, Espanha: Tese de Doutoramento.

Ferraz, D.; Alexandre, H. (2008). “Que espaço para a cidadania ativa e participativa no contexto das reformas da Administração Pública em Portugal?”, Lisboa: 6.º Congresso Nacional da Administração Pública.

Gomes, A.; Carvalho, J.; Ribeiro, N. & Nogueira S. (2007). *O Balanced Scorecard Aplicado à Administração Pública*. Lisboa: Publisher Team.

Guthrie, J.; Olson, O. & Humphrey, C. (1999). Debating International Developments in new public financial management: the limits of global theorizing and some new ways forward, *Financial Accountability & Management*, 15(3-4), 209-228.

Heymann, P. (1987). *The Politics of Public Management*. Yale University Press

Ho, S. & Chan, Y. (2002). Performance Measurement and the Implementation of the *Balanced Scorecard* in Municipal Governments. *The Journal of Government Financial Management*, 51(4), 8-9.

Hood, C. (1995). The “new public management” in the 1980s: variations on a theme, *Accounting, Organizations and Society*, 20, (93-109).

Horváth & Partners (2003). *Dominar el Cuadro de Mando Integral – Manual práctico basado en más de 100 experiencias*. Barcelona: Ediciones Gestión 2000, S.A.

Humphrey, C. & Miller, P. (2012). "Rethinking impact and redefining responsibility: The parameters and coordinates of accounting and public management reforms." *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 25, 2, 295-327.

Humphrey, C., Miller, P. & Scapens, W. (1993). "Accountability and ‘Accountable Management’ in the UK Public Sector." *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 6(3), 7-29.

- Johansson, T. & Siverbo, S. (2009). Explaining the utilization of Relative Performance Evaluation in local government: a multi-theoretical study using data from Sweden. *Financial Accountability & Management*. 25(2), 197-224.
- Joyce, P. (2000). *Strategy in The Public Sector – A Guide to Effective Change Management*. John Wiley & Sons Ltd, West Sussex.
- Jordan, H.; Neves, J. & Azevedo, J. (2002). *O Controlo de Gestão – Ao serviço da Estratégia e dos Gestores*. Lisboa: Áreas Editora, 4.^a Ed.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2004). *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Boston: Harvard Business School Publishing.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2001). *Transforming the Balanced Scorecard from Measurement strategic Management: Part I*. *Accounting Horizons*, 15(1), 87-104.
- Kaplan, R. (2000). *Overcoming the Barriers to Balanced Scorecard Use in the Public Sector*. Balanced Scorecard Report.
- Kaplan, R. & Norton, D. (2000). “*Having Trouble with Your Strategy? Then Map It*”. *Harvard Business Review* (setembro-outubro).
- Kaplan, R. & Norton, D. (2000). *The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Cooper, R. (1998). *Cost and Effect: Using Integrated Cost Systems to Drive Profitability and Performance*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1997). *Cuadro de Mando Integral – The Balanced Scorecard*. Barcelona: Ediciones Gestión, S.A.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996b). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston Massachusetts: Harvard Business School Press, 76.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1996^a). *Linking the Balanced Scorecard to Strategy*. *California Management Review*, 4, 53-79.

- Kaplan, R. & Norton, D. (1996). *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*. *Harvard Business Review* (janeiro–fevereiro), 75-85.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1993). “*Putting the Balanced Scorecard to Work*”. *Harvard Business Review*. setembro-outubro, 134-147.
- Kaplan, R. & Norton, D. (1992). *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*, *Harvard Business Review* (janeiro–fevereiro, 1992).
- Kumar, R. (2011). *Research Methodology (3^a Ed)*. London: Sage Publications.
- Lapsley, I. (1999). Accounting and the New Public Management: Instruments of substantive efficiency or a rationalizing modernity?. *Financial Accountability & Management*, 3(15), 201-207.
- Lapsley, I. & Pallot, J. (2000). Accounting, management and organizational change: A comparative study of local government. *Management Accounting Research*, 11, 213-229.
- Lencioni, P. (2002). “*Make your Values Mean Something*”. *Harvard Business Review*, (julho-agosto).
- Major, M. & Vieira, R. (2009). *Contabilidade e Controlo de Gestão, Teoria, Metodologia e Prática - Sistemas de Medição do Desempenho e o Balanced Scorecard*. Lisboa: Escolar Editora.
- Malmi, T. (2001). “Balanced Scorecard in Finnish companies: A research note”. *Management Accounting Research*, 12(2), 207-220.
- Mintzberg, H. (1978). Patterns of Strategy Formulation. *Management Science* 24(9), 934-948.
- Moore, M. (1995). *Creating Public Value – Strategic Management in Government*, Harvard University Press, Cambridge, MA.
- Neves, A. (2002). *Gestão na Administração Pública*. Pergaminho, Cascais.
- Nicolau, J.; Correia, F. & Portela, R. (2004). *POCAL: Contabilidade de custos – Ediliber*, Coimbra, 57.

Niven, P. (2008). *Balanced Scorecard Step-By-Step: for Government and Nonprofit Agencies (2ª Ed.)*. New Jersey: John Wiley & Sons.

Norreklit, H. (2000). *The Balance on the Balanced Scorecard – A Critical Analysis of Some of its Assumptions*. Management Accounting Research. Academic Press, 11, 65-88.

Osborne, D. & Gaebler, T. (1993). *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*. New York, Plume Book.

Parasuraman, A.; Berry, L. & Zeithaml, V. (1990). Five Imperatives for Improving the Quality of Service. Sloan Management Review, 29-38.

Parasuraman, A.; Berry, L. & Zeithaml, V. (1988). SERVQUAL: A Multiple-item Scale for Measuring Consumer Perceptions of Service Quality. Journal of Retailing, 64, 12-40.

Parasuraman, A.; Berry, L. & Zeithaml, V. (1985). A Conceptual Model of Service Quality and its Implications for Future Research. Chicago: Journal of Marketing, 49, 41-50.

Patton, M. (1990). *Qualitative evaluation and research methods*. Newbury Park, CA: Sage.

Pettersen, I. (2001). Implementing management accounting reforms in the public sector: the difficult journey from intentions to effects. *The European Accounting Review*, 3(10), 561-581.

Pinto, F. (2009). *Balanced Scorecard – Alinhar Mudança, Estratégia e Performance nos Serviços Públicos*. Lisboa: Edições Sílabo, Lda.

Pinto, F. (2006). *Gestão da Performance nos Serviços Públicos – Modelos e Abordagens para Concretizar a Mudança*. 4º Congresso Nacional da Administração Pública, INA - Centro de Congressos de Lisboa.

Pinto, F. (2005). *Adoção do Balanced Scorecard ao Sector Público e às Organizações Sem Fins Lucrativos*. III Seminário Internacional “Gestão e Estratégia no Século XXI”. ESGHT, Universidade Algarve.

- Pinto, F. (2004). A Avaliação da Performance e o *Balanced Scorecard* no Contexto da Reforma da Administração Pública. 2º Congresso Nacional da Administração Pública, INA, Centro de Congressos, Lisboa.
- Porter, M. (1996). What is strategy?. *Harvard Business Review*, novembro - dezembro, 61-78.
- Porter, M. (1979). How competitive forces shape strategy. *Harvard Business Review*. 137-145.
- Quesado, P. & Rodrigues, L. (2009). Fatores Determinantes na Implementação do *Balanced Scorecard* em Portugal. *Revista Universo Contábil*, 5 (4), 94-115.
- Ramos, C. & Gonçalves, D. (2002). *Balanced Scorecard*: Uma Ferramenta de Gestão Estratégica. *Jornal de Contabilidade*, janeiro, 298, 4-8.
- Reginato, E. (2008). "Local government accountability in European Continental and Anglo-Saxon countries: an international comparison", *Implementing Reforms in Public Sector Accounting – Comparative International Governmental Accounting Research*, Susana Jorge (ed.), Coimbra: Universidade de Coimbra.
- Ryan, B., Scapens, R. & Theobald, M. (2002) (ed.). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. Londres: Editora Thomson, 2.
- Reck, J. (2001). The Usefulness of Financial and Nonfinancial Performance Information in Resource Allocation Decisions. *Journal of Accounting and Public Policy*. 20(1), 45-71.
- Reis, F. (2010). Como Elaborar uma Dissertação de Mestrado, Segundo Bolonha (2ª ed.). LOCAL: PACTOR- Edições de Ciências Sociais e Política Contemporânea.
- Rocha, O. (2000). Modelos de Gestão Pública. *Revista Portuguesa de Administração e Políticas Públicas*, 1, 6-16.
- Rowan, J. & Maurice, P. (1992) – *Public Sector Accounting*. London: FT Prentice Hall, 17.
- Russo, J. (2009). *Balanced Scorecard* para PME e Pequenas e Médias Instituições (5.ª ed.). LOCAL: LIDEL- Edições Técnicas, Lda.
- Santos, A. (2006). *Balanced Scorecard em Portugal – Visão, Estratégia e Entusiasmo*. Cascais: Gestão Plus.

Scapens, R. (1994). Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5, 301-321.

Smith, K. (2004). Voluntary Reporting Performance Measures to the Public a Test of Accounting Reports of US cities. *International Public Management Journal* 7(1), 19-48.

van Helden, J. (2000). Is Financial Stress an Incentive for the Adoption of Business Like Planning and Control in Local Government? A comparative study of eight Dutch municipalities. *Financial Accountability & Management* 16(1), 83-100.

Vergara, S. (2005). *Métodos de pesquisa em administração*. São Paulo: Atlas, (2.^a ed.)

Wheelen, T. & Hunger, D. (2002). *Strategic management and Business Policy*. Pearson Education International. New Jersey.

Yin, R. (2001). Estudo de caso: Planeamento e Métodos. Porto Alegre. Editora: Bookmam, (2.^a ed.)

Yin, R. (1993). *Applications of case study research*. Thousand Oaks, California: Sage Publications.

Zeithaml, V.; Berry, L. & Parasuraman, A. (1990). Guidelines for Implementation of the Service Quality Research. *Marketing Research*, 34-44.

Legislação:

Diário da República de 13 de dezembro de 2013, I série - Aprova os modelos de fichas de autoavaliação e avaliação do desempenho na Administração Pública.

Diário da República de 30 de abril de 2013, II série - Regulamento Orgânico dos Serviços Municipais da Câmara Municipal de Vila Franca de Xira.

Decreto-Lei nº 54-A/1999 de 22 de fevereiro – Aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).

Decreto-Lei n.º 166-A/1999 de 13 de maio – Cria o Sistema de Qualidade em Serviços Públicos.

Decreto-Lei n.º 232/1997 de 3 de setembro – Aprova o POCP.

Decreto-Lei n.º 155/1992 de 28 de julho. Regulamentação da Lei de Bases da Contabilidade Pública.

Lei n.º 75/2013 de 12 de setembro – Regime Jurídico das Autarquias Locais

Lei n.º 73/2013 de 3 de setembro - Estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais.

Lei n.º 8/2012 de 21 de fevereiro – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA).

Lei n.º 66-B/2007 de 28 de dezembro, alterada pelas Leis n.ºs 55-A/2010, de 31 de dezembro e 66-B/2012, de 31 de dezembro - Institui o Sistema Integrado de Gestão e Avaliação do Desempenho na Administração Pública (SIADAP).

Lei n.º 2/2007 de 15 de janeiro. Lei das Finanças Locais (NLFL)

Lei n.º 8/1990 de 20 de fevereiro – Lei de Bases da Contabilidade Pública.

Recursos Online:

www.cnel.gov.pt/document/Modelo_PRACE_MAR06.pdf (acedido em abril 2013)

www.dgo.pt/dgo/Paginas/QUAR.aspx (acedido em dezembro de 2013)

www.otoc.pt/pt/a-ordem/publicacoes/revista-toc/bibliografia/revista-125-agosto (acedido em março de 2014)

www.portal-gestao.com/gestao/item/7175-mapas-estrat%C3%A9gicos.html (acedido em janeiro de 2013)

www.sinfic.pt/SinficWeb/displayconteudo.do2?numero=24311 (acedido em janeiro de 2013)

WWW.sinfic.pt, *Newsletter* n.º 68 de 12 Junho 2006 (acedido em fevereiro de 2013)