

**Importância dos Sistemas de Contabilidade
e Controlo de Gestão na Formação do
Capital Financeiro e do Capital Social das
organizações não-governamentais: O caso
da OIKOS**

**Dissertação apresentada para obtenção de grau de
Mestre na área de Contabilidade e na área de Finanças**

Eduardo Manuel Godinho dos Reis

Orientador

Professor Doutor Jorge Luís P. M. M. Casas Novas

2014, fevereiro

À vida e ao que lhe devia...

AGRADECIMENTOS

Para tornar possível este trabalho de investigação, algumas pessoas tiveram um papel de especial relevo e incentivo que não posso deixar de salientar e agradecer pela despretensiosa forma e empenho que me transmitiram.

Agradeço especialmente à minha esposa, Jozi Reis, que me auxiliou em muitos aspetos gráficos da elaboração, o que representou uma ajuda preciosa, e à sua constante boa disposição e disponibilidade para me incentivar.

Ao meu distinto amigo e professor Jorge Casas Novas, que soube orientar com mestria e muito conhecimento toda a atividade que eu ia desenvolvendo, proporcionando-me ideias e formas que foram moldando o trabalho final, para além da sua constante disponibilidade e interesse no tema.

A alguns outros docentes da ESGTS, que me abriram portas a novas compreensões e à possibilidade de realização desta dissertação. Incluo especialmente neste grupo os Professores Doutores António Lourenço, Ilídio Lopes, Vítor Costa e Fernando Ferreira.

A todos os diretores, coordenadores e colaboradores da OIKOS, especialmente aos Drs. Pedro Krupenski e Rafael Drummond, que desde o primeiro momento se mostraram disponíveis para me auxiliarem e foram incansáveis nos dias das entrevistas.

A alguns dos meus colegas professores, especialmente o António Morão e a Dora Matos, que me proporcionaram a leitura de apontamentos e algumas teses de mestrado, quando ainda não fazia ideia do trabalho que tinha pela frente.

A alguns familiares no Brasil, especialmente à Patrícia Martins, que fez o favor de me enviar os livros que eu ia solicitando.

Ao meu filho e aos meus pais, a quem posso ter faltado com a minha presença algumas vezes, mas que souberam valorizar esse espaço com compreensão e incentivo.

Resumo

Nos últimos anos tem existido uma preocupação dos Estados, através de novas políticas governamentais, para dotar as organizações sem fins lucrativos (OSFL) de instrumentos e meios que confirmem maior transparência e credibilidade à gestão. Os sistemas de contabilidade e controlo de gestão (SCCG) constituem um desses meios, que em muitos casos substituem os processos informais de gestão e em algumas situações complementam a sua ação. A importância da utilização dos SCCG é um elemento central da presente pesquisa. O trabalho desenvolvido centra-se na análise da importância (perceção) das informações produzidas pelos SCCG e pelas consequências da implementação dos sistemas de controlo de gestão nas diversas etapas de gestão da OIKOS, uma organização sem fins lucrativos para a cooperação e desenvolvimento. Pretende-se analisar a importância dos SCCG na ação das OSFL e na possível formação (captação e criação) de capital financeiro e na formação de capital social por estas. Procurou-se organizar uma teia de relações através da construção de um modelo conceptual sustentado no modelo de alavancas de controlo de Simons (1994), representativo da procura do equilíbrio entre a aplicação de diferentes sistemas de controlo na organização. A investigação envolveu a realização de um estudo de caso. A informação foi recolhida por entrevistas semiestruturadas com análise de conteúdo aos elementos da direção e da coordenação, e através de um questionário aos colaboradores em Portugal e no exterior. Acredita-se que os dados recolhidos podem comprovar aspetos da validade conceptual do modelo proposto, através da comprovação de conclusões cientificamente reiteradas em estudos anteriores. Os resultados foram reforçados pela realização de um questionário complementar realizado a duas categorias de respondentes não pertencentes à organização (colaboradores de outras OSFL e professores na área de Gestão) e no conjunto mostram que a informação dos SCCG é muito valorizada / ou de utilização muito frequente pelos públicos internos e externos da OIKOS, nas dimensões acima referidas. Essa informação potencializa a capacidade da organização captar e criar o capital financeiro de que necessita e contribui fortemente para melhorar a qualidade dos vínculos relacionais internos da OIKOS, de forma a torná-los a fonte de maior contribuição para a formação de capital social.

Palavras-chave: Organizações não-governamentais; Funções de gestão; Sistemas de contabilidade e controlo de gestão; Capital financeiro; Capital social.

Abstract

In recent years states have been concerned, through new government policies, to provide nonprofit organizations (NPOs) with tools and resources to bring more transparency and credibility to the management process of these entities. Management accounting and control systems (MACS) are one of such tools which often replace informal management processes and, in some cases, complement its action. The importance of the use of MACS is a key objective of this research. The work focuses on the analysis of the importance (perception) of information produced by MACS and the consequences of the implementation of management control systems at various stages of management of OIKOS, a nonprofit organization for cooperation and development. It is intended to analyze the importance of MACS in the action of NPOs as well as in the formation of financial capital and social capital. We tried to organize a network of relationships through the development of a conceptual model based on Simons' (1994) levers of control framework, which is representative of the search for a balance between the use of different control systems in organizations. In this research a case study was conducted. The information was collected through semi-structured interviews with directors and coordinators and through a questionnaire to employees in Portugal and in missions in other countries. We believed that the data collected can prove the aspects of the conceptual validity of the proposed model by confirming the conclusions of previous studies. The results were improved by the completion of a supplementary questionnaire in two categories of respondents outside the organization (employers of other NPOs and teachers in Management), showing that the set of information provided by MACS is highly valued or it is frequently used by internal and external audiences of OIKOS in the above dimensions. This information enhances the organization's ability to capture and to create financial capital and to contribute to the improvement of the quality of OIKOS' internal relational links in order to make them the source of greatest contribution to the social capital formation.

Keywords: Non-governmental organizations; Management functions; Management accounting and control systems; Financial capital; Social capital.

ÍNDICE GERAL

VI	Índice Geral
VIII	Índice de Quadros
X	Índice de Figuras
1	1. Introdução Geral
5	Capítulo I – As Organizações sem Fins Lucrativos
5	1. Introdução
8	2. Capital das Organizações sem Fins Lucrativos
10	2.1.Capital financeiro
13	2.1.1. A questão da sustentabilidade
15	2.2.Capital social
19	3. A Gestão das OSFL
21	3.1.Função planeamento
27	3.1.1. Cálculo dos custos de projetos sociais
29	3.2.Função controlo / avaliação
32	3.2.1. Social result of investment (SROI)
40	4. Notas Finais
42	Capítulo II – Sistemas de Contabilidade e Controlo de Gestão
42	1. Introdução
47	2. A Informação da Contabilidade de Gestão
53	2.1.A matriz do marco lógico e o balanced scorecard
56	3. O Controlo de Gestão
64	3.1.Reflexão crítica do modelo de Simons
66	4. Notas Finais
68	Capítulo III – Desenvolvimento do Modelo Conceptual
68	1. Introdução
70	2. Modelo Conceptual Genérico
76	3. Operacionalização do Modelo Conceptual
81	4. Notas Finais
82	Capítulo IV – Procedimentos Metodológicos

82	1. Introdução
86	2. A ONG (D) OIKOS
89	3. Etapas / Procedimentos para a Investigação
90	3.1. Processo preparatório da investigação empírica
92	3.2. População e seleção da amostra
94	3.3. Técnicas de recolha e métodos de análise de dados
96	Capítulo V – Estudo de Caso: A ONG(D) OIKOS
96	1. Introdução
97	2. Tratamento de Dados e Análise de Resultados
97	2.1. Conteúdo das entrevistas
100	2.2. Tratamento e análise de dados dos questionários
111	3. Análise Global e Interpretação dos Resultados
114	3.1. Identificação e interpretação dos itens de maior/menor valorização média
117	3.2. Valorização e interpretação das formas de criação do capital financeiro
119	3.3. Valorização e interpretação das formas de criação de capital social
122	4. Fundamentação dos Resultados / Interpretações
122	4.1. Formação (criação / captação) do capital financeiro
123	4.2. Sustentabilidade financeira e institucional
123	4.3. Informação dos SCCG para o planeamento
124	4.4. Informação dos SCCG para a obtenção e avaliação da eficácia / eficiência
125	4.5. Sistema de crenças para a coesão social e aplicação dos controlos de gestão
126	4.6. Sistema de limites para a delimitação do nível de risco
127	4.7. Controlos de diagnóstico
128	4.8. Controlos Interativos
130	5. Notas Finais
131	6. Conclusão
136	Bibliografia

INDÍCE DE QUADROS

Capítulo I – As OSFL

- 7 Quadro nº1 - Moldura legal para OSFL
- 12 Quadro nº2 - Atividades do preparo e planeamento da captação do capital financeiro
- 23 Quadro nº3 - Tipos de planos e fatores determinantes no planeamento operacional
- 24 Quadro nº4 - Relação formas de planeamento - objetivos - meios de aplicação
- 26 Quadro nº5 - As etapas e características de um projeto
- 30 Quadro nº6 - Alguns indicadores para avaliação das OSFL
- 32 Quadro nº7 - Níveis de controlo / avaliação
- 36 Quadro nº8 - REDF – Indicadores de mensuração
- 36 Quadro nº9 - Determinação do défice / superavit do exercício
- 38 Quadro nº10 - Cálculo do valor da causa social
- 38 Quadro nº11 - Forma de cálculo dos índices de retorno

Capítulo II – Sistemas de Contabilidade e Controlo de Gestão

- 50 Quadro nº12 - Níveis da informação contabilística
- 51 Quadro nº13 - Tipo de informação - objetivos pretendidos
- 52 Quadro nº14 - Modelo da matriz do marco lógico
- 54 Quadro nº15 - Adaptação da matriz do marco lógico ao balanced scorecard
- 54 Quadro nº16 - Mapa estratégico do BSC
- 55 Quadro nº17 - Indicadores do BSC para o projeto social
- 60 Quadro nº18 – Amplitude dos controlos formais e informais
- 63 Quadro nº19 – Categorias de sistemas de controlo
- 65 Quadro nº20 – Validação das componentes do modelo de Simons
- 67 Quadro nº21 – Tipos de controlo
- 67 Quadro nº22 - Estratégia de controlo como função das características da tarefa

Capítulo III – Desenvolvimento do Modelo Conceptual

- 74 Quadro nº23 - Relação: conceitos, dimensões, componentes, questões específicas
- 75 Quadro nº24 - Relação: indicadores – referências – revisão da literatura localizada
- 81 Quadro nº25 – Operacionalização do modelo conceptual

Capítulo IV – Procedimentos Metodológicos

- 83 Quadro nº26 – Elementos de análise das metodologias qualitativas

92	Quadro nº27 - Universo e amostra de respondentes – OIKOS
93	Quadro nº28 - Universo e amostra de respondentes – OSFL
94	Quadro nº29 - Técnicas de recolha e análise de dados
99	Capítulo V – Tratamento de Dados – Análise de Resultados e Conclusão Global
100	Quadro nº30 – Mensuração decisões de preparo e planeamento para capital financeiro
101	Quadro nº31 - Mensuração fatores para a captação de capital financeiro
102/3	Quadro nº32 - Atribuição de importância a fatores geradores de sustentabilidade
104	Quadro nº33 - Frequência da utilização dos SCCG para o planeamento
105	Quadro nº34 - Frequência da utilização dos SCCG para obtenção de eficácia
106	Quadro nº35 - Frequência de utilização dos SCCG para avaliação da eficácia
107	Quadro nº36 - Implementação do controlo de gestão (sistema de crenças) e criação da coesão social
108	Quadro nº37 - Importância do sistema de limites para a delimitação do risco na OIKOS
109	Quadro nº38 - Controlos formais: controlo diagnóstico
110	Quadro nº39 - Controlos formais: controlo interativo
112	Quadro nº40 - Resumo dos resultados estatísticos dos questionários
115	Quadro nº41 – Valorização global dos itens propostos pelas categorias dominantes
118	Quadro nº42 - Resumo da valorização da informação dos SCCG e dos meios de criação de capital financeiro na OIKOS
120	Quadro nº43 - Resumo da valorização da informação dos SCCG e dos meios de Criação de capital social na OIKOS

INDÍCE DE FIGURAS

Capítulo I – As OSFL

- 18 Figura nº1 – As dimensões do capital social
20 Figura nº2 – Sistematização do modelo de gestão
26 Figura nº3 – Composição do ciclo de vida de um projeto
33 Figura nº4 – Maximização do valor
34 Figura nº5 – Preposição tradicional do valor
35 Figura nº6 – Preposição do valor misto

Capítulo II – Sistemas de Contabilidade e Controlo de Gestão

- 52 Figura nº7 – Propostas de etapas e ciclo de gestão de projetos
61 Figura nº8 – O modelo de Simons

Capítulo III – Desenvolvimento do Modelo Conceptual

- 72 Figura nº9 – Modelo conceptual genérico
80 Figura nº10 – Modelo conceptual operacionalizado

Capítulo IV – Procedimentos Metodológicos

- 88 Figura nº11 – Organigrama de quadros e colaboradores executivos da OIKOS
89 Figura nº12 – Desenho da investigação – representação esquemática

INDÍCE DE APÊNDICES

cxlvi APÊNDICES

- cxlvii APÊNDICE 1 – Secções do questionário e fundamentação
clvii APÊNDICE 2 – Itens e cálculos da formação de capital financeiro
clxiii APÊNDICE 3 – Itens e cálculos da formação de capital social

1. INTRODUÇÃO GERAL

A importância das organizações sem fins lucrativos (OSFL) ou vocacionadas para a cooperação e desenvolvimento nacional ou internacional, que assumem a designação de organizações não-governamentais para o desenvolvimento (ONGD), são retratadas por Carvalho (2000: 11-12) quando refere:

A reputação das ONG(D)s como grandes conhecedoras das comunidades nas quais estão inseridas, de eficácia na gestão dos recursos e, de maneira geral, a boa imagem que têm ante a opinião pública, são algumas das razões pelas quais as administrações públicas estão optando por elas como parceiras na intervenção junto às comunidades.

As palavras de Boutros-Ghali (1996: 01), ex-secretário geral da ONU, confirmam e reforçam esta percepção:

Cada dia estou mais de acordo que as ONGs desempenham um papel importante no mundo. Comprometo-me pessoalmente a procurar novas vias para ampliar e aprofundar vínculos com elas.

Têm existido progressos na regulamentação das atividades das OSFL, e nos processos de gestão utilizados pelas mesmas, nomeadamente: a regulamentação da criação dos estatutos das OSFL; a regulamentação da forma de registo contabilístico e apresentação de dados das OSFL; a evolução nos sistemas de contabilidade de gestão (SCG), especialmente ao nível da informação (tipo de informação: formal e informal e destinatários da mesma: financiadores, beneficiários e a própria organização) e do controlo de gestão; os novos instrumentos utilizados pelas OSFL para aumentar a visibilidade e transparência da organização, como a utilização de mapas de controlo de projetos, ou do Balanced Scorecard para efetuar o planeamento segundo várias perspetivas e a elaboração de relatórios de sustentabilidade e financeiros desenvolvidos e efetuados segundo regras da União Europeia

As ações destas organizações complementam as ações dos Estados e são financiadas por agências de cooperação internacional, contando com a ajuda de trabalho voluntário. De acordo com Tenório (2011: 12), as ONGs visam contribuir para o desenvolvimento com transformações estruturais, atuando através da promoção social. Assistimos à crescente

intervenção da sociedade civil, exigindo e contribuindo para que os aspetos sociais ocupem lugar de relevo nas políticas dos governos. Era necessário legitimar e organizar legalmente organizações que corporizassem estes movimentos, mas que pudessem ser detentoras de transparência na aplicação das receitas que os Estados e os privados lhes proporcionam. Nas últimas décadas assistimos ao seu enquadramento legal e à regulamentação da sua atividade, que incluiu a existência de novos instrumentos de gestão.

Assumem particular relevo neste contexto os sistemas de contabilidade e controlo de gestão (SCCG) que em muitos casos substituíram os processos informais de gestão e em algumas situações complementaram a ação destes últimos. A importância da utilização dos SCCG foi o objetivo central desta dissertação, tendo como referência a OIKOS. Estudou-se essa relação através da análise da importância (perceção do impacto) das informações produzidas pelo SCCG e pelas consequências da implementação do controlo de gestão, nas diversas etapas da formação do capital financeiro, na forma como afetam o capital social da ONGD e nos seus processos fulcrais de gestão, mais especificamente no planeamento da ação e na eficácia operacional. Processos esses influenciados direta e indiretamente pela capacidade de criação de capital financeiro e de capital social na organização, que os SCCG podem mediar. No decurso da investigação proposta é referenciada a importância de duas formas de capital (capital financeiro e capital social). A primeira permite a realização das missões e a expansão da ação, enquanto a segunda, que corporiza a própria ONGD, permite as conexões sociais com o consequente resultado do trabalho coletivo e aproveitamento do capital humano / intelectual em prol da organização e das comunidades. As relações referidas foram consolidadas através de um modelo conceptual e traduzem-se nas seguintes questões específicas que retratam os objetivos empíricos do trabalho:

1-Perceção da frequência de utilização da informação produzida pelo sistema de contabilidade e controlo de gestão (SCCG) relativamente ao capital financeiro da OIKOS;

2-Perceção da frequência de utilização da informação produzida pelo sistema de contabilidade e controlo de gestão (SCCG) na função planeamento;

3-Perceção da frequência de utilização da informação produzida pelo sistema de contabilidade e controlo de gestão (SCCG) na eficácia operacional da OIKOS;

4-Perceção da importância / frequência de utilização do controlo de gestão (SCCG), através das alavancas de controlo de Simons (1994) para alcançar o equilíbrio dinâmico da OIKOS.

Os resultados das mesmas traduziram-se em dados que foram recolhidos através de um questionário a colaboradores e entrevistas a chefias de topo e intermédias da ONGD –

OIKOS e testadas através de procedimentos estatísticos e outros. Provaram-se parcialmente, de forma fundamentada pela revisão da literatura, aspetos da validade conceptual do modelo que nos propusemos avaliar, através dos resultados obtidos.

O trabalho encontra-se estruturado em cinco capítulos e inclui a presente Introdução Geral e uma Conclusão Global. No Capítulo I – As Organizações sem Fins Lucrativos é realizado um breve enquadramento das OSFL e destacada a importância do capital financeiro e do capital social para as OSFL, bem como a forma como o planeamento e avaliação dos projetos a concretizar são fundamentais para a valorização dessas formas de capital. Centra-se a análise em redor das questões relacionadas com os conceitos de Capital das OSFL, considerando as dimensões Capital Financeiro e Capital Social, e de Gestão das OSFL, considerando as dimensões Função Planeamento e Função Controlo /Avaliação.

Para o desenvolvimento do Capítulo I, consideraram-se dois conceitos teóricos, Capital das OSFL e Gestão das OSFL. O primeiro desses conceitos é subdividido em duas dimensões: Capital Financeiro e Capital Social. Para o segundo conceito, consideraram-se duas dimensões: Função Planeamento e Função Controlo /Avaliação. Tem como objetivo mostrar a importância do capital financeiro e do capital social para as OSFL e como o planeamento e avaliação dos projetos a concretizar são fundamentais para a valorização dessas formas de capital.

A análise do 2º capítulo considera um único conceito, os SCCG que foi subdividido na sua análise em duas dimensões: a Informação da CG e o Controlo de Gestão. Pretende-se mostrar a importância que as informações e a aplicação do controlo da contabilidade de gestão possuem para a gestão dos recursos e tomada de decisão das OSFL.

No 3º capítulo, elaborou-se um modelo genérico representativo da forma como se pretende expor e objetivar a investigação, centrando-a nos seus objetivos específicos de forma a clarificar a problemática associada ao estudo em si e preparar os passos seguintes, através da etapa metodológica, até ao estudo empírico. Após a formulação das questões específicas a investigar, com base nas referências bibliográficas, elaborou-se um modelo definitivo que consagra toda a sequência e relação entre conceitos e indicadores, de forma a conseguir-se obter resultados e conclusões.

No 4º capítulo, a metodologia da investigação pretende relatar todas as etapas e pormenores seguidos até à obtenção dos resultados. Na parte introdutória refere-se a metodologia utilizada e as razões para essa escolha e a forma como decorreram os contactos com a OIKOS (processo, evolução e concretização). Em seguida a descrição da amostra, o

método e técnicas de recolha de dados, o processo de desenvolvimento do questionário definitivo, a descrição, realização e resultados da entrevista e dos questionários.

No último capítulo, a descrição do processamento e tratamento dos dados, depois a análise dos resultados obtidos em entrevista e em questionário, com conclusões parcelares às questões em análise e com uma conclusão global aos resultados da pesquisa. As principais conclusões do trabalho são apresentadas na Conclusão Global, a qual inclui referências às principais limitações do estudo e a propostas de investigação futura.

CAPÍTULO I - AS ORGANIZAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS

1. INTRODUÇÃO

Segundo Hudson (2009: 5) o Terceiro Setor, consiste num conjunto de organizações cujos objetivos primários são mais do tipo social do que económico. A partir da noção do autor compreende-se que o Estado representa o Primeiro Setor e os privados o Segundo Setor. No Terceiro Setor podem encontrar-se organizações cuja ação tem um cariz diferenciado (caridade, desenvolvimento comunitário, educação ou formação, auxílio de emergência...), mas o objetivo final é claramente o mesmo: o fator social, quer a sociedade seja vista em ambiente amplo ou restrito. Pela sua própria designação, sabe-se que não fazem parte do setor público e, uma vez que não têm fins lucrativos, pode-se concluir que não distribuem lucros aos seus corpos gerentes, associados ou colaboradores.

Para as OSFL, dadas as suas características, têm especial importância o trabalho colaborativo, logo o seu próprio capital social, pela perspectiva das conexões sociais que estabelece e pelo valor intangível que possui para a organização, direção e desempenho operacional das missões. Fundamentais são os valores e a visão da organização, tal como o cimento na construção de uma obra, de forma a ser possível a gestão das estruturas e a conclusão das obras a que se propõem. Em concordância com o referido, podem-se definir como características destas organizações:

- 1- A finalidade social;
- 2- O facto de não pertencerem ao setor público ou privado;
- 3- A satisfação social e, portanto, a não existência de lucros;
- 4- O trabalho colaborativo;
- 5- A valorização do capital social/intelectual;
- 6- A existência de conexões sociais, e a existência de valores e de uma visão comuns

a todos os integrantes.

Objetivos finais das organizações: conclusão das missões e profissionalização das suas estruturas de gestão, de forma a serem mais transparentes e concorrenciais na captação de capital financeiro.

O terceiro setor representa um vasto movimento social. O que nos leva à questão da organização formal de todos estes movimentos sociais que corporizam as OSFL. Villasantes (1994: 11) questiona a importância desses movimentos:

Os movimentos sociais necessitam do suporte das associações como formas organizativas que lhes dêem continuidade, mas, ao mesmo tempo, quanto mais intenso seja o movimento, a associação pode ficar desvalorizada pela própria participação popular. Os movimentos precisam das associações, mas estas tendem a cristalizar-se em estatutos e servirem de freios dos movimentos.

Após o 25 de abril de 1974, a sociedade civil passou a ocupar um espaço com outra dinâmica e os movimentos sociais iniciaram uma ação social em todo o território, expandindo-se pelas ex-colónias (a partir de 1975). Iniciou-se um combate contra a pobreza e o analfabetismo (cerca de 30% da população, em 1970).

Em 1977, Portugal ratificou a Convenção da Organização Internacional do Trabalho (OIT), que defendia a liberdade e proteção sindical. As organizações sindicais iniciaram uma atividade de grande importância na defesa de um operariado muito pouco culto, indefeso perante o patronato. À Intersindical formada antes do 25 de abril, juntou-se a UGT em 1978. Ambas iniciaram a defesa do aumento salarial, estabelecimento de carreiras profissionais, formação, horário de trabalho, etc. numa verdadeira caminhada para a defesa dos trabalhadores e dos mais desfavorecidos em Portugal.

É a partir da década de 80 que se inicia o movimento e ação das OSFL em Portugal. A Constituição da República Portuguesa referindo-se à organização económica, considera a existência de três setores: Público, Privado e o Cooperativo e Social (CRP, art.º 80).

Segundo Andrade e Franco (2007: 31), o projeto internacional Comparative Non-Profit Sector Project (CNPPS), coordenado em Portugal pela Universidade Católica, permitiu apurar que o terceiro setor tinha em 2002 um peso de 4,2% do PIB, que empregava (remunerados) 159.950 indivíduos e que havia 67.424 pessoas como colaboradoras dos projetos em desenvolvimento. De acordo com o mesmo estudo, coordenado por Franco et al (2005:12), a força de trabalho em Portugal encontra-se ligeiramente abaixo da média dos 38 países para os quais o CNPPS gerou dados comparáveis, sendo que essa média é de 4,5% da população ativa e em Portugal o valor é de 4,0%. Ocupam os primeiros lugares a Holanda (14,4%) e o Canadá (11,1%). Quanto às áreas de intervenção, estas organizações fornecem uma grande variedade de serviços humanos, especialmente nas áreas da saúde e educação, aos serviços sociais e desenvolvimento comunitário. Ainda de acordo com o CNPPS (2005), as receitas eram essencialmente provenientes de fundos próprios (48%), do Estado (40%) e de filantropia (12%), valores que seguiam uma tendência semelhante para todos os outros

países estudados. Contudo, os dados referem-se ao ano de 2002 e acredita-se que atualmente se possam ter alterado com algum significado, especialmente ao nível do financiamento.

Entre as OSFL, aquelas cuja atividade é essencialmente vocacionada para o desenvolvimento e cooperação, normalmente em países fora da Europa, designam-se por organizações não-governamentais (ONG), ou ONGD, se a sua atividade é no âmbito do desenvolvimento. Trata-se de organizações de características muito peculiares, porque geralmente desenvolvem projetos de apoio a países em desenvolvimento, sendo financiados por diversas fontes, normalmente de países desenvolvidos.

O quadro legal português, e correspondente objetivo legislativo para as OSFL, encontra-se transcrito no seguinte quadro:

Quadro nº1
Moldura legal para OSFL

LEGISLAÇÃO	OBJETIVO	TIPO DE OSFL
DL nº 71/77	Estabelece o direito associativo	Associações
DL nº 460/77	Regime de Fundações	Fundações
DL nº 519- G2/79	Regime Jurídico IPSS	Misericórdias
DL nº 119/83	Estatuto das IPSS	IPSS
DL nº 72/90	Código das associações mutualistas	Associações Mutualistas
Lei nº 51/96	Código Cooperativo	Cooperativas
DL nº 7/98	Regime jurídico das cooperativas	Cooperativas Solidariedade Social
Lei nº 66/98	Estatutos das ONGD	ONGD
Lei nº 71/98	Estabelece regime do voluntariado	Voluntariado
DL 74/99	Regula os efeitos fiscais	Mecenato
Lei nº 49/02	Regime Fiscal OSFL	Todas
DL nº 36-A/11	Regime Normalização Contabilística	OSFL

Fonte: Elaboração própria.

Os diplomas referidos são os de origem, para a criação das OSFL referidas. Posteriormente, outros diplomas, nomeadamente despachos e resoluções governamentais, vieram acrescentar ou alterar algumas situações legislativas, sem que tenhamos conta de profundas alterações na letra da lei dos documentos originais. Um exemplo, que chamou a atenção, foi o facto de as Misericórdias serem as entidades que geriam hospitais em Portugal, função que lhes foi posteriormente retirada. A legislação sobre mecenato tem sofrido algumas alterações, acompanhando em grande parte as medidas legislativas orçamentais e as isenções que promovem nas despesas da sociedade civil.

2. O CAPITAL DAS ORGANIZAÇÕES SEM FINS LUCRATIVOS

A economia moderna reconhece normalmente quatro formas de capital, isto é segundo Kliksberg (1999: 87-88) a economia possui a riqueza inerente aos seus recursos naturais; às infraestruturas construídas pelo ser humano em bens de capital, capital financeiro; o capital intelectual e cultural de uma sociedade e o seu capital social.

De uma forma mais ampla no que se refere às duas últimas formas citadas de capital, segundo Cabrita (2012: 65-66), o capital intelectual abarca três dimensões: o capital humano, o capital estrutural e o capital relacional. Ultimamente é sugerida uma quarta dimensão, o capital competitivo ou capital social, gerado através dos sistemas de inteligência competitiva ou na troca de conhecimentos resultantes das relações sociais numa organização. Relativamente às três dimensões iniciais, o capital humano compreende a educação, capacidades, competências e experiências dos indivíduos, representando a fonte de inovação e renovação estratégica. O capital estrutural, segundo Edvisson e Malone (1998: 9) é formado pelos equipamentos de informática, *softwares*, bancos de dados, patentes, marcas registadas e tudo o que pela capacidade organizacional apoia a produtividade do capital humano. Segundo Novas (2008: 26) o capital relacional representa o conhecimento traduzido em valor que é formado nas relações com clientes, fornecedores, associações industriais e os canais de mercado.

Chiavenato (2009: 01) sublinha que o valor do capital intelectual existe, sejam as OSFL privadas ou públicas, industriais ou prestadoras de serviços, lucrativas ou não lucrativas, grandes ou pequenas. Para o autor, o capital social representa o potencial da produção de riqueza e desenvolvimento que resulta das várias formas de associação coletiva, traduzidos por laços de confiança, de compromisso, de vínculos de reciprocidade, cooperação e solidariedade, que em conjunto se tornam capazes de estimular normas, contactos sociais e iniciativas de pessoas para aumentar o desenvolvimento humano e económico.

Os conceitos de capital humano e capital social são por vezes confundidos. O capital humano é o *stock* de conhecimento consubstanciado na capacidade de realizar trabalho, a fim de produzir valor económico. São as habilidades e conhecimentos adquiridos por um trabalhador através da educação e experiência (Widener, 2004: 388). Como se definiu, o capital social representa o valor fornecido por um conjunto de qualidades que emergem das relações sociais, quando associadas em rede. Adler e Kwon (2002: 18) procuram a sua

localização, definindo-o como sendo um conjunto de fontes de capital social na estrutura social dentro da qual o ator está localizado. Entendem os autores que podem distingui-lo de outro tipo de recursos pela dimensão específica da estrutura social subjacente, entendendo então que o capital social é o recurso disponível para os atores em função de sua localização na estrutura de suas relações sociais.

Elegeram-se como dimensões mais pertinentes para os resultados pretendidos o capital social e o capital financeiro. O capital social porque existe a noção de que o seu *stock* acumulado nas comunidades é o elemento potencializador do seu desenvolvimento (comunidade), sendo estruturado a partir dos vínculos e das relações entre as pessoas (Fontes, 1999); o capital financeiro porque a formação (disponibilidade) de recursos financeiros é o caminho para a sustentabilidade parcial das ONGs, e a forma de saírem da dependência em que se encontram (Larroudé, 2004; Santos, 2005). Entendeu-se assim que estas dimensões seriam a uma boa fonte de informação para a obtenção de evidências e possíveis diferenças capazes de nos elucidarem sobre diversos aspetos da gestão das OSFL.

No que respeita ao capital financeiro faz-se inicialmente uma análise intrínseca do capital enquanto valor mobiliário financeiro, analisando as perspetivas da evolução dos instrumentos financeiros que o valorizam ou desvalorizam e procurou-se caracterizar essas situações com exemplos reais. Posteriormente faz-se a associação entre as OSFL e a importância da captação do capital financeiro. Percorrem-se as etapas necessárias para consegui-lo e caracteriza-se com maior ênfase a preparação e o planeamento dessa captação. Por fim analisa-se a problemática da sustentabilidade financeira, sendo esta uma questão da atualidade, cada vez mais importante para as organizações sociais. As diferentes concepções do que é e como deve ser interpretada a expressão sustentabilidade, as estratégias para consegui-lo e os indicadores determinantes para a sustentabilidade das organizações, são aspetos abordados.

Na análise do capital social procura-se mostrar como qualquer organização, especialmente com a natureza de uma OSFL, depende em grande parte da riqueza do seu capital social nas suas mais variadas dimensões: conexões internas, pontes estabelecidas com outras organizações e dentro da própria organização, riqueza do capital intelectual e capacidade de valorizar cada uma das missões e de proporcionar a capacidade informal e criativa para ultrapassar grande número de situações que se colocam no terreno, tem ainda a capacidade de influenciar o capital financeiro através das suas habilidades e competências. Procura-se, portanto, demonstrar a agregação do capital social a variáveis múltiplas da organização e da sua envolvente.

2.1- Capital Financeiro

Segundo Durão (2000: 2), as ONGs vivem uma época de grandes incertezas e crescentes dificuldades em obter financiamento, num quadro em que prevalecem financiamentos de curto prazo.

Deve-se a Carvalho (2000: 10) um conjunto de observações sobre a obrigatoriedade e o rigor com que o controlo e o financiamento das OSFL são hoje encarados:

O financiamento público do terceiro setor acarreta problemas de controlo e influência na condução de ações no terreno. Conforme o tipo de financiamento que ocorre baseado em projetos ou linhas de crédito flexíveis a certa liberdade de ação ou no financiamento direto de projetos está conduzindo as administrações públicas a criar formas de controlo mais rígidas. No caso de organizações para a cooperação e desenvolvimento (ONGD), deverão apresentar propostas politicamente mais passíveis de aceitação aos olhos das políticas governamentais ou, no limite a atuar como atores convidados e participantes das estratégias dos poderes públicos.

Esta nova proposta de ação leva a novos métodos e obrigações, também retratados por Carvalho (2000: 10), quando defende que as novas regulamentações estabelecidas pela administração pública levam a uma seleção das ONGs mais preparadas para as novas normas de financiamento e do controlo de gestão exigido. Isso leva a que muitas dessas organizações estejam a percorrer o caminho da profissionalização dos seus quadros.

E como é composto e de onde vem o capital financeiro das OSFL em Portugal? Essa questão remete para a Lei nº66/98, de 14 de outubro, artigos 11º (ponto 3), 14º e 15º (pontos 1 e 2), através dos quais se compreende que o seu capital financeiro é constituído diretamente por subsídios do Estado e apoio técnico (o Estado disponibiliza os seus especialistas quando solicitados) e indiretamente através de isenções fiscais reguladas pela Lei nº 49/02, de 23 dezembro. Coloca-se também a possibilidade do mecenato de privados às organizações sem fins lucrativos, como as ONGs, através da sua definição legal e regulamentação consubstanciada pelo Decreto-Lei nº74/99, de 16 março. Estas concessões e regalias já se verificavam no artigo 10º do Decreto-Lei nº 460/77, de 7 de novembro, que concedia o estatuto de entidades de utilidade pública. No caso da OIKOS, os seus rendimentos são provenientes de diversas fontes: Comissão Europeia, Estado Português,

UNICEF, Campanhas Nacionais e Internacionais, Fundo de Organizações, Donativos Gerais e Parceiros Locais.

Relativamente à captação do capital financeiro as ONGs não devem encarar esse processo, como algo exterior ao seu próprio interesse, por múltiplas razões, tal como refere Larroudé (2004: 81):

Além de sua natureza estratégica, a atividade de captação de recursos passou também a exigir mais dedicação e especialização dos profissionais – em parte em razão do maior número de organizações buscando recursos, em parte por causa da crescente exigência de doadores por reconhecimento, prestação de contas, ética e retorno social. O intuito de atender às exigências e necessidades dos doadores leva os profissionais de captação de recursos a aprimorarem diversas facetas da atividade: princípios de marketing que ampliam a visibilidade das causas e o reconhecimento de doadores, enquanto o monitoramento e avaliação dos projetos sociais demonstram o seu impacto social e subsidiam a prestação de contas; acima de tudo, a transparência e o compromisso do profissional contribuem para o avanço da ética na captação.

A tendência para que as OSFL se enquadrem num contexto institucional, através da nova gestão pública (NGP) é real e fica bem patente na seguinte descrição de Rezende et al. (2010: 967):

Nova Zelândia e Austrália, que lideraram as iniciativas de adotar o orçamento de competência, fizeram-no no sentido de uma ampla reforma fiscal, que agregou, às demandas da macroeconomia por responsabilidade fiscal, a adoção de novo regime orçamentário. Esse modelo estimula a competição entre as entidades públicas e tem como referência procedimentos de gestão semelhantes aos adotados pela iniciativa privada.

Os esforços constantes de captação de recursos são retratados por Larroudé (2004: 82), que considera necessário uma OSFL organizar e planejar essa captação, através das seguintes etapas: levantamento de informações, determinação dos objetivos, seleção dos “mercados” e estratégias, e elaboração do plano de captação. O Quadro nº2 apresenta a composição de cada etapa:

Quadro nº 2
Atividades da preparação e planeamento da captação do capital financeiro

ETAPAS	ATIVIDADES
LEVANTAMENTO DE INFORMAÇÕES	1- Apurar e registar informações sobre a instituição Missão – Visão – Princípios e Valores; 2- Composição equipa técnica e de gestão; 3- Relação de voluntários; 4- Quadro de associados; 5- Projetos e atividades realizadas; 6- Impactos alcançados; 7- Parcerias Firmadas e Relação de Financiadores; 8- Relação de Colaboradores; 9- Recursos Existentes e Recursos em Falta.
DETERMINAÇÃO DE OBJETIVOS SELEÇÃO DE “MERCADOS” E ESTRATÉGIAS	1- Estabelecer uma relação objetivos – recursos; 2- Traçar objetivos de desenvolvimento institucional. 3- Análise às possíveis fontes de financiamento Vínculo da fonte com a organização Potencial de Interesse Efetiva capacidade de concretização; 4- Estabelecimento das estratégias e campanhas anuais Elaboração de projetos de financiamento Solicitações pessoais.
ELABORAÇÃO DO PLANO DE CAPTAÇÃO	1- Afetação de todos os itens traçados nas atividades anteriores, pelos recursos existentes; 2- Definição de metas de captação; 3- Definição de mecanismos de controlo e avaliação do plano, após a sua execução; 4- Avaliação da eficácia / eficiência e viabilidade das estratégias, “mercados” e cronograma, do plano.

Fonte: Elaboração própria com base em Larroudé (2004).

Posteriormente e ainda segundo Larroudé (2004: 82), seguem-se a execução, o controlo e avaliação. A ordenação das diferentes tarefas em etapas aperfeiçoa os esforços e propicia à instituição maior autoconhecimento e capacidade de crítica. Das etapas referidas, para o controlo e a avaliação é necessário definir a equipe (voluntários, materiais, espaços de divulgação e outros), bem como o correspondente cronograma de atividades. Definem-se também as metas esperadas de captação e os mecanismos de controlo e avaliação do plano após sua execução. Isso permitirá avaliar a eficácia e viabilidade das diferentes estratégias,

mercados e cronograma determinados no plano, o que será extremamente útil na futura elaboração de planos e tomada de decisão.

2.1.1 - A questão da sustentabilidade

A grande preocupação das OSFL, para além das missões a que se propõem é a captação de recursos financeiros que apoiem a sua concretização. Isso faz com que haja uma forte tendência para associar a autossustentabilidade à captação de recursos financeiros. Santos (2005: 18) refere que, no que concerne ao universo das OSFL percebe-se que há uma forte tendência para tratar a questão da sustentabilidade superdimensionando-se o elemento económico-financeiro em detrimento de outras dimensões que poderiam, também, implicar sustentabilidade. Contudo, muitos autores iniciaram uma forte corrente de opinião em que a sustentabilidade é analisada numa visão mais ampla e subdividida em dimensões. Perônico (2004: 2) analisa também a questão da sustentabilidade e conclui que esta é composta por três dimensões: a técnica, a financeira e a político-institucional. Para a autora, a dimensão técnica diz respeito às metodologias de trabalho, à qualificação dos recursos humanos, à qualidade do trabalho feito e à capacidade de aprendizado da instituição, e ao seu desenvolvimento institucional. A dimensão política refere-se à inserção da OSFL em espaços políticos que aumentem a capacidade da sociedade civil exercer um controle social sobre políticas públicas e ações do Estado. A sustentabilidade financeira significa dispor dos recursos financeiros necessários para continuar desenvolvendo sua missão. Por outro lado, Santos (2005: 98) defende que a sustentabilidade tem diferentes dimensões, e enumera as seguintes: cognitiva, económica, social, política e técnica. Considera que apesar de distintas são interdependentes umas das outras. No presente estudo têm particular relevância a dimensão social. Nesta, a sustentabilidade de uma OSFL possui uma relação indissociável à sustentabilidade do seu projeto organizacional, sendo esta última ligada a dois critérios: a difusão da missão institucional e o empoderamento do público beneficiário. Na verdade a autora entende que existe uma relação de grande importância entre a organização e o público beneficiário das missões dessa mesma organização, por isso refere (Santos, 2005: 124):

A atuação direta do público beneficiário na conceção dos projetos e ações confere legitimidade ao projeto organizacional, uma vez que os maiores interessados e beneficiados estarão contribuindo, diretamente, com as suas demandas, saberes e experiências e histórias de vida.

Câmara (2004: 6) envolve, para além da sociedade civil, os poderes públicos e defende que a sustentabilidade não implica somente sustentação financeira, mas políticas públicas que apoiem ações da sociedade civil, resguardando-se a autonomia das organizações e seu caráter de sujeitos políticos. A sustentabilidade jamais significará que as mesmas se consigam sustentar financeiramente sem uma proporção relativamente grande de recursos doados a fundo perdido. Armani (2004: 11) defende que a sobrevivência em longo prazo não implica só uma questão de equilíbrio financeiro. É necessário criar estrutura institucional porque para a sustentabilidade duradoura é necessário desenvolver um grande conjunto de fatores de desenvolvimento institucional, porque a sustentabilidade exige um esforço continuado, devendo a organização interpretar essas questões como estratégias a implementar. Esta atitude encerra em si a necessidade de encetar um processo permanente de atualização e qualificação da sua missão e do seu projeto político, que são as bases da sua legitimidade. Esta associação de “movimentações” faz da procura da sustentabilidade uma verdadeira etapa estratégica para conseguir os objetivos. Mas não se deve ficar por aqui, é necessário criar um ambiente exterior envolvente a este tipo de organizações que lhes proporcione condições permanentes de sustentabilidade. A esse propósito Bailey (2000), citado por Armani (2004: 11) defende que a disputa pela sustentabilidade deve visar também o desenvolvimento de estratégias de interlocução objetivando a mudança de fatores jurídicos, políticos, institucionais e operacionais que circunscrevem as possibilidades de sustentação desse tipo de organização no país.

A análise da sustentabilidade tem dupla dimensão: em cada uma das organizações e no conjunto das organizações sociais. Nesta análise é possível, segundo Armani (2004: 12-13), construir uma série de indicadores com o objetivo de interpretar a sustentabilidade em cada uma das dimensões referidas:

Indicadores de Sustentabilidade – Ao nível da Organização:

- Capacidade de geração-captação de recursos / Necessidades totais de recursos;
- Índice de diversificação das fontes de apoio (Em número e tipo de financiadores);
- Receitas não vinculadas / Receitas vinculadas;
- Grau de dependência de recursos com origem internacional;
- Densidade das relações com financiadores / Expetativas dos financiadores;
- Grau de desenvolvimento e qualidade dos instrumentos de accountability;
- Nível de desenvolvimento institucional interno (vários fatores de análise);

Indicadores de Sustentabilidade – Ao nível do conjunto do setor OSFL:

- Grau de credibilidade associado às OSFL a nível nacional e internacional;
- Grau de iniciativa e participação do setor na interlocução pública;
- Grau de desenvolvimento e amadurecimento das leis específicas de apoio;
- Grau de aceitação por parte dos governos, de que as OSFL devem manter-se como sujeitos políticos autónomos, quando apoiados com recursos públicos.

2.2 - Capital Social

Bordieu (1986: 248), sublinha a intangibilidade do capital social e define-o como:

Um agregado de recursos efetivos ou potenciais ligados à posse de uma rede durável de relações mais ou menos institucionalizadas de conhecimento ou reconhecimento mútuo.

Ainda segundo o mesmo autor, os atores podem alcançar através do capital social acesso aos recursos económicos e podem aumentar o seu potencial em capital cultural através da formação ou de contactos de especialização. Objetivamente, Bordieu (1986: 248-249) defende a ideia de que o capital social, enriquecido pelo capital cultural atrai o capital económico necessário às organizações. Na verdade, a sua coexistência e forma como que se misturam na ação das OSFL, tornando o capital social e o capital cultural, inseparáveis. Rubstova e Dowd (2004:141), a este respeito afirmam que o capital cultural pode ser estendido a nível organizacional. A este nível, as organizações podem desenvolver regimes homogéneos de apreciação e de ação com base na produção de conhecimentos culturais especializados e práticas. Tais conhecimentos e práticas são valiosos e podem, portanto, oferecer vantagens e acesso a recursos.

Coleman (1988: 100-103) ressalva a importância que o capital social tem na captação de capital humano. Essa relação de coexistência entre capital social e capital humano contribui de forma acentuada para o enriquecimento do capital cultural de uma comunidade ou de um grupo. De uma forma mais vasta na sua análise, Coleman (1994: 303) considera que o capital social é definido pela sua função, não devendo ser considerado uma entidade única, mas uma variedade de diferentes entidades tendo duas características comuns: consistem todas em algum aspeto da estrutura social e facilitam algumas ações de indivíduos

que estão na estrutura. O capital social é produtivo, tornando possível a realização de alguns objetivos que não poderiam ser alcançados na sua ausência.

Sobre a sua interpretação, enquanto conceito, esclarece-nos Coleman (1994: 303-304):

O capital social herda a estrutura de relações entre as pessoas. Ele não está alojado nem em indivíduos nem em infraestruturas produtivas. Capital social é criado quando as relações entre pessoas mudam, de forma que facilite a ação.

Por outro lado, o capital social é o centro do processo organizacional, e isso é bem patente nas palavras de Milani (2003: 2) quando questiona quais são as premissas e a origem da teoria do capital social. A definição de capital social integra as noções de controlo social, participação cidadã, cultura política, coabitação, convivência e cultura cívica? Como pensar a construção de um conceito que se encontra na fronteira entre o económico, o cultural, o social e o político? De entre tantas possíveis origens, o que nos parece fundamental é perceber como relações fortes, de objetivos comuns, entre redes interpessoais pode ser determinante para o sucesso. A este propósito, o sociólogo Portes (2000: 135) esclarece que as informações, ideias e apoios que os indivíduos são capazes de procurar em virtude das suas relações com outras pessoas são consequência da existência do capital social. Esses recursos são sociais na medida em que são acessíveis somente dentro e por meio dessas relações, contrariamente ao capital físico (ferramentas, tecnologia) e ao humano (educação, habilidades) que é, essencialmente, propriedade dos indivíduos. A estrutura de uma determinada rede – quem se relaciona com quem, com que frequência, e em que termos – tem, assim, um papel fundamental no fluxo de recursos no seu interior. Aqueles que ocupam posições estratégicas no interior da rede, especialmente aqueles cujas ligações percorrem vários grupos, potencialmente têm mais recursos do que seus pares, precisamente porque sua posição no interior da rede lhes proporciona maior acesso a mais e melhores recursos. A preocupação em captar a utilidade e importância do capital social para as OSFL está também retratada por Chenhall et al. (2010: 739):

O capital social tem um papel muito importante no desenvolvimento da compreensão, de como os laços sociais trazem benefícios às redes sociais.

Perspetivando o conceito de capital social enquanto detentor de propriedades específicas no interior das organizações, Coleman (1994: 316) refere que o capital social

pode substituir outros recursos, fornecendo fortes conexões de rede e laços sociais, o que é particularmente importante nas OSFL, onde o capital financeiro pode ser limitado. Retém-se assim que uma das propriedades do capital social é assegurar a substituição (da forma possível e em partes) do capital económico. Também Sveiby (1998: 11) vê na competência dos funcionários, nas estruturas internas e nas estruturas externas uma via para gerar os ativos intangíveis de uma organização. Observa que é impossível conceber uma organização sem pessoas, mas como as pessoas são voluntárias e membros de uma organização, os seus esforços proporcionam benefícios para a organização, logo geram recursos. Isoladamente as pessoas não teriam a importância que têm quando se organizam em redes sociais. Segundo Marteleto e Silva (2004: 41-43), as redes são sistemas compostos por “nós” e pelas conexões subjacentes que, nas ciências sociais, são representados por sujeitos sociais (indivíduos, grupos, organizações etc.) conectados por algum tipo de relação. É essa relação que, constituída na forma de uma rede, proporciona ao capital social a força que tem no interior da organização. De acordo com os mesmos autores, o capital social é um valor estrutural desde que associado a uma rede, sendo muito relevante a compreensão do tipo de rede que se está observando (diversidade dos participantes, institucionalização de normas de decisão, objetivos gerais ou específicos, tamanho e área geográfica etc.). O nível de confiança (e expectativa) entre os indivíduos da rede está relacionado com o capital social cognitivo e influencia a ação coletiva do grupo.

Bordieu (1986: 248) definiu a relação entre capital social e as redes sociais como o agregado dos recursos efectivos ou potenciais ligados à posse de uma rede durável de relações mais ou menos institucionalizadas de conhecimento ou reconhecimento mútuo.

Marteleto e Silva (2004: 43) afirmam que o capital social gera externalidades, mas a sua análise deve transcender esse ponto, isto é, o capital social deve ser entendido como um conjunto de redes e normas, permitindo a redução dos riscos decorrentes das relações entre desconhecidos e, conseqüentemente, dos custos de transação. No entanto, a sua mensuração é problemática e, embora possa ser associado ao desenvolvimento, especialmente local, a sua promoção não é trivial: como está incrustado nas redes de relações sociais, não é evidente, como a sua expansão ou modificação pode afetar a comunidade ou dos seus membros.

Na perspectiva do relacionamento organizacional, de acordo com Mouritsen e Hansen (2006: 280), o conceito de capital social é clarificado nas pesquisas sobre relacionamentos organizacionais, onde a estruturação das redes é relevante para o capital social.

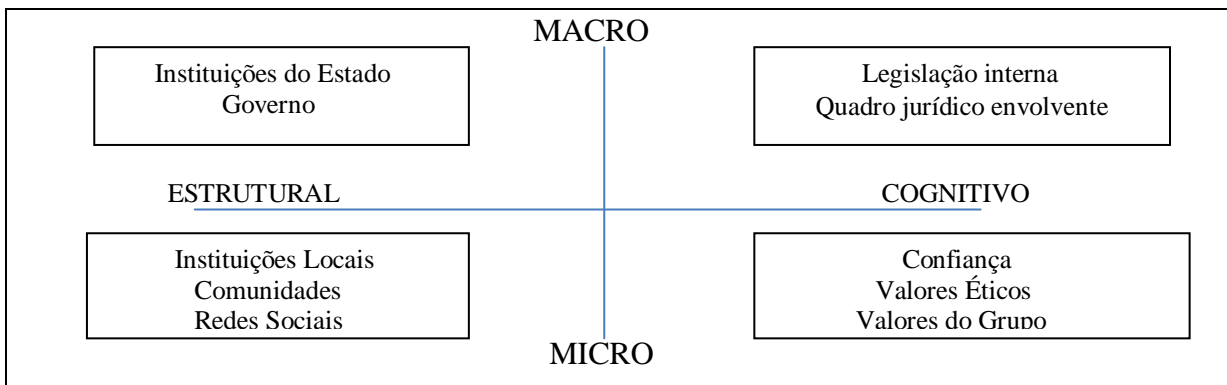
A importância do capital social na consecução dos objetivos das OSFL revela-se através de duas das suas propriedades ou dimensões. A primeira valoriza as conexões

internas (conceito de Bonding Social Capital) e relaciona-se com a qualidade dos laços sociais, tal como defendem Adler e Kwon (2002: 19) quando pretendem valorizar a qualidade das conexões internas numa organização em termos do grau em que são compartilhados, atribuindo-lhe também a característica de vínculo. A segunda dimensão valoriza as relações organizacionais (conceito de Bridging Social Capital), e relaciona-se com a quantidade de relações sociais estabelecidas pelas pontes relacionais.

O conceito dimensional do capital social é também sustentado por Lesser (2000: 18), na medida em que as dimensões ajudam a perceber que as oportunidades específicas podem surgir a partir do estabelecimento de redes e laços sociais e que estas oportunidades podem ser concretizadas por motivação interna (vínculo) e entre as organizações (pontes).

As duas dimensões podem ser definidas numa perspetiva mais ampla, tal como fizeram Grootaert e Bastelaer (2001: 2-3), que enquadram o capital social em torno de quatro áreas dimensionais, definidas pelos objetivos da sua acção e pelas componentes que o integram. A figura seguinte representa esquematicamente a sua proposta:

Figura nº 1
As dimensões do capital social



Fonte: Elaboração própria com base em Grootaert e Bastelaer (2001).

O capital social estrutural diz respeito aos meios pelos quais se manifesta. O conjunto de políticas, a tecnologia disponível, a troca de informações e a interação entre os elementos que através de conexões sociais potenciam a ação coletiva representam essa dimensão de capital social. A dimensão cognitiva é representada pelos conceitos mais abstratos e subjetivos que unem os elementos produtores de capital social, enquanto a dimensão estrutural mostra a forma como se dispõem no terreno as instituições e a relação que existe entre elas. As dimensões macro e micro são áreas dimensionais onde o capital social se movimenta e atua desde as pequenas comunidades até a participação em movimentos nacionais ou mesmo projetos internacionais.

3. A GESTÃO DAS OSFL

Segundo Drucker (1999: 4), as organizações não lucrativas estão, é evidente, ainda dedicadas a “fazer o bem”. Mas boas intenções não podem substituir a gestão, a liderança, a responsabilidade, o desempenho e os resultados

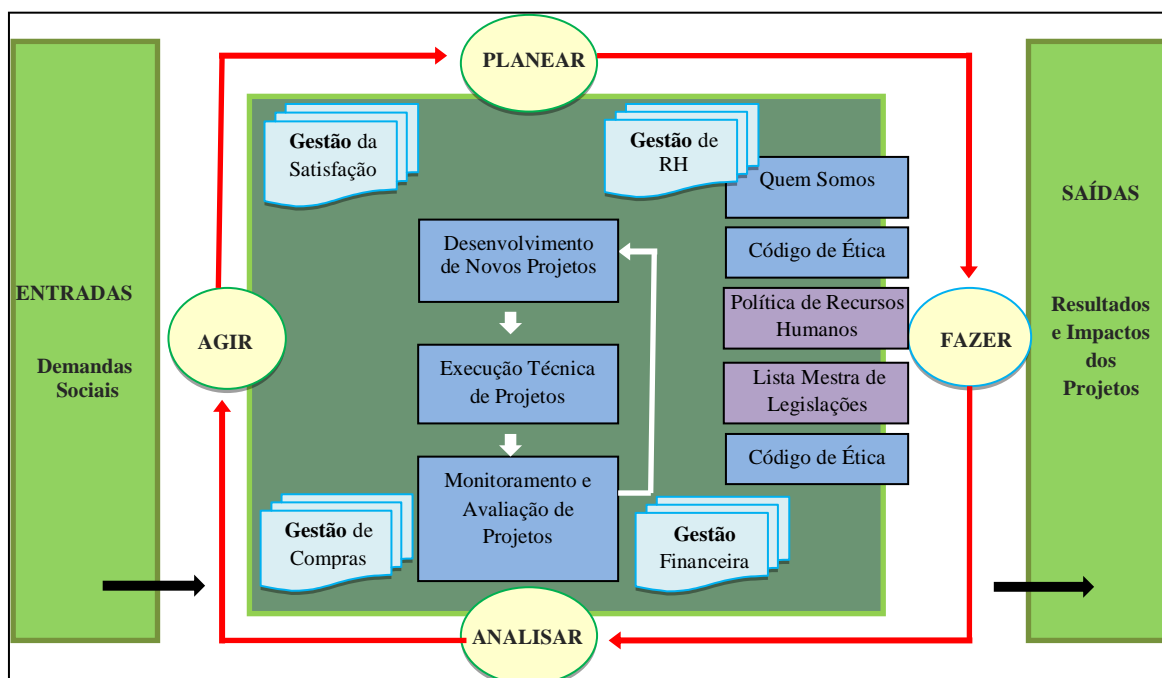
O conceito de gestão esteve durante muitas décadas associado a “negócio”, às empresas, à capacidade de gerar lucros pela organização do trabalho e do investimento. Na atualidade os conceitos são mais amplos, e especificamente ao nível das ONGs, tal como refere Tenório (2011: 17), o simples facto de se agrupar pessoas e recursos não basta para garantir que os recursos sejam alocados da melhor forma. É necessário saber gerir as partes que constituem uma organização e ter a capacidade de orientar a dinâmica organizacional para a finalidade adequada. Fonseca (2007: 4) refere que o desenvolvimento dos sistemas de informação possibilitou a aproximação e divulgação das técnicas e práticas de gestão em empresas, instituições públicas governamentais e organizações não-governamentais. De facto, os sistemas de informação produzem a informação que, juntamente com os recursos, propiciam a todas as organizações o conhecimento para o sucesso das suas missões. Drucker (1999: 19) reafirma que o grande recurso com o qual as empresas trabalham hoje em dia é o conhecimento. Nova (2008: 3) dá-nos uma ideia ampla do tipo de conhecimento valorizado nas organizações, quando refere que não é o conhecimento interiorizado nos indivíduos que prende primordialmente a atenção da organização, mas o conjunto de recursos envolvidos no processo de criação de valor, com respeito pelo social.

No mesmo sentido, Tachizawa (2007: 167), defende que as ONGs, tal como as empresas privadas, procuram melhorar resultados e obter maior produtividade, otimizando a utilização dos recursos financeiros para investimentos, podendo assim ampliar e diversificar as suas linhas de “produção”. Thompson (2000: 47) valoriza a gestão, com preocupação no social, quando refere que o grande desafio é ver como, a partir do social, o mercado pode ser reinventado, para que se satisfaçam as necessidades de bens e serviços da maioria da população e não de uma minoria. E também, como se pode reinventar o Estado, enquanto extensão de um contrato social que reflita essa relação, onde as pessoas estejam no centro das preocupações políticas, tendo em conta a relação constante entre político-económico e social.

O caminho seguido e obrigatório tem opção na profissionalização dessas organizações e, obviamente, numa cada vez maior formalização dos seus processos de gestão, sem,

contudo, esquecer ou desvalorizar as componentes (informação) informais da gestão, que pela riqueza intrínseca que possuem, ou pelo potencial para criá-la. A necessidade do crescimento numa complexidade crescente, segundo Garay (2011: 4-6), leva à necessidade de reestruturação de forma a otimizar os seus recursos e de forma a corresponder aos avanços tecnológicos, à necessidade de inovações constantes pela adoção de modelos mais flexíveis de trabalho, que incentivam a agilidade e a criatividade. De acordo com Teixeira (2004: 05), os modelos tradicionais de gestão estariam obsoletos, no próprio ambiente das empresas privadas, uma vez que comportam princípios como a rigidez dos controlos e a durabilidade dos produtos. De acordo com Hines (2005: 19), torna-se imprescindível para as empresas sociais obterem uma gama muito maior de recursos para apoiar a atividade. Quanto aos recursos financeiros que pretende e necessita obter para concretizar as missões a que se propõe é ainda mais importante a capacidade de criar outras mais-valias que os atraíam. A satisfação dos destinatários da gestão das OSFL e dos financiadores dos seus projetos de ação é o verdadeiro barómetro da forma como os processos de gestão são ou não adequados ao sucesso. Essa realidade é ilustrada na figura seguinte, representativa do modelo de gestão habitual de uma OSFL:

Figura nº 2
Sistematização do modelo de gestão



Fonte: CIEDS (2010), com base em documentos e registos institucionais.

3.1 - Função planeamento

Para Mitzberg (1994: 14) o planeamento projeta-se em tantas direções que torna-se difícil para o gestor discernir a sua forma, levando-o porventura a questionar o que é o planeamento formal.

Independentemente do tipo de atividade e do tipo de organização, são normalmente defendidos três níveis para a sua execução na organização: planeamento estratégico, planeamento tático ou intermédio e planeamento operacional. De acordo com Tenório (2011: 22-32), o planeamento estratégico é:

O processo de estabelecer a finalidade da organização, escolher objetivos e prever as atividades e os recursos necessários para o desenvolver. Nesse sentido entende que a realização do planeamento estratégico exige que dirigentes e membros da organização se mantenham em alerta, observando mudanças de contexto, questionando crenças e sendo capazes de introduzir novos elementos a cada dia, de forma a levar a organização ao encontro de realidades. Significa também, visualizar o futuro, pensar em alternativas e ter em mente planos, que são guias e não dogmas, devendo ser flexíveis para se adaptarem às imprevisibilidades do quotidiano.

Uma nova conceção de planeamento estratégico moderno é defendida por Pereira (2010: 47), segundo a qual este deve pautar a sua preocupação principal nos elementos humanos, seguindo princípios que envolvem flexibilidade, criatividade e inovação. Se a organização não tiver um planeamento pautado por essas variáveis, o mesmo será voltado para o passado e não para o futuro, pois em vez de criar uma ferramenta de gestão, para o auxílio na tomada de decisão, será criado algo que tornará a organização engessada ou estática. O conceito moderno tem a ver com novas variáveis que ultrapassam o conceito de previsão e dão relevo ao fator humano, até aqui pouco ponderado como fator de importância vital no processo de decisão. Por outro lado, o planeamento torna-se mais adequado aos tempos imprevisíveis da sociedade empresarial e financeira, uma vez que passa a utilizar novas ferramentas de gestão.

Na relação do planeamento com o contexto interno e o contexto externo, Tenório (2011: 32) destaca que no contexto externo o planeamento deve identificar quem ou o que influencia uma organização. Na sua opinião, importante é verificar qual o tipo de influência

que esses aspetos exercem, de modo a conhecer riscos e oportunidades e a estabelecer linhas de ação que possibilitem à organização prevenir-se e adaptar-se às condições contextuais. Não menos importante, segundo o autor, é a influência do contexto interno da organização, uma vez que diz respeito aos aspetos da própria organização que influenciam o seu funcionamento e desempenho.

Crozatti (2003: 3) define contexto como ambiente e considera que a organização é um sistema aberto em que o ambiente interno é caracterizado por forças e debilidades próprias, estando a organização em constante interação com o ambiente externo. Por sua vez, o ambiente externo está em permanente e rápida mutação e oferece oportunidades e ameaças que interferem no cumprimento da missão da empresa.

Para Porto (1998: 22-27), o planeamento estratégico tem como objetivo prioritário a obtenção de uma vantagem competitiva. Para isso, valoriza também a relação com os fatores internos e externos que influenciam a organização (tendências do ambiente, atratividade do ambiente, principais concorrentes, fornecedores, políticas do Estado, etc.) indicando as ameaças e oportunidades que devem ser consideradas, bem como as deficiências ou fraquezas que devem ser corrigidas ou mesmo eliminadas.

Segundo Fonseca (2007: 91) para a generalidade das OSFL, são pontos fortes o compromisso dos membros com a missão, ter infraestruturas e equipamentos básicos e fontes de financiamento diversificadas, e a imagem positiva da OSFL na sociedade. Podem considerar-se como pontos fracos os fundos próprios insuficientes, os Estatutos não atualizados e a complexidade na avaliação da ação, entre outros.

De acordo com Chiavenato (2004: 34-35), o planeamento estratégico deve preocupar-se em definir objetivos, verificar a situação atual, desenvolver premissas sobre condições futuras (cenários), identificar meios para alcançá-los e implementar planos de ação. Em termos de conteúdo, o autor entende que este deve ser genérico, sintético e abrangente. Temporalmente deve estar planificado a longo prazo de forma macro orientado e olhando a empresa como um todo.

Em organizações da natureza de uma OSFL torna-se ampla e renovável a sua ação, uma vez que finda uma missão é necessário iniciar outra. Isso implica a necessidade de uma constante adaptação da estratégia e um eficiente planeamento tático e operacional, porque a organização está em constante adaptação a novas realidades, para a implementação das missões.

Quanto ao planeamento tático e operacional, Tenório (2011: 41) define-os como estando mais voltados para o interior da organização. No planeamento tático são explicitados

os objetivos e estratégias para cada uma das atividades a serem desenvolvidas pela organização. O planejamento operacional representa o detalhamento de objetivos e métodos do planejamento tático em cada área.

Isto é, pretende-se detalhar o mais possível o que foi planejado no planejamento tático, que por sua vez dependeu do que vinha estabelecido do planejamento estratégico.

Na análise de Chiavenato (2004) o planejamento operacional deve ser preparado no curto prazo e micro-orientado, abordando cada tarefa e operação para que estas fiquem bem explicadas e compreendidas para os executantes. Apresenta-se em seguida um quadro em que são explanados os documentos utilizados no planejamento operacional e a sua relação com fatores determinantes.

Quadro nº 3
Tipos de planos e fatores determinantes no planejamento operacional

RELACIONADOS COM OS MÉTODOS	Procedimentos	Métodos de Trabalho Organigramas
RELACIONADOS COM O DINHEIRO	Relação receitas – despesas por semestre / ano	Orçamentos
RELACIONADOS COM O TEMPO	Correlação tempo / atividades	Projetos e Cronogramas
RELACIONADOS COM COMPORTAMENTO	Regras ou Regulamentos	Atitudes; Valores; Presenças

Fonte: Elaboração própria com base em Chiavenato (2004).

O planejamento depende da missão e do modelo de gestão definido a partir de um conjunto de crenças e valores da organização (Crozatti, 2003: 5). Para que exista coerência entre os diversos níveis de planificação da atividade na organização, deverá ter-se em conta a sua dimensão, a diversificação das atividades e o ritmo esperado das mudanças no seu contexto (Tenório, 2011: 28). A maior diversificação das ações levará a uma maior necessidade de detalhamento do planejamento, enquanto um maior ritmo esperado para a mudança exigirá maior flexibilidade da organização para a adaptação.

O Quadro n.º4, que a seguir se apresenta, esclarece sobre as teorias associadas aos conceitos de planejamento, incluindo a relação sequencial de interdependência que deve existir entre todos os níveis da sua aplicação, para obter o desempenho ótimo:

Quadro nº 4

Relação formas de planeamento com objetivos e meios de aplicação / avaliação

Formas de Planeamento	Objetivos	Meios de Aplicação	Meios de Avaliação	Referência
Estratégico	Planificar a missão Fazer diagnóstico ambiente Saber introduzir novos elementos Visualizar alterações Definir Indicadores de ação	Capitação de recursos humanos Capitação de meios financeiros Aumentar a performance Tornar a Organização transparente Avaliação do desempenho	Valor do Capital Económico Número missões concluídas Número pessoas beneficiadas Entrada de novos doadores	Chiavenato (2004) Tenório (1997)
Tático (Planeamento nas áreas funcionais)	Ser atento ao interior da organização Explicitar os objetivos Definir as estratégias	Plano operacional Abordar separadamente cada Departamento da organização	Monitoramento de departamentos Relatórios dos departamentos	Tenório (1997) Chiavenato (2004)
Operacional (Meios para colocar estratégias em prática)	Detalhar os objetivos Detalhar as estratégias Incentivar a aprendizagem (abordar cada tarefa ou operação)	Procedimentos Orçamentos Cronogramas	Balanço Social Visitas e questionários às Famílias beneficiadas Acompanhamento psicológico diário de presença nos programas	Tenório (1997) Chiavenato (2004)

Fonte: Elaboração própria com base nos autores de referência.

Desde que duas ou mais organizações partilhem a visão e pretendam realizar uma mesma missão ou que seja ajustável às suas intenções, podem ser estabelecidas parcerias que contribuirão para a existência de mais recursos e consequentemente maior facilidade em atingir os objetivos. De acordo com Goldshmidt (2004: 43), as ONGs, empresas, fundações, pessoas físicas, igrejas e governos, juntos têm um enorme poder de transformação da realidade. Por isso, a busca de parceiros que sejam corresponsáveis pelo atingimento dos objetivos propostos é fundamental para que as ações tenham maior impacto, para que os custos sejam reduzidos e as experiências de uns possam ser aproveitadas por outros, aumentando a eficiência e a eficácia do trabalho social, otimizando o sistema como um todo. Uma parceria não se deve transformar numa relação de dependência do capital económico, em que as ONGs, em vez de parceiras, são servo-dependentes. Segundo Goldschmidt (2004), criar uma parceria é muito mais do que “buscar dinheiro”, é estabelecer uma relação de longo prazo, é jogar no mesmo tempo das pessoas ou empresas que têm potencial para ajudar na concretização da ação. O importante é que todos defendam a mesma visão, os mesmos objetivos. As próprias ONGs têm hoje um papel bem diferente daquele que tiveram nas últimas décadas do séc. XX, em que essencialmente substituíam o Estado nas suas funções sociais. A autora atrás citada entende que as ONGs são mais do que prestadoras de serviços para o governo; hoje elas têm o papel de testar novas tecnologias de desenvolvimento social, na prossecução dos seus objetivos sociais. A atualidade mostra-nos

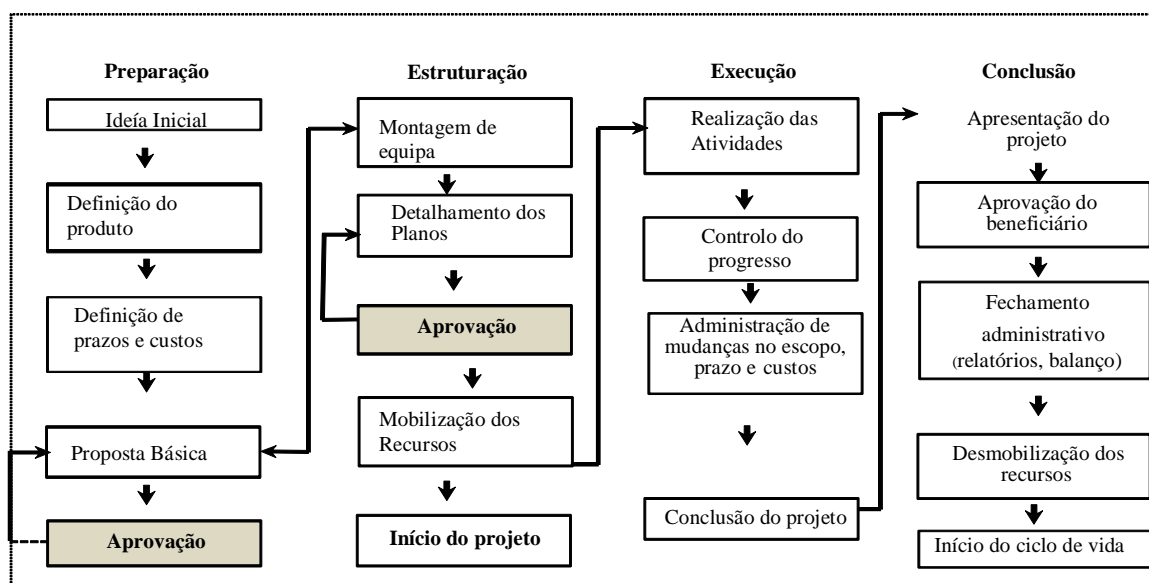
que o próprio indivíduo, como agente social, pode ser simultaneamente agente de mudança e que deverá e poderá rentabilizar a sua quota-parte de capital intelectual que representa, independentemente da sua riqueza, através de intervenção própria ou inserido coletivamente numa organização. Nessa nova visão, até os indivíduos menos privilegiados têm uma parcela de contribuição no desenvolvimento social. Todo o cidadão deve lutar pelo desenvolvimento social da sua comunidade e a melhor maneira de um indivíduo iniciar um trabalho social é associar-se a uma ONG com a qual se identifique. Como referido, a missão é a declaração de intenções redigida da ONG e deve ser seguida até ser concretizada. Claro que isso não impede ajustamentos, mas não mudanças de rumo, a não ser que seja a única solução. Na opinião de Goldschmidt (2004) é necessário que a ONG não mude o seu rumo para servir um doador, ou a sua estratégia de base de forma a servir o capital económico. Devem ser mantidos os valores principais e seguir as estratégias negociadas com eventuais parcerias sem desvirtuar a visão da ONG.

Não basta efetuar o planeamento. É necessário também organizar, dirigir e controlar a sua execução para que os objetivos sejam alcançados com a maior eficácia, eficiência e efetividade possível. Na gestão da organização, o planeamento é como se comprovou a primeira etapa e provavelmente a mais importante, porque sem o planeamento nenhuma outra etapa que se lhe segue faria sentido. Para além de planear é necessário organizar e dirigir (função organização e função direção), o que representa, segundo Tenório (2011: 22), o estabelecimento de quem faz o quê, com quem, com que recursos, de que forma e todo o processo de orientação e motivação das pessoas para o desempenho das tarefas, isto é, a ação de agrupar pessoas e recursos, definir atribuições, responsabilidades e normas, de modo a atingir a finalidade e os objetivos previstos, conduzir e motivar as pessoas a executarem as suas tarefas.

A fase da organização contempla, segundo Crozatti (2003: 13-14), a realização de reuniões e a formação de grupos de trabalho de forma a assegurar o pleno conhecimento dos cenários. Concorda genericamente que a função da organização / direção é definir, atribuir e motivar os gestores das áreas, os coordenadores das tarefas e as demais pessoas em cada área. O resultado das discussões realizadas em níveis hierárquicos superiores é divulgado aos níveis inferiores. Além da divulgação do cenário, o processo de análise implícito evidenciará alguns princípios, crenças e valores da empresa. É um momento em que a cultura da organização pode ser reafirmada ou redirecionada.

Após a definição de todas as prioridades e ordenamento das mesmas deve ser elaborado um organograma, cujo modelo base foi apresentado por Maximiano (2002: 54):

Figura nº3
Composição e ciclo de vida de um projeto



Fonte: Adaptado de Maximiano (2002).

Os objetivos fundamentais da elaboração do organograma são:

- 1- Demonstração da constituição das etapas genéricas e dos seus componentes;
- 2- Demonstração da interdependência relacional entre componentes;
- 3- Exposição clara dos recursos e da sua afetação aos objetivos;
- 4- Possibilidade de acompanhamento constante da execução do projeto;
- 5- Permitir aos investidores um mapa global de acompanhamento do projeto

O quadro seguinte apresenta uma proposta de Reis (1999), citado por Giuliani et al. (2008: 79) para uma visão relativa ao projeto:

Quadro nº 5
As etapas e características de um projeto

	Em que Consiste	Pontos Relevantes
Conhecimento da Realidade	Ter domínio da realidade enfrentada.	1. Análise da situação 2. Diagnóstico dos indicadores 3. Variáveis de influência
Decisão	Estabelece objetivos, metas, prazos e expectativas.	1. Alternativa para a situação 2. Estratégia para a realização 3. Recursos disponíveis
Ação	Controlo das atividades desenvolvidas.	1. Acompanhar a realização 2. Avaliar os objetivos atingidos 3. Verificar a realiz. Cronogramas
Crítica	Avaliação do projeto.	1. Avaliar se o projeto cumpriu. 2. Aprender com falhas existentes

Fonte: Adaptado de Reis (1999).

Os objetivos a concretizar implicam sobreposição de ideias com a proposta de Maximiano (2002). Contudo, na perspetiva deste autor alarga-se o âmbito do planeamento, uma vez que se considera também as equipas de trabalho, isto é, definem-se antecipadamente os recursos e condiciona-se a planificação à aprovação do beneficiário, o que é fundamental e não é recorrente nos autores que abordam a realização dos projetos.

3.1.1-Cálculo de custos dos projetos sociais

O planeamento envolve a determinação do custo de cada missão e a estratégia a implementar de acordo com os custos programados. Durante muitas décadas, as organizações, qualquer que fosse a sua etimologia, utilizavam exclusivamente informações financeiras para a tomada de decisão e avaliação dos seus resultados. Posteriormente as informações não financeiras tornaram-se imprescindíveis, o que, segundo Saez et al. (1996:93), se deve ao facto da contabilidade avançar dentro do binómio tradição-progresso e como consequência vai acumulando os conhecimentos que dão lugar a novas práticas, que se complementam com outras existentes.

Contudo, e até pelas poucas estruturas verdadeiramente especializadas, as OSFL incorporaram na decisão muito mais intensamente e frequentemente informações não financeiras por razões específicas da sua atividade, tal como referem Alves e Francisco (2010: 6), ao entender que nas organizações com fins lucrativos a informação financeira, pode de um modo relevante servir para a avaliar. Nas OSFL estas demonstrações, nos moldes habituais, informam somente sobre os custos e proveitos relacionados com as atividades e o seu confronto com o respetivo orçamento. Esta informação isolada é insuficiente para se perceber o efetivo desempenho de uma OSFL, pois estas organizações têm finalidades específicas que geralmente não se enquadram de um modo direto no âmbito económico-financeiro. Contudo, sobre as mesmas continua a haver interesses de avaliação por parte dos seus *stakeholders*, pelo que para uma efetiva avaliação do desempenho de uma OSFL parece necessário o recurso a dados de âmbito não financeiro, ganhando relevo para estas organizações a Contabilidade de Gestão.

Relativamente à forma de determinação dos custos, cedo se iniciou a classificação de custos por áreas funcionais da entidade. Segundo a Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA, 2001: 30), essa classificação é de grande utilidade quando a entidade pretende conhecer os custos de cada um dos departamentos ou centros de responsabilidade. Por outro lado, os sistemas de cálculo de custos para as entidades não

lucrativas podem desenhar-se em função da estrutura estabelecida pela organização e pelos objetivos pretendidos, uma vez que para estas entidades o cumprimento da missão com os recursos possuídos é a razão de ser da sua existência, o que é muito diferente do estabelecido para as entidades com objetivo lucrativo, cujo motivo fundamental da sua atividade é o lucro.

As ONGs aplicam, regra geral, os sistemas de custos por projetos¹. A evolução deste sistema de custeio nas entidades não lucrativas evoluiu, segundo a AECA (2001), de acordo com as seguintes fases:

1ª – A organização não possuía informação contabilística ou era limitada;

2ª – A organização possuía informação contabilística, de utilidade para terceiros mas não era útil para a tomada de decisão por ser excessivamente financeira e gerada tardiamente;

3ª – A organização especializou os sistemas de informação e passa a utilizar bases de dados compartilhadas, mas utiliza sistemas independentes para obter informação contabilística interna e externa. Estes sistemas de informação estão implementados de forma autónoma por cada departamento, o que significa que a direção dispunha de informação independente e provavelmente contraditória, para a tomada de decisão.

4ª – A organização está completamente especializada e integra toda a informação disponível.

Esse sistema pode utilizar uma metodologia de cálculo parcial ou completo ou uma metodologia própria segundo o programa a desenvolver. Na primeira só se consideram parte dos custos (diretos e variáveis). Os restantes custos são imputados ao período de duração do projeto. Com este sistema só se obtém uma informação parcial e a organização não possui análises sobre o comportamento dos custos indiretos ou dos custos fixos. Contudo tem uma vantagem, a sua simplicidade que se traduz em economia para a organização. Nos sistemas de custos completos são imputados ao objetivo todos os custos diretos e indiretos. Relativamente aos custos indiretos serão imputados mediante diferentes critérios em função do sistema implementado. A opção pode recair nos sistemas de custo completos inorgânicos (pelo uso de taxas de repartição do valor), por secções ou atividades. São sistemas de custo mais complexos, mas de resultados muito evoluídos porque permitem o conhecimento de múltiplas informações úteis, especialmente o volume de investimento a recuperar por cada objetivo definido, que será uma referência de extrema utilidade para avaliar e controlar a

¹ Esse é o sistema de custeio aplicado pela OIKOS.

eficiência das atividades, serviços e projetos que são financiadas por fontes distintas. Na metodologia própria, consoante o programa a desenvolver, entendendo-se por programa, segundo a AECA (2001: 38) o conjunto coerente de atividades tendo em conta a definição de objetivos de curto prazo, conducentes à transformação de objetivos em resultados, pelo que deverão determinar-se os recursos humanos e materiais para consegui-los. Neste caso, as organizações habitualmente seguem um método parcial ou completo, de acordo com as necessidades e recursos da organização, substituindo os centros de responsabilidade pelas atividades do próprio programa que são o objetivo para cálculo do custo.

3.2-Função controlo / avaliação

Após a execução parcial ou total das estratégias definidas no plano é necessário tomar conhecimento se o plano foi executado como previsto. Para tal existe a função controlo / avaliação. Segundo Tenório (2011: 95-97), o controlo compara as ações planeadas com os resultados obtidos, o que servirá para revelar possíveis falhas ocorridas e possibilita a introdução de medidas corretivas, o que pressupõe que esta função não é simplesmente aplicada no final da execução do processo estratégico da realização das atividades. É uma função constantemente atenta ao desenrolar da aplicação das estratégias e a sua aplicação pode ser efetuada por entidades externas à organização ou desenvolvida internamente. O IFAC (2010: 16) define controlo na sua perspetiva interna², como sendo:

Um processo concebido, implementado e mantido pelos encarregados da governação, gestão e outro pessoal para proporcionar garantia razoável acerca da consecução dos objetivos de uma entidade com respeito à fiabilidade do relato, eficácia e eficiência das operações e cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis.

Para a avaliação do desempenho mais adequada a gestão organizacional analisa os resultados do desempenho na perspetiva da sua eficácia, eficiência e efetividade, tendo em conta as especificidades das entidades do setor não lucrativo. Sobre essa questão, Fernandes (1996: 440), defende a necessidade de relacionar a subjetividade dos projetos sociais com

² No caso da OIKOS, e segundo a sua direção (cf. pp. 97-99) o controlo interno é efetuado nas vertentes financeira e operacional em cada projeto e o controlo externo é normalmente efetuado por algumas das fontes financiadoras (União Europeia), cujos mecanismos de fiscalização acompanham em momentos determinantes a aplicação do plano operacional. Em muitas ONGD são as próprias organizações a solicitarem auditorias externas às suas contas, para que possam comprovar de forma independente a sua transparência.

aspectos quantitativos na sua avaliação, referindo que a partir de dados extraídos das demonstrações contabilísticas e de outros dados complementares, de natureza interna, devem-se construir indicadores para mensuração da eficiência e da eficácia. Schmidt (2002: 31) acrescenta que deve existir informação financeira e informação não financeira para que a avaliação do desempenho operacional seja completa e possa melhorar a tomada de decisões coletivas dentro da entidade. Alguns desses dados podem ser obtidos junto do ambiente externo da entidade. Segundo Porter (1996: 2), o conceito de eficiência é transversal a todo o tipo de organizações, o que se altera são os indicadores da avaliação da eficácia operacional. Esclarece que a eficácia operacional refere-se a qualquer número de práticas que permita que uma empresa utilize melhor seus recursos. Defende também que o aperfeiçoamento contínuo na eficácia operacional é necessário para alcançar rentabilidade superior, embora tal não seja suficiente. Poucas organizações conseguem competir com êxito baseadas em eficácia operacional durante um longo período e permanecer à frente de suas concorrentes. O motivo mais óbvio para isso é a rápida difusão das melhores práticas. Os concorrentes podem imitar rapidamente técnicas de gestão, novas tecnologias, melhorias nos recursos e formas melhores de atender às exigências dos clientes. Uma das fases mais importantes do controlo / avaliação do desempenho operacional é a construção dos indicadores a utilizar no processo, de natureza financeira e não financeira:

Quadro nº 6
Alguns indicadores para avaliação das OSFL

INDICADORES FINANCEIROS³⁴	REFERÊNCIAS	INDICADORES NÃO FINANCEIROS	REFERÊNCIAS
Balanço Demonstr. Resultados Demonstr. Fluxos Caixa Demonstr. Alteração Fundos Patrimoniais Anexo	DL 36-A/2011 Artº 262.º do CSC	Preparação de monitores Projetos de assistência jurídica Projetos de consultadoria	Max, A., Wilde II (2000)
		% de Missões concluídas Satisfação dos beneficiários Satisfação dos cooperantes	Kaplan e Norton (1997)
		Evolução das habilidades e Conhecimentos dos cooperantes	Maia, M. (2005)

Fonte: Elaboração própria.

Para que estes parâmetros se possam avaliar é necessária uma relação estreita entre o planeamento e o controlo/avaliação. A relação entre planeamento e controlo é de profunda

³ De acordo com o artigo 12º do Decreto-Lei nº 36-A/2011, as OSFL ficam sujeitas a certificação legal das contas sempre que apresentem contas consolidadas e, as mesmas, ultrapassem os limites referidos no artigo 262.º do Código das Sociedades Comerciais, nos termos nele previstos.

⁴ Caso seja verificado que as vendas e outros rendimentos são iguais ou inferiores a 150 mil euros nos dois exercícios anteriores, as ESNL podem ficar dispensadas de aplicar as regras contabilísticas impostas pelo presente diploma. Contudo ficam obrigadas à prestação de contas em regime de caixa. Este regime consiste na divulgação da seguinte informação: pagamentos e recebimentos, património fixo, e direitos e compromissos futuros (nº 3 do artigo 11º do Decreto-Lei n.º 36-A/2011)

importância nas ONGs e pode dizer-se que são as funções de mais estreita dependência para o sucesso da organização. Não se pode ajustar planificação sem que haja controlo e reciprocamente se não existir um documento de intenções não poderá saber-se se o controlo encontrou desvios na programação prevista inicialmente. O controlo efetua-se em momentos diferenciados da aplicação dos planos ou projetos. Para cada momento são atribuídas classificações diferenciadas. Tenório (2011: 97-98) considera relevantes as etapas seguintes:

1- Análise - consiste na verificação anterior à colocação em prática do programa, projeto ou atividade, da viabilidade de se alcançarem os objetivos pretendidos a partir dos recursos de que dispõe a organização e das variáveis que compõem o ambiente externo e ambiente interno. A falta de uma análise de viabilidade mais cuidadosa na fase da pré-execução acarreta muitas vezes hiatos entre o desempenho esperado e o desempenho real que poderiam ser evitados. É nesta fase que a função controlo deve atuar na verificação da qualidade e quantidade dos recursos físicos, financeiros e humanos necessários à consecução dos objetivos da organização;

2- Acompanhamento - é o controlo realizado durante o processo de execução de atividades, projetos ou projetos. Sua principal virtude é a capacidade de promover correções no desenrolar do processo. Permite avaliar a possibilidade da continuação ou interrupção do programa;

3- Avaliação - é o chamado controlo *ex post*, realizada após a execução das atividades planeadas. Ao contrário do acompanhamento a avaliação não interfere no desenrolar dos processos já iniciados. O seu compromisso é com os resultados alcançados. A confrontação entre resultados esperados e efetivos é fundamental para a compreensão de quando, onde e por que ocorreram alterações com relação ao que fora planeado (...) é realizado pelas ONGs normalmente com a participação de avaliadores externos, de três em três anos, com a finalidade de renovar projetos. O controlo é executado aos três níveis (estratégico, tático e operacional), tal como o planeamento.

Segundo Estevão (1998: 13), no nível de controlo estratégico determina-se o grau de consecução e de desvio em face de padrões estabelecidos, no sentido da correção e do melhoramento de todo o processo estratégico. Este controlo é, portanto, um tipo especial de controlo organizacional que foca a monitorização e avaliação do processo de gestão estratégica em ordem a assegurar que tudo funcione adequadamente. Visa tornar seguro que as estratégias se desenrolarão segundo o previsto, ou seja, que tudo acontecerá segundo o planeado. Fornece o *feedback* considerado crítico para determinar se todas as fases do

processo de gestão estratégica são apropriadas e compatíveis. Não permite uma análise profunda de recolha e tratamento de dados relativamente a aspetos mais específicos.

O controlo tático, tal como o planeamento tático, intermedeia a componente estratégica e a operacional. Neste caso, a análise será efetuada sobre os resultados obtidos pelos departamentos da organização, que normalmente visa aspetos financeiros. Este tipo de controlo tem uma amplitude mais reduzida. Segundo Mossimann e Fisch (1999: 77), consiste na verificação de cada área de responsabilidade da organização com o seu ambiente, comparativamente com o plano tático. Deve ser desenvolvido no médio prazo, de forma a tornar possível a adaptabilidade aos processos, ou a necessidade de serem alterados. O controlo operacional é desenvolvido o mais próximo possível do terreno de ação da missão. Incide sobre as tarefas desenvolvidas e, como se entende, deve ser efetuado anualmente ou no espaço de tempo que decorra uma missão. Os instrumentos de avaliação são os cronogramas, os orçamentos e as regras e regulamentos.

Considerando o referido, o Quadro nº 7 que a seguir se apresenta os principais elementos subjacentes a cada nível de controlo.

Quadro nº 7
Níveis de controlo / avaliação

NÍVEIS	PRAZO	FOCO	ONGs	CONTROLO	ÁREA
Estratégico	Longo	Organização	Plano	Global	Geral
Tático	Médio	Setor	Projetos	Setorial	Aspetos financeiros
Operacional	Curto	Operação	Atividades	Específico	Acompanhamento Projetos

Fonte: Elaboração própria.

3.2.1-Avaliação pelo *Social Result of Investments* (SROI)

Se até aqui a abordagem se acentuou nos processos, mas não nos métodos, refere-se em seguida um possível método para avaliação de resultados de uma OSFL: o *Social Result of Investments* (SROI). Esta metodologia foi pioneira neste tipo de avaliação e é desenvolvida por uma fundação americana - *The Roberts Enterprise Development Foundation* (REDF). Tal metodologia tem como objetivos:

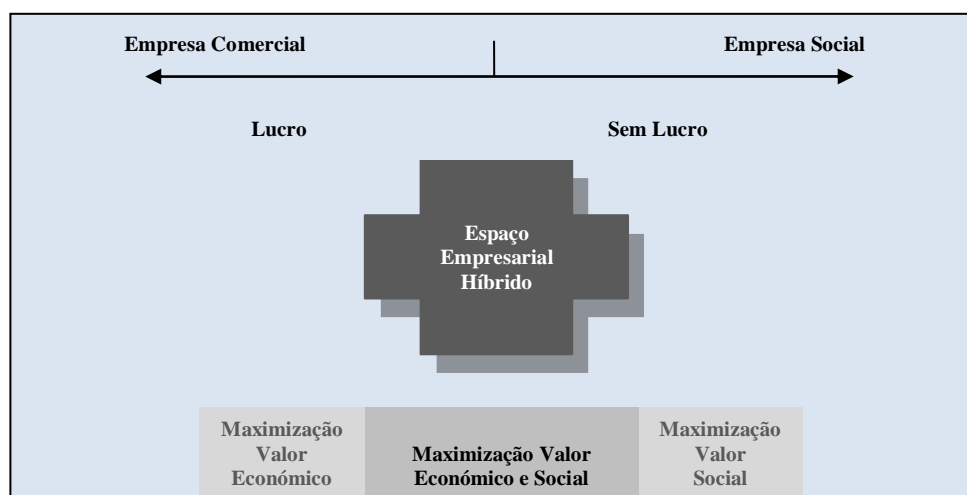
- 1- A quantificação do valor económico criado com o investimento;
- 2- A análise da aplicabilidade de indicadores tradicionais de empresas convencionais em projetos sociais.

Pode ser aplicada a todas as organizações da economia social que gerem algum rendimento (por exemplo, com venda de bens doados ou prestações de serviços com alguma remuneração, ainda que em parte se destine à cobertura de custos, ou com a criação de empregos remunerados).

As premissas da metodologia, com base textual e gráfica de Flockhart (2005: 31-34), são:

- A forma como as organizações são valorizadas e como a taxa de retorno é calculada, tem tradicionalmente desempenhado um papel importante na tomada de decisões financeiras, bem como no conceito de maximização do valor. Se uma organização é privada, pública ou social, todos os investimentos podem ser vistos num espectro de maximização do valor económico ou social. Os investimentos / aplicações de capital são efetuados com base na análise de maximização do valor, dos objetivos estratégicos e ao longo do tempo. O autor refere-se a “um ambiente fluido”, ao longo do qual as organizações se podem mover. As fronteiras entre os polos não são definidas nem rígidas. Uma organização pode estar a funcionar em todo o espectro ou em partes específicas do mesmo, isto é, o SROI procura medir o valor sócioeconómico da organização, como mostra a figura:

Figura nº 4
Maximização do valor



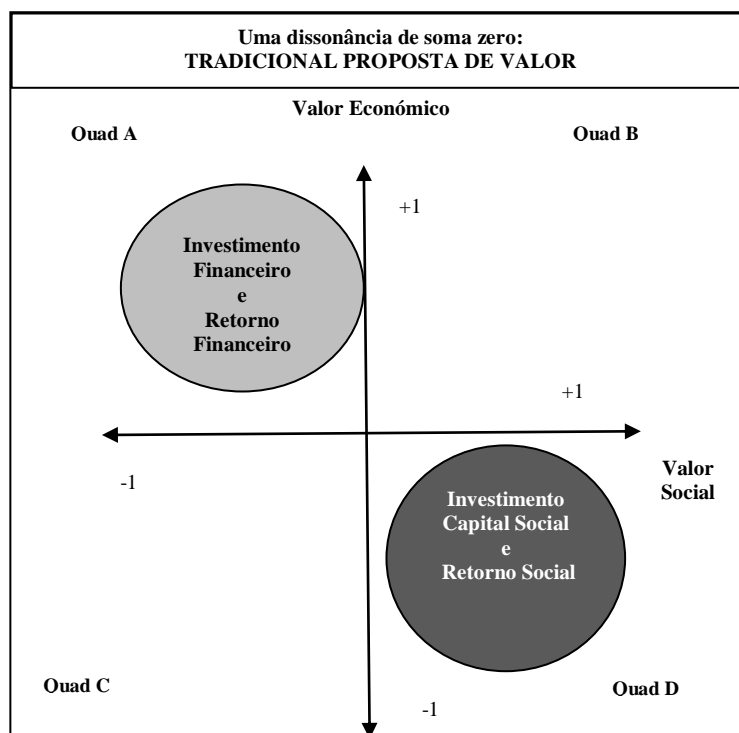
Fonte: Adaptado de Flockhart (2005).

- A maximização do valor tem como objetivo identificar os retornos desejáveis, a partir de um investimento. Para as organizações com fins lucrativos é fácil definir retorno dos investimentos em termos de recompensa financeira. Isto não impede um retorno social; contudo, esse tipo de retorno para estas organizações é muitas

vezes *ad-hoc* (posterior ao momento esperado) ou não medido, ou ainda visto como um subproduto da organização. Em contraste, quando se considera o investimento de capital social é extremamente difícil definir ou capturar o retorno total sobre o investimento para medir o desempenho do capital investido em termos financeiros. Embora seja possível medir facilmente o capital gerado em termos de salários, contratos de serviços ou mercadorias, é muito mais difícil medir o impacto mais amplo, de caráter social ou cívico para uma comunidade. Segundo Araújo et al. (2005: 242), o sucesso de uma entidade filantrópica poderia ser medido pela sua capacidade de arrecadar doações ou pelo tamanho de seu ativo. No entanto, não existe relação direta entre a arrecadação e o valor social gerado.

- Apesar das diferenças que existem entre os retornos sociais e financeiros, na realidade os dois valores estão interligados e podem ser apresentados esquematicamente na figura seguinte:

Figura nº 5
Proposição tradicional do valor

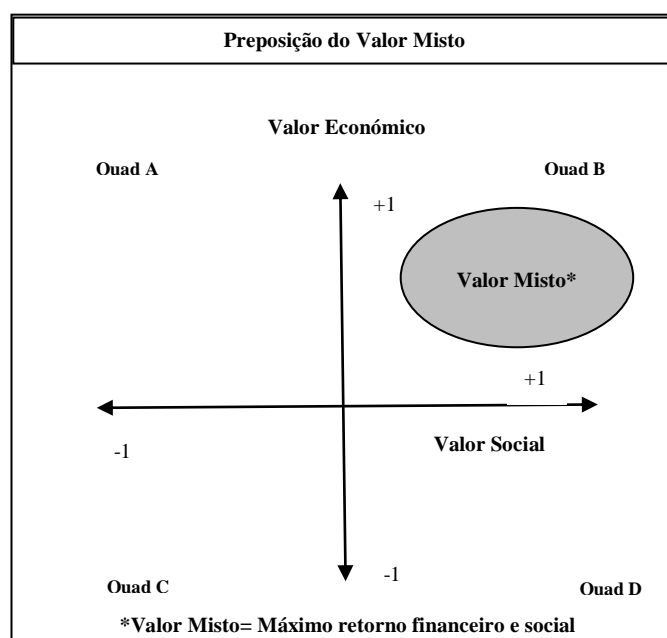


Fonte: Adaptado de Araújo (2005).

Uma organização tradicional produz normalmente valor no quadrante A, que mostra um maior valor económico e um menor valor social, considerando um investimento padrão. O contrário acontece com as organizações de cariz social, que normalmente produzem valor

social no quadrante D. Contudo, uma organização social pode obter retornos económicos e sociais. Segundo Araújo et al. (2005: 243), a mensuração do valor socioeconómico é fundamentada na incorporação de certos elementos de valor social quantificados monetariamente ao valor económico criado. Uma entidade sem fins lucrativos cria valor socioeconómico pela transformação de recursos ou processos em produtos passíveis de venda (atividade económica); e pela geração de receitas ou pela redução de custos para o setor público (atividade social). É o caso, segundo o autor, de uma entidade que ensina ofícios para pessoas carentes (atividade social), que também vende os produtos produzidos na oficina (atividade económica) para gerar rendimentos para o sustento da organização. O exemplo dado adequa-se à proposição de valor misturado, introduzido por Flockhart (2005: 33). Os defensores da proposição BVP (*blended value proposition*), ou valor misto, entendem que para maximizar o valor do acionista, os retornos económicos e sociais devem ser maximizados. Esta proposição entende-se como válida para organizações com e sem fins lucrativos. Aplicando-se esta proposição ao retorno sobre o investimento, teremos: $\text{Blended ROI} = \text{Financial ROI} + \text{Social ROI}$. A figura mostra a preposição do modelo referente à situação de máximo retorno financeiro e social:

Figura nº 6
Preposição do valor misto



Fonte: Adaptado de Flockhart (2005).

Enquanto o valor financeiro (*Financial ROI*) tem sido objeto de medição em várias formas ao longo dos tempos, o valor social (*Social ROI*) só recentemente começou a receber atenção, em parte como resultado da proposição de valor somado ou misturado (*Blended*

ROI), tal como Flockhart (2005) defendeu. Araújo (2005: 244) faz uma análise técnica sobre o modelo mostrando que este visava identificar contribuições em receitas e reduções de custos que fossem diretos e demonstráveis e estivessem associados com empreendimentos de finalidade social, e ainda medir o benefício social gerado por tais empreendimentos. Com isso, o modelo baseia-se na determinação de um grupo de seis indicadores de SROI: valor económico do negócio, valor económico da causa social, valor da entidade (negócio com causa social), índice de retorno do negócio, índice de retorno da causa social e índice de retorno da entidade. Os indicadores de negócio referem-se à atividade económica citada anteriormente e os indicadores de causa social à atividade social. Assim, o modelo SROI é uma avaliação económica de entidades sem fins lucrativos, ou seja, é uma forma de avaliar o desempenho, em termos de valor económico gerado na sociedade, das organizações do Terceiro Setor. O Quadro nº 8 que a seguir se apresenta mostra os indicadores de medida propostos pela REDF:

Quadro nº 8
REDF – Indicadores de medida

As seis medidas do REDF SROI	
Valores económicos	Índices de retorno
Valor do negócio	Índice de retorno do negócio
Valor da causa social	Índice de retorno da causa social
Valor <i>blended</i> (do conjunto/da entidade)	Índice de retorno da entidade

Fonte: REDF (2008).

O valor do negócio (valor presente dos excedentes de caixa gerados pela atividade da entidade (excluindo os custos pela causa social e os subsídios e doações) corresponde ao resultado da divisão do lucro operacional (LOP) pelo custo médio ponderado do capital (CMPC). Corresponde, portanto, ao lucro (lucro operacional contabilístico) sem os efeitos das despesas financeiras (calculado pela demonstração do défice ou superavit do exercício). O CMPC é o custo do capital calculado pelo conhecimento de três variáveis (valor da estrutura de capital da organização, o custo de capital de terceiros e o custo de oportunidade do capital próprio – este último determinado pelo método CAPM⁵).

⁵ O CAPM - Capital Asset Pricing Model é um modelo que estuda a atitude em termos de risco e rentabilidade dos investidores em ativos, e que permite aos gestores de uma determinada empresa avaliar a taxa de retorno mínima dos investimentos que essa empresa deverá apresentar por forma a satisfazer as expectativas dos investidores.

O quadro seguinte apresenta um modelo genérico de elaboração da demonstração do défice ou superavit do exercício:

Quadro nº 9
Determinação do défice / superavit do exercício

Atividade económica		Atividade social	
RECEITAS	Valor	RECEITAS	Valor
Operacionais (prestação de serviços)	X1	Operacionais (prestação serviços)	-
Deduções de receitas	X2	Não operacionais	X1
Receitas financeiras	X3	Compensações Sociais	X2
Total de receitas (X)	X1-X2+X3	Total de receitas (X)	X1-X2
DESPESAS		DESPESAS	
Custo dos serviços prestados	Y1	Custo dos serviços prestados	Y1
Despesas administrativas	Y2	Despesas administrativas	Y2
Despesas não operacionais	Y3	Despesas não operacionais	Y3
Outras despesas		Outras despesas	Y4
Total de despesas (Y)	Y1+Y2+Y3	Total de despesas (Y)	Y1+Y2+Y3 + Y4
Deficite/Superavit do exercício	(X)-(Y)	Deficite/Superavit do exercício	(X) -(Y)

Fonte: Elaboração própria com base em Araújo (2005).

O valor da causa social é composto pelo valor correspondente à obtenção de receitas adicionais para a organização e que indiretamente se traduzem em poupanças para o Estado, que deixa de efetuar as missões desempenhadas pela OSFL. O cálculo exige também a avaliação efetuada ao valor presente, pelo que para esse efeito se utiliza o método CAPM para determinação do custo do capital. Não é exclusiva essa forma de determinação do custo do capital. Grande parte das organizações sociais utiliza para esse efeito o custo do capital para terceiros, uma vez que não recorrem a créditos externos. Segundo Araújo (2005: 249), o esforço para calcular o valor da causa social é tentar capturar o seu impacto na vida dos indivíduos e na comunidade em que eles vivem. Para a determinação utiliza-se o fluxo de caixa da causa social, com base em quatro elementos, segundo o REDF (2008):

- 1- O número projetado de pessoas atendidas;
- 2- A redução do custo médio por pessoa para o governo;
- 3- A média do aumento da receita do governo;
- 4- Os gastos operacionais projetados pela organização com a causa social.

O Quadro nº10 apresenta a estrutura de cálculo do valor da causa social no caso de uma ONG com atividade na área da saúde, e que é adaptável à maioria das organizações.

Quadro nº10
Cálculo do valor da causa social

Cálculo do valor da causa social (exemplo para uma ONG na área da saúde e dos cuidados médicos)	
Receitas de prestações de serviços sociais (X)	X
Custos dos serviços prestados (Y)	Y
Medicamentos	Y1
Mão-de-obra e encargos	Y2
Serviços de assistência	Y3
Encargos e depreciações	Y4
Materiais diversos	Y5
Outros custos	Y6
Resultados da prestação de serviços sociais	(X) - (Y)
Custo do capital	r %
Valor da causa social	(X) - (Y) / r %

Fonte: Elaboração própria com base em Araújo (2005).

Após a determinação do valor do negócio e do valor da causa social, a sua soma representa o *blended value* (valor da entidade), terceiro parâmetro necessário, como indicador, para o conhecimento do valor global da organização social.

Em relação aos índices de retorno, utilizam-se os rácios seguintes:

Quadro nº 11
Forma de cálculo dos índices de retorno

Índice de retorno do negócio = Valor do negócio / Valor presente do investimento
Índice de retorno da entidade = Valor da entidade / Valor presente do investimento
Índice de retorno da causa social = Valor da causa social / Valor do investimento

Fonte: REDF (2008).

Uma vez determinados os valores dos indicadores necessários para efetuar os cálculos dos índices, é necessário determinar o valor do investimento do ano (tendo em atenção que toda esta análise é efetuada sobre um ano anterior). Segundo Araújo (2005: 259), o cálculo do valor do investimento da entidade considera o valor acumulado de todo o investimento já

efetuado no ano. De acordo com a contabilidade das entidades do Terceiro Setor, todas as doações são acumuladas no património social. Assim para o cálculo dos índices de retorno será considerado o valor total do património social no ano em causa.

Após a determinação dos indicadores e índices, efetua-se a análise global aos dados obtidos. A determinação dos valores dos impactos dos projetos desenvolvidos nas comunidades para efeitos de determinação do valor da causa social não é tarefa fácil. Nem sempre o resultado obtido corresponde à realidade, porque existe muita atividade não remunerada, com custos, que possui muito valor factual em relação ao seu objetivo e que é avaliada de forma insuficiente. Por outro lado, a forma como o investimento é determinado também condiciona os valores obtidos, mas o REDF (2008: 03) valida a sua utilidade pela seguinte observação:

Em última análise, os investidores devem determinar a sua estratégia de investimento com base na sua própria meta filantrópica. As métricas SROI fornecem um conjunto de medidas, entre uma variedade de informações sobre como basear uma decisão de investimento.

De onde se conclui que a informação obtida através do estudo do SROI é só mais um conjunto de dados na ajuda para a tomada de decisão dos financiadores das organizações sociais.

4. NOTAS FINAIS

No texto elaborado referiu-se a evolução da atividade das OSFL em Portugal, e na verdade a história recente mostra que o período colonial representou uma das épocas mais efetivas da necessidade de prestar ajuda humanitária. A primeira manifestação dessa ajuda em Portugal fora em 1755 com o terramoto de Lisboa. África representou também para os portugueses o chamamento e a sensibilização para a ajuda humanitária. A guerra do Biafra, em que S Tomé e Príncipe representaram a ponte aérea mais importante para a ajuda, foi o momento de consolidação na formação de organizações nacionais, nomeadamente os Médicos Sem Fronteiras e Médicos do Mundo (MDM)⁶, ambos os movimentos com influência francesa.

Como referido, a década de 80 multiplicou as OSFL pelo mundo. De acordo com Baptista (2008: 104), existe uma enorme diversificação de ONGs em múltiplas áreas de intervenção (medicina, engenharia, educação, etc...) e essa diversificação trouxe uma progressiva especialização nas próprias carreiras, que resultaram nomeadamente numa progressiva distinção entre aqueles que se dedicam à ajuda de emergência e os que se dedicam ao apoio e desenvolvimento.

Na questão do sucesso das OSFL, a formação do capital económico e o capital social e cultural que compõem as organizações sem fins lucrativos são elementos - chave. Sobre a formação do capital, uma das maiores preocupações das ONGs em Portugal relaciona-se com o facto de a sua captação estar muito dependente de capitais estrangeiros, e com uma diversificação elevada de fontes, para as percentagens de capital necessário que não são asseguradas pelas instituições da União Europeia e da UNESCO. A valorização de cada uma das formas de capital é fundamental para que sejam conciliáveis e para que seja possível atrair as organizações a bem do sucesso das missões a desenvolver. A questão coloca-se ao nível da importância relativa de cada uma destas formas de capital. A esse propósito, Silva e Ensslin (2012: 4) entendem que a influência do desempenho financeiro sobre o desempenho social pode ser entendido como se o primeiro fornecesse os recursos necessários para os investimentos em atividades socialmente responsáveis; já a relação contrária, que pressupõe o impacto do desempenho social sobre o desempenho financeiro, não se apresenta tão clara. Os mesmos autores consideram que o desempenho responsável funciona tanto como precursor quanto como consequência dos resultados financeiros, não existindo uma relação

⁶ Bernard Kouchner, inicialmente fundador dos MSF (1970) e posteriormente dos MDM (1980), tendo sido ainda Ministro da Saúde de França.

direta entre o desempenho responsável e o desempenho financeiro, mas sim um círculo virtuoso que conecta as duas medidas de desempenho através de recursos intangíveis. Isso implica que as ONGs⁷ se vêm na necessidade de angariar fundos próprios e criar o desenvolvimento institucional suficiente, para caminharem para uma sustentabilidade parcial o que as tornaria menos dependentes e mais capazes, na medida em que poderiam ampliar a sua intervenção sem estarem reféns de fundos que muitas vezes não conseguem obter.

Na perspetiva da avaliação e controlo dos projetos sociais mostrou-se a necessidade de valorizar as informações financeiras e não financeiras para a perceção dos desvios e tomada de decisão mais fundamentada e transparente, uma vez que as OSFL, hoje em dia, não podem atender exclusivamente aos aspetos e necessidades sociais com base em intervenções para a ajuda sem que estas estejam devidamente circunscritas à lei e à necessidade de apresentação de documentos contabilísticos que comprovem a aplicação de fundos e justificação de despesas para a concretização dessas missões. Compreende-se que nestes projetos sociais a componente de informação não financeira assuma um valor acrescentado superior aos projetos de empresas com fins lucrativos, uma vez que eles se destinam a concretizar objetivos cujo resultado final depende da participação e da satisfação dos públicos beneficiários e essa resposta só pode ser obtida por informações não financeiras

Salienta-se a importância do método *Social Result of Investment* (SROI) para avaliação dos projetos, hoje muito em voga nas OSFL, e que tenta ultrapassar a grande dificuldade que estas organizações encontram para a avaliação do resultado social, ou seja, do seu output. Segundo a AECA (2001), a dificuldade para medir o output faz com que não seja frequente a análise da relação custo-benefício, nem tão pouco se tenham em conta os benefícios financeiros a que os serviços sociais se prestam. Para além desta dificuldade, e da marginalidade da mais-valia do resultado, é também esquecida a utilidade social que é gerada pelo voluntariado e pelos associados das OSFL, que colocam no terreno habilidades e competências e cujo valor é reproduzido no futuro e ocultado ou não contabilizado no presente.

⁷ De acordo com a direção da OIKOS, a dicotomia entre a obtenção de fundos e a criação de um desenvolvimento institucional forte só será eliminada, à medida que a organização percorre o caminho da sustentabilidade, ainda que parcial. (Extratos de entrevista com Drummond, cfr. pp. 97-99 em Abril 2013).

CAPÍTULO II - SISTEMAS DE CONTABILIDADE E CONTROLO DE GESTÃO

1. INTRODUÇÃO

O segundo capítulo pretende demonstrar a atualidade da utilização dos sistemas de contabilidade e controlo de gestão (SCCG) nas OSFL, a sua vertente de produção de informação para a tomada de decisão, de controlo de gestão para aperfeiçoar a produtividade dos recursos e a forma como ambas podem, na perspetiva das chefias e colaboradores, contribuir para uma gestão de sucesso na organização.

A expressão utilizada - SCCG - nasce do corpo teórico da “Nova Economia Institucional⁸” que dá um contributo importante para clarificar a contabilidade de gestão nas organizações, e a sua evolução ao longo do tempo. Segundo Major e Ribeiro (2008: 03), essa abordagem teórica mostra a preocupação em alargar a modelização tradicional da contabilidade de gestão, emergindo a ideia de que formas ótimas de organização interna que determinam a natureza e a amplitude da contabilidade de gestão nas organizações são influenciadas por condições contextuais que passam assim a fazer parte da análise. O que está em linha com Amat e Gomes (1995: 18), que acrescentam que as transformações ocorridas no meio ambiente e no contexto organizacional encontram-se de tal forma ligadas às características dos sistemas de controlo que não se pode mais imaginar o controlo de gestão como um simples sistema de controlo financeiro. Em sua opinião, o conceito de controlo pode assumir duas perspetivas claramente diferenciadas: uma primeira de amplitude mais restrita baseada em aspetos de controlo financeiro e uma segunda mais ampla que considera o contexto em que ocorrem as atividades, em particular os aspetos ligados à estratégia, estrutura organizacional, comportamento individual, cultura organizacional e meio ambiente. Machintosh e Quattrone (2010: 5), justificam o uso da expressão SCCG porque é necessário incluir o controlo para que se entenda de uma forma ampla o papel dos SCG.

Segundo o International Federation of Accountants (IFAC: 1998) a evolução da contabilidade de gestão caracteriza-se em quatro fases. A primeira fase situa-se nos anos anteriores a 1950. Baseava-se na determinação dos custos e controlo financeiro através da utilização dos orçamentos e técnicas de contabilidade de gestão. A segunda fase, entre 1950 e 1965, diz respeito ao fornecimento de informação para o planeamento e controlo de gestão.

⁸ A economia institucional efetua um estudo abrangente das instituições e considera o mercado um resultado da interação complexa dessas várias instituições. Uma variante significativa é a nova economia institucional do final do século XX, que integra desenvolvimentos mais recentes da economia neoclássica na sua análise.

A terceira fase, entre 1965 e 1985, põe em evidência a utilização da análise de processos e gestão de custos de modo a reduzir o desperdício dos recursos que são utilizados nos processos de negócio. Na quarta fase, entre 1985 e 1995, a atenção incide na criação de valor através da utilização de recursos, utilizando técnicas para analisar o valor do cliente, o valor do acionista e o valor da inovação organizacional.

Ao observar-se o meio envolvente, verifica-se que têm ocorrido grandes mudanças a vários níveis: tecnologia, informação, globalização, complexidade, agressividade e competitividade do mercado. Na última década, a contabilidade de gestão tornou-se num instrumento indispensável para a tomada de decisão. Alves (2002: 95) refere que a contabilidade de gestão assume especial importância como veículo transmissor de uma informação de grande interesse para o utilizador interno, ou seja, para os decisores vinculados à gestão empresarial. De forma objetiva, e para proporcionar uma visão global da evolução das técnicas e dos instrumentos da contabilidade de custos, atualmente integrante do conceito mais amplo de contabilidade de gestão, cita-se Talha (2010: 91):

Anos 50: Fluxos atualizados de caixa; gestão da qualidade total; preço de transferência Interna; **Anos 60:** Orçamentos base zero; árvores de decisão; caminho crítico; gestão por objetivos; **Anos 70:** Teoria da agência; Just-in-Time; unidades estratégicas de negócio; curvas de experiência; gestão de carteiras; planeamento do fornecimento de materiais; diversificação; organização matricial; reposicionamento do produto; **Anos 80:** Custeio baseado nas atividades; custeio objetivo (target costing); gestão baseada no valor; teoria das restrições; integração vertical; benchmarking; **Anos 90:** Reengenharia de processos; desenvolvimento da qualidade funcional; outsourcing; Competências-chave; competência baseada no tempo; organização que aprende. **Anos 00:** Controlo de stocks e da distribuição. Determinação de custos pela gestão da cadeia de abastecimento.

A Recomendação Internacional de Contabilidade de Gestão da Internacional Federation of Accountants (IFAC - 1989) refere-se à contabilidade de gestão como um ramo da contabilidade que pode ser definida como o processo de identificação, medida, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação de informações (financeiras e operacionais) utilizadas pela administração para planear, avaliar e controlar a organização e para assegurar a utilização e prestação de contas dos seus recursos. Encontram-se assim subjacentes à definição do IFAC:

- O controlo das atividades correntes de uma organização;
- O planeamento das estratégias, táticas e operações futuras;

- A otimização do uso dos recursos;
- A medição e a avaliação do desempenho;
- A redução da subjetividade no processo de tomada de decisões;
- A melhoria da comunicação interna e externa.

Naranjo-Gil e Espejo (2006: 158) definem contabilidade de gestão como um conjunto de técnicas que proporcionam diferentes tipos de informação e se relacionam com a formulação das diferentes estratégias. Defende ainda que o SCG proporciona um amplo leque de informação que os gestores usam para otimizar as suas decisões.

O conjunto dessas técnicas articuladas com a estrutura da organização levam Simons (1994:19) a concluir que os SCG podem ajudar a implementar de forma efetiva uma estratégia, assim como aumentar a comunicação das diferentes metas estratégicas a toda a organização. Dessa forma, coloca em relevo o papel da informação através da utilização dos SCG. Na verdade, todos os estudos concordam sem discussão que o papel dos SCG referente à informação que produz é muito importante na organização. Otley (1980: 413-415) refere que há três requisitos para uma investigação em contabilidade de gestão, através da visão contingencial:

- 1- Identificar um aspeto específico do sistema de contabilidade (ex: a informação);
- 2- Identificar uma circunstância externa (ex: relação entre rendimento e estratégia);
- 3- Demonstrar um alinhamento apropriado para o ajuste entre ambas.

Na opinião do autor, o argumento central na perspectiva contingencial é de que todos os componentes de uma organização devem ajustar-se muito bem entre si, sob pena de se criar uma fricção organizacional que impedirá alcançar desempenhos ótimos. Isto é, a questão central nesta abordagem diz respeito ao “ajuste” e à forma como deve ser operacionalizado para ser alcançado. Este é o ponto de partida para outras aproximações sobre o papel da informação na estratégia das organizações. Para o autor, em relação ao efeito dos SCG na estratégia da organização existem correntes de opinião alternativa. Naranjo-Gil e Espejo (2006: 158) analisam as aproximações Configuracional e Cartesiana, concluindo que informação e estratégia são inseparáveis, independentemente da visão teórica de análise. Segundo o autor, a aproximação Configuracional é mais rica, já que considera o ajustamento de mais variáveis no sistema, enquanto a aproximação Cartesiana defende que o ajuste deve ser contínuo, permitindo pequenos movimentos de uma posição para outra, ajustando de forma flexível. A aproximação Cartesiana é uma estratégia diferenciadora centrada na flexibilidade, na coordenação, na autonomia e na descentralização dentro de uma

organização, o que se torna crucial para uma correta implementação da estratégia. Por sua vez Lopez (1999), citado por Naranjo-Gil e Espejo (2006: 162), acrescentam que uma relação fluida com os empregados envolvidos nas atividades e uma maior descentralização de responsabilidades podem facilitar a implementação da estratégia, entendendo que o uso dos SCG para apoiar as decisões sobre a alocação dos recursos facilitará a melhor gestão de cada unidade ou departamento da organização. Abernethy e Lillis (1995: 242-243), afirmam que a estratégia orientada para a flexibilidade enfatiza a coordenação e desenfatura a standartização e, assim, as relações ótimas entre os inputs e os outputs das atividades são mais difíceis de conhecer. Não deve ser esquecido que os ajustes entre as estratégias definidas e os elementos organizacionais ou as suas estruturas dentro da organização necessitam de um elemento comum e extremamente valioso nos SCG: a informação. Segundo Chenhall e Morris (1986: 17) na informação produzida pelos SCG destaca-se o seu carácter financeiro ou não financeiro, interna ou externa.

De forma conclusiva, Naranjo-Gil e Espejo (2006: 163) defendem o ajuste entre o uso da informação não financeira (mais ampla e associada a estratégias organizativas) e o estilo interativo do uso da informação (aproximação cartesiana), com o apoio de decisões sobre a alocação de recursos, sendo expectável que o referido ajuste reforçará o efeito positivo da informação não financeira para a utilização de uma estratégia centrada na flexibilidade. Sobre essa mesma questão, referem Atkison et al. (2008: 38) que a informação financeira, por ser agregada, objetiva e precisa, relata desempenhos passados e não permite mensurações operacionais para atender às necessidades estratégicas viradas para o futuro. Percebe-se que a informação financeira é mais útil para situações menos amplas e formais, ideal para fornecer as indicações de alocação de recursos e de resultados documentais de cariz pouco dinâmico, que pode, no entanto, proporcionar informações muito importantes para a tomada de decisão. Quanto à informação não financeira, possuindo menos rigor documental e formal, pode movimentar-se em áreas de maior amplitude de análise e ganha especial importância nas organizações sem fins lucrativos, onde a tomada de decisão depende muito do conhecimento e da criatividade dos recursos humanos. Segundo Novas (2011: 13), é assim expectável que uma determinada decisão apoiada em informação adequada se converta na distribuição apropriada de recursos. Entende-se que para cada decisão o gestor deve utilizar o recurso informativo mais apropriado e, sendo assim, ambos os tipos de informação são importantes. Tendo em conta que qualquer organização tem necessidade de dados objetivos e facilmente comparáveis ou de dados facilmente processáveis e controláveis para situações de longo prazo, pode-se afirmar que as

informações referidas são complementares e ambas ocupam o espaço qualitativo que a outra não possui. Existem outras caracterizações para a informação produzida pelos SCG, que se apresentam no ponto seguinte.

Tal como referido na caracterização feita por Novas (2011) à definição do IFAC de contabilidade de gestão, o controlo das atividades correntes da organização é uma das funções dos SCG. Entende-se por controlo das atividades correntes da organização a capacidade que os SCG têm de controlar rotinas. Para Simons (1994: 5), os sistemas de controlo de gestão são rotinas baseadas em procedimentos que gestores usam para manter ou alterar os padrões em atividades organizacionais. Esta noção evoluiu ao longo das últimas décadas e hoje os sistemas de controlo de gestão são mais do que procedimentos de controlo. Tal como define Davila et al. (2009: 283), em contraste com esta visão tradicional de contabilidade e controlo, um novo paradigma foi surgindo ao longo da última década destacando a relevância da contabilidade e controlo para a inovação e o empreendedorismo, ou seja, para além da importância da informação que produz para a organização, os SCG também têm um papel fundamental no controlo de gestão da organização. É por esse motivo que ambas as áreas, até aqui superficialmente focadas, serão desenvolvidas nos dois pontos seguintes do presente capítulo.

2. A INFORMAÇÃO DA CONTABILIDADE DE GESTÃO

A literatura especializada referente à contabilidade de gestão valoriza amplamente as informações produzidas pela contabilidade de gestão para a gestão de recursos e otimização das decisões tomadas. Chenhall e Morris (1986: 17) confirmam essa ideia, quando referem que a ‘utilidade’ das características da informação fornecida pelo SCG é determinante na organização. Quanto à utilidade percebida da informação, afirma-se que os indivíduos têm suficiente autonomia no processo de decisão para entender a importância da informação nas suas atividades. A importância da informação contabilística é tratada por inúmeros autores, entre os quais Johnson e Kaplan (1987: 3-4), que defendem a ideia de que o ambiente económico contemporâneo exige excelência dos SCG das organizações. Com a vigorosa concorrência global, os SCG devem fornecer informações oportunas e precisas para facilitar os esforços. O conjunto de informações em rede assume assim a designação de sistemas de informação da contabilidade de gestão (SICG). Segundo Frezatti et al (2010: 190), o SICG deve ser analisado em duas dimensões: conteúdo e processo. A dimensão ‘conteúdo’ cobre os componentes técnicos e a forma da informação em termos de âmbito, tempestividade, agregação e integração. A dimensão ‘processo’ trata de aspetos sociais e comportamentais associados com o desenho e a operação da dimensão conteúdo. As referências ao âmbito, à tempestividade, à agregação e à integração da informação, na dimensão ‘conteúdo’, já haviam sido realizadas por Chenhall e Morris (1986), considerando que essa dimensão representa o sentido amplo da informação contabilística e acrescentando ainda que essas informações estão voltadas para eventos atuais e futuros e para ambientes externos e internos. Em resumo, e segundo os mesmos autores, sistemas de informação evoluídos são aqueles que apresentam informações possuidoras de níveis altos de agregação e integração, amplo âmbito e que produzam relatórios tempestivos. Alves e Pires (2011: 5) fazem a explicação das afirmações anteriores, referindo que as constantes mudanças nos diversos fatores da envolvente organizacional provocam o aumento da incerteza e aumentam as necessidades de informação e a utilidade da informação de contabilidade de gestão na tomada de decisão. Em resultado disso, existe a necessidade de desenvolver os SCG de forma a fornecerem informação de extensão ampla (informação financeira e não financeira; informação interna e externa, e informação histórica e orientada para o futuro), e informação mais oportuna, que permita avaliar o desempenho das diferentes áreas da organização e tomar, atempadamente, as melhores decisões. Este conjunto de afirmações provém, entre

outras razões, do facto de se considerar que a informação contabilística tradicional está ultrapassada por não reunir uma utilidade ampla e rápida para a tomada de decisão. A defesa da informação não financeira é efetuada por Alves e Pires (2011: 4), por entenderem que as suas características são mais úteis em situação de incerteza no mercado e ambiente envolvente, o que acontece muito frequentemente nas economias atuais, motivo pelo qual os gestores das organizações que enfrentam maior incerteza lhe atribuem maior utilidade. Johnson e Kaplan (1987: 22) consideram que a informação predominantemente financeira é demasiado agregada e demasiado distorcida para ser relevante na tomada de decisões de planeamento e controlo, sendo por isso insuficiente e pouco relevante em situações de incerteza. Uma das limitações reside no facto de refletir de forma imperfeita a eficiência das organizações que se preocupam com a qualidade e satisfação dos clientes. Deste modo, os decisores necessitam de informação não financeira e oportuna, porque esta informação é fundamental para a tomada das melhores decisões nas atuais condições da envolvente organizacional, bem como para focar o controlo de gestão nas incertezas estratégicas da organização.

Pode-se classificar como informação não financeira e oportuna toda aquela que não depende de instrumentos e procedimentos contabilísticos rigorosos e que permite informar em datas solicitadas sem necessitar do preenchimento de inúmeros documentos e depender de cadeias de informação fastidiosas e pouco úteis. Importante também é a vantagem que a informação não financeira tem por permitir avaliar o elemento humano e o seu desempenho e poder ser fornecida em momentos sem data pré definida e de forma mais rápida. Contudo, a informação financeira tem vantagens informativas em áreas específicas e a informação não financeira não a pode substituir quando esta é considerada mais relevante em determinadas circunstâncias. Chenhall e Langfield-Smith (2007: 278) entendem que a principal função da informação não financeira é a de complementar a informação financeira. Os resultados dos seus estudos são disso exemplo, onde diversas medidas de desempenho não financeiras e medidas de desempenho financeiras são utilizadas pelos gestores de forma complementar. A informação é um verdadeiro valor intangível da organização que contribuirá para uma tomada de decisão ao nível do planeamento e da estratégia mais fundamentada, numa verdadeira interação entre contabilidade, informação e gestão. A esse propósito, Alves e Ussman (2006: 126) referem que alguns especialistas na área da contabilidade de gestão acreditam mesmo que, no futuro, o seu papel será mais valorizado, indo muito além do de parceiro do negócio e, numa perspetiva mais estratégica e pró ativa, o contabilista chegará a partilhar com a gestão de topo a tomada de decisão.

De acordo com Saez et al. (1996: 122), a contabilidade de gestão constrói informação financeira e não financeira; qualitativa e não qualitativa dirigida aos diferentes níveis hierárquicos da organização, relativa às variáveis internas com conteúdo estratégico.

A AECA (1990: 23), entende que a contabilidade de gestão é um ramo da contabilidade que tem por objetivo a captação, mediação e valorização da circulação interna, assim como a sua racionalização e controlo, a fim de disponibilizar informação relevante, para a tomada de decisão. O conteúdo da contabilidade de gestão é determinado pelas exigências informativas, para a tomada de decisão que o ambiente impõe às organizações. Sobre as características da informação, Bentley (1976: 870-871) considera que a mesma deve ser robusta, confiável e significativa, porque deve acrescentar algo aos conhecimentos do gestor, e o aumento dos conhecimentos tem de ser relevante nas tomadas de decisão. Quanto às funções a que se destina a informação contabilística, o IFAC (1998) refere que uma das funções destacadas da contabilidade de gestão é a provisão de informação para o planeamento e o controlo. Esta função põe em relevo a importância dos SCCG, enquanto sistemas de informação, sendo, portanto proeminentes os aspetos relacionados com as características e as qualidades da informação proporcionada. Sobre as suas funções, e ainda de acordo com Novas (2008: 106), a contabilidade de gestão representa um processo evolutivo para a melhoria dos sistemas de informação financeira e não financeira com o objetivo de guiar a gestão da organização, criando os valores culturais para a obtenção de objetivos estratégicos, táticos e operacionais da organização. Isso subdivide contabilidade de gestão em três níveis: estratégico, tático e operacional. Cada um destes níveis corresponde a um diferente patamar de decisão, coordenação, comunicação, avaliação e execução, conforme o Quadro nº 12 que a seguir se apresenta:

Quadro nº 12
Níveis da informação contabilística

Classes da Contabilidade para a Gestão	Características gerais			Informação contabilística		
	Principal tipo de controlo	Ciclo temporal	Objetivo	Modelos	Utilizador	Informação Processo Comunicação
Contabilidade Estratégica	Antecipado Adaptativo	Períodos de 2 ou mais anos	Controlo Global	Planeamento Estratégico	Gestão de topo e gabinete de planeamento	Informação prospetiva e retrospectiva agregada
Contabilidade Tática	Antecipado Em <i>feedback</i>	Um ano em períodos mensais	Controlo Global anual/ ou mensal	Planeamento anual /mensal Operacional	Gestão de topo e direções funcionais	Informação prospetiva e retrospectiva agregada e desagregada
Contabilidade Operacional	Em <i>feedback</i>	Muito curto prazo	Controlo Parcial mês/ /semana	Digráficos, Desagregado e outros	Unidades operacionais	Informação retrospectiva desagregada e parcial

Fonte: ACODI (1992: 41).

Para melhor definir as terminologias da caracterização da informação, a ACODI (1992: 41) entende que os três níveis de informação centram o seu objetivo em produzir e gerir informação periódica e sistemática, o mais completa possível, para planificar gerir e controlar a atividade económica e financeira da organização. Pretende-se com isso, informar a direção, orientando a sua estratégia, para que a organização mantenha uma posição competitiva que garanta a sua subsistência. As informações prospetivas e retrospectivas, de acordo com Naranjo-Gil e Espejo (2006: 161-163), são diferenciadas porque a primeira corresponde a um tipo de informação com características de previsão, assente em informação financeira e não financeira, normalmente correspondentes a planos, documentos previsionais ou instrumentos do tipo Balanced Scorecard ou ABC. Este tipo de informações corresponde a uma visão mais contemporânea da contabilidade. A segunda é um tipo de informação que assenta em documentos do passado, isto é, em conteúdos com características financeiras, estando exclusivamente virados para a informação e não para a correção ou adaptação a novas realidades. É própria da contabilidade previsional.

A forma de difusão da comunicação informativa (agregada e desagregada ou integrada), de acordo com Naranjo-Gil e Espejo (2006: 161-163) representa a agregação ou

não agregação da disseminação da informação por área funcional e por horizonte temporal (mês ou ano). Esta agregação da comunicação permite o processamento de grandes quantidades de informação, no tempo referido, permitindo a consideração de mais alternativas e o melhoramento do entendimento informativo entre os diversos segmentos organizacionais, aumentando a probabilidade de as soluções encontradas e as tomadas, serem as melhores para a organização. Quanto à forma integrada ou desagregada de informar reflete a informação comunicada aos vários segmentos da organização e visa informar os efeitos que as decisões tomadas podem ter na performance dessas unidades. Este tipo de processo de comunicação pretende reduzir a incerteza relativa às causa-efeitos e para isso serve para estimular a aprendizagem. V. Quadro nº13

Quadro nº13
Tipos de informação – objetivos pretendidos

Tipo de Informação	Indicadores / Mapas	Objetivos	Autores Referência Autores
FINANCEIRA	Relato Financeiro Sistema de Custeio Orçamentos MOAF	Conhecer o Património Líquido Conhecer Rácios Financeiros Analisar a Evolução Patrimonial Comparar previsões orçamentais / valores reais	Teixeira, M., Lousã, A., (1987)
NÃO FINANCEIRA	Matriz do Marco Lógico	Conhecer a estrutura lógica e comum através de uma síntese de informações sobre os projetos.	BID/EVO (1997)
	Plano Operacional	Avaliação da razoabilidade dos objetivos estratégicos.	Jordan et al (2008)
	Participação de Mercado	Reflete a proporção dos projetos num determinado mercado-relativamente a doadores e valores gastos	Kaplan e Norton (1997)
	Captação de Doadores	Mede em termos absolutos ou relativos a intensidade com que um projeto atrai doadores.	
NÃO FINANCEIRA	Satisfação de Doadores	Mede o nível de satisfação dos doadores ou beneficiários, de acordo com critérios específicos.	Kaplan e Norton (1997)
	Resultados dos Projetos	Mede o resultado de um projeto depois de deduzidas as despesas e o impacto social ocorrido.	
	Proteção às minorias	Avaliar o impacto dos projetos na defesa de minorias.	Pace, E., Basso, L. (2003)
	Desempenho em ações ambientais	Avaliar a % de projetos na defesa do ambiente e a pesquisar a % de associações com empresa no âmbito da defesa do ambiente.	
	ONG / comunidade	Avaliação do relacionamento com as populações.	
		Relatórios de Sustentabilidade	Quantificar e qualificar aspetos financeiros e de performance da atividade.	NCRF 26
FINANCEIRA E NÃO FINANCEIRA	Balanced Scorecard	Avaliar a solução integral que permite a implementação do Plano Estratégico.	Kaplan e Norton (1997)

Fonte Elaboração própria c/base nos autores de referência.

A partir da informação apresentada desenvolve-se a Matriz do Marco Lógico (MML), criada na década de setenta pela Agência dos Estados Unidos para o Desenvolvimento Internacional (USAID), tendo-se tornado no método mais utilizado pelas agências para o desenvolvimento e cooperação na planificação e gestão dos seus projetos. Segundo o Banco Internacional para o Desenvolvimento (BID, 1997: 62-66) a MML responde a três problemas comuns em projetos sociais:

- 1- A carência de previsão e múltiplos objetivos não-alinhados com as atividades;
- 2- A definição das responsabilidades dos gestores na concretização das etapas;
- 3- A pouca clareza sobre os resultados desejados.

Através do quadro síntese criado pelo BID (1997: 21), apresenta-se um modelo da MML:

Quadro nº 14
Modelo da matriz do marco lógico

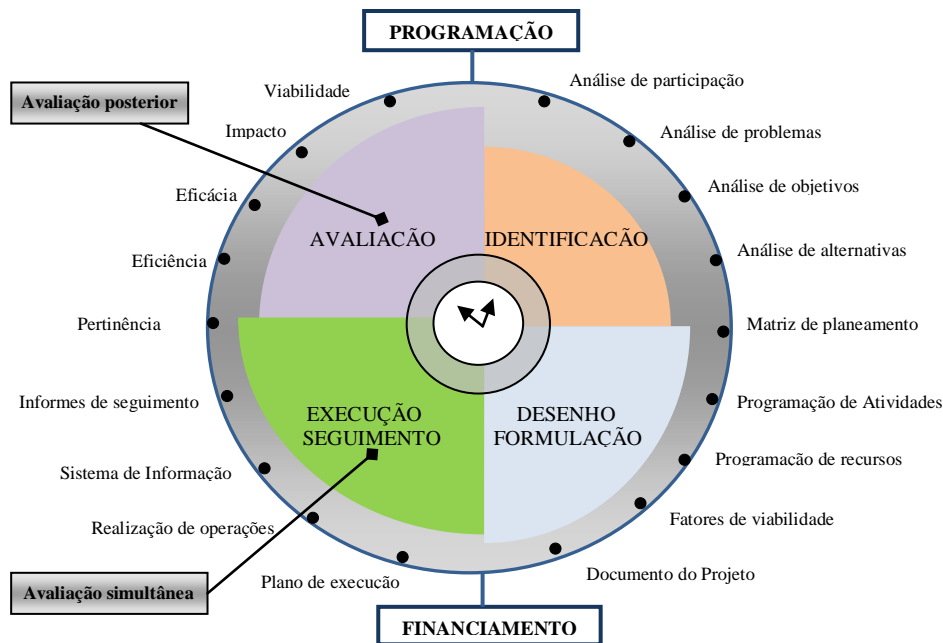
	Objetivos	Indicadores	Meios de verificação	Pressupostos
Finalidade	As finalidades do projeto mostram a sua contribuição para a solução de um problema social	Medem o impacto final do projeto. Devem especificar quantidade, qualidade e prazos	São fontes de informação que podem ser utilizadas para verificar os objetivos	Indicam condições, acontecimentos e decisões importantes para a sustentabilidade dos benefícios gerados pelo projeto
Propósito	Os propósitos diretos a serem alcançados com a aplicação dos componentes produzidos durante o projeto	Medem os resultados alcançados ao final do projeto. Devem incluir metas que reflitam a situação no final	São fontes de informação que podem verificar se os objetivos estão sendo alcançados	Indicam condições, acontecimentos ou decisões que devem ocorrer para que o projeto contribua significativamente para os impactos desejados
Componentes	São os serviços e/ou produtos criados no âmbito do projeto	São descrições breves e claras sobre quantidade, qualidade dos componentes do projeto	Onde encontrar informações sobre os componentes produzidos	Suposições, condições ou acontecimentos que devem ocorrer para que os componentes do projeto levem aos resultados desejados
Atividades	São as tarefas que devem ser executadas para completar cada uma das áreas do projeto	O orçamento de cada componente do projeto e de suas atividades	Indica as fontes de informação para o acompanhamento da execução das atividades	São acontecimentos, condições ou decisões fora do controle que precisam ocorrer para que os componentes sejam completados

Fonte: Elaboração própria com base em BID (1997).

No seu conteúdo percebe-se uma questão estratégica fundamental para o sucesso, que é a previsão e o acompanhamento da gestão integral do projeto, ou seja, a definição do ciclo de vida desse mesmo projeto desde a preparação até à concretização e finalização. Gálan e

Ollero (1999) elaboraram um diagrama representativo da forma como, em sua opinião, se deve projetar o ciclo de vida de um projeto, na perspectiva da MML (V. Figura nº 7)

Figura nº 7
Proposta de etapas e ciclo de gestão dos projetos



Fonte: Elaboração própria com base em Gálan e Ollero (1999).

À lógica da sequência representada no diagrama responde (coincide) a matriz da planificação do marco lógico para esse conjunto de atividades e propostas, com o objetivo central, os objetivos específicos (desenvolvimento do propósito da planificação), com os resultados e as atividades em conjugação com o local da realização, os indicadores verificáveis, as respetivas fontes de verificação e os pressupostos não controlados à partida, de origem interna e externa.

2.1-A Matriz do Marco Lógico e o Balanced Scorecard

Outra abordagem, efetuada por Giuliani et al. (2008: 86) associa a questão dos indicadores de desempenho das organizações sem fins lucrativos a métricas para melhorar o apuramento e divulgação dos resultados dos projetos. Nessa abordagem é associada a MML à ferramenta Balanced Scorecard (BSC), dirigindo-se a primeira à elaboração dos projetos, uma vez que possui uma estrutura muito adequada à definição dos objetivos, indicadores,

meios de verificação e hipóteses. A MML possui, contudo, um *handicap*: o facto de não fazer a avaliação da satisfação dos beneficiários e dos doadores. Essa limitação seria ultrapassada pela associação do BSC, que estabelece os indicadores de desempenho voltados para os públicos não avaliados pela MML. Desta forma, e em consonância com Giuliani et al. (2008), pode-se afirmar que a utilização do BSC associado à MML objetiva a análise, tornando-a mais completa e precisa. Apresenta-se em seguida um quadro (Quadro nº 15), com o objetivo de poder ser apurada também a satisfação dos públicos beneficiários e participantes, para além de todas as informações que a MML já proporcionava aos gestores.

Quadro nº 15
Adaptação da matriz do marco lógico ao Balanced Scorecard

	Objetivos	Indicadores	Meios de Verificação	Pressupostos	Participantes
Finalidade	X	X	X	X	X
Propósito	X	X	X	X	X
Componentes	X	X	X	X	X
Atividades	X	X	X	X	X

Fonte: Giuliani et al (2008).

Segundo Kaplan e Norton (2007: 2) o BSC mede o desempenho organizacional sob quatro perspetivas que permitem a recolha de informação diversificada, para que a capacidade de decisão seja mais robusta. As áreas focadas por essa ferramenta são: a financeira, os clientes, os processos internos e a aprendizagem e crescimento da organização, com benefício para gerentes, empregados, investigadores e clientes. Giuliani et al (2008) propõem o acréscimo, de mais uma coluna à MML normal, para os Participantes no projeto através da qual o BSC pode intervir na MML, proporcionando mais informações que se traduzirão em vantagens no planeamento e na avaliação dos projetos, tal como se pode constatar através do Quadro nº 16:

Quadro nº 16

Mapa estratégico do BSC

Perspetiva	Objetivos Estratégicos	Indicadores Estratégicos	
		Indicadores Desempenho	Indicadores de Tendência
Cliente	X	X	X
Beneficiários	X	X	X
Processos Internos	X	X	X
Aprendizagem	X	X	X
Área Financeira	X	X	X

Fonte: Giuliani et al (2008).

O Quadro nº 17 diz respeito aos indicadores que o BSC pode acrescentar à MML para avaliação de um projeto social. Após a recolha de informação em cada uma das áreas em função do benefício de qualquer um dos públicos referidos, essa informação permite à MML usufruir de novos objetivos estratégicos e indicadores, o que lhe oferece uma nova perspectiva de informação enriquecida com os dados recolhidos pela BSC.

Esses indicadores para projetos sociais encontram-se sintetizados no quadro seguinte.

Quadro nº 17
Indicadores do BSC para o projeto social

Perspetiva	Objetivos Estratégicos	Indicadores Estratégia Resultados	Indicadores Estratégia Tendências
Doador	Aumentar a satisfação Aumentar a % de missões concluídas	Nível de satisfação Retenção do doador Volume de metas alcançadas	Variação % de satisfação c/ projeto Variação % de satisfação do doador % Metas Concluídas
Beneficiários	Identificar o nível de aprendizagem Melhorar nível de satisfação e participação dos beneficiários	Nível de satisfação Nível de apoio familiar	Aumento % do conhecimento Variação da % de satisfação e de apoio
Funcionários e Voluntários	Identificar o nível de satisfação	Nível de Satisfação	Variação % satisfação pela participação no projeto social

Fonte: Giuliani et al (2008).

3. O CONTROLO DE GESTÃO

Pela pressão governamental, através de novas políticas de gestão as ONGs introduziram os sistemas de controlo de gestão, ferramenta de recolha de informação para o planeamento e posteriormente avaliação em todas as áreas, que contribuíram para a transparência do setor. Para desempenhar a sua função com eficácia na organização, o controlo de gestão deve basear-se num bom sistema de informações. Mosimann e Fisch (1999: 54) definem esse sistema como uma rede de informações cujos fluxos alimentam o processo de tomada de decisões, não apenas da empresa como um todo, mas também de cada área de responsabilidade. Atkison et al. (2000: 581), por seu lado, definem controlo como o conjunto de métodos e ferramentas que os gestores usam para a manter na trajetória adequada para alcançar os seus objetivos.

Para Jordan et al. (2008: 21) os instrumentos de controlo de gestão devem possuir determinadas características que lhes proporcionarão maior eficácia, nomeadamente: devem considerar os objetivos de natureza financeira e não financeira; devem assegurar a convergência dos objetivos individuais com os objetivos estratégicos da organização; devem funcionar como catalisadores de ações e não se resumirem a meros documentos ou burocracia; devem dar relevância à informação de gestão histórica mas, sobretudo, focalizar-se no futuro; devem incorporar a capacidade de influenciar os comportamentos dos públicos envolvidos.

De acordo com Gomes (1997: 27-29), o controlo, enquanto mecanismo de reforço de comportamento positivo e correção de rumo no caso de resultados não desejados, é necessário como instrumento que possa auxiliar os membros da organização a desenvolverem ações congruentes com o interesse da organização. O controlo é hoje visto como uma necessidade permanente porque as organizações atingiram uma dimensão que vai para além da simples necessidade de controlar. De acordo com o mesmo autor, o controlo organizacional é visto como algo que pode motivar, orientar e influenciar o comportamento individual e organizacional de forma conveniente para alcançar os objetivos pretendidos.

Jordan et al. (2008: 225-240) fazem depender o sucesso do controlo de gestão do recurso a instrumentos que ajudem os gestores a estabelecerem e a aceitarem objetivos, a planearem a forma de os alcançar, a monitorizarem o grau de cumprimento dos mesmos e, conseqüentemente, que permitam a avaliação de desempenho. Esses instrumentos, que são parte integrante do sistema de controlo de gestão, podem ser organizados em:

- Instrumentos de Pilotagem: Plano Operacional; Orçamento Operacional; Controle Orçamentário; Tableau de Bord e o Balanced Scorecard;
- Instrumentos de Comportamento: Organização em centros de responsabilidade; Avaliação de desempenho dos centros de responsabilidade; Sistema justo de preços de transferência interna;
- Instrumentos de Diálogo: Os instrumentos de diálogo são mecanismos de comunicação, como reuniões, relatórios e mapas.

O sucesso de qualquer organização e a forma como se organiza para aplicação dos instrumentos referidos, depende em grande parte (senão na totalidade) do comportamento dos trabalhadores, logo do capital social da organização. Agora resta saber em que medida e que “peso” tem essa influência, ou até se a mesma tem sentido único ou é correspondida. Bordieu (1996: 26-27) pesquisou essa relação e incluiu na análise a captação de capital financeiro, quando refere que procura compreender a relação entre a contabilidade de gestão e o capital social e como essa relação pode ser mais eficaz para ajudar as ONGs a manter a sua identidade e a capacidade para prestar serviços após obter o financiamento necessário. O capital social é também relevante, de acordo com o autor, uma vez que tem um papel potencial na prestação de serviços, na obtenção de recursos e na gestão da tensão que essas funções provocam nas OSFL.

Caracterizando as dimensões que integram o controle de gestão, de acordo com Chenhall e Morris (1995: 485-487), podem considerar-se a dimensão formal (controle formal) como práticas articuladas que dizem respeito ao planejamento formal e a dimensão informal (controle informal, orgânico ou biológico), com a identificação com estruturas organizativas soltas e de comunicação aberta. Essas duas dimensões de controle de gestão são substitutos ou complementares um do outro?

Tiwana (2010: 89), utilizando dados de 120 estudos de desenvolvimento de sistemas, mostra que os controles informais têm efeitos complementares nos controles formais. E como se consegue essa complementaridade? Ahrens & Chapman (2004: 298) sugerem que para tentar resolver a dicotomia entre controles formais destinados à obtenção de eficiência e controles orgânicos destinados à flexibilidade, já foram dados passos para a resolução desse problema, fixando quatro princípios de *design* integrado: reparação, transparência interna, transparência global e flexibilidade. Através deste quadro de princípios é possível desenvolver o entendimento das formas de coexistência conseguindo atingir objetivos de eficiência e flexibilidade. Seguindo as palavras dos mesmos autores, verificamos que

segundo eles o princípio da reparação dizia respeito à conceção, que entra em jogo sempre que falham os processos de controlo. Por esse princípio os utilizadores dos sistemas de controlo de gestão possuem capacidade para remediar as falhas. Relativamente aos princípios de transparência interna e global, o primeiro dá cobertura à possibilidade de verificação do princípio da reparação, enquanto o segundo enquadra e integra os processos locais no seio da organização. Por fim o princípio do souplesse designa a margem de manobra dos membros da organização quanto à utilização dos controlos de gestão.

Os controlos informais representam a decisão com menos vigor, a flexibilidade de relacionamento, fomentando diversas liberdades estruturais e de comunicação. Os controlos formais representam o oposto, logo parecem de difícil complementaridade, mas coloca-se uma questão estrutural, saber se os controlos formais são todos iguais. Não há um modelo específico que os estude, diferencie e proponha a sua aplicação nas organizações, mas Simons (1994: 60) esclarece que os controlos formais podem ser Sistemas de Controlo Diagnóstico (SCD) ou Sistema de Controlo Interativo (SCI). Ahrens e Chapman (2004: 273) referem que o quadro proposto por Simons (1994) reúne duas hipóteses importantes. Só a primeira destas hipóteses representa naturalmente os processos de comunicação em torno do sistema de controlo e não as suas propriedades técnicas, que determinam se são processos de diagnóstico ou interativo. De acordo com a segunda hipótese, o surgimento dos processos de comunicação de todo o sistema de controlo de gestão é em si um processo orgânico.

Para que se contextualize e caracterize cada um deles, Novas (2008: 174) define SCD, como sistemas utilizados de forma intermitente ou ocasional por parte dos dirigentes, para seguirem eficientemente o comportamento de série de variáveis críticas do desempenho, logo, são controlos que pretendem: Estabelecer metas e objetivos; detetar e monitorizar desvios; alcançar planos e objetivos estabelecidos; alinhar linhas de performance com os objetivos estratégicos e avaliar e controlar adequadamente os colaboradores. Na perspetiva de Simons (1994: 60), para além do que já se referiu sobre os sistemas de controlo diagnóstico, pareceu-nos relevante referir que quando se fala na literatura de sistemas de controlo de gestão (management control systems) está-se a falar de controlo diagnóstico. (Diagnostic Control Systems). Considera possuírem as seguintes características:

- 1- O controlo diagnóstico é mais eficiente do que a decomposição do processo organizacional e a determinação do valor dos outputs;
- 2- A padronização expulsa a criatividade e o potencial para a inovação, os sistemas de controlo determinam e corrigem desvios ou reorganizam objetivos para rentabilizar tarefas e produções.

Novas (2008: 175), define Sistemas de Controlo Interativo como sistemas utilizados de forma regular e permanentemente pelos dirigentes, com o objetivo de centrar a atenção de todos, nas incertezas estratégicas. Exigem um envolvimento pessoal contínuo e no “terreno” pretendem implementar novas ideias (inovação) e formas de realizar as tarefas, negociar metas e objetivos de médio/longo prazo, debater hipóteses e planos de ação; coordenar permanentemente com os subordinados e servir de ferramentas de aprendizagem. Simons (1994: 91-96) retrata os sistemas interativos de controlo (Interactive Control Systems), caracterizando-os como controlos para gerir a tensão entre inovação criativa e realização do objetivo previsível, o que é a essência do controlo de gestão e como sistemas de informações formais que os gerentes usam para pessoalmente envolver-se nas decisões das atividades de seus subordinados. Na pesquisa de características comuns, Simons (1994: 95-108) entende que um sistema interativo não é o único tipo de sistema de controlo, muitos tipos de sistemas de controlo podem ser utilizados interactivamente por gerentes experientes. Contudo considera que todos os sistemas de controlo interativo têm as seguintes características:

- 1- A informação gerada pelo sistema destina-se aos mais altos níveis da gestão;
- 2- Exige especial atenção aos gerentes operacionais, em relação a todos os níveis subordinados;
- 3- Os dados gerados pelo sistema são interpretados e discutidos cara a cara com os subordinados;
- 4- O sistema é um catalisador do desafio contínuo e o debate de dados subjacentes, suposições, e planos de ação;
- 5- Fornecer informações sobre os efeitos das incertezas estratégicas sobre a estratégia da empresa.

Adler e Borys (1996: 70-71) introduzem uma aproximação híbrida para implementação de controlos formais, através de estruturas de implementação burocrática, com respeito pela informalidade, constituindo desta forma culturas de controlo mais flexíveis compatíveis com os controlos informais. A sua aplicação deve ter em conta os modelos mentais dos trabalhadores, isto é, a capacidade e a habilitação para o exercício da atividade.

Sobre a aplicação do sistema de controlos nas organizações, Henri (2006: 536-537) concluiu que o sistema de avaliação de desempenho utilizado interactivamente influencia positivamente as competências organizacionais e negativamente quando utilizado de forma diagnóstica.

Após esta caracterização elaborou-se um quadro, que permitirá constatar a aplicação destes sistemas de controlo na organização, mostrando a diferenciação entre tipos de controlo formais informais e ambos, para cargos de chefia e operacionais:

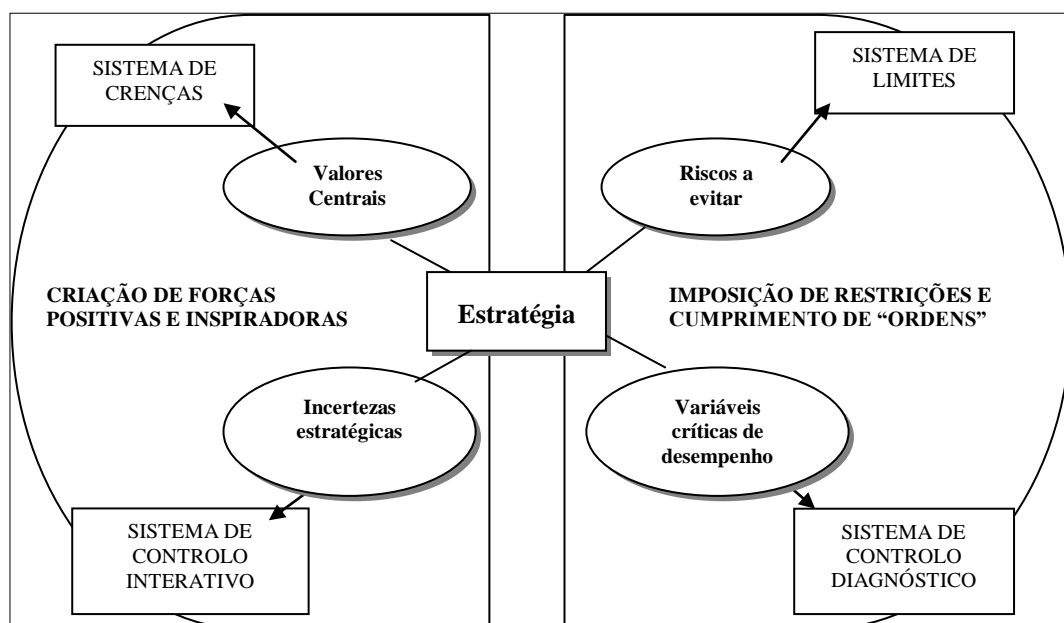
Quadro nº18
Amplitude dos Controlos Formais e Informais

CARGOS	CONTROLOS FORMAIS		CONTROLOS INFORMAIS	CONTROLOS FORMAIS E INFORMAIS	REF^s
	Tipo Diagnóstico	Tipo Interativo			
DIRETIVOS	Estabelecer Metas Detetar Desvios Alinhar Medidas c/ Objetivos Avaliar Desempenho	Implementar ideias e formas de realizar tarefas Negociar Metas Coordenação c/os subordinados	Flexibilidade para incentivar tomada de decisão	Cultura de controlo mais flexíveis	Chendall & Morris (1995) Simons (1995)
OPERATIVOS	Alcançar Objetivos Cumprir com o desempenho estabelecido	Negociar Metas Coordenação c/ os superiores Ferramentas de aprendizagem	Promoção da interação na organização	Resolução de inconsistências pela utilização de controlos formais interativos	Chendall & Morris (1995) Simons (1995) Adler e Borys (1996)

Fonte: Elaboração própria com base nos autores de referência.

Resumindo e agregando as conclusões perspetivadas pode-se dizer que o uso dos controlos formais envolve comunicação, esclarecimento aos funcionários sobre propostas, objetivos e metas, avaliação da execução dos planos operacionais e estratégicos, coordenação e negociação com os cargos diretivos e função de aprendizagem e formação dos colaboradores. Da grelha simples, adotada a partir das definições de sistemas de controlos, passa-se para uma análise mais detalhada de Simons (1994: 07). Visualiza-se a sua proposta através da figura seguinte, representativa do modelo de alavancagem que apresenta:

Figura nº 8
O modelo de Simons



Fonte: Elabora\u00e7\u00e3o pr\u00f3pria com base em Simons (1994).

Dele pode-se concluir que existe um equil\u00edbrio entre Sistema de Cren\u00e7as e Sistema de Limites, que s\u00e3o utilizados para balizar e facilitar a aplica\u00e7\u00e3o do Sistema de Controlo de Diagn\u00f3stico e do Sistema de Controlo Interativo.

Simons (1994: 36-38) refere mesmo que o funcionamento dos sistemas de controlo depende do sistema de cren\u00e7as e da gest\u00e3o da organiza\u00e7\u00e3o, uma vez que suportariam as diferen\u00e7as de opini\u00e3o, abrindo linhas de apaziguamento fora dos limites impostos. A essa necessidade de encontrar equil\u00edbrios na organiza\u00e7\u00e3o est\u00e1 impl\u00edcita a no\u00e7\u00e3o de tens\u00f5es din\u00e2micas que Simons (1994: 7-8) utiliza para caracterizar o seu modelo de alavancagem, segundo o qual a organiza\u00e7\u00e3o est\u00e1 em constante tens\u00e3o, o que a leva \u00e0 constante necessidade de cria\u00e7\u00e3o de mecanismos de equil\u00edbrio entre sistemas de controlo e valores organizacionais, o que a faz evoluir e progredir. De outra forma atrav\u00e9s do modelo de alavancagem, Simons (1994) pretende equilibrar a tens\u00e3o existente entre o senso de iniciativa, a criatividade, a aprendizagem e a disciplina. Neste sentido, os sistemas de controlo diagn\u00f3stico e de limites agem em car\u00e1ter restritivo; j\u00e1 os sistemas de controlo interativo e de cren\u00e7as agem como estimulantes. Esta perspetiva \u00e9 refor\u00e7ada quando se entende que equilibrar controlo e aprendizagem \u00e9 um processo cr\u00edtico para gerenciar a tens\u00e3o entre a efici\u00eancia e a inova\u00e7\u00e3o. Henri (2006: 533), refor\u00e7a a quest\u00e3o da complementaridade, quando refere que a constru\u00e7\u00e3o destes quatro sistemas, tem como pano de fundo o conceito de tens\u00f5es din\u00e2micas geradas pelo uso do controlo de gest\u00e3o, as quais ocorrem, quando os gerentes t\u00eam de atingir

objetivos organizacionais que podem ser conflitantes, mas que a organização deseja certa complementaridade e um balanceamento entre esses objetivos.

Simons (1994: 37-39) define sistema de crenças como um conjunto explícito de definições organizacionais que a alta direção comunica formalmente e reforça sistematicamente para uniformizar valores, propósitos e direção para a organização, e ainda que o sistema de crenças serve para inspirar e guiar a organização para a procura e para a descoberta.

Puente-Palacios e Andrade (2005: 63) são da opinião que existem evidências de que as crenças do indivíduo, afetam o seu grau de satisfação e respetivo comportamento.

Segundo Oyadomari e Nisiyama (2012: 109), o sistema de limites, por sua vez, estabelece restrições na procura de oportunidades com base nos riscos de negócio definidos pela empresa. O seu expoente mais evidente é o código de conduta que estabelece aspetos comportamentais normativos.

Simons (1994: 45-48), refere que os sistemas de limites delimitam o domínio da atividade organizacional para os participantes, o que não deve impedir o aproveitamento de oportunidades e desafios para encontrar caminhos que proporcionem criação de valor, através de um sistema que auxilia os gestores delimitando o nível de risco que a organização está disposta a assumir, sendo operacionalizadas pela divulgação de indicadores de endividamento, grau de alavancagem operacional e financeira, receitas e ativos.

Apesar de definir os limites que se impõem naturalmente pela sociedade, pelas associações e pelo próprio sistema de crenças da organização, Simons (1994: 48) flexibiliza esta ideia quando refere que o sistema de limites deve ser entendido como estratégico (strategic boundaries), numa perspetiva de não limitar totalmente as oportunidades, mas os riscos; que uma limitação às fronteiras de negócios são normalmente impostas após um incidente ou uma crise, os limites estratégicos em geral são impostos quando o comportamento de busca excessiva e experimentação arriscaram delapidando os recursos da empresa, mas isso não deve ser impeditivo que os gerentes devam motivar o comportamento de busca criativa, daí que Simons (1994) também considera a hipótese de criar incentivos aos sistemas de limites (boundary systems incentives), o que o leva a abordar a questão das recompensas a atribuir pelos gerentes aos subordinados se estes não quebrarem as regras e a concluir que se as regras devem ser claras e formalmente comunicadas, não se justifica a recompensa. Pelo contrário, para que os limites funcionem com sucesso devem existir sanções e estas devem ser aplicadas, constatando que devem existir limites também nas sanções a aplicar. Com base nas ideias, atrás exposta, elabora-se um quadro resumo:

Quadro nº 19

Categorias de Sistemas de Controlo

	Sistema de crenças	Sistema de limites	Sistema diagnóstico	Sistema interativo
Natureza do sistema	Conjunto de crenças compartilhadas, que definem os valores fundamentais, propósitos e direções	Declaração formal de limites e de regras que devem ser respeitadas	Sistemas de <i>feedback</i> utilizados para acompanhar os resultados organizacionais e corrigir desvios em relação aos níveis de desempenho	Sistemas de controlo que os gestores utilizam regularmente para envolverem os subordinados em atividades de decisão
Propósito	Proporcionar dinamismo e orientação para os comportamentos em busca de oportunidade	Permitir criatividade individual dentro de certos limites	Proporcionar motivação, recursos e informações importantes para garantir que estratégias organizacionais e objetivos sejam alcançadas	Focar a atenção organizacional nas incertezas estratégicas e, assim, provocar o aparecimento de novas iniciativas estratégicas
Variáveis-chave	Valores fundamentais	Riscos a serem evitados	Variáveis críticas de desempenho	Incetezas estratégicas
Exemplos	Declarações de visão e missão, credos e propósitos (diretrizes gerais)	Regras claras, limites e prescrições acerca de códigos de conduta, sistemas de planeamento estratégico e sistemas de orçamento de capital	Resultados de planos e orçamentos, sistemas de metas e objetivos, sistemas de monitoração e sistema de vigilância de receitas	<ul style="list-style-type: none"> ·Garantir que o sistema é uma importante e recorrente agenda para discutir com subordinados ·Garantir que o sistema foque toda organização ·Promover a participação em reuniões face a face com subordinados ·Promover mudanças e debates contínuos por meio de suposições e planos de ação

Fonte: Damke (2011)

Após constatarmos as razões postuladas por Simons para o equilíbrio organizacional, pelo modelo de alavancas que propõe, devidamente balizado pelos sistemas de valores e de limites ao risco, far-se-á em seguida uma reflexão à aplicação do modelo teórico, o que poderá enriquecer a exposição efetuada.

3.1- Reflexão sobre o modelo de Simons

Analisam-se em seguida as limitações e os aspetos relevantes do modelo de Simons, tendo em conta a elevada utilização dos princípios do mesmo em inúmeros estudos teórico-práticos para concretização de investigações científicas.

Da exposição de Simons (1994: 37-96) e de Oyadomari et al (2009: 30-31), conclui-se que as principais limitações do modelo, podem ser as seguintes:

- 1- Sendo um modelo, é uma simplificação da realidade e dessa forma será necessário que seja avaliado frequentemente;
- 2- É necessário que exista o balanceamento adequado entre o sistema de crenças e o sistema de limites na organização;
- 3- O sistema de crenças deverá ser desenhado e implementado de forma que consiga influenciar o comportamento das pessoas, estimulando o controlo pessoal e cultural;
- 4- O sistema de limites deverá ser competente de forma que consiga inibir a aceitação de riscos inaceitáveis, mas sem inibir a capacidade de criatividade do pessoal;
- 5- A intensidade do uso interativo e/ou do uso diagnóstico dos sistemas de controlo de gestão, deverá refletir a capacidade da organização avaliar acertadamente as incertezas estratégicas que a influenciam (concorrência, taxas de juro, inflação, política fiscal, tecnologia, variação do PIB, etc..)
- 6- O uso interativo em conjugação com o uso diagnóstico do sistema de controlos de gestão exige uma atitude atenta e participativa dos gestores e da direção junto do pessoal, para potenciar positivamente o efeito da aplicação do controlo de gestão.

Da análise efetuada a um conjunto de estudos empíricos (tal como o modelo de Simons propõe), pesquisaram-se os aspetos relevantes da validade dos elementos propostos no modelo "Níveis de Controlo", procurando-se avaliar o impacto e as vantagens da utilização dos mesmos em situações práticas da realidade organizacional.

Nessa análise, recorreu-se aos trabalhos desenvolvidos por vários autores: Otley e Bisbe (2004: 709-737), Naranjo-Gil e Hartmann (2006: 21-53), Kober et al. (2007: 425-452), Widener (2007: 757-788), Henri (2006: 529-558), Margison (2002: 10-19), Collier (2005: 321-339), Tuomela (2005: 293-320), Abernethy e Brownell (1999: 189-204) e Tani (1995: 399-414). Desses estudos, e usando como instrumento auxiliar uma compilação efetuada por Oyadomari (2009: 38), retiraram-se as seguintes conclusões que se apresentam cronologicamente no quadro seguinte:

Quadro nº20
Validação de componentes do modelo de Simons

Autor (es)	Tema do Estudo	Amostra / Local	Elemento Estudado	Resultados Principais
Tani (1995)	Gestão do produto	109 Grandes Empresas Japão	SCI	As reuniões de análise de custos e monitoramento facilitam o uso do SCI (Sistema Controllo Interativo)
Abernethy e Brownell (1999)	Desempenho e mudanças estratégicas	63 hospitais Austrália	SCI	A alta direção utiliza o SCI para incentivo estratégico.
Margison (2002)	Mudanças estratégicas com implementação do BSC	1 Grande Empresa Inglaterra	SC (Sistema de Crenças)	1- A Direção usa o SC para incentivar a mudança; 2- Essa utilização foi efetuada em todos os níveis hierarquia; 3- O SC foi validado como indutor do comportamento organizacional.
Bisbe e Otley (2004)	Inovação de produtos e desempenho organizacional	40 Indústrias Espanha	SCI	Validou que o uso do SCI implica o efeito da inovação no desempenho organizacional.
Tuomela (2005)	O sistema de avaliação do desempenho com uso do SCI e SCD (Sistema Controllo Diagnóstico)	1 Grande Empresa Finlandesa	SCD e SCI	1- O uso do SCI e o uso do SCD atuam de forma complementar; 2- O uso do SCI melhora a gestão e aumenta o comprometimento de gestores com as metas definidas.
Collier (2005)	A contribuição do framework de Simons	1 Pequena Empresa Austrália	Todos os Elementos	Validou que o modelo é aplicável ao nível do controlo de gestão; Não validou a sua importância ao nível do controlo social e cultural.
Naranjo-Gil e Hartmann (2006)	Relação nível de profissionalização alta direção c/ uso do SCI c/ tipo de informação do SCG c/ estratégias flexibilidade e custo	218 Hospitais Espanha	SCI e SCD	1- O uso do SCI promove a inovação na organização; 2- Diferentes usos do SCG provocam diferentes estilos de estratégias; 3- O uso do SCD não está relacionado positivamente com a diminuição do custo.
Henri (2006)	Relação do SCD e SCI com a estratégia e com a autoavaliação do desempenho	383 Diretores Canadá	SCI SCD Tensões Dinâmicas	1- O uso do SCD exerce pressões negativas sobre as capacidades; 2- O uso dos SCI favorece as capacidades a vários níveis; 3- A tensão dinâmica produz efeitos positivos no desenvolver das capacidades.
Widener (2007)	A relação entre elementos estratégicos e o modelo de Simons	122 Diretores EUA	Todos os Elementos	1- O uso do SCI não está positivamente associado com a aprendizagem organizacional; 2- O uso do SCD incentiva a aprendizagem organizacional; 3- Existe interdependência entre o uso do SCD / SCI / SC.

Fonte: Elaboração própria.

De forma geral, o modelo de Simons foi validado, independentemente da existência de consensos, pois sabe-se como culturas diferentes podem originar diferentes opiniões sobre aspetos semelhantes da cultura organizacional.

4. NOTAS FINAIS

Procurar-se-á neste ponto mostrar a importância da informação proporcionada pela contabilidade e pelo controlo de gestão, na organização e clarificar a relação entre SCCG e controlo de gestão,

Com base na informação produzida e pela implementação do controlo de gestão, os tipos de decisão, segundo Novas (2011: 13), incluem duas dimensões: a gestão dos recursos e a avaliação da performance. Se a primeira corresponde à utilização ex ante dos SCCG para planeamento e coordenação, a função avaliação da performance reflete a utilização ex post dos SCCG para monitorização e controlo.

Tal como ficou referido (cfr.p.42), a expressão SCCG foi enriquecida no seu conteúdo e contexto quando a otimização das formas de organização interna / gestão determinaram que a natureza e amplitude da contabilidade de gestão nas organizações deve incorporar condições contextuais, no momento da análise. Essa integração levou à valorização da expressão controlo de gestão e explicou a sua relação imediata com o SCG, transformando-o no mais atualizado SCCG. Segundo Mosimann e Fisch (1999: 115), não há como dissociar o controlo das demais fases do processo de gestão, razão pela qual se pode considerar as demais fases, juntamente com o controlo, como um grande modelo / sistema de controlo.

Ansari (1977: 101-102) desenvolveu a ideia de que um sistema de controlo de gestão possuía uma estrutura de dois elementos essenciais: Uma rede de informação que determina as regras para identificação recolha e processamento da informação; Um conjunto de relações sociais, através dos quais são atingidos os objetivos e que é entendido como o processo de controlo propriamente dito.

Simons (1994) procura através do seu modelo de níveis de controlo estabelecer uma análise referente ao estilo de utilização da informação proporcionada pelo SCCG (balizada pelos sistemas de valores e limites da organização) para os diferentes patamares de decisão. E nesse sentido foi pioneiro em desenvolver uma tipologia para o uso do SCCG, classificando-o em Uso Diagnóstico e Uso Interativo. Segundo Simons (1994) e Novas (2011: 40-41) os sistemas de controlo do tipo diagnóstico têm correspondência com os sistemas formais que os gestores usam para monitorizar os resultados e corrigir os desvios relativamente aos padrões de desempenho pré-estabelecidos. A utilização interativa dos SCG é caracterizada por um controlo menos restritivo, menos penetrante e com traços de informalidade, focalizado na cooperação e na comunicação, onde a participação dos

responsáveis é permanente e vai no sentido de quebrar rotinas, fomentar a participação, a interação e gerar um tipo pressão competitiva entre os participantes.

Na perspectiva da clarificação da influência que os fatores externos têm sobre a definição do sistema do controlo de gestão nas organizações, Ouchi (1979), cuja intervenção teórica defende que a questão da necessidade de adaptação constante das organizações ao ambiente externo e à constante alteração deste e aumento progressivo de exigências, conduz-nos a uma reflexão ao nível das dimensões estruturais, tecnológicas e sociais, enquadrando-as em três formas básicas de controlo. Veja-se o Quadro n.º 21:

Quadro n.º 21
Tipos de controlo

TIPO	MECANISMOS	ALVO	FOCO	FORMA ASSUMIDA
MERCADO	Preços e lucro	Competição Trocas económicas	Resultado	Controlo do resultado
HIERARQUIA	Regras Vigilância	Hierarquia Autoridade legítima	Ações	Controlo do comportamento
CLÃ	Empenhamento Socialização	Confiança e Tradição	Valores	Controlo simbólico

Fonte: Ouchi (1979).

Compreende-se a distinção entre cada um dos tipos de controlo propostos. No mercado impera a competição e o controlo é constituído com base nas premissas que lhe dizem respeito. No entanto segundo Ouchi (1979), existem situações em que a prioridade é a satisfação de necessidades (Administração Pública) e nesse caso quando as regras de mercado não são adaptáveis, aplica-se o controlo do tipo hierárquico que deverá tornar o comportamento do individuo previsível e será recompensado por isso. Quando se torna necessário que os indivíduos interiorizem as regras, recorre-se ao controlo do tipo Clã.

Ouchi (1979) estabelece também uma relação entre a estratégia de controlo e as características da tarefa, sendo o elemento de ligação o grau de mensurabilidade da mesma. Percebe-se que à medida que a facilidade de programação decresce o controlo deixa de se centrar nos comportamentos para fazê-lo nos resultados, se existir facilidade de medição. (V. Quadro n.º 22).

Quadro n.º 22
Estratégia de controlo como função das características da tarefa

	BOA PROGRAMAÇÃO	PROGRAMAÇÃO IMPERFEITA
FÁCIL MENSURABILIDADE	Controlo de comportamentos ou resultados	Controlo de resultados
DIFÍCIL MENSURABILIDADE	Controlo de comportamentos	Socialização ou controlo de clã

Fonte: Ouchi (1979).

CAPÍTULO III – DESENVOLVIMENTO DO MODELO CONCEPTUAL

1. INTRODUÇÃO

Enquadrou-se neste capítulo a identificação e o desenvolvimento de um modelo conceptual, com a inclusão das questões específicas de estudo.

O capítulo representará a forma como foram visualizadas e interiorizadas as questões teóricas e o modo como foram projetadas de forma a obter as questões específicas cuja comprovação poderá justificar conclusões nesta investigação. Desta forma, como ponto enquadrador, apresenta-se um modelo conceptual para as relações entre os SCCG e a gestão / operacionalidade de uma ONG portuguesa com incidência no seu capital social e financeiro. A construção deste modelo, que não é mais do que um modelo de análise para toda a problemática em estudo, segue-se à revisão da literatura e pretende objetivar a investigação, centrando-a nos seus objetivos específicos de forma a clarificar a problemática associada ao estudo em si e preparar os passos seguintes, através da etapa metodológica. Entendeu-se que seria adequado apresentar e descrever o modelo conceptual genérico, numa fase inicial, e posteriormente mostrar como são estabelecidas as relações teóricas entre as variáveis, conduzindo às questões específicas de investigação.

Segundo Quivy (1992: 109), a construção do modelo de análise suporta-se em trabalho exploratório, a que o autor atribui a função de alargar a perspectiva de análise, travar o conhecimento com o pensamento de autores cujas investigações e reflexões podem inspirar as do investigador, revelar facetas do problema nas quais não teria certamente pensado em si próprio e, por fim optar por uma problemática apropriada. Contudo, é necessário traduzir toda esta relação numa forma mais objetiva, simplificada e apropriada possível, para que a pesquisa, na forma de problemática traduzida em referências sustentadas e de patamar de lançamento para a investigação, seja lançada da melhor forma possível, através desse modelo de análise. Quivy (1992: 109) refere, ainda a este propósito, que:

Estas perspectivas e estas ideias novas devem poder ser exploradas o melhor possível, para compreender e estudar de forma precisa os fenómenos concretos que preocupam o investigador, sem o que não servem de grande coisa. É necessário, portanto traduzi-las numa linguagem e em formas que as habilitem a conduzir o trabalho sistemático de recolha e análise de dados, de observação ou experimentação, que deve seguir-se. É este o objeto desta fase de construção do modelo de análise. Constitui a charneira entre a problemática fixada pelo

investigador, por um lado, e o seu trabalho de elucidação sobre um campo de análise forçosamente restrito, e preciso por outro.

Um modelo de análise interpretado na forma de modelo conceptual representará sempre um modelo de pesquisa operacional que, segundo Martins (2003: 12) é normativo e envolve seis etapas:

- 1- Definição e formulação do problema;
- 2- Modelagem: construção do modelo – componentes/variáveis/relações/funções;
- 3- Obtenção da solução;
- 4- Teste da solução;
- 5- Desenvolvimento de controlos para a solução;
- 6- Implementação e acompanhamento da solução.

Na presente investigação não existem soluções, mas sim possibilidades e realidades comprovadas para uma maioria de opiniões e situações específicas, o que nos afasta de algumas das etapas propostas por Martins (2003).

Conclusivamente, pode-se afirmar que, no contexto da pesquisa operacional, um modelo pode ser uma representação substitutiva da realidade. Tal como uma maquete de avião ou locomotiva, o modelo pode implicar alguma espécie de idealização, frequentemente incorporando uma simplificação de detalhes, tal como um plano-modelo para desenvolvimento urbano; e o verbo ‘modelar’ pode significar mostrar o que acontecerá se um modelo for utilizado. Em pesquisa operacional, um modelo é quase sempre uma representação lógica, e necessariamente aproximada da realidade que se pretende investigar.

Em ciências sociais os modelos de análise têm uma conotação social sem soluções únicas, mas a sua construção obedece a etapas semelhantes até à comprovação da solução, isto é, de conclusões que se podem generalizar ou não, dependendo disso dos procedimentos metodológicos e dos resultados obtidos para as várias questões específicas que serão analisadas no capítulo da metodologia.

2. MODELO CONCEPTUAL GENÉRICO

Com base no ponto anterior, construir-se-á agora um modelo genérico pela abordagem de questões complementares, através das quais se procurará mostrar a relação entre as diversas variáveis estudadas e a importância de cada uma delas no estudo. Perspetivaram-se os SCCG, em duas vertentes fundamentais para as organizações, neste caso as OSFL: a informação contabilística e o controlo de gestão. Como elemento inicial do estudo, analisaram-se as etapas de preparo e de planeamento e fatores influenciadores do capital financeiro numa OSFL. Nessa perspetiva, fez-se uso também dos conceitos desenvolvidos por Larroudé (2004), que mostra a necessidade de serem executados planos e preparos adequados e sequenciados para que a organização possa concorrer e apresentar vantagens comparativas com outras organizações do mesmo tipo. Em análise associada a este primeiro elemento de estudo, pesquisou-se sobre a possível sustentabilidade das OSFL e, sobre o tema, utilizaram-se as ideias concebidas por Santos (2005), Perônico (2004) e Armani (2004). Essencialmente este último permitiu entender e projetar dois tipos de sustentabilidade: a referente ao capital financeiro e a que se relaciona com a capacidade da criação de desenvolvimento institucional interno à própria organização. Mas sem dúvida que o modelo conceptual assenta em grande parte no estudo da influência que a produção de informação pelos SCCG tem em termos de utilidade para os órgãos decisores das OSFL, bem como para os stakeholders investidores em planos sociais. Alves e Ussman (2006) relembram que os gestores têm de tomar decisões; para o que procuram sistemas de informação que estejam desenhados para as suas necessidades e que sejam suficientemente flexíveis. Carqueja (2007: 11), por outro lado, refere que a contabilidade passa a ser tratada como sistema de informação, e nos documentos saídos das organizações profissionais aponta-se como objetivo da contabilidade o de informar. A informação passa a ser o objetivo principal da contabilidade, até pela necessidade de manter os utilizadores internos e externos dessa informação conhecedores da realidade da organização.

Por outro lado, a utilidade do sistema de controlo é reconhecido e comprovado por Gomes (1997: 29), quando refere que o controlo organizacional é visto como algo que pode exercer motivação, orientação e influência para que o comportamento individual e organizacional seja mais conveniente, para alcançar os objetivos pretendidos.

O modelo conceptual projetado é suportado teoricamente por vários autores de referência, entre os quais: Larroudé (2004), Tenório (2011), Simons (1994), Ahrens e

Chapman (2004), Adler e Borys (1996), Novas (2011), Oyadomari et al (2009) e Ouchi (1979). No desenvolvimento do modelo conceptual entre a problemática estabelecida pela revisão da literatura e a investigação empírica, esta é efetuada em três dimensões:

1- A importância da informação e controlo de gestão dos SCCG na formação de capital financeiro e social na ONGD;

2- A importância da informação e controlo de gestão dos SCCG na gestão e planeamento das missões da ONGD;

3- A importância de um equilíbrio dinâmico na organização entre valores, limites e sistema de controlo de gestão para que a organização concretize as dimensões anteriores.

A primeira destas dimensões reflete a importância da formação de capital financeiro (de forma direta ou indireta) para a programação das atividades e consecução das mesmas. Pretende mostrar também como a formação do capital social é nuclear numa organização sem fins lucrativos. Em resumo, pretende-se avaliar a importância dos SCCG (através das suas dimensões: Sistemas de Informação e Sistemas de Controlo), na ONGD, tendo em conta que essa avaliação passa obrigatoriamente por conhecer fatores relativos às suas formas de capital (Capital Financeiro e Capital Social) e pelo relacionamento dos SCCG com essas dimensões de capital.

A segunda dimensão, pretende refletir sobre a forma como os SCCG influenciam a gestão da ONGD, através das suas dimensões (função Planeamento e função Controlo/Avaliação). O desenvolvimento da análise com base nestes sistemas passa por uma análise detalhada pela forma como a informação que produzem (Informação de Gestão) e os controlos que aplicam (Controlo de Gestão), contribuem para que a gestão da ONG(D) seja mais eficiente/eficaz e transparente aos olhos dos investidores e dos beneficiários. A análise consagra dimensões variadas que vão desde o estudo da capacidade da organização obter a sustentabilidade financeira e institucional, até à capacidade que tem de criar as condições necessárias para a implementação do controlo de gestão, cujos efeitos positivos se esperam depois de implementados. O contributo que o sistema de controlo de gestão proporciona para a melhoria da eficácia organizacional, pela implementação de controlos formais, é retratada por Gomes e Salas (1999: 22), quando referem que a principal função dos controlos é conseguir que as atividades de uma empresa se realizem da forma desejada e contribuam para a manutenção e melhoria da posição competitiva e a consecução das estratégias e dos programas estabelecidos.

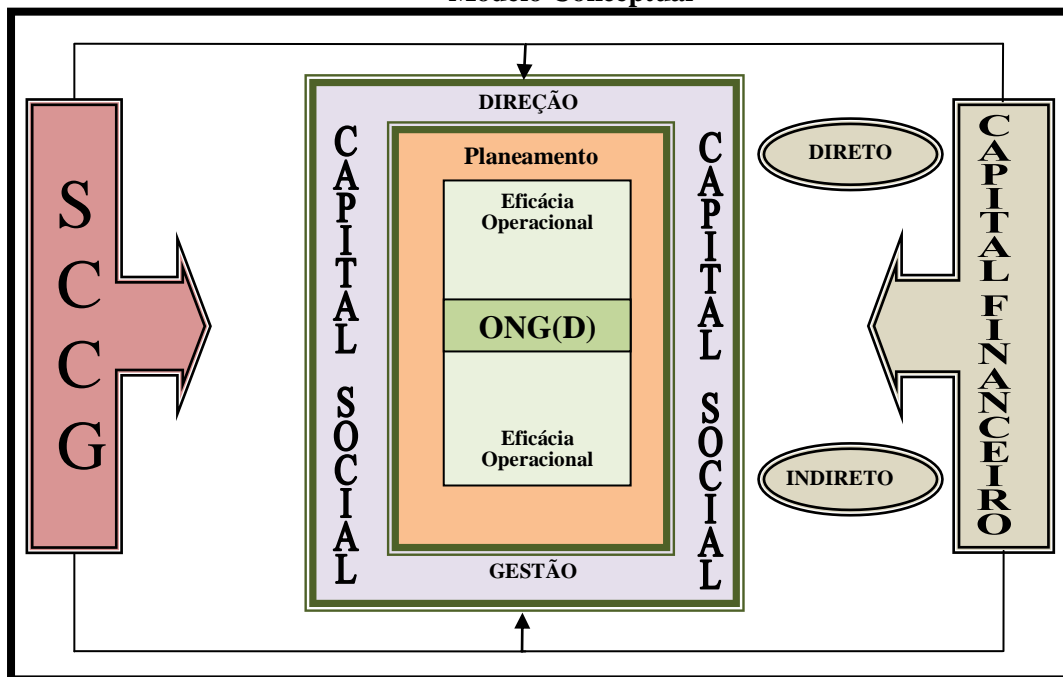
A terceira dimensão é uma tentativa de clarificação da forma como o sistema de controlo de gestão implementado na organização depende do sistema de crenças

implementado e constituído pelas chefias e inter-relacionamento entre estes e os colaboradores para o fortalecimento da coesão social interna e reforço das redes sociais instaladas. Esta uniformização de valores pela coesão social é tanto mais coerente e forte quanto mais adequado forem os processos e os meios de implementação do controlo de gestão. Assim, o modelo enquadra a análise das várias formas de constituição e reforço dos sistemas de crenças para análise empírica na organização e assim tornar possível a avaliação dos resultados obtidos com a revisão da literatura efetuada sobre esta problemática.

A delimitação do nível de risco está presente na forma como o modelo enquadra a análise ao sistema de limites impostos pelas chefias na organização e, através do mesmo, na análise aos resultados obtidos clarificar-se-ão as tensões dinâmicas que ocorrem quando o sistema de contabilidade e controlo de gestão é implementado na organização.

As formas de capital integrante do modelo representam duas dimensões (capital financeiro – representado pela formação (disponibilidade) de recursos financeiros e capital social - recursos efetivos ou potenciais ligados à posse de uma rede durável de relações mais ou menos institucionalizadas de conhecimento ou reconhecimento mútuo) que se complementam e que de uma forma distinta são a fonte do sucesso ou insucesso do desempenho da organização. Após as considerações anteriores o modelo conceptual genérico para as relações que se estabelecem entre as variáveis e dimensões indicadas, permite-nos apresentar a seguinte figura:

Figura nº 9
Modelo Conceptual



Fonte: Elaboração própria.

Toda esta análise projeta-se em seguida através da definição das questões específicas já citadas neste estudo e que reforça neste momento a composição do modelo conceptual definitivo. Apresenta-se em seguida a descrição, do que se considerou serem as questões gerais e as questões específicas que delas derivam, tendo em conta a revisão da literatura efetuada:

Questão Geral 1- Perceção da frequência de utilização dos SCCG relativamente ao capital financeiro

QE 1.1 - Qualificar a frequência de utilização de instrumentos dos SCCG nas etapas de preparo e planeamento para a captação de capital financeiro?

QE 1.2- Qualificar a frequência de utilização dos fatores de SCCG que contribuem para a captação de capital financeiro

QE 1.3- Qualificar a importância atribuída às condições internas e externas à organização para alcançar a sustentabilidade financeira e institucional

Questão Geral 2 – Perceção da frequência de utilização dos Sistemas de Contabilidade e Controlo de Gestão na função planeamento.

QE 2.1- Qualificar a frequência de utilização de indicadores/Instrumentos da Informação dos SCCG para a elaboração do planeamento?

Questão Geral 3 – Perceção da frequência de utilização dos SCCG na função avaliação - controlo operacional

QE 3.1- Qualificar a frequência de utilização de indicadores/Instrumentos da Informação dos SCCG para a obtenção de eficácia operacional.

QE 3.2- Qualificar a frequência de utilização de indicadores/Instrumentos da Informação dos SCCG para a avaliação da eficácia operacional.

Questão Geral 4 – Perceção da importância / frequência de utilização dos SCCG, através das alavancas de controlo de Simons (1994), para alcançar o equilíbrio dinâmico da organização.

QE 4.1- Qualificar quanto à importância as crenças que mais contribuem para a uniformização de valores e para a coesão do capital social.

QE 4.2- Qualificar quanto à importância o sistema de limites implementado para a delimitação do nível de risco da organização

QE 4.3- Qualificar a frequência de utilização dos controlos dos SCCG para a eficácia operativa da organização.

Quivy (1992: 123) propõe o estabelecimento claro de uma relação entre os conceitos, dimensões, componentes e indicadores que se pretendem investigar e dão coerência às questões específicas que se formulam. Traduzindo esta sequência em quadro:

Quadro nº 23
Relação entre conceitos – dimensões – componentes – questões específicas

CONCEITO	DIMENSÃO	COMPONENTES	QUESTÃO ESPECÍFICA
Capital da ONGD	Capital Financeiro	Etapas de preparo e planeamento p/ captação Fatores influenciadores da captação	QE1.1 QE1.2
Capital da ONGD	Capital Financeiro e Capital Social	Mensuração da sustentabilidade financeira e do desenvolvimento institucional interno	QE1.3
Gestão da ONGD	Função Planeamento	Mensuração dos SCCG para elaboração do Planeamento	QE2.1
Gestão da ONGD	Função Controlo / Avaliação	Mensuração dos SCCG para obtenção de eficácia / eficiência operacional	QE3.1
Gestão da ONGD	Função Controlo / Avaliação	Mensuração dos SCCG para avaliação do desempenho operacional	QE3.2
SCCG	Sistema de Crenças	Mensuração dos SCCG quanto à importância das crenças na implementação dos controlos e na coesão do capital social	QE4.1
SCCG	Sistema de Limites	Mensuração dos SCCG quanto à importância do sistema de limites na delimitação do nível de risco	QE4.2
SCCG	Aplicação de Controlos	Mensuração da aplicação dos controlos de contabilidade de gestão na organização	QE4.3

Fonte: Elaboração própria.

Uma vez que o modelo conceitual de análise deverá funcionar como charneira entre as referências teóricas e o estudo empírico, apresentaremos em seguida a relação detalhada entre indicadores dos questionários com o trabalho propriamente dito.

Quadro nº 24
Relação: indicadores – referências – revisão da literatura localizada

INDICADOR QUESTIO- NÁRIO	REFERÊNCIAS	PÁG.(S) TRABALHO	QUADRO	FIGURA
1.1 a 1.8	Larroudé (2004) e Durão (2000) Carvalho (2000)	9-11	2	-
2.1	Direção OIKOS, Rubstova e Dowd (2004), Bordieu (1986), Coleman (1988) Chenhall et al (2010); Durão (2000)	15-16 e 97-99	-	1
2.2	Carvalho (2000), Rezende et al (2010), Kaplan e Norton (1997) Larroudé (2004) e Tenório (2011)	9, 10, 11, 44, 74	-	-
2.3	Goldshmidt (2004) e AECA (2001), ACODI (1992), Davila (2009) Chiavenato (2004)	24, 27-28, 43 e 47	-	-
2.4	Carvalho (2000), Legislação Portuguesa, Ahrens e Chapman (2004), Direção da OIKOS	1, 11, 57, 97- 99	1, 4 e 6	-
2.5	Carvalho (2000), Larroudé (2004) e Pace e Basso (2003) e Direção da OIKOS	10, 51, 78, 97-99	2 e 13	2 e 3
2.6 e 2.7	Tenório (2011) e Goldshmidt (2004), Crozatti (2003) e Direção OIKOS, Larroudé (2004), Hines (2005)	12, 19, 20, 24, 25 e 97-99	2 e 3	-
2.8 e 2.9	REDF (2008) e Araújo (2005) e Flockhart (2005)	32-39	8 - 11	4-6
3.1 a 3.15	Armani (2004), Câmara (2004), Santos (2005) Perônico (2004) e Direção OIKOS + NCRF26	9, 12-14 e 97- 99	13 (p/3.6)	-
4.1.1	Kaplan e Norton (1997) Giulani et al (2008), Teixeira e Lousã (1987)	48 e 51	13, 16 e 17	-
4.1.2	BID/EVO (1997), Kaplan e Norton (1997) Giulani et al (2008), Direção OIKOS e Galán e Ollero (1999)	48-55 e 97-99	13 - 15	7
4.1.3 a 4.1.6	Múltiplas referências	24-39 e 48	4, 5 e 13	-
5.1.1 a 5.1.7	Múltiplas referências	24, 29-44, 66 e 97-99	4,5 e 13	3
5.2.1 a 5.2.6	Múltiplas referências	26, 48, 51, 53 e 97-99	4, 6 e 13	-
6.1.1 a 6.1.6	Simons (1994); Oyadomari et al (2009), Puente Palacios e Andrade (2005)	61-65	19	8
7.1.1 a 7.1.7	Simons (1994) e Oyadomari et al (2009) e Oyadomari e Nisiyama (2012)	61-65	19	8
8.1.1 a 8.1.7 9.1.1 a 917	Simons (1994), Adler e Borys (1996) Chenhall e Morris (1986) e Novas (2011), Damke et al (2011) e outros.	57-65	18, 19 e 20	8

Fonte: Elaboração própria.

3. OPERACIONALIZAÇÃO DO MODELO CONCEPTUAL

De acordo com a forma como foi organizado o trabalho nos capítulos de revisão da literatura, o que já se referiu no modelo conceptual associado às questões específicas e indicadores daí provenientes, permite ao autor apresentar as suas pretensões relativamente à operacionalização do modelo conceptual.

Relativamente à primeira dimensão do primeiro conceito pretende-se qualificar a frequência de utilização de etapas específicas, em relação ao preparo e planeamento, para a captação de capital financeiro. No conjunto das áreas qualificadas pretende-se conhecer a opinião dos respondentes, através da utilização da aplicação de indicadores sobre o levantamento da informação, a determinação dos objetivos, a seleção de mercados e estratégias e elaboração do plano de captação. Após isso, qualificaram-se pela sua importância os fatores influenciadores da captação do capital financeiro.

Sobre o mesmo conceito estuda-se posteriormente a questão da sustentabilidade das organizações sem fins lucrativos. Sustentada teoricamente por múltiplos autores de referência, especialmente Armani (2004), para quem a sustentabilidade jamais significará que as ONGs se consigam sustentar financeiramente sem uma proporção relativamente grande de recursos doados a fundo perdido. A sobrevivência em longo prazo não implica só uma questão de equilíbrio financeiro. É necessário criar estrutura institucional interna e sobre isso Armani (2004) acredita que para a sustentabilidade duradoura é necessário desenvolver um grande conjunto de fatores de desenvolvimento institucional, porque a sustentabilidade exige um esforço continuado, devendo a organização interpretar essas questões como estratégias a implementar. É (também) sobre esta questão que a presente investigação recai, isto é, saber qual a opinião de chefias de topo e intermédias têm sobre a capacidade da OIKOS ser sustentável ou estar a criar as condições para que esse patamar de sustentabilidade possa existir um dia.

No que respeita ao estudo fundamentado da gestão da organização a investigação recai sobre aspetos do planeamento (especialmente ao nível tático e operacional) e sobre os indicadores ou instrumentos utilizados para avaliar o resultado do planeamento efetuado. Em ambas as situações valoriza-se cada uma destas pesquisas através da introdução de elementos constantes na informação produzida pelos SCG. Isto é, os indicadores utilizados e aplicados, numa primeira fase procuram determinar a frequência da utilização de ferramentas úteis ao planeamento e cuja validade é atribuída por possuírem informação produzida pelos SCG. A

esse propósito cita-se Tenório (2011: 32) refere que estas organizações se orientam para ações de curto prazo, sendo o orçamento anual o principal instrumento de planificação. Contudo, segundo o mesmo autor, é necessário tomar outra atitude, e para isso refere que a realização do planeamento estratégico exige que dirigentes e membros da organização se mantenham em alerta, observando as mudanças de contexto, questionando crenças e sendo capazes de introduzir novos elementos a cada dia, de forma a levar a organização ao encontro de novas realidades. Significa também, visualizar o futuro, pensar em alternativas e ter em mente planos, que são guias e não dogmas, devendo ser flexíveis para se adaptarem às imprevisibilidades do cotidiano. E nessa perspetiva, analisar como avaliam os dirigentes as realidades e desafios da planificação moderna, tentando descobrir quais são os instrumentos/ferramentas utilizados para esse efeito. Na avaliação do planeamento efetuado distinguem-se as formas de avaliação pelo tipo de informação que as avalia, isto é: se é informação financeira ou não financeira. Porque hoje em dia é evidente que a informação financeira é insuficiente, quer para dirigentes, quer para financiadores, que exigem mais informação, e de outro tipo. Isso mesmo sustenta Carvalho (2000: 10), quando refere que as ONGs atuais se encontram bastante pressionadas pelo seu público (e pelos seus próprios financiadores), que pretende informações precisas sobre o uso de suas doações..

Em resultado disso, existe a necessidade de desenvolver os SCG de forma a fornecerem informação de extensão larga (informação financeira e não financeira; informação interna e externa, e informação histórica e orientada para o futuro), e informação mais oportuna, que permita avaliar o desempenho das diferentes áreas da organização e tomar, atempadamente, as melhores decisões. Segundo Chenhall e Morris (1986: 31), sistemas de informação evoluídos são aqueles que apresentam informações possuidoras de níveis altos de agregação e integração, amplo escopo e que produzam relatórios tempestivos. Não sendo possível efetuar uma avaliação tão completa neste trabalho, porque isso tornaria a investigação insustentável, avalia-se a frequência de utilização de dez indicadores, considerando a opinião de chefias de topo e intermédias.

Uma vez que o fator humano ainda é o maior responsável pelos desvios que podem ocorrer ao nível da execução dos planos, entendeu-se que a avaliação deveria incidir também na componente de eficácia operacional dos projetos a desenvolver pela organização. Nesse sentido, procura-se saber qual a influência que a informação produzida pela contabilidade de gestão tem na obtenção de eficácia operacional. Uma vez que o elevado desempenho operacional se constrói de cima para baixo na estrutura organizacional, tal como defende Tenório (2011: 41) quando refere que quando se elabora o planeamento estratégico as

atenções voltam-se para a organização como um todo, vista de forma abrangente. O planeamento tácito reflete o detalhamento das diferentes atividades desenvolvidas pela organização para cumprir a sua missão. O planeamento operacional é o detalhamento dos objetivos e métodos do planeamento tático em cada área da organização. Percebe-se que o rigor das estratégias só permite a obtenção de uma elevada eficácia operacional, com boa definição e aplicação de estratégias, plano operacional e objetivos no interior da organização. É no sentido de avaliar estas últimas informações que referimos que se efetua a investigação empírica, tendo em conta também que a eficácia depende de fatores externos como, por exemplo, o tipo de projetos, o envolvimento com a comunidade, o número de monitores, etc.

Tal como antes se referiu, a outra dimensão da avaliação é a utilização de informação dos sistemas de contabilidade e controlo de gestão para avaliar a eficácia. Essa avaliação fundamenta-se em informações não financeiras, como percentagens de sucesso ou graus de satisfação de colaboradores ou beneficiários. Procura-se também avaliar o que os respondentes pensam em termos de autoavaliação de desempenho. De uma forma geral seguiram-se opiniões de autores de referência, nomeadamente Carvalho (2003: 191). Em face do foco proposto e dos objetivos visados, a metodologia de avaliação dos projetos só poderia ser abrangente, compreendendo diferentes dimensões para se medir a eficácia, assim identificada: foco na procura do mercado de trabalho; atendimento da população-alvo; adequação dos projetos aos objetivos; adequação das entidades executoras; produtividade e custos; gestão da parceria; gestão do *plafond* e impactos para as populações.

Relativamente à utilização dos SCCG, através das alavancas de controlo de Simons (1994), para alcançar o equilíbrio dinâmico da organização, a investigação fundamentou-se nas seguintes perspetivas: O sistema de crenças foi proposto por Simons (1994) e representa um conjunto de elementos que se traduzem por valores (crenças) que são implementadas através de controlos organizacionais e que contribuem para uma maior coesão social e organizacional. Desses elementos constam a missão da organização, a visão da organização, a relação de ambas com os valores fundamentais da organização, a definição de objetivos de curto e médio prazo e a relação de todo este conjunto com a capacidade da organização resistir a mudanças com base nele. É com base nestas premissas teóricas que se pretende avaliar a opinião de todos os integrantes da organização, desde chefias a colaboradores, procurando conhecer e avaliar a importância que atribuem a cada um dos itens referidos.

No que diz respeito ao sistema de limites da organização, o pressuposto atrás referido mantém-se com a distinção de que a razão de ser do estabelecimento de limites na organização se deve, segundo Simons (1994), à necessidade de delimitar o nível de risco que

a organização está disposta a assumir, sendo operacionalizadas pela divulgação de indicadores de endividamento, grau de alavancagem operacional e financeira, receitas e ativos, A área de fundamentação da pesquisa assenta nas questões seguintes: avaliação da existência de um código de ética e de conduta e divulgação do mesmo (possível formalidade); existência de limites e de regras organizacionais; existência de sanções para as infrações ao código de ética, e efetiva aplicação das sanções constantes dos códigos.

Dos quatro níveis de controlo propostos por Simons (1994) falta a referência aos que dizem respeito à aplicação de controlos formais de gestão: controlo de uso diagnóstico e controlo de uso interativo. Relativamente aos primeiros, Simons (1994: 60: 70) retrata-os como sistemas utilizados de forma intermitente ou ocasional por parte dos dirigentes, para seguirem eficientemente o comportamento de série de variáveis críticas do desempenho, logo, são controlos que pretendem: Estabelecer metas e objetivos; detetar e monitorizar desvios; alcançar planos e objetivos estabelecidos; alinhar linhas de performance com os objetivos estratégicos e avaliar e controlar adequadamente os colaboradores.

A aferição da existência deste tipo de controlo poderá ser realizada através do monitoramento de resultados e de atividades internas, da existência de metas e objetivos claros, da existência de controlo e divulgação formal do planeamento das atividades, da existência de monitoramento das metas individuais, e da existência de possibilidade de cumprimento negociado das metas individuais, entre outros.

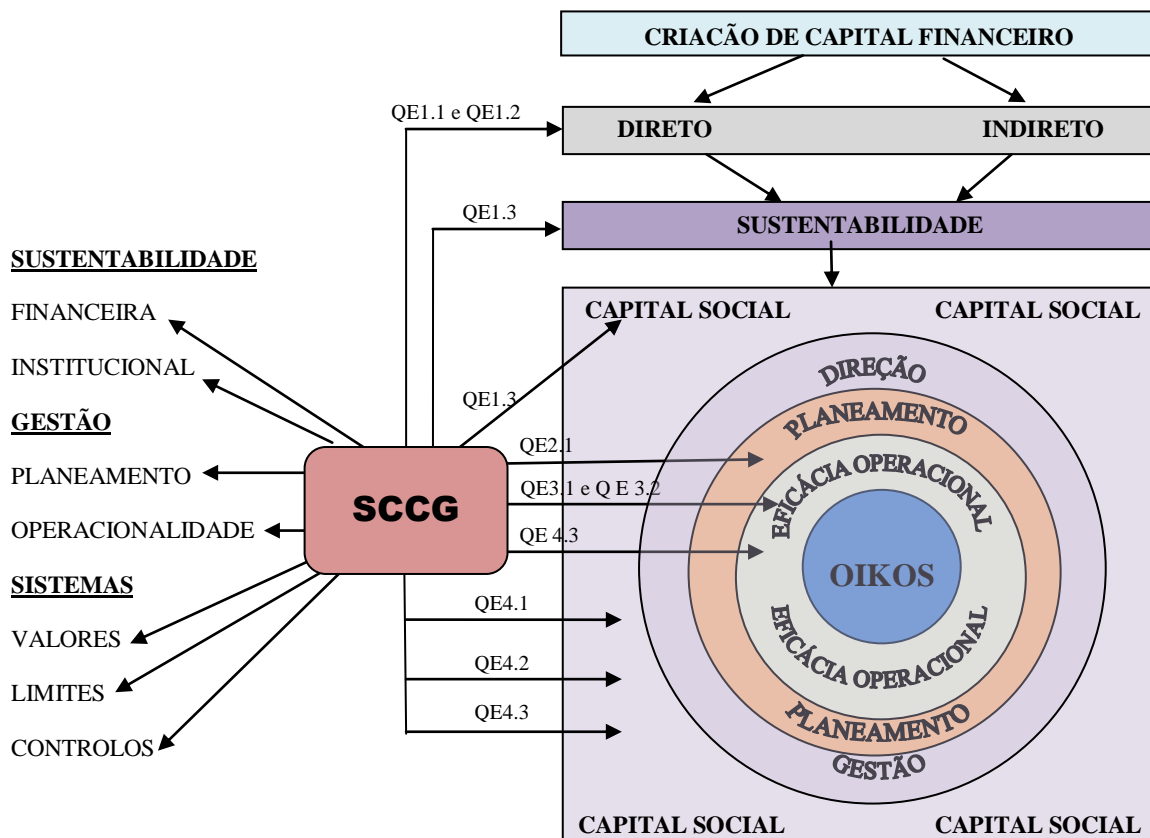
Relativamente aos sistemas de controlos interativos, fundamentámos a sua definição teórica em diversos autores, porque são controlos mais discutíveis em termos de literatura e com possibilidades de propostas acrescidas em termos de implementação. Como referia Simons (1994: 91-96), os sistemas de controlo interativos são implementados para gerir a tensão entre inovação criativa e realização do objetivo previsível; são os sistemas de informações formais que os gerentes usam para pessoalmente se envolverem nas decisões dos seus subordinados. Um sistema interativo exerce-se através do envolvimento e da coresponsabilização entre chefias e subordinados em que os dados gerados pelo sistema são interpretados e discutidos cara a cara com os subordinados, o sistema é um catalisador do desafio contínuo e o debate de dados subjacentes, suposições, e planos de ação deve servir para reduzir as incertezas estratégicas e contribuir para o sucesso da organização.

Posteriormente e no seguimento da discussão se controlos formais e informais são compatíveis na gestão de uma organização, Adler e Borys (1996) acrescentaram conteúdo a esta definição ao proporem a introdução dos controlos na forma de burocracia associada e inovam falando de controlos de habilitação. Com base nas definições apresentadas e outras

complementares fundamentou-se a investigação empírica nas seguintes perspectivas: Existe envolvimento frequente dos colaboradores na gestão através de reuniões frequentes; A atitude de decisão aberta promove novas soluções de gestão; Existe incentivo para a emissão de opiniões e tomada de iniciativas; São despertadas incertezas estratégicas, para a estimulação da sua resolução; Existe compartilhamento de experiências entre superiores e colaboradores; São construídas culturas de controlo flexível com valorização de controlos.

E de uma forma que se tentou clara, procurou-se dar uma ideia das referências teóricas de base na pesquisa teórica e a forma como a partir dela, se estruturou a investigação empírica com base na definição de conceitos, que se subdividiram em dimensões, estas em componentes, seguidas de questões gerais e específicas e estas desdobradas em indicadores que no seu conjunto, constituíram o questionário principal deste trabalho de investigação. Representa-se através da Figura nº10:

Figura nº 10
Modelo Conceptual Operacionalizado



Fonte: Elaboração própria.

4. NOTAS FINAIS

Neste ponto procurar-se-á clarificar a operacionalização do modelo, dimensão a dimensão de cada um dos conceitos definidos, de forma o mais objetiva possível, introduzindo a questão específica para demonstrar qual a relação conceptual a operacionalizar. Para esse efeito elaborar-se-á um quadro. V. Quadro nº 25:

Quadro nº 25
Operacionalização do Modelo Conceptual

Dimensão	Questão Específica	Relação Operacionalizada	Objetivo da Operacionalização
Capital Financeiro (CF)	Frequência da utilização do SCCG na CCF (criação de capital financeiro)	SCCG / CCF	Qualificar a utilização do SCCG nas etapas de captação e CCF
Capital Financeiro (CF)	Frequência da utilização do SCCG para graduar a importância de fatores na CCF	SCCG / CCF	Qualificar a utilização do SCCG na avaliação dos fatores para a CCF
Capital Financeiro (CF) e Capital Social (CS)	A importância das condições internas e externas à organização para alcançar a sustentabilidade	SCCG / Sustentabilidade	Qualificar a importância de condições internas e externas à organização para a sustentabilidade financeira e institucional
Função Planeamento	Frequência de utilização do SCCG para a elaboração do planeamento	SCCG / Planeamento	Qualificar a utilização do SCCG (instrumentos e informações) para o planeamento
Função Avaliação / Controlo	Frequência da utilização do SCCG para obtenção de eficácia operacional	SCCG / Eficácia operacional	Qualificar a utilização do SCCG para obter eficácia operacional
Função Avaliação / Controlo	Frequência da utilização do SCCG avaliar a eficácia operacional	SCCG / Eficácia operacional	Qualificar a utilização do SCCG para avaliar a eficácia operacional
Sistema de Crenças	A importância do sistema de crenças para a uniformização de valores e coesão do capital social	SCCG / Equilíbrio Dinâmico	Qualificar a importância do sistema de crenças na contribuição do equilíbrio dinâmico da organização.
Sistema de Limites	A importância do sistema de limites para a delimitação do nível de risco da organização	SCCG / Equilíbrio Dinâmico	Qualificar a importância do sistema de limites na contribuição do equilíbrio dinâmico da organização
Implementação de um Sistema de Controlo	Frequência da utilização dos controlos do SCCG para redução das incertezas estratégicas e melhorar o desempenho organizacional	SCCG / Equilíbrio Dinâmico	Qualificar a importância da implementação de um sistema de controlo na contribuição do equilíbrio dinâmico da organização

Fonte: Elaboração própria.

CAPÍTULO IV - PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

1. INTRODUÇÃO

Todos os estudos empíricos necessitam definir qual o tipo de abordagem filosófica em que se apoia para definição dos procedimentos metodológicos. A análise que propomos efetuar assenta as suas bases numa metodologia fundamentada numa aplicação eminentemente intepretativista, uma vez que o paradigma positivista defende que o objeto geral da investigação é concebido em termos de comportamento, isto é, segundo Erickson (1986: 127) o investigador, que utiliza categorias de classificação predeterminadas para a observação destes comportamentos, pressupõe uma uniformidade de relações entre a forma de comportamento e o seu significado, de modo que o observador pode reconhecer o significado de um comportamento sempre que este se produz. Por outro lado considera também que o positivismo vive da observação exterior, o teste empírico objetivo é o único guia da teoria científica sendo a compreensão e a introspeção rejeitadas como métodos não passíveis de controlo.

No estudo de caso que constitui a nossa investigação empírica, a base da investigação é claramente qualitativa, com análise de dados qualitativa / quantitativa, quando segundo a opinião de Novas (2008) o papel do investigador é a descoberta da realidade e não a sua criação, entendendo que cabe ao investigador um papel de observador neutral. O facto de o conhecimento ser gerado através da construção de teorias que são posteriormente validadas (ou não) recorrendo a testes estruturados (o nosso caso) para a sua comprovação, podem ser aspetos da configuração qualitativa que encaixam no estudo que se pretende realizar.

Erickson (1986: 127-132) defende que o objeto da investigação social interpretativa é a ação e não o comportamento, isto é à expressão (meaning-in-action), o investigador, postula uma variabilidade das relações entre as formas de comportamento e os significados que os atores lhes atribuem através das interações sociais. Continuando a utilizar a perspetiva interpretativa do autor, pretende-se dizer que os comportamentos idênticos podem corresponder a significados diferentes e mutantes numa perspetiva social, de acordo com as características e identidade social específica de um determinado grupo.

No presente estudo empírico, pretende-se dar este cariz à investigação, pelo que utilizando de novo as palavras de Novas (2011: 256), para caracterizar a forma de análise que será utilizada, o autor conclui que genericamente e de um ponto de vista da investigação, a posição intepretativista assume que a realidade é constituída por significados subjetivos. Acrescenta ainda que o investigador pesquisa nas afirmações, nos atos e nos resultados as

motivações dos atores que são objetos de investigação. Desta forma o interpretativismo estabelece que o conhecimento da realidade só possa ser construído através da compreensão e interpretação dos fenómenos em estudo. Bernier (1987: 14) sustenta que a abordagem intepretativista ou compreensiva, parte do postulado ou, antes, da íntima convicção segundo a qual não existe melhor porta de entrada para as realidades humanas e as práticas sociais do que as interpretações que os seres humanos formulam. Muitos autores utilizam a designação interpretativismo para classificar as abordagens qualitativas. Na definição generalizada por diversos autores, nomeadamente Gauthier (1987: 32), a investigação qualitativa consiste essencialmente em estudar com interação, as pessoas no seu terreno, através da sua linguagem sem recorrer a formas que descontextualizariam a questão e a resposta da sua originalidade simbólica. Esta afirmação leva-nos à dúvida metodológica da neutralidade do observador; poder-se-á afirmar que ela se torna impossível ao utilizar uma prática intepretativista no contacto com a população em estudo e na análise dos dados. Contudo, essa verdade não impede que, tal como Durkheim afirmou, a neutralidade do observador seja recomendável e deva ser preservada. Defende-se esta ideia, mas tem-se a noção da realidade, segundo a qual o estudo do social exige a sua compreensão, o que obrigatoriamente coloca o observador presente na realidade do seu estudo, mas entende-se que isso não deverá ser suficiente para afetar a neutralidade da análise.

Qualquer estudo qualitativo deve considerar quatro polos de ação na investigação, cujos elementos em termos de análise da metodologia se representam no quadro seguinte:

Quadro nº 26
Elementos de análise das metodologias qualitativas

POLOS DE INVESTIGAÇÃO	ELEMENTOS DE ANÁLISE
POLO EPISTEMOLÓGICO	Paradigma, Problemática, Critérios científicos;
POLO TEÓRICO POLO MORFOLÓGICO	Teorias, Contextos, Codificação, Análise, Interpretação, Organização dos resultados e Validação;
POLO TÉCNICO	Técnica recolha dados, Métodos Investigação.

Fonte: Adaptado de Lessard-Hérbert et al (2010).

Procurar-se-á em seguida desenvolver os conceitos de cientificidade e de validação dos estudos baseados em investigações qualitativas. Os critérios científicos utilizados nas metodologias qualitativas não são diferentes dos que se utilizam nas metodologias quantitativas. A diferença existe ao nível dos procedimentos para a sua aplicação. A

objetividade, a validade, a fidelidade e os critérios de ordem social são os princípios que deverão ser respeitados em qualquer situação. Relativamente à objetividade, Van der Maren (1987), citado por Lessard-Hérbert et al. (2010:67) considera o seguinte:

A procura desta objetividade, na área qualitativa, percorre uma via diferente da quantitativa clássica. Evitando a redução, o investigador não só aceitará defrontar-se com os seus colegas, mas acima de tudo explicitará os apriorismos e o cálculo dos efeitos destes sobre a sua pesquisa. Não se trata aqui de se ser objetivo por meio da depuração das medidas e por acordo intersubjetivo, trata-se sobretudo de se ser objetivo pelo reconhecimento da subjetividade e pela objetivação dessa mesma subjetividade.

Relativamente à validade, analisam-se duas perspetivas. Quanto ao modelo quadripolar referido, segundo Lessard-Hérbert (2010: 70) pode-se considerar que a validade se expressa entre os laços conceptuais estabelecidos pelos polos teórico e técnico, através da operacionalização das questões, das questões específicas e das variáveis em estudo numa análise descritiva, o que posteriormente levará à interpretação dos dados. Na segunda perspetiva dir-se-á que na generalidade das investigações qualitativas é necessário tomar em consideração a perspetiva dos próprios indivíduos, cuja opinião é o objeto da investigação. Segundo Erickson (1986: 150) é nessa aceitação da perspetiva do sujeito que reside a validade teórica da abordagem interpretativa.

Kirk e Miller (1986: 10-16) afirmam que a fidelidade se baseia essencialmente em procedimentos de investigação cuja descrição está explícita. Segundo os autores ela não incide diretamente sobre os dados, mas sobre as técnicas e instrumentos de medida ou de observação. A validade pressupõe a fidelidade, mas não o inverso. No estudo presente, a questão da procura da fidelidade foi suscitada no momento da realização das entrevistas e da observação da realidade (a ONGD) in loco.

A credibilidade do método, segundo Major et al. (2009: 156), estrutura-se na validade do modelo (que se tentou provar no capítulo III e pela credibilização através do aumento das fontes respondentes, o que se fez procurando conhecer melhor o setor e obter um complemento interpretativo através das respostas de outros públicos externos à OIKOS), na validade interna das conclusões a que conduz (que se consideram existir, atendendo a alguns resultados bem claros, pela concordância ou pela discordância, dentro da subjetividade de opinião da amostra trabalhada), na validade externa ou possibilidade de extrapolar os resultados (não desconsiderando as limitações em termos de generalização dos resultados

num estudo de caso, as conclusões parecem coerentes e, em parte, à luz da literatura, extrapoláveis a organizações similares) e na fiabilidade do processo de recolha de dados (que se julga seguro, abrangente e impeditivo de respostas múltiplas por cada respondente; crê-se que estes foram honestos consigo próprios nas respostas dadas; a fiabilidade foi aumentada pela prospeção da organização, através da realização de entrevistas a duas categorias de respondentes).

A investigação, de carácter qualitativo e intepretativista, com pesquisa exploratória e análise de dados através de análise de conteúdo e método estatístico, pretende “descobrir” a realidade através da construção subjetiva de ideias conclusivas validadas pela teoria e pela opinião dos indivíduos envolvidos na investigação. Pretende-se “descobrir” a realidade através da compreensão e interpretação das questões em estudo em interação com a opinião dos indivíduos e a constatação de alguns factos, procurando preservar a neutralidade de opinião face ao meio envolvente. Com a consciência de que a objetividade estará sempre enquadrada pelo reconhecimento da subjetividade que as ilações extraídas possam conter, uma vez que as análises efetuadas em ciências sociais nunca poderão conduzir a certezas absolutas, irredutíveis. Contudo, a validade do estudo será construída com base na verificação conceptual das teorias existentes sobre os temas em análise. A fidelidade do processo construído estará representada pelos procedimentos que nos propusemos efetuar desde que contactámos a OIKOS e conjuntamente fomos construindo o processo de investigação, trocando opiniões e corrigindo caminhos de análise cuja pertinência era pouco substantiva, até ao momento em que procedemos a entrevistas semiestruturadas com a direção e coordenadores de sede para a recolha das suas opiniões. Aos outros intervenientes internos da OIKOS, os coordenadores de projetos no local e os colaboradores, foi enviado hiperligação de um questionário comum para resposta através de meios informáticos.

Em resumo, pretende-se efetuar um estudo de caso, cujo propósito é principalmente descrever uma situação. A informação é recolhida através do uso de análise de conteúdo às entrevistas semiestruturadas e através de respostas a um questionário, medidas em escalas de intervalo, isto é, a análise é feita para descrever uma situação recorrendo à análise qualitativa e quantitativa. O estudo incide sobre uma amostra pequena (em valor absoluto), mas significativamente representativa, de respondentes, e considerando o que ficou dito quanto à validade externa do modelo, existe grande probabilidade das respostas obtidas terem uma validade que dirá respeito exclusivamente à amostra da entidade inquirida, sem qualquer possibilidade ou validade para inferência estatística a outras entidades sem fins lucrativos.

2. A ONGD OIKOS

A escolha da OIKOS, para a análise pretendida, tem por base o conjunto de princípios que defende e a forma como evoluiu na última década em prol de formas transparentes de apresentação das suas contas e das suas atividades. De todas as organizações contactadas foi a que mostrou maior disponibilidade e nenhum receio nos contactos com o exterior.

Fundada em 23 de Fevereiro de 1988, em Portugal, a OIKOS – Cooperação e Desenvolvimento é uma associação sem fins lucrativos, reconhecida internacionalmente como Organização Não-Governamental para o Desenvolvimento (ONGD). É uma associação ecuménica, no sentido universal, enquanto se alia ao esforço de quantos, pessoas e instituições, partilham a visão de um mundo sem pobreza e injustiça, onde o desenvolvimento humano seja equitativo e sustentável à escala local e global, aceitando ajuda de todos os quadrantes da vida política e social. Desde a Emergência ao Desenvolvimento, até à Educação, Mobilização Social e Influência Pública, o trabalho da OIKOS estende-se atualmente (2013) por Costa Rica, Cuba, El Salvador, Guatemala, Honduras, Moçambique, Nicarágua, Peru e Portugal. Esteve até há pouco tempo no Haiti em ajuda de emergência e em Portugal desenvolve projetos no âmbito educacional para a cidadania global. A sua acção humanitária encontra-se, prioritariamente, orientada para comunidades já intervencionadas, permitindo assim, através do conhecimento adquirido e já partilhado, uma maior rapidez no diagnóstico, eficiência na resposta e consistência no impacto da intervenção, o que tem efetuado com grande sucesso, como comprova o facto de sucessivamente ganhar financiamentos, para a ajuda. De uma forma geral, toda a acção humanitária contribui para assistir e proteger as pessoas mais vulneráveis perante uma situação de emergência, verificada ou potencial. Através da sua acção, com os diferentes atores sociais, partilha esforços e responsabilidades e facilita soluções para garantir que todas as pessoas usufruam o direito a uma vida digna⁹.

Os projetos da OIKOS são principalmente financiados pela Direção-Geral de Desenvolvimento e Cooperação EuropeAid e pela Direção-Geral de Ajuda Humanitária (DG ECHO), ambas pertencentes à Comissão Europeia. Existem outros financiadores, entre eles a UNICEF e o estado português, mas em menor dimensão. São estabelecidas parcerias com outras OSFL, entidades públicas (algumas Câmaras Municipais), fundações (Gulbenkian, Instituto Camões) e empresas privadas (BCP, a Delta Cafés), entre outras.

⁹ Texto com base em www.oikos.pt

A OIKOS é uma Associação e, como tal, é governada pela Assembleia Geral e pelos estatutos por ela definidos. A Assembleia elege por mandatos de três anos os órgãos sociais: Mesa da Assembleia Geral, Conselho Diretivo e Comissão Fiscalizadora. Para o nosso trabalho interessa especialmente conhecer a atividade, responsabilidade e composição da gestão executiva que é a seguinte: A gestão executiva da associação é assumida pela direção executiva, sendo da sua responsabilidade a gestão integrada, através do modelo de desenvolvimento sustentável e de melhoria contínua, nomeadamente: desenhar, planificar, rever e garantir a execução, após validação do conselho diretivo, dos planos estratégicos, planos de atividades, orçamentos, recursos humanos e serviços partilhados. Elaboração dos relatórios de gestão, de atividades e contas para aprovação do conselho diretivo. No formato atual, a direção executiva é composta por:

- Um diretor geral executivo, que coordena a direção executiva e é membro de pleno direito do conselho diretivo, sendo responsável pela articulação da estrutura executiva com os órgãos sociais, representação oficial, gestão estratégica do fundrasing e corresponsabilidade na gestão estratégica, financeira e operacional com os diretores das respectivas áreas;

- Um diretor de operações, responsável pela gestão operacional, supervisionando o funcionamento dos projetos e projetos nas áreas de ação humanitária, vida sustentável e cidadania global;

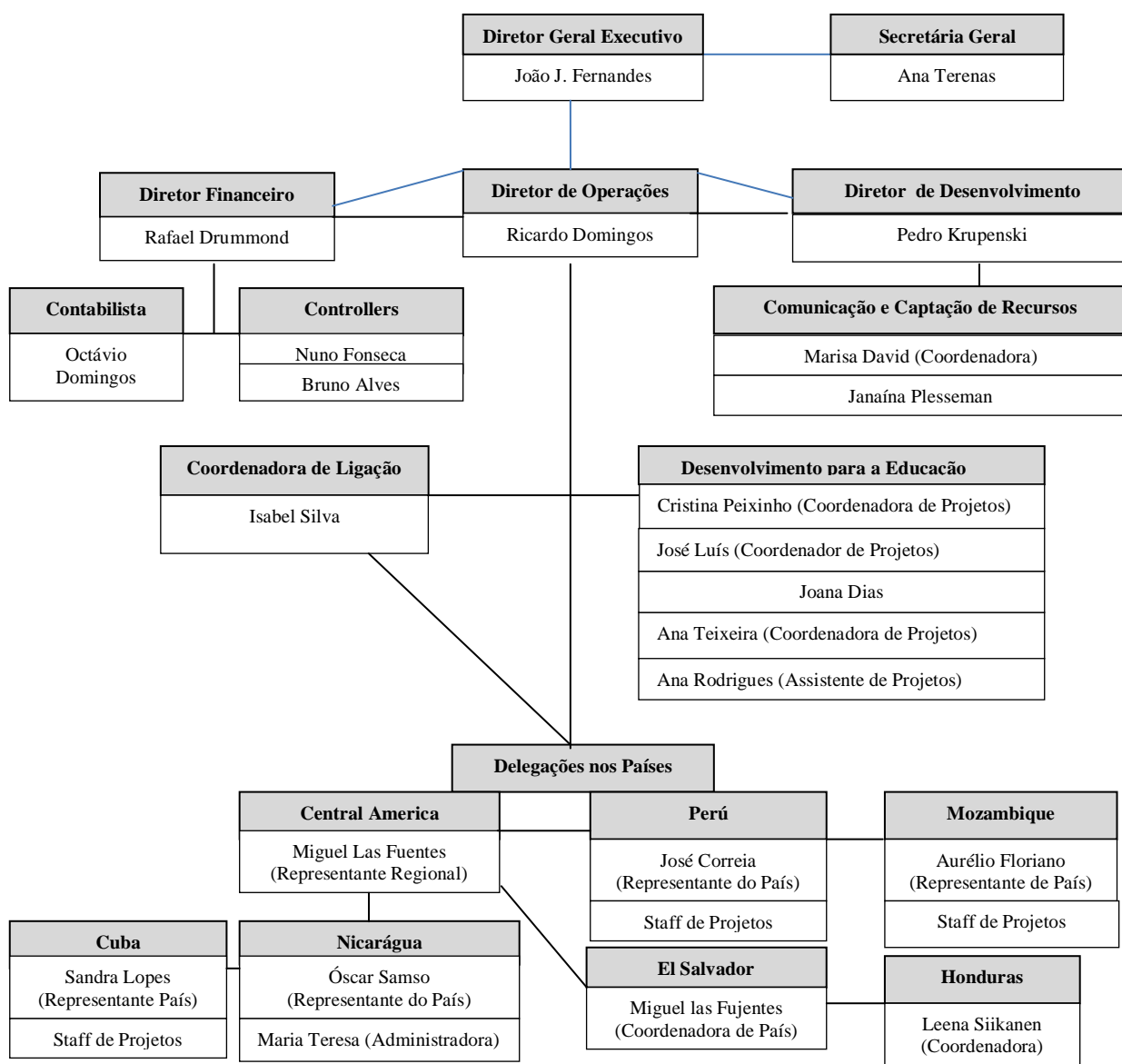
- Um diretor de desenvolvimento, responsável pelo planeamento estratégico, pela gestão do processo de profissionalização e mudança, pela gestão do sistema integrado de gestão OIKOS e, ao nível dos serviços partilhados, pela gestão da inovação e comunicação. É ainda responsável pela representação da OIKOS junto dos organismos internacionais;

- Um diretor administrativo e financeiro, responsável pelo planeamento estratégico da área administrativa e financeira, pela gestão financeira da organização, pela gestão do serviço partilhado administrativo e financeiro, na sede e nas delegações, e pela coordenação com os serviços de contabilidade e de auditoria prestados por fornecedores externos. A constituição da direção executiva é a seguinte:

- Diretor geral executivo: João José Nunes Fernandes
- Diretor de operações: Ricardo Domingos
- Diretor de desenvolvimento: Pedro Krupenski
- Diretor financeiro: Rafael Drummond

Para além da direção, na sede da OIKOS trabalham os coordenadores de sede e os colaboradores administrativos, os *Controllers* financeiros e os elementos do gabinete de comunicação. Tal como já foi referido no historial da ação atual, a organização desenvolve projetos em vários países do mundo: Cuba, Honduras, Perú, Moçambique, Nicarágua e El Salvador. Nestes países estão coordenadores de projetos para coordenar a atividade de colaboradores locais, sendo a sua atividade dependente das ordens de uma coordenação nacional, representada neste momento por uma coordenadora (Isabel Silva) que frequentemente se desloca aos países onde estão a ser levados a cabo os projetos. Apresenta-se em seguida um organigrama da OIKOS, desenvolvido a partir da direção executiva:

Figura nº 11
Organigrama de quadros e colaboradores executivos da OIKOS

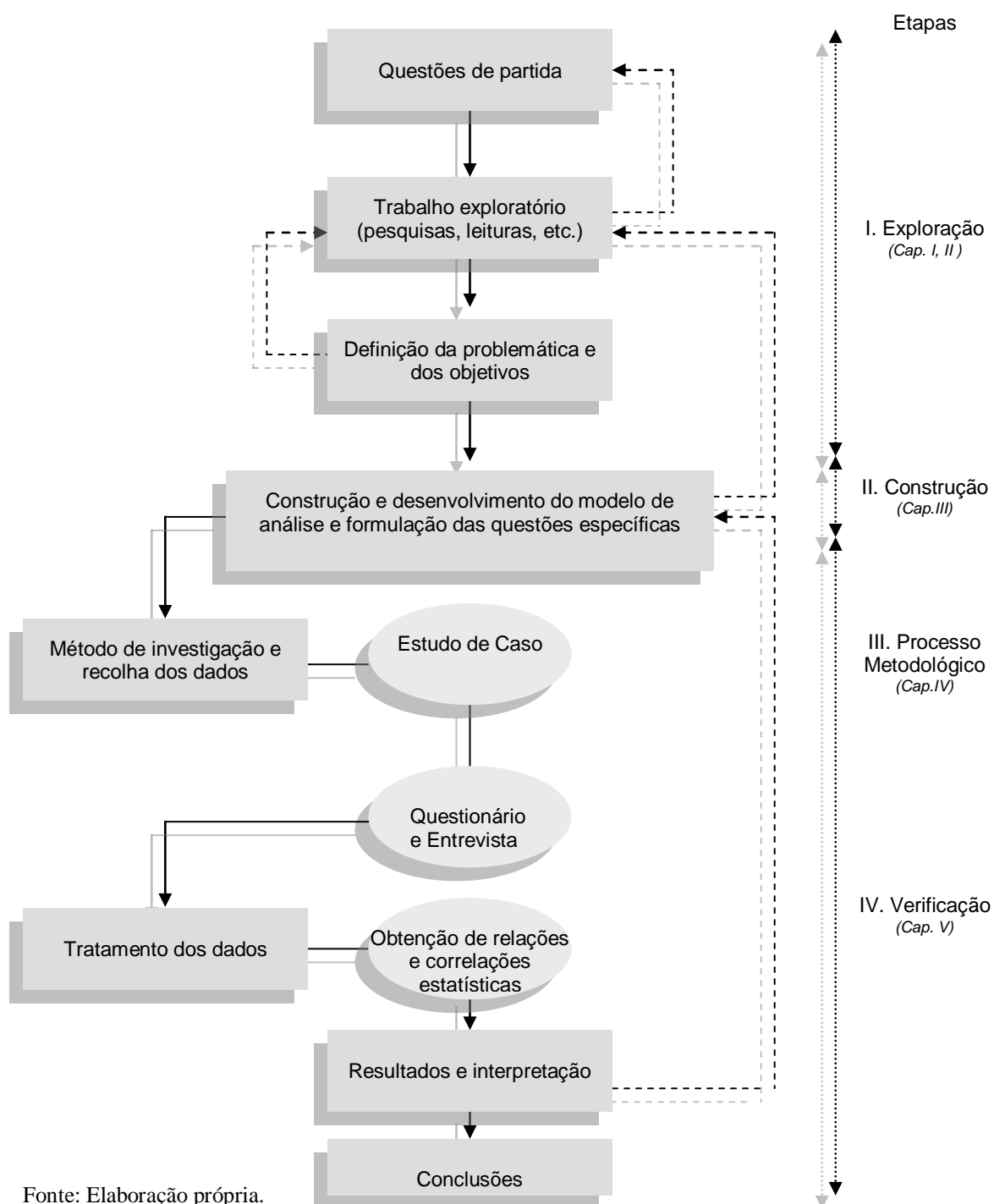


Fonte: www.oikos.pt

3. ETAPAS / PROCEDIMENTOS PARA A INVESTIGAÇÃO

Mostra-se em fluxograma a forma como se procedeu para concretizar todo o trabalho exploratório e de investigação, desde o início até ao fim do mesmo.

Figura nº 12
Desenho da investigação – representação esquemática¹⁰



Fonte: Elaboração própria.

¹⁰ As setas a bold representam a sequência evolutiva do processo, enquanto que as setas a tracejado representam os eventuais retrocessos na evolução.

3.1 – Processo preparatório da investigação empírica

O primeiro contacto efetuado com a OIKOS realizou-se a 8 de Outubro de 2012. Após pesquisa no panorama nacional no sentido de identificar a OSFL com maior dimensão e com maior número de projetos desenvolvidos nacional e internacionalmente, concluiu-se que a OIKOS seria a organização indicada para solicitar apoio no estudo pretendido. Numa primeira abordagem percebeu-se uma imediata abertura para o diálogo e para o apoio desejado, sendo os elos de contacto preferenciais os diretores executivos Pedro Krupenski e Rafael Drummond (diretor financeiro), com quem a partir de certa data se estabeleceu contacto para todas as necessidades de marcação de datas e de recolha de informação. Num desses contactos o diretor financeiro enviou-me o estatuto das ONGs, Lei nº66/98 e o sistema contabilístico aplicável às ONGs (DL.nº 36-A/11).

O primeiro encontro presencial na OIKOS realizou-se dia 18 de Fevereiro de 2012, com Rafael Drummond, cujo objetivo essencial foi a análise das questões da entrevista e do questionário para analisar os conteúdos a questionar de forma a poder reunir opiniões fundamentadas e importantes para a organização e para o investigador que não constassem do guião em construção. A reunião servia também para obter informações sobre a OIKOS que ajudassem o investigador a conhecer melhor a organização. Desse encontro resultaram as informações seguintes:

- 1- Analisámos o questionário tabela a tabela e item a item, numa perspetiva construtiva de melhorar e algumas questões foram retiradas por estarem deslocadas em relação à organização, enquanto outras de importância manifesta foram acrescentadas e concluímos que os colaboradores não tinham conhecimentos para responder aos grupos do questionário relacionados com capital financeiro e função planeamento e que seria mais interessante analisar a questão da aplicação dos controlos cruzando a opinião dos coordenadores no local, com os colaboradores da OIKOS. Concordei com a sua proposta, pelo que essas serão as exceções de resposta ao questionário, por categoria de respondente.
- 2- As receitas da OIKOS são de natureza diversa, compreendendo os donativos de particulares e de fundos públicos, os fundos internacionais (mais representativos) e a prestação de serviços, dos quais eventualmente podem arrecadar donativos

(uma das áreas incluídas é a venda de quadros ou outros bens doados à organização);

- 3- Para conseguirem atingir os seus objetivos as ONGD necessitam de muito improviso e necessitam aplicá-lo em muitas e variadas situações, porque as receitas prometidas e anteriormente garantidas nem sempre chegam;
- 4- A ação da OIKOS desenvolve-se em duas áreas claramente distintas: a ajuda humanitária em situações de emergência (a organização concorre para prestar ajuda e está presente no tempo de duração do contrato) e os projetos para a cooperação e desenvolvimento, em que a ação exige também uma candidatura a fundos para que a organização possa avançar. Normalmente estabelece protocolos com entidades diversas nos locais em que os projetos são lançados, tal como já foi referido.
- 5- A OIKOS recorre ao marketing social através de campanhas fixas (sede e página online) e móveis (jornais, televisão quando solicitada para entrevistas e locais de desenvolvimento do projeto, através de campanhas levadas a cabo por fundações ou instituições parceiras em projetos comuns);
- 6- Rafael Drummond alertou-me para um método para avaliação de resultados de uma OSFL, o Social Result of Investment – SROI , que acabou por constituir um aspeto do trabalho, inovador que acrescenta á forma de análise dos resultados dos projetos.

As entrevistas à direção e aos coordenadores presentes realizaram-se dia 19 de Abril de 2013. Procurou-se através desse contacto pessoalizado conhecer com maior profundidade a organização, pelo que a entrevista se iniciava como livre, deixando que o interlocutor expressasse as suas ideias mais fortes, sobre diversos temas enquadrados ou associados com os temas principais a inquirir, pelo que foram acrescidas informações complementares que serão referidas no ponto (2.3) deste capítulo, aquando da referência ao conteúdo complementar das entrevistas. As afirmações dos entrevistados que se relacionavam diretamente com o questionário foram lançadas na base de dados em Excel, que recolheu também as respostas dos questionários, por hiperligação.

Como já se referiu antes, foi elaborado um questionário para os públicos internos da OIKOS e que foi proposto de forma diferenciada às classes de respondentes internas da organização, uma vez que se pretendia averiguar a opinião com o máximo de conhecimento em cada uma das áreas estudadas.

3.2 - População e seleção da amostra

A recolha dos dados será efetuada com base em dois questionários: um principal, que incidiu sobre categorias de respondentes ligados efetivamente à OIKOS, para avaliar a opinião interna, e um secundário, exatamente com as mesmas questões, em alguns casos com escalas de resposta diferenciada, uma vez que esses respondentes não estão no interior da organização OIKOS e que foi respondido por professores na área da gestão e colaboradores de outras OSFL. A decisão de constituir estas categorias de respondentes externos, serve a intenção de poder efetuar uma análise complementar à opinião interna da organização a partir de conceitos constituídos sobre conhecimentos teóricos ou de práticas em organizações semelhantes (os respondentes efetuavam as suas respostas sem que houvesse uma organização explícita associada às questões, pelo que as respostas estavam implicitamente associadas às organizações em que colaboram ou aos conhecimentos cognitivos que possuem sobre as OSFL). Pretende-se assim uma fonte de reforço da opinião interna que reforce ou coloque em dúvida a análise às práticas da OIKOS, e nos coloque a necessidade de tentar explicar os porquês de eventuais diferenças. Por outro lado esta análise complementar serve para proporcionar ao investigador uma perspectiva mais ampla sobre as funcionalidades e relações sociais neste tipo de organizações, para que o estudo de caso possa ter ilações mais esclarecidas.

Construir-se-ão em seguida os quadros demonstrativos das categorias de respondentes para cada um dos questionários propostos pela investigação.

De acordo com o organigrama da OIKOS apresentado, consideraram-se as seguintes categorias de respondentes ao questionário principal:

Quadro nº 27
Universo e amostra de respondentes – OIKOS

Categorias	Direção Executiva	Coordenadores	Colaboradores
Universo (Falam Português)	4	9	60 (previsão)
Amostra de Respondentes	3	7	15
Valor Percentual	75%	77%	25%

Fonte: Elaboração própria.

A quase totalidade da direção executiva mostrou-se disponível para responder ao questionário, mostrando assim abertura para colaboração na realização do estudo. Do grupo de coordenadores fazem parte três coordenadores que prestam serviço na sede e uma coordenadora que estabelece a ligação entre a direção e os locais de desenvolvimento dos

projetos. Esta é a única respondente que tem trabalho de sede e no local. Os outros coordenadores estão no exterior.

O grupo de colaboradores inclui os colaboradores que trabalham na sede (seis), os que trabalham em projetos de educação em Portugal e os colaboradores externos. Relativamente a estes últimos, seria difícil avaliar quantos falam português. Por esse motivo o número referido no quadro anterior corresponde a uma previsão de acordo com informação das coordenadoras entrevistadas.

O questionário secundário contempla as seguintes categorias de respondentes:

Quadro nº 28
Universo e amostra de respondentes – OSFL

Categorias	Professores Área Gestão	Colaboradores OSFL
Universo (Falam Português)	40	60
Amostra de Respondentes	16	16
Valor Percentual	40%	26%

Fonte: Elaboração própria.

Consideram-se relativamente a estes valores, os seguintes aspetos relevantes: Os professores na área de gestão solicitados para respondentes são docentes licenciados, mestres ou doutorados que lecionam atualmente e possuem conhecimentos em Contabilidade de Gestão. A sua escolha como elemento da amostra pretende obter conhecimento conceptual, que de certa forma pode trazer acréscimo de informação; Os colaboradores de outras OSFL são de organizações cuja atividade se desenvolve em áreas semelhantes à OIKOS e com a escolha deste elemento pretende-se a obtenção de um conjunto de opiniões que possam ser elemento comparativo com as opiniões internas. Solicitámos resposta às seguintes OSFL: Médicos do Mundo, Cáritas, Fundação Gonçalo da Silveira, Instituto Marquês de Vale Flor, REAPN (com delegação em Santarém) e ADDHU. Solicitámos a resposta de 10 colaboradores de cada uma dessas ONGs, independentemente do cargo que desempenhassem na organização. O número de respostas obtidas é a que consta do quadro, e como limitação não é possível saber a proveniência das respostas obtidas, uma vez que se tratou de resposta a uma hiperligação online, o que nos impede a construção de uma tabela de break down; Foi eliminada uma categoria de respondentes que correspondia a alunos de mestrado em contabilidade e gestão, pelo diminuto número de respostas obtidas.

3.3 – Técnicas de recolha e métodos de análise dos dados

De acordo com a descrição efetuada no ponto 1.1 deste capítulo, com as questões específicas apresentadas no modelo conceptual e tendo em conta as amostras apresentadas no ponto anterior, construiu-se o seguinte quadro representativo da relação entre as questões específicas, a técnica de recolha de dados utilizada, as categorias de respondentes sobre os quais incidem as questões e o tipo de análise a efetuar:

Quadro nº 29
Técnicas de recolha e análise de dados

Questões Específicas	Técnica de Recolha de Dados	Respondentes Questionário Principal	Respondentes Questionário Secundário	Métodos de Análise dos Dados
QE11 e 12 (Capital Financeiro)	Entrevista Semiestruturada	Direção Coordenadores	Professores Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson
QE 13 (Sustentabilidade)	Entrevista Semiestruturada	Direção Coordenadores	Professores Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson
QE 21 e 22 (Função Planeamento)	Entrevista Semiestruturada	Direção Coordenadores	Professores Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson
QE 31 e 32 (Função Avaliação Controlo)	Entrevista Semiestruturada Questionário	Direção Coordenadores Colaboradores	Professores Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson
QE 41 (Sistema de Crenças)	Entrevista Semiestruturada Questionário	Direção Coordenadores Colaboradores	Professores Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson
QE 42 (Sistema de Limites)	Entrevista Semiestruturada Questionário	Direção Coordenadores Colaboradores	Professores Mestrados Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson
QE 43 (Controlos formais dos SCCG)	Entrevista Semiestruturada e Questionário	Coordenadores Programas e Colaboradores	Professores Mestrados Colaboradores	Análise de Conteúdo Coef. Variação e Correlação Pearson

Fonte: Elaboração própria.

Relativamente ao quadro consideram-se relevantes os seguintes aspetos: A entrevista é a técnica de recolha de dados mais utilizada uma vez que se trata de um estudo de caso e a necessidade de compreender de uma forma mais aprofundada a realidade da organização torna-se mais fácil e possível, através de um processo de comunicação com interação entre o investigador e o entrevistado. Tal como referiu Quivy (1992: 193), estes processos permitem ao investigador retirar das suas entrevistas informações e elementos de reflexão muito ricos e matizados (...) instaura-se assim uma verdadeira troca, durante a qual o interlocutor do investigador exprime as suas perceções de um acontecimento ou de uma situação, as suas

interpretações ou as suas experiências. Por outro lado Quivy (1992) chama a atenção ao investigador, sobre a sua postura no diálogo com o entrevistado, quando refere que o espírito teórico do investigador deve, no entanto permanecer continuamente atento, de modo que as suas próprias intervenções tragam elementos de análise tão fecundos quanto possível. Nesta perspectiva entendeu-se correto que a entrevista possuísse um formato de entrevista semidiretiva ou semidirigida no sentido em que não é totalmente aberta nem encaminhada por um guião de rigor que não permita ao interlocutor expressar as suas opiniões e enriquecer o conteúdo do diálogo.

Foi também necessário utilizar o questionário porque a grande maioria de coordenadores de local está fora de Portugal, assim como alguns colaboradores. A única forma de conhecer a sua opinião seria esta, através de hiperligação online. O questionário / guião de referência para as entrevistas, foi elaborado com base nas áreas de referência da revisão da literatura, que se pretendeu inquirir, para construir uma imagem detalhada da organização sem fins lucrativos OIKOS. Assim as áreas / secções inquiridas são as seguintes: Seção um - A captação de capital financeiro; Seção dois - A sustentabilidade; Seção três - A função Planeamento; Seção quatro - A função Avaliação e Controlo; Seção cinco - A Coesão Social; Seção seis - O Sistema de Limites; Seção sete - A Aplicação de um sistema de controlo de gestão de uso diagnóstico e/ou interativo.

Com a perceção da realidade organizacional em cada uma das áreas referidas torna-se possível formar uma ideia subjetiva do conhecimento da realidade, construída através da compreensão e interpretação dos fenómenos em estudo. Tal como refere Lassard-Hérbert (2010:67), ser objetivo pelo reconhecimento da subjetividade e pela objetivação dos efeitos dessa mesma subjetividade, tornará possível extrair conclusões a partir das respostas obtidas, exclusivamente para a amostra estudada.

A análise estatística será efetuada para questionários e para a análise de conteúdo das entrevistas, através da utilização de testes estatísticos não paramétricos. Os quadros referentes às secções e subsecções referidas, com os respetivos comentários estão nos apêndices ao trabalho.

CAPÍTULO V – ESTUDO DE CASO: A ONGD OIKOS

1. INTRODUÇÃO

A análise dos resultados será composta por duas partes: a análise de conteúdo das entrevistas, que, tal como referido, foram efetuadas na variante semiestruturada a diretores e a coordenadores presentes na OIKOS, e pela aplicação de técnicas estatísticas às respostas de dois questionários a diferentes públicos (categorias de respondentes) - um principal respondido por alguns coordenadores de projetos nos locais de aplicação dos mesmos (África e América Central e do Sul) e colaboradores da OIKOS; o outro, secundário, mas com as mesmas questões do principal (em alguns casos com escalas de resposta diferenciada) respondido por duas categorias de respondentes (professores na área da gestão e colaboradores de outras OSFL). Com a construção e aplicação dos questionários pretende-se conhecer, o mais possível a realidade da OIKOS relativamente às questões em análise.

Para a análise estatística e interpretativa das secções do questionário que compõem ambos os questionários serão utilizadas as seguintes medidas e técnicas estatísticas: determinação da média das respostas das diversas categorias de respondentes em cada tabela; determinação do desvio padrão para cada grupo de valores médios observados; determinação dos coeficientes de variação relativamente aos desvios padrão e médias determinadas; determinação do coeficiente de correlação de Pearson entre observações verificadas para diferentes categorias de respondentes. Com a determinação das medidas e técnicas de estatística descritiva e não paramétrica referidas é possível ter uma perceção do valor médio das opiniões para cada categoria de respondentes e respetivo intervalo de maior representatividade em torno da média, da qualificação da maior ou menor representatividade das médias obtidas, em função do peso que o desvio padrão tem relativamente a esses valores, e da intensidade linear existente entre as médias das respostas de cada tabela, por categoria de respondente. Esta determinação será efetuada a categorias internas da OIKOS e comparativamente com respostas de públicos externos, conhecedores das mesmas questões.

2. TRATAMENTO DE DADOS E ANÁLISE DE RESULTADOS

Esta Seção será subdividida em duas subseções: a análise do conteúdo das entrevistas com as conclusões relevantes para o investigador e o tratamento estatístico de cada uma das secções do questionário, com a respetiva análise parcelar.

2.1- Conteúdo das entrevistas

Foram efetuadas cinco entrevistas, três das quais aos elementos da direção com responsabilidade em diferentes áreas (financeira, desenvolvimento e operações) e a duas coordenadoras de projetos com características diferenciadas na ação interna. Recorda-se que a entrevista, sendo semiestruturada teve como guião o mesmo questionário que foi respondido pelos colaboradores, pelo que as respostas foram inseridas na folha de Excel que recolheu as opiniões de todas as categorias de respondentes. Contudo, o objetivo da entrevista era o de recolher informações complementares para a investigação. Dessa forma, relataremos, neste espaço, exclusivamente as informações complementares, enquadradas nas secções do questionário a que dizem respeito. Consideraram-se relevantes as seguintes entrevistas:

Entrevista A (diretor)

Tabela 1 a 3 – Captação/ Criação capital financeiro/ Sustentabilidade

Não faz sentido falar de estratégias móveis para a captação de capital financeiro, para a maior fatia do capital obtido (proveniente da União Europeia), porque nesses casos as estratégias já estão pré-definidas. Essa necessidade só se verifica para captação dos pequenos financiadores (nacionais); Um dos fatores que mais contribuem para a captação de capital financeiro é o tipo de projetos e a forma como estão organizadas as programações, para serem colocados em marcha; Pontualmente a OIKOS trabalha com financiadores privados, mas são uma grande minoria e porque o facto da grande maioria dos projetos serem desenvolvidos no estrangeiro, isso afasta os cofinanciadores locais nacionais;

Tabela 4 e 5 – O Planeamento / Eficácia operacional

Na questão referente aos indicadores/instrumentos utilizados para elaboração do planeamento, ultimamente é mais utilizado o Mapa de Controlo do Orçamento do Projeto em substituição do Mapa de Origem e Aplicação de Fundos; Um dos indicadores utilizados para a avaliação do planeamento é “o grau de participação de mercado dos projetos”,

desenvolvido e proposto por Kaplan e Norton (1997). O nosso entrevistado entende que esse indicador deveria ser renomeado como “Grau de participação da comunidade nos projetos”.

Entrevista B (diretor)

Tabela 1 a 3 – Captação / Criação capital financeiro/ Sustentabilidade

A questão do financiamento deve ser sempre interpretada na perspetiva da pesquisa de cofinanciadores; A importância que o valor dos retornos das causas sociais tem para o cofinanciador, depende do financiador e de uma questão de oportunidade. Em casos específicos, hoje em dia, essa pode ser uma possibilidade para atrair cofinanciadores; A capacidade para estabelecer diálogo que leve a parcerias com outras organizações, verifica-se quase na totalidade quando se fala do ambiente local da realização do projeto não na fase da sua preparação;

Tabela 4 e 5 – O Planeamento e Eficácia operacional

Outro indicador/instrumento utilizado para mensurar a influência da informação dos sistemas de contabilidade e controlo de gestão na elaboração do planeamento é o “seguimento financeiro do projeto”.

Entrevista C (diretor)

Tabela 1 a 3 – Captação / Criação capital financeiro e Sustentabilidade

A crescente transparência financeira tem contribuído muito para a captação de capital financeiro, mas não tanto como se esperava. A OIKOS é a única OSFL portuguesa a solicitar controlo auditado independente e a ter uma elaboração do relatório de contas de acordo com os critérios de sustentabilidade GRI (Global Reporting Initiative), isto é para indicar que um relatório é baseado na GRI, os relatores devem declarar o nível em que aplicaram a Estrutura de Relatórios da GRI por meio do sistema de “Níveis de Aplicação”. Essa medida á partida deveria melhorar muito a imagem perante os privados, mas estes acharam normal e as outras OSFL acharam uma excentricidade (A colocação deste comentário serve para frisar a forma como o diretor se sente frustrado por não ver a sua organização melhorar a imagem, pela diferenciação em termos de atitude e de transparência; Conclui que o atual novo sistema contabilístico é mais benéfico para o Estado do que para os financiadores, porque estes quanto muito interessam-se pela contabilidade referente ao projeto que cofinanciaram;

O capital cultural é uma realidade muito complexa e precisa ser trabalhado e está a sê-lo, mas é difícil transmiti-lo com grande clareza aos financiadores, mas está a pesquisar-se a

linha condutora para poder comunicar melhor qual é o valor acrescentado que ele traz à organização;

O tipo de projetos realizados é um dos pontos de diferenciação, relativamente ao capital financeiro captado, mas não rigorosamente pela positiva, porque a OIKOS é diferenciada por trabalhar em zonas diferentes da maioria enquanto as Instituições nacionais se concentram na ajuda às OSFL nos temas e zonas habituais o que afasta os financiadores nacionais dos projetos da OIKOS; Os financiadores são pesquisados globalmente e não projeto a projeto;

Tabela 6 e 7 – Sistema de Crenças e Sistema de Limites

Os objetivos de desenvolvimento institucional estão definidos e os projetos deverão contribuir para que isso aconteça. A leitura dos valores é subjetiva, mas a sua divulgação tem sido contínua ao longo de 25 anos; As crenças influenciam os comportamentos e é muito importante a sua existência e difusão, mas não garantem a sua interiorização ao ponto destes serem perfeitos; O código de conduta é do conhecimento obrigatório dos membros da OIKOS, pela via contratual e possui sanções que são aplicados seriamente quando se justifique.

Entrevista D (coordenadora)

Tabela 1 a 3 – Captação / Criação capital financeiro e Sustentabilidade

Não toma decisões financeiras, trabalha com apoio de uma assessora financeira e com base em decisões da direção.

Tabela 4 e 5 – O Planeamento e Eficácia operacional

No desenvolvimento dos projetos entende que as parcerias locais são muito importantes para o sucesso dos mesmos e que os instrumentos de planeamento mais utilizados são os orçamentos, a matriz do marco lógico e os planos operacionais detalhados. O apoio, a integração e conhecimento das comunidades são fundamentais para o desenvolvimento dos projetos. Quanto maior for a cultura das populações mais fácil é passar a mensagem.

Tabela 6 e 7 – Sistema de Crenças e Sistema de Limites

Considera que as crenças e valores da organização são mais importantes que os códigos de conduta, que nem sempre são claros e devidamente difundidos. Contudo, defende que as sanções existem e são aplicadas quando merecidas. Por fim revelou que a divulgação formal das regras e limites, só é efetuada no momento da assinatura do contrato, o que exclui muitos colaboradores do seu conhecimento formal.

2.2 – Tratamento e análise de dados dos questionários

Dos questionários e da análise de conteúdo das entrevistas (respostas inseridos posteriormente na folha de respostas ao questionário), foi possível elaborar os seguintes quadros para análise de resultados obtidos:

Quadro nº 30
Mensuração das decisões de preparo e planeamento para capital financeiro

	QUESTÕES TABELA 1	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção OIKOS	Coordenad OIKOS	Colabor. OSFL	Profs. Gestão
1.1	Transmissão informação completa sobre missão/visão	5,00	4,40	4,55	4,63
1.2	Relação adequada entre objetivos e recursos	4,00	3,20	4,40	4,40
1.3	Estabelecer objetivos desenvolvimento institucional	3,30	4,70	4,27	4,60
1.5	Planificação estratégias móveis	3,00	3,40	4,04	3,94
1.6	Estabelecer mecanismos para avaliação das estratégias	4,30	3,60	4,48	4,63
1.7	As estratégias têm em conta correções anteriores	4,00	3,80	4,52	4,38
1.8	As OSFL obtêm empréstimos bancários	1,66	2,00	2,59	3,06
	Valor Médio das opiniões sobre Tabela 1	3,61	3,59	4,00	3,98
	Desvio Padrão	1.036	0.880	0.698	0.572
	Coefficiente de variação	0.29	0.25	0.17	0.13
Coefficiente Correlação Pearson	NA OIKOS		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL		
	Direção/Coordenadores	0,691	Coefficiente Correlação Pearson	Dir / Prof.	0.892
				Coord/Colab	0,798

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 1, em média, e de acordo com as respostas dadas, os diretores e os coordenadores valorizam de forma idêntica as decisões de preparo e planeamento para a captação de capital financeiro. Destas, são valorizadas especialmente a transmissão de informações completas aos financiadores e a necessidade de estabelecer

mecanismos para avaliar as estratégias de captação. Todas as categorias de respondentes consideram pouco normal (frequente) a obtenção de empréstimos bancários, tendo contudo os professores na área da gestão, opinião significativamente diferente. O coeficiente de variação do desvio padrão em relação aos valores médios das respostas obtidas, de valor reduzido, mostra-nos que as médias têm significado estatístico. A relação de correlação feita para pares de respondentes é positiva, verificando-se que existe uma correlação de opinião interna significativa e que essa correlação é mais forte entre respostas de diretores da OIKOS e os profs. de gestão. Para mais explicações interpretativas, ver pp.116,118 e122.

Quadro nº 31
Mensuração dos fatores para a captação de capital financeiro

	QUESTÕES TABELA 2	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção OIKOS	Coord. OIKOS	Colab. OIKOS	Profs. Gestão
2.1	O capital cultural da OIKOS	4,33	4,20	3,92	4,00
2.2	A crescente transparência financeira das OSFL	4,00	3,60	3,96	4,00
2.3	Capacidade de controlar custos	4,00	3,80	4,19	4,07
2.4	O novo sistema contabilístico	3,66	3,20	3,70	3,50
2.5	O tipo de projetos realizados	4,33	4,00	4,00	4,13
2.6	A visibilidade da OIKOS	3,66	4,00	4,18	4,13
2.7	Os projetos partilhados com outras ONGDs	4,66	4,00	4,04	4,00
2.8	O valor do retorno económico para os financiadores	1,33	3,00	3,88	3,60
2.9	O valor do retorno social para os financiadores	3,33	3,80	4,04	3,63
	Valor Médio das opiniões sobre Tabela 2	3,70	3,73	4,00	3,98
	Desvio Padrão	0,98	0,40	0,15	0,25
	Coeficiente de variação	0,26	0,11	0,04	0,06
		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL			
		NA OIKOS			
Coeficiente de Correlação de Pearson	Direção/Coordenadores	0,774	Coeficiente de Correlação de Pearson	Direção/Professores	0,623
				Coorden./Colabab.	0,599

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 2, quanto á mensuração dos fatores que influenciam a captação de capital financeiro a opinião manifestada pelas categorias internas da OIKOS é globalmente muito semelhante, mostrando uma forte tendência correlacional positiva (0,774). Especificamente, é relevante o facto de ser a direção quem atribui maior importância

para a captação de capital financeiro à utilização do novo sistema contabilístico, enquanto de uma forma mais acentuada são os coordenadores locais que consideram mais relevante para os financiadores o conhecimento do valor do retorno económico, possivelmente porque têm uma noção mais realista no terreno, da reação do financiador . Comparativamente à opinião de categorias de respondentes não pertencentes à OIKOS, existe uma correlação moderadamente positiva relativamente à opinião de professores na área da gestão com os diretores da OIKOS. O mesmo se passa com a comparação dos coordenadores da OIKOS com colaboradores de outras OSFL. Esta análise assenta em valores médios representativos das opiniões dos indivíduos de cada uma das categorias de respondentes analisadas, uma vez que cada uma delas possui um baixo coeficiente de variação. Para mais explicações interpretativas, ver pp. 116,117,118, 119 e 122.

Quadro nº 32
Atribuição de importância a fatores geradores de sustentabilidade

	QUESTÕES TABELA 3	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção OIKOS	Coorden. OIKOS	Colab. OSFL	Profs Gestão
3.1	Capacidade de gerar/ captar recursos	2,50	2,60	2.81	2,94
3.2	Índice de diversificação das fontes de financiamento	2.00	2,40	3,11	3,00
3.3	Proporção de recursos não vinculados / Recursos Vinculados	1.75	2.40	2.00	2.27
		3.25 ¹¹	2.6	3,00	2,73
3.4	Grau de dependência de fontes de financiamento externas	4.75	4.00	4.48	4.25
		0,25	1.00	0,52	0,75
3.5	Condições técnico-gerenciais para o desenv. Institucional	3,75	3,60	3,26	3,38
3.6	Grau de inserção da OIKOS na comunidade	4.00	4,20	3,54	3,50
3.7	Grau de desenvolvimento do instrumento de accounting	4.00	3,80	3,04	3,00
3.8	Grau da densidade das relações com os financiadores	3,5	3.00	2,89	3,00
3.9	Grau da credibilidade junto público beneficiário	4,66	4,60	-	3,70
3.10	Grau capacidade deflagração para mobilizar públicos	3.25	4.00	3.38	3.40
3.11	Grau de relevância social contextualizada da OIKOS	3,66	4.00	4,00	3,69

¹¹Nos casos de indicadores desfavoráveis para a sustentabilidade, o valor que se considerou para cálculos foi a diferença para o limite superior.

Problemática da Sustentabilidade (continuação)					
	QUESTÕES TABELA 3	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção OIKOS	Coorden. OIKOS	Colaborad. OIKOS	Profs Gestão
3.12	Grau de capacidade de estabelecer diálogo com ONGs	4,25	4,20	3,92	3,75
3.13	Grau de estabilidade e efetividade dos chefes	3,75	4,00	3,00	-
3.14	Grau de Identidade entre chefias e colaboradores	4,25	4,00	-	-
3.16	Índice de rotatividade dos recursos humanos	4,25	2,80	5,00	-
	Valor Médio das opiniões sobre Tabela 3 Global	3,32	3,37	3,09	3,05
	Valor Médio das opiniões sobre sustentabilidade financeira	2,00	2,10	2,36	2,36
	Valor Médio das opiniões sobre sustentabilidade por Desenv. Institucional	3,94	3,84	3,57	3,40
	Desvio Padrão	1,19	0,974	0,974	0,795
	Coefficiente de Variação	0,361	0,289	0,32	0,26
	Coefficiente de Correlação de Pearson	NA OIKOS		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL	
				Direção / Profs	0,861
		Direção/Coord	0,888	Coorden./ Colab.	0,633

Nota: A escala de resposta é de 1-Muito Baixo a 5- Muito Alto. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 3, de acordo com os valores obtidos pelas médias das respostas não existe diferença de opinião significativa, nas quatro categorias de respondentes, sobre a possível sustentabilidade na generalidade da OIKOS. Contudo, percebe-se que são os diretores da organização em estudo que menos convictos estão dessa possibilidade ao nível financeiro. Opinião diferente tem os respondentes, de uma forma geral sobre a possibilidade de obtenção de sustentabilidade ao nível do desenvolvimento institucional, sendo os mesmos diretores atrás citados quem mais acredita nessa possibilidade. Em todos os casos pode-se considerar a média das respostas moderadamente representativa da distribuição. Quanto à correlação de opiniões, verifica-se forte correlação entre diretores e coordenadores da OIKOS, nas opiniões manifestadas, acompanhados com peso idêntico pelos docentes de gestão. Para mais explicações interpretativas, ver pp.116, 117,118, 119 e 123.

Quadro nº 33

Frequência da utilização das seguintes ferramentas dos SCCG para o planeamento

	QUESTÕES TABELA 4.1	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção OIKOS	Coorden. OIKOS	Colaborad. OSFL	Prof. Gestão
4.1.1	Utilização de Balanced Scorecard	1,33	2,17	3,19	3,19
4.1.2	Utilização da matriz do marco lógico	5,00	3,83	3,75	3,38
4.1.3	Utilização Orçamentos	4,67	4,33	4,87	4,50
4.1.4	Utilização do plano operacional detalhado	5,00	4,00	4,81	4,38
4.1.5	Utilização de Cronogramas Detalhados	s/r	4,40	4,62	3,88
4.1.6	Mapa de Origem e Aplicação de Fundos	2,00	2,25	4,25	3,93
	Valor Médio das opiniões sobre Tabela 1	3,60	3,50	4,25	3,88
	Desvio Padrão	1.787	1.019	0.66	0.522
	Coefficiente de variação	0.496	0.291	0.16	0.13
Coefficiente Correlação de Pearson	NA OIKOS		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL		
	Direção/Coordenadores	0,964	Coefficiente de Correlação Pearson	Dir./ Prof.	0,515
				Coord/ Colab OSFL	0,701

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 4.1, observa-se que os diretores (com média de fraca representatividade na distribuição) e os coordenadores da OIKOS atribuem em média a mesma frequência de uso às ferramentas para a elaboração do planeamento tático e operacional. Por esse motivo existe uma correlação muito forte entre as opiniões destas duas categorias de respondentes, concordando ambas que o Balanced Scorecard e o Mapa de Origem e Aplicação de Fundos são ferramentas pouco utilizadas pela OIKOS. Relativamente a outras OSFL, os seus públicos atribuem importância idêntica ao uso dessas mesmas ferramentas, destacando-se a categoria de colaboradores das OSFL, como aquele que lhes atribui uma maior frequência de uso, logo maior importância na sua utilização. A correlação comparativa de opiniões entre professores e diretores é positiva, mas moderada, o mesmo se passa com coordenadores e colaboradores, o que nos permite deduzir, que valorizam de forma diferente as ferramentas de planeamento em análise. Para mais explicações interpretativas, ver pp.116,123 e 124.

Quadro nº 34
Eficácia operacional

	QUESTÕES TABELA 5.1	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Coorden. OIKOS	Colabor. OIKOS	Colaborad. OSFL	Profs. Gestão
5.1.1	Plano Operacional claro e fundamentado	4,00	3,53	4,31	4,06
5.1.2	Estratégias Detalhadas	3,40	3,47	4,06	4,00
5.1.3	Objetivos claros e fundamentados	4,20	3,41	4,44	4,13
5.1.4	Identificação total com as comunidades	4,00	4,12	4,06	4,19
5.1.5	Programas de consultadoria aos beneficiários	2,00	2,75	3,25	3,44
5.1.6	Programas de assistência jurídica aos beneficiários	2,60	2,76	3,94	3,38
5.1.7	Preparação de monitores para utilizar em formação posterior	3,80	3,29	4,06	3,88
	Valor Médio das opiniões sobre Questão 5.1	3,43	3,33	4,02	3,87
	Desvio Padrão	0,828	0,475	0,380	0,329
	Coefficiente de Variação	0,242	0,142	0,094	0,085
		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL			
Coefficiente Correlação de Pearson	NA OIKOS		Coefficiente de Correlação de Pearson	Coorden/ Profs.	0,926
	Coordenador/ Colaborador	0,809		Colabor/Colabor	0,573

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 5.1, para os coordenadores e colaboradores da OIKOS são os objetivos claros e fundamentados o instrumento que consideram ser mais frequentemente utilizado para a obtenção da eficácia operacional. As mesmas categorias de respondentes consideram ser os programas de consultadoria aos beneficiários a forma menos utilizada para a obtenção da eficácia. É muito semelhante a média das opiniões a todos os itens pesquisados, e podem considerar-se essas médias bastante representativas, porque os coeficientes de variação são baixos. Verifica-se elevada correlação positiva entre coordenadores e professores de gestão (0.926), assim como entre coordenadores e colaboradores da OIKOS (0.809). Pode-se considerar que as médias dos valores em estudo são representativas da distribuição (baixo coeficiente variação). Para mais explicações interpretativas, ver pp.116, 120 e 124.

Quadro nº 35
Avaliação da eficácia operacional

	QUESTÕES TABELA 5.2	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Coordenad OIKOS	Colaborad. OIKOS	Colaborad. OSFL	Profs. Gestão
5.2.1	% de Missões concluídas	3,50	4,06	3,62	3,75
5.2.2	Grau de satisfação dos beneficiários	4,20	4,35	4,19	4,25
5.2.3	Grau de satisfação dos colaboradores	3,80	3,65	3,81	3,94
5.2.4	Produtividade na perspetiva do envolvimento com a comunidade	3,40	3,94	4,00	4,00
5.2.5	Avaliação do desempenho dos coordenadores	2,75	3,2	4,06	3,50
5.2.6	Avaliação do desempenho dos colaboradores	3,00	3,71	4,00	3,75
	Valor Médio das opiniões sobre Questão 5.2	3,44	3,82	3,95	3,87
	DESVIO PADRÃO	0.526	0.395	0.202	0.258
	COEFICIENTE DE VARIAÇÃO	0.153	0.103	0.051	0.067
Coefficiente de Correlação de Pearson	OIKOS		ANÁLISE NA COMPARATIVA OIKOS – OSFL		
			Coefficiente de Correlação de Pearson		Coorden/ Profs 0,900
	Coorden/Colab	0,798	Colabor/Colab	0,010	

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita á questão 5.2, são os colaboradores da OIKOS e das outras OSFL que maior importância atribuem aos itens de informação não financeira para a avaliação da eficácia operacional. De entre estes é o grau de satisfação dos beneficiários que consideram mais útil para o objetivo referido. Internamente, as categorias respondentes atribuem menos importância à informação obtida com a avaliação de desempenho dos coordenadores da OIKOS. Existe uma forte correlação positiva de opinião entre coordenadores da OIKOS e professores de Gestão (0.900), enquanto o coeficiente de correlação de opinião entre os colaboradores da OIKOS e das outras OSFL é praticamente nulo, isto é não existe influência positiva ou negativa entre as opiniões das duas categorias de respondentes. Pode-se considerar que as médias dos valores em estudo são representativas da distribuição (baixo coeficiente variação). Para mais explicações interpretativas, ver pp.116, 120 e 124.

Quadro nº 36

Implementação do controlo de gestão (sistema de crenças) e criação da coesão social

	QUESTÕES TABELA 6.1	Média das opiniões internas na OIKOS			Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção	Coord. OIKOS	Colab. OIKOS	Colab. OSFL	Profs Gestão
6.1.1	O conhecimento interno da missão e visão	4,50	3,83	4,00	4,06	3,94
6.1.2	A difusão das crenças na organização	5,00	3,50	3,65	3,44	3,44
6.1.3	A visão, missão e crenças transmitidas aos públicos internos são claras	4,50	3,83	3,65	3,75	3,69
6.1.4	As crenças estão associadas aos valores da organização	4,50	3,83	3,53	3,69	3,56
6.1.5	As crenças servem para a definição dos objetivos	3,50	4,00	3,71	3,44	3,37
6.1.6	As crenças sustentam a organização em situação de mudança	4,00	3,83	3,71	3,50	3,50
	Valor Médio das opiniões sobre Questão 6.1	4,33	3,80	3,71	3,65	3,58
	Desvio Padrão	0,516	0,163	0,157	0,241	0,266
	Coefficiente de Variação	0,119	0,043	0,042	0,066	0,057
Coefficiente de Correlação de Pearson			ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL			
	NA OIKOS		Coefficiente de Correlação de Pearson	Direção / Prof	0,345	
	Direção/Coord	-0,857		Coord / Profs	0,066	
	Coord /Colabor	0,152		Colab/Colab	0,624	
	Direção /Colabor	-0,078		Coord/Colab	0,168	

Nota: A escala de resposta é de 1-Nada Importante a 5-Imprescindível. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 6.1, quanto à importância que as crenças têm para a formação de valores e coesão interna do capital social constata-se que é a direção quem de uma forma destacada atribui maior importância ao conjunto dos itens. De uma forma geral são os públicos internos da OIKOS quem mais valoriza as crenças internas da organização. Destes os diretores são quem mais defende a sua importância, como seria de prever, uma vez que são quem as cria e tenta implementar. A significativa diferença de opinião com coordenadores e colaboradores leva a que a opinião da direção observada correçãoalmente com as restantes categorias internas tenha uma forte correlação negativa com os coordenadores da organização e uma fraca correlação negativa com os colaboradores. Entre coordenadores e colaboradores existe uma fraca correlação positiva de opinião. As correlações cruzadas com públicos de outras OSFL são positivas e moderadas, a mais

elevada correlação positiva é entre os colaboradores da OIKOS e das OSFL. Para mais explicações interpretativas, ver pp.116, 121, 125 e 126.

Quadro nº 37
Importância do sistema de limites para a delimitação do risco na OIKOS

	QUESTÕES TABELA 7.1	Média das opiniões internas na OIKOS			Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Direção	Coorden OIKOS	Colab. OIKOS	Colab. OSFL	Profs Gestão
7.1.1	A organização possui código de ética e de conduta	3,67	3,66	4,60	3,94	3,87
7.1.2	Divulgação do código de ética e de conduta	4,67	3,83	3,59	3,94	3,50
7.1.3	Os limites e regras são divulgados formalmente	4,66	3,5	2,88	3,56	3,50
7.1.4	Os limites e regras são claras	4,66	3,66	3,47	3,81	3,94
7.1.5	Os limites à liberdade e autonomia são declarados	4,33	3,17	3,29	3,62	3,75
7.1.6	O código inclui no seu texto sanções	4,33	3,30	3,59	3,50	3,87
7.1.7	As sanções são aplicadas quando as infrações acontecem	4,33	3,17	3,41	3,62	3,94
	Valor Médio das opiniões sobre Questão 7.1	4,38	3,50	3,55	3,71	3,77
	Desvio Padrão	0,354	0,275	0,524	0,182	0,193
	Coefficiente de Variação	0,081	0,079	0,148	0,049	0,051
Coefficiente de Correlação de Pearson	NA OIKOS		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL			
			Coefficiente de Correlação de Pearson	Dir./ Profs	-0,462	
	Dir / Coord	0,113		Coord/ Profs	-0,338	
	Coord / Colab	0,381		Colab/Colab	0,648	
	Dir / Colabor	-0,831		Coord/Colab	0,803	

Nota: A escala de resposta é de 1-Nada Importante a 5-Imprescindível. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita á questão 7.1, quanto aos limites impostos pela organização para a delimitação do nível de risco, são os diretores que, de forma mais destacada e generalizada, maior importância atribuem aos conteúdos dos SCG propostos, para atingir os objetivos. Por outro lado os coordenadores atribuem o que consideram uma importância “normal” à aplicação das medidas propostas. Por esse motivo existe uma correlação fortemente negativa (-0.831) entre estas duas categorias de respondentes. Verifica-se também correlação negativa moderada entre diretores ou coordenadores da OIKOS e professores de gestão. Pode-se considerar que as médias dos valores em estudo são representativas da distribuição (baixo coeficiente variação). Para mais explicações interpretativas, ver pp.116, 121, 126 e 127.

Quadro nº 38
Controlos formais: controlo diagnóstico

	QUESTÕES TABELA 8.1	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Coord. OIKOS	Colab. OIKOS	Colab. OSFL	Profs Gestão
8.1.1	Existem sistemas de monitoramento resultados	3,20	3,82	3,87	3,81
8.1.1	As atividades internas são monitorizadas	3,50	3,50	3,87	3,62
8.1.2	A organização possui metas e objetivos claros	3,20	3,76	4,44	4,00
8.1.3	O planeamento é formalmente divulgado	3,20	3,18	4,93	3,44
8.1.4	A direção controla o cumprimento do planeamento	3,40	3,53	4,43	3,75
8.1.5	As metas individuais são monitorizadas	3,40	3,24	4,07	3,44
8.1.6	O cumprimento das metas é negociado	3,40	3,00	4,07	3,00
	Valor Médio das opiniões sobre Questão 8.1	3,33	3,43	4,24	3,58
	Desvio Padrão	0,13	0,31	0,38	0,33
	Coefficiente de Variação	0,038	0,089	0,091	0,051
Coefficiente Correlação Pearson	NA OIKOS		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL		
			Coefficiente de Correlação de Pearson	Coord / Profs	-0,400
				Colab/Colab	-0,217
	Coorden./Colab	-0,373			

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 8.1, coordenadores e colaboradores da OIKOS atribuem em média importância semelhante à aplicação dos controlos formais de diagnóstico na organização. Contudo não são concordantes em valorizar os mesmos controlos. Por essa razão, a sua correlação de opinião é negativa moderadamente. A mesma tendência se aplica a todas as categorias de respondentes na análise correlacional de opinião, com valores semelhantes na negatividade (-0.217 a -0.40). As médias representativas das opiniões expressadas por todas as categorias de respondentes em análise são fortemente significativas, pelo que representam na perfeição a distribuição observada. O controlo mais valorizado, em média pelos respondentes é a “divulgação formal do planeamento” (3.85). O controlo, em média menos valorizado é a “negociação do cumprimento das metas” (3.52). Para mais explicações interpretativas, ver pp.116, 127 e 128.

Quadro nº 39
Controlos formais: controlo interativo

	QUESTÕES TABELA 9.1	Média das opiniões internas na OIKOS		Média das opiniões externas sobre OSFL	
		Coord. OIKOS	Colab. OIKOS	Colab. OSFL	Profs Gest.
9.1.1	Os coordenadores envolvem colaboradores na gestão	3,6	3,65	4,07	4,12
9.1.2	São agendadas reuniões entre coordenadores e colaboradores	4,4	3,29	4,43	4,19
9.1.3	As opiniões de colaboradores já provocaram alterações	3,6	3,24	4,28	3,81
9.1.4	Os colaboradores são incentivados a emitirem opiniões	4,2	3,24	4,28	3,94
9.1.5	Os coordenadores estimulam a resolução de questões	3,6	2,94	4,14	3,87
9.1.6	Os coordenadores partilham experiências	3,8	3,24	4,43	4,00
9.1.7	Os coordenadores constroem culturas de controlo + flexível	3,4	3,65	4,21	3,87
	Valor Médio das opiniões sobre Questão 9,1	3,80	3,32	4,26	3,97
	Desvio Padrão	0,365	0,252	0,136	0,140
	Coefficiente de Variação	0,096	0,076	0,032	0,035
Coefficiente de Correlação Pearson	NA OIKOS		ANÁLISE COMPARATIVA OIKOS – OSFL		
	Coordenador/Colab.	-0,282	Coefficiente de Correlação Pearson	Coord/ Profs	0,591
				Colab/ Colab. OSFL	-0,268

Nota: A escala de resposta é de 1-Nunca a 5-Sempre. Fonte: Elaboração própria.

No que respeita à questão 9.1, relativamente à aplicação de controlos de uso interativo os respondentes pertencentes à OIKOS, apresentam correlação de opinião negativa, mas de teor fraco. A mesma característica tem a correlacionalidade de opinião entre colaboradores internos e externos à OIKOS. Contudo coordenadores e professores de gestão apresentam uma correlação de opinião positiva e moderada. Na valorização dos controlos “a marcação de reuniões entre chefias e subordinados” é a que maior amplitude de opinião apresenta, na opinião interna. Os colaboradores valorizam significativamente menos o item, provavelmente porque o resultado prático não é muito visível. Pode-se considerar que as médias dos valores em estudo são muito representativas da distribuição de opinião observada (muito baixo coeficiente de variação). Para mais explicações interpretativas, ver pp. 116, 120, 128 e 129.

3. ANÁLISE GLOBAL E INTERPRETAÇÃO DOS RESULTADOS

Do conteúdo das entrevistas e do tratamento e análise dos dados dos questionários enviados pelo google docs, elaborou-se o Quadro nº 40, com o resumo dos resultados estatísticos dos questionários e respetiva interpretação.

O quadro inclui todas as áreas estudadas pelo questionário e traduz o resultado das questões em cada uma das secções propostas às categorias de respondentes. Por cada uma delas é referenciada a categoria dominante que corresponde a uma categoria respondente que tem o poder de decisão, nessa área específica.

São calculados os valores médios da totalidade das respostas, por categoria respondente considerada e por tabela. Associados a esses valores são determinados os valores do desvio padrão, do coeficiente de variação e coeficientes de correlação entre categorias respondentes. É construído um intervalo representativo da média através do impacto do desvio padrão sobre a média para cada uma das áreas de estudo consideradas nas secções do questionário. A representatividade da categoria dominante nesse intervalo, mostra-nos se existe um peso percentual significativo na opinião da categoria dominante, sobre um conjunto de questões que constituem uma área estudada.

Finalmente através dos coeficientes de correlação de opinião pode-se verificar se existem correlações positivas ou negativas entre as opiniões das categorias internas de respondentes e também relativamente á opinião cruzada de categorias internas com categorias de respondentes externos à OIKOS.

Existiram as seguintes demarcações nas categorias de respondentes por cada área estudada pelo questionário:

- 1- A Direção não respondeu às questões relativas à eficácia operacional à aplicação de controlos, porque se entendeu que os coordenadores e os colaboradores estariam mais aptos a avaliar as questões relacionadas com o terreno;
- 2- Os colaboradores só responderam às questões relativas à eficácia operacional, ao sistema de crenças e de limites e à aplicação de controlos.

Quadro nº 40

Resumo dos resultados estatísticos dos questionários / entrevistas

Tabela	Área de estudo	Categoria dominante	Média de opiniões	Coefficiente de variação	Desvio padrão	Intervalo representativo	Representatividade categoria dominante	Correlação interna	Correlação interna / externa
1	CCF / Etapas	Direção	3.61	0.260	1.036	]2.57 : 4.64[	71.40%	0.691 c/Coord ¹² .	0.892 c/ PGest ¹³
2	CCF / Fatores	Direção	3.70	0.260	0.980	]2.72 : 4.68[	89.00%	0.774 c/Coord.	0.623 c/ PGest
3	Sustentabilidade	Direção	3.32	0.361	1.198	]2.10 : 4.55[	80.00%	0.888 c/Coord.	0.861 c/ PGest
4	Planeamento	Direção	3.60	0.496	1.787	]1.18 : 5.00[	100%	0.964 c/Coord.	0.617 c/ PGest
5.1	Obtenção de eficácia	Coordenação	3.43	0.142	0.828	]2.60 : 4.25[	71.40%	0.809 c/Colab ¹⁴ .	0.897 c/ Colab
5.2	Avaliação de eficácia	Coordenação	3.44	0.153	0.526	]2.92 : 3.96[	100%	0.798 c/Colab.	0.023 c/ Colab
6	Sistema de crenças	Direção	4.33	0.119	0.516	]3.82 : 4.84[	66.00%	-0.857 c/Coord.	0.345 c/ PGest
7	Sistema de limites	Direção	4.38	0.181	0.354	]4.03 : 4.73[	86.00%	0.113 c/Coord.	-0.462 c/ PGest
8	Controlo diagnóstico	Coordenação	3.32	0.038	0.130	]3.20 : 3.46[	100%	-0.373 c/Colab.	-0.488 c/ Colab
9	Controlo interativo	Coordenação	3.80	0.096	0.365	]3.44 : 4.16[	86.00%	-0.282 c/Colab.	0.629 c/ Colab

Fonte: Elaboração própria.

¹² Coordenador no local, da OIKOS.

¹³ Professor na área de gestão.

¹⁴ Colaborador da OIKOS.

Verifica-se que a representatividade da categoria dominante é muito significativa, exceto na análise do sistema de crenças, em que se assume como moderada. A área de estudo referente à análise da aplicação do controlo diagnóstico é a mais coerente com uma média global quase totalmente representativa das médias parciais na área (coeficiente de variação < 0.1 e desvio padrão < 0.1). Para a generalidade das áreas de estudo analisadas constata-se que os valores de dispersão são equilibrados, com o coeficiente de variação da média em função do desvio padrão a variar entre [0.038 e 0.496]. O limite superior corresponde à tabela de valores sobre utilização de ferramentas dos SCCG para elaboração do planeamento e não é muito significativa relativamente às restantes médias. O valor do desvio padrão está também desfasado em relação a outras análises. Esses valores desenquadrados devem-se à falta de respostas a uma das questões propostas na tabela. Nas restantes análises podemos considerar total normalidade de valores.

Quanto à correlação de opinião, verificamos que esta é positiva, de moderada a forte (quer internamente, quer em comparação com opinião externa à OIKOS) nas áreas de captação do capital financeiro, da sustentabilidade, do planeamento e da obtenção e avaliação da eficácia / eficiência. Pensa-se que essa tendência nos resultados estatísticos comprova a coerência de opinião na implementação e aceitação das estratégias internas na organização. Relativamente à avaliação da implementação do sistema de alavancas de Simons (1994) na OIKOS, constata-se que: na avaliação da importância do sistema de crenças da OIKOS, a correlação da opinião interna entre a direção e a coordenação (quase totalmente composta por profissionais fora do país) é fortemente negativa. Isso mostra uma diferença significativa de opiniões relativamente às questões propostas. Pode-se constatar essa diferença especialmente nos itens relativos à avaliação da frequência da “implementação das crenças” na organização e à forma como são dadas a conhecer a missão e a visão da OIKOS. Pensa-se que esta diferença significativa de opinião se fundamenta no local de trabalho e na forma como é estabelecido o contacto com a realidade. Quem desenvolve a atividade da organização no terreno terá (como se comprova) uma visão muito mais objetiva e realista, pelo contacto com outro tipo de problemas e culturas. Curiosamente, a correlação entre diretores da OIKOS e professores de gestão é moderadamente positiva, o que consolida a opinião referida anteriormente.

Na avaliação da frequência da implementação do controlo diagnóstico, constata-se que existe uma correlação moderadamente negativa entre os coordenadores e os colaboradores da OIKOS. Verifica-se que essa tendência correlacional se estende a colaboradores de outras OSFL. A diferença é essencialmente verificável nos itens relativos à opinião sobre a

aplicação dos sistemas de monitoramento de resultados, à clareza dos objetivos a cumprir e quanto à possível negociação do cumprimento das metas. Relativamente aos dois primeiros itens, os coordenadores entendem que existe um déficit em cada uma das situações relativamente à opinião dos colaboradores. No último item referido, acontece situação inversa, como se poderia esperar são os colaboradores quem entende que o cumprimento das metas deveria ser mais negociado. Os colaboradores de outras OSFL seguem o mesmo padrão de opinião dos colaboradores da OIKOS.

Na avaliação da frequência da implementação de componentes de controlo interativo, constata-se também a existência de uma correlação de opinião interna moderadamente negativa, com os coordenadores a valorizarem mais a quase generalidade dos itens propostos (Quadro nº40/tabela 9), apesar de ambas as categorias considerarem como positiva a situação proposta. Destas, salienta-se a frequência de agendamento de reuniões e a frequência dos estímulos dados pelos coordenadores aos colaboradores para resolução de problemas. Enquanto os coordenadores entendem que ambas as situações são muito frequentes, os colaboradores consideram-nas frequentes. Colaboradores de outras OSFL estão de acordo com os coordenadores da OIKOS. Pensa-se que poderá ser necessária a existência de uma maior cultura de interatividade e de estabelecimento mais intensivo de controlos por habilitação (Adler e Borys, 2002) no desempenho das ações da OIKOS no terreno. Isso poderá melhorar o grau de satisfação dos colaboradores e conseqüentemente a sua produtividade.

3.1- Identificação e Interpretação dos itens de maior e menor valorização média

Cada área de estudo revelou um valor significativo na diferença de opinião das categorias de respondentes, que valorizaram algumas questões específicas e desvalorizaram outras. Essa relevância será exposta no quadro nº 40 e posteriormente far-se-á uma análise interpretativa sobre os resultados obtidos. De referir que em relação ao Planeamento e à Obtenção de eficácia existe mais do que uma questão significativamente valorizada ou desvalorizada.

Quadro nº 41

Valorização global dos itens das Secções do questionário

Secções	Valorização Global dos Itens propostos nas secções do questionário pelas Categorias Dominantes	
	Itens Mais Valorizados	Itens Menos Valorizados
CCF (Etapas)	Fornecimento de informações sobre visão e missão	A existência de empréstimos bancários
CCF (Fatores)	Projetos partilhados com outras organizações	O valor do retorno económico para o financiador
Sustentabilidade	O grau de credibilidade junto do público beneficiário	A proporção do financiamento não vinculado
Planeamento	A utilização da Matriz do Marco Lógico	A utilização do Balanced Scorecard
	Planos Operacionais detalhados	A utilização do Mapa de Origem e Aplicação de Fundos
Obtenção de eficácia de eficácia	A identificação total com as comunidades	A realização de programas de consultadoria
	Definição clara e detalhada dos objetivos	A realização de programas de assistência Jurídica
Avaliação da eficácia	O conhecimento do grau de satisfação dos beneficiários	A avaliação de desempenho dos coordenadores
Sistema de crenças	A difusão de crenças na organização	A utilização de crenças para definir objetivos operacionais
Sistema de limites	A existência e divulgação do código de ética e de conduta	A divulgação formal de limites e regras
Controlo diagnóstico	A existência de sistemas de monitoramento de resultados	A negociação do cumprimento das metas
Controlo interativo	A realização de reuniões frequentes com os subordinados	A existência de estímulos das chefias aos colaboradores

Fonte: Elaboração própria.

Constata-se que ao nível da formação do capital financeiro, da análise da possível sustentabilidade (financeira ou pelo desenvolvimento institucional interno), da elaboração do planeamento, da construção do sistema de crenças e da definição do sistema de limites é a direção da OIKOS quem mais valoriza as opções propostas. Isto é, a Direção foi a categoria respondente que mais valorizou uma das opções propostas (de entre as questões a que respondeu). Relativamente às questões menos valorizadas é também a Direção quem menos valoriza uma das questões propostas, em todas as secções do questionário a que responde, exceto na definição do sistema de limites, o que demonstra o seu sentido de responsabilidade perante as questões efetuadas.

Relativamente aos itens de maior valorização efetuar-se-á uma análise breve, uma vez que estes serão detalhados em maior pormenor no ponto 4 desta seção. Contudo, pode-se acrescentar que:

1- O fornecimento de informações sobre a visão, missão, etc. aos financiadores é uma prática obrigatória para poder obter os financiamentos, tal como a demonstração da capacitação da organização para estabelecer programas partilhados;

2- O grau de credibilidade junto do público beneficiário, o conhecimento do grau de satisfação dos beneficiários e a identificação com as comunidades são itens que se complementam e cuja interdependência precisa de ser muito valorizada, porque são elementos decisivos para o sucesso ou insucesso das missões;

3- A utilização da Matriz do Marco Lógico, os planos operacionais detalhados e a definição clara e detalhada dos objetivos são meios operacionais utilizados para que a operacionalidade seja de grande produtividade. Todos os entrevistados defenderam estas práticas, especialmente a coordenadora no local de aplicação dos programas, que valorizou muito cada um destes itens;

4- A difusão das crenças e a divulgação do código de ética e de conduta são especialmente defendidos pelas chefias para que a doutrina organizacional possa chegar a todo o lado e seja interiorizada de forma a dar frutos expressos em solidez e convicção nas ações dos colaboradores e associados;

5- A aplicação do controlo diagnóstico e interativo são valorizados especialmente pelos coordenadores de programas que atuam nos locais e sabem qual as vantagens dos mesmos quer na concretização dos projetos, quer na relação entre chefias e subordinados.

Sobre os itens de menor valorização, retiraram-se as seguintes ilações:

1- Apesar de se saber que as OSFL não têm capacidade financeira para poderem obter empréstimos bancários, nenhum dos entrevistados respondeu liminarmente que a

organização não recorre aos bancos. Pensa-se que em situações transitórias, quando se espera uma tranche de um financiamento e não há recursos financeiros, a urgência da situação pode obrigar ao recurso a um empréstimo (esta prática não foi comprovado internamente, mas o facto de a hipótese não ser totalmente rejeitada pode constituir um elemento indiciador);

2- O valor do retorno económico para o financiador pode não ser ainda uma das preocupações das OSFL, mas sê-lo-á por certo a curto prazo, pela necessidade de cativar o financiador, demonstrando-lhe as vantagens que poderá obter. Também porque o SROI é um método de avaliação de projetos sociais cada vez mais utilizado, na generalidade das OSFL, logo poderá proporcionar facilmente essa informação. Sobre esta última conclusão, obtivemos confirmação interna, na reunião preparatória com Drummond, R. (Cf. p. 97-99);

3- A proporção de financiamento não vinculado à OIKOS não é valorizado e as razões foram expressas nas entrevistas A, B e C, quando os entrevistados referem, respetivamente, que *as estratégias móveis para captação de capitais só se efetuam em cofinanciamentos nacionais, que o financiamento de ocasião é nacional e só pode ser aplicado em situação de cofinanciamento e que a OIKOS é diferenciada por trabalhar em zonas diferentes da maioria enquanto as Instituições nacionais se concentram na ajuda às OSFL nos temas e zonas habituais, o que afasta os financiadores nacionais dos projetos da OIKOS* (Cf. 97-99). Os financiadores nacionais, com raras exceções, são cofinanciadores não vinculados.

3.2 - Valorização e interpretação das formas de criação capital financeiro

A avaliação da criação de capital financeiro é uma das preocupações da investigação. O Quadro nº 42 mostra a valorização atribuída por Diretores e Coordenadores da OIKOS à informação dos SCCG para esse efeito e aos meios capacitados para a criação do capital financeiro na organização.

Quadro nº 42

Resumo da valorização da informação dos SCCG e dos meios de criação de capital financeiro na OIKOS¹⁵

Informação dos SCCG:	Valorização da informação		Meios de criação de capital financeiro na OIKOS ¹⁶						
	Diretores	Coordenadores	Financiadores	Redução de custos	Capital bancário	Associados	Aumento da produtividade	Receitas próprias	Outros meios ¹⁷
Para financiadores	82%	78%	100%	43%	n/a ¹⁸	n/a	n/a	14%	n/a
Sobre fatores influenciadores	72%	72%	100%	25%	n/a	n/a	25%	n/a	50%
Sobre a sustentabilidade financeira¹⁹	39%	46%	20%	n/a	20%	n/a	n/a	20%	n/a
Sobre o desenvolvimento institucional interno	80%	84%	60%	27%	n/a	9%	n/a	n/a	64%
Média Valor / Meios	68%	70%	70%	23.75%	5%	2.25%	6.25%	3.5%	28.5%

Fonte: Elaboração própria.

¹⁵ A fundamentação dos valores obtidos está em apêndice.

¹⁶ Os valores percentuais totais em cada uma das formas de financiamento ultrapassam 100% porque em muitas dimensões existem formas de financiamento múltiplas.

¹⁷ Incluem-se: Financiamentos indiretos, Valor social, capital humano, capital social, detecção desvios financeiros, valores de imagem.

¹⁸ n/a – Não aplicável.

¹⁹ Esta dimensão é avaliada na escala de muito baixo a muito alto e procura perceber a opinião sobre a importância de fatores internos e externos para a sustentabilidade financeira da OIKOS.

O quadro mostra que a informação dos SCCG é muito valorizada / ou de utilização muito frequente pelos públicos internos da OIKOS, quando se trata de questões relacionadas com a criação de capital financeiro, exceto na que diz respeito á dimensão da sustentabilidade financeira. Nesse caso, existe a ideia de que as ONGs / OSFL não estão preparadas para conseguirem obter por si só a sustentabilidade financeira, pelo que essa desvalorização não existe quanto ao valor da informação concebida pelos SCCG para a concretização desse objetivo, mas é relativa aos meios de criação que as organizações desta natureza dispõem.

Os resultados mostram que, tal como se esperava, são os financiadores (externos e internos) que criam mais capital financeiro na OIKOS (70%) e a redução de custos tem um peso significativo nessa criação (23.75%). Os outros meios, em conjunto, revelam possibilidades de criação de valor (28.5%), com especial ênfase no capital humano e no capital social, que contudo são de mensuração muito difícil. Traduzem-se sem qualquer dúvida na valorização institucional da organização, que indiretamente acaba por contribuir para a atração efetuada sobre os financiadores, os associados e outros que venham a contribuir para o financiamento ou atividade na ONGD.

3.3 - Valorização e interpretação das formas de criação capital social

A avaliação da criação de capital social é a outra preocupação da investigação. O Quadro nº 43 mostra a valorização atribuída por Diretores e Coordenadores da OIKOS à informação dos SCCG para esse efeito e aos meios capacitados para a criação do capital social na organização.

Quadro nº 43

Resumo da valorização da informação dos SCCG e dos meios de criação de capital social na OIKOS²⁰

Informação dos SCCG	Valorização da informação			Meios de criação de capital social na OIKOS ²¹			
	Diretores	Coordenadores	Colaboradores	Mais vínculos externos ²²	Melhores vínculos internos ²³	Mais produtividade social ²⁴	Mais participação cidadã
Eficácia operacional	n/a	66%	71.4%	50%	n/a	40%	10%
Sobre as crenças organizacionais	86.6%	75.2%	74.2%	n/a	83%	17%	n/a
Sobre a aplicação do sistema de controlo interativo	n/a	76%	66.4%	n/a	71.4%	18.6	n/a
Média Valor / Meios	86.6%	72.4%	70.7%	50%	77.2%	25.2%	10%

Fonte: Elaboração própria.

²⁰ A forma de determinação dos resultados está em apêndice.

²¹ Os valores percentuais totais ultrapassam 100% porque em muitas dimensões existem meios de formação de capitais múltiplos.

²² Adler & Kwon (2002) definem esta característica qualitativa dos laços sociais em termos do grau em que são compartilhados como Bonding Social Capital.

²³ Adler & Kwon (2002) definem esta característica quantitativa das relações sociais estabelecidas por pontes relacionais como Bridging Social Capital.

²⁴ Entende-se como produtividade social o resultado de alterações organizacionais, não dependentes de alteração nos vínculos internos ou externos (qualidade ou quantidade).

O quadro mostra que a informação dos SCCG é muito valorizada / ou de utilização muito frequente pelos públicos internos da OIKOS. Diretores, coordenadores e colaboradores valorizam muito significativamente as informações dos SCCG, nas áreas em que foi solicitada a sua opinião. Relativamente aos meios de criação de capital social os resultados mostram que tal como se esperava são a qualidade dos vínculos relacionais internos à própria OIKOS que mais contribuem para a criação de capital social na organização e a quantidade de relações sociais estabelecidas tem um peso significativo nessa criação, tal como defendem Adler e Kwon (2002). A razoabilidade do raciocínio, assenta entre outros autores, nas ideias de Bordieu (1998: 67), segundo o qual o capital social é um conjunto de recursos atuais ou potenciais que se ligam à posse de uma rede durável de relações institucionalizadas de interconhecimento ou de inter-relacionamento.

Entende-se como produtividade social o resultado de alterações organizacionais, não dependentes de alteração nos vínculos internos ou externos (qualidade ou quantidade), que contribui, ou pode contribuir, para aumentar o capital social de forma indireta.

4. FUNDAMENTAÇÃO DOS RESULTADOS / INTERPRETAÇÕES

Em função dos aspetos mais e menos valorizados pela opinião interna da OIKOS, do conteúdo das entrevistas realizadas e do conteúdo da revisão da literatura são extraídas algumas ilações e efetuadas algumas análises comparativas nos pontos seguintes.

4.1- Formação (criação / captação) de capital financeiro

Os entrevistados A B e C afirmaram que *os tipos de projetos (objetivo e prazo de duração) são muito importantes para a decisão dos financiadores e que a crescente transparência financeira é muito importante, motivos pelos quais a OIKOS é a única ONG preocupada com o respeito pelos critérios de Global Reporting Information (GRI). Referiram ainda que a maioria das parcerias é estabelecida no ambiente local do desenvolvimento do projeto* (Cf. pp. 97-99). Simultaneamente, a Direção valorizou muito a necessidade de proporcionar informações completas aos financiadores e a necessidade de se envolver com outras organizações em projetos partilhados para a obtenção de capital. O conteúdo das opiniões referidas é coincidente com a revisão da literatura, nomeadamente Larroudé (2004), para quem a primeira etapa (recolha de informações) deve conter obrigatoriamente informações completas sobre os principais valores da organização, da visão que fundamenta os objetivos e da missão que corporiza a ação. De acordo com Durão (2000), as ONGs vivem uma época de grandes incertezas e crescentes dificuldades ao nível da obtenção de financiamento, prevalecendo programas de curto prazo, com financiamentos pontuais para a sua concretização. Para que as organizações possam ultrapassar esse problema, segundo Goldschmidt (2004) e Tenório (2011) é valorizada a importância das parcerias. O primeiro refere que a busca de parceiros que sejam corresponsáveis pelo atingimento dos objetivos propostos é fundamental para que as ações tenham maior impacto, menores custos e experiências múltiplas partilhadas; Tenório (2011), por seu lado, estabelece a ligação entre a missão e as parcerias, valorizando ambas e salienta que o seu sucesso é maior quando estabelecidas localmente.

Em conclusão, segundo os autores referidos e coincidentemente com alguns dos quadros da OIKOS, a obtenção dos financiamentos necessários depende da qualidade das informações prestadas aos financiadores sobre vários aspetos das missões a realizar e da formação de parcerias locais que proporcionem vantagens acrescidas, como, por exemplo, a

redução de custos, o aproveitamento de mais *know-how* e a rapidez de execução dos programas.

4.2- Sustentabilidade financeira e institucional

Na perspetiva da sustentabilidade, um dos entrevistados (C) referiu *que os projetos deverão contribuir para concretizar os objetivos de desenvolvimento institucional da organização*. (Cf. p. 97-99). Em simultâneo, diretores e coordenadores desvalorizam fortemente a possibilidade de uma sustentabilidade financeira (a média de opiniões na OIKOS varia entre (0.25 e 1), relativamente à capacidade de autonomia financeira), mas valorizam especialmente o grau de credibilidade junto do público beneficiário como fonte de sustentabilidade pelo desenvolvimento interno. As referências são coincidentes e demonstram a coerência da direção relativamente à questão da sustentabilidade. Armani (2004) promove um conjunto de referências sobre o tema, destacando-se o facto de entender que a sustentabilidade pode ser definida como a capacidade institucional de interagir criativamente em contextos cambiantes e o facto de esta ser função do “enraizamento” social, da capacidade de articulação local.

4.3- Informações dos SCCG para o planeamento

Para as opções apresentadas existem dois instrumentos considerados de grande importância para a planificação das missões: A Matriz do Marco Lógico (MML) e os Planos Operacionais Detalhados. A direção considera que estes instrumentos são sempre utilizados, enquanto os coordenadores dos projetos entendem que o seu uso é muito frequente. Uma das coordenadoras entrevistadas (D) refere mesmo que esses instrumentos são, juntamente com os orçamentos (que são os mais valorizados pela opinião externa à OIKOS), os mais úteis para o planeamento.

A opinião de ambas as categorias de respondentes é sustentada por Chiavenato (2004), que defende que o planeamento operacional deve ser micro orientado, abordando cada tarefa e operação, e por Tenório (2011), que considera que o plano operacional representa o detalhamento dos objetivos e métodos do planeamento tático e que assim deve ser transmitido a cada departamento funcional. Por sua vez, Jordan et al. (2008) entendem-no como o instrumento que avalia a razoabilidade dos objetivos e das estratégias. Relativamente

à MML, a sua utilidade e importância é defendida por Gálan e Ollero (1999) e pelo BID/EVO (1997), que entendem que a mesma permite conhecer a estrutura lógica e comum do planeamento das missões através de uma síntese de informação sobre os projetos, sob várias perspetivas, pelo que se constitui como um instrumento extremamente útil. Pelo contrário, direção e coordenadores concordam em que o BSC (Balanced Scorecard) e o MOAF (Mapa de origem e aplicação de fundos) são instrumentos muito pouco ou nada utilizados. Entende-se que em relação ao segundo é uma mera questão de opção, mas pensa-se que em relação ao primeiro será um erro estratégico e um défice de capacidade de entendimento da sua utilidade, que faz com que esse desaproveitamento existe, especialmente a partir do momento em que foi criado um BSC para o 3º setor, com todas as vantagens associadas ao seu uso. Relativamente a esta vantagem acrescida da MML com acréscimo do BSC, os autores que construíram essa nova matriz e a melhoraram foram Kaplan e Norton (1997) e Giuliani et al (2008).

4.4- Informações dos SCCG para obtenção e avaliação da eficácia

Neste ponto começa-se por citar uma das coordenadoras entrevistadas (D), que referiu que *o apoio, a integração e o conhecimento das comunidades são fundamentais para o desenvolvimento dos projetos. Quanto maior for a cultura das populações mais fácil é passar a mensagem.* (Cf. 97-99). Tal como esta coordenadora, no local de desenvolvimento dos projetos, também a direção da OIKOS, os restantes coordenadores e outras opiniões externas (professores da área da gestão e colaboradores de outras OSFL), entendem que para a obtenção da eficácia / eficiência operacional é fundamental para uma identificação total com as comunidades e para serem definidos objetivos claros e fundamentados para a ação. Relativamente à necessidade de objetivos claros e fundamentados, a sua análise enquadra-se na anteriormente efetuada, quando se analisou a importância do detalhe do plano operacional.

De acordo com Tenório (2011), um dos meios para a obtenção de eficácia operacional é a elaboração de um Balanço Social que, entre outras ações, faz o acompanhamento das famílias beneficiadas e averigua o seu nível de satisfação. Adicionalmente, deve ser efetuado acompanhamento psicológico, se necessário. Pensa-se que estas medidas se destinam a um melhor conhecimento e ajuda à integração das famílias nos projetos, com a consequente procura de uma identificação plena com as comunidades.

Na perspectiva da avaliação e controlo da eficácia / eficiência do desempenho operacional da ação da OIKOS no terreno, verificou-se que o grau de satisfação dos beneficiários é o aspeto mais valorizado pela opinião interna e externa à OIKOS. A produtividade na perspectiva do envolvimento da comunidade é outro dos aspetos muito valorizados, especialmente pelos colaboradores da OIKOS no terreno. Kaplan e Norton (1997) também defendem a opinião de que uma constante avaliação da satisfação dos beneficiários é fundamental para o sucesso dos projetos. A validação da opinião do beneficiário cria cada vez mais identidade comum entre a ONG e o público.

4.5- Sistemas de crenças para a coesão social e aplicação dos controlos de gestão

Um dos diretores entrevistados (C) expressou a sua opinião sobre o tema, referindo que *na OIKOS é efetuada muita divulgação dos valores a nível interno*, De forma análoga, uma das coordenadoras entende que *as crenças e valores da organização são muito importantes e bem difundidos* (Cf. p. 98). Contudo a opinião média do conjunto das categorias internas e externas de respondentes vai no sentido de valorização do conhecimento da missão e da visão da organização por parte dos seus integrantes. Em ambas as situações as crenças ocupam um espaço central e essa centralidade é sustentada por Simons (1994) quando refere que a partilha de valores e propósitos mostra os colaboradores a procurarem e a criarem oportunidades para alcançarem a missão da organização. Ou que o funcionamento do sistema de crenças suporta as diferenças de opinião, abrindo linhas de apaziguamento fora dos limites impostos. Oyadomari et al. (2009) entendem que o sistema de crenças ajuda a controlar as tensões dinâmicas geradas pelo uso dos SCCG. Numa perspectiva direta de relacionamento das crenças com os comportamentos, Puente-Palacios e Andrade (2005) são da opinião de que existem evidências de que as crenças do indivíduo afetam o seu grau de satisfação e respetivo comportamento. Margison (2004) ao testar a validade do modelo de Simons, constatou que a Direção de uma grande empresa inglesa usa o sistema de crenças para incentivar a mudança, o que o afirma como indutor do comportamento organizacional e para todos os níveis hierárquicos.

Comprovou-se também que uma elevada percentagem de opiniões na OIKOS e nas restantes OSFL admitem que o sistema de crenças influencia a eficácia das missões, pelo contributo no controlo das tensões dinâmicas na organização, e através do reforço da

identidade de valores e atitudes consensuais com os objetivos e identidade da organização, mas é de referir um coeficiente de correlação entre opiniões internas (diretores e coordenadores) fortemente negativo (- 0.857), o que mostra incongruências internas na visão e aplicação do sistema de crenças. Essa tendência contraditória, não é acompanhada na comparação com a opinião externa (correlação moderada positiva de 0.345).

4.6- Sistema de limites para a delimitação do nível do risco

As organizações criam e difundem o seu código de conduta, o qual comporta sanções para a violação do mesmo. Um dos diretores entrevistados (C) esclareceu que *o código de conduta é divulgado aos colaboradores e outros integrantes da organização pelo contrato e possui normas que sempre que são violadas, originam penalizações sérias* (Cf. pp. 97-99). A opinião das categorias respondentes valoriza a existência e difusão de um código de conduta na organização. A opinião sobre a divulgação formal das regras e os limites causa diferença significativa entre diretores e coordenadores, o que pode ser explicado pela afirmação da coordenadora entrevistada (D), que refere que *a divulgação formal das regras e limites só é efetuada no momento da assinatura do contrato, o que exclui muitos colaboradores do seu conhecimento formal* (Cf. p. 97-99).

Segundo Oyadomari e Nisiyama (2012), o sistema de restrições, por sua vez, estabelece limites na procura de oportunidades com base nos riscos de negócios definidos pela empresa. O sistema de restrições mais básico nas organizações é aquele caracterizado pelo código de conduta que normalmente estabelece aspetos comportamentais normativos. Simons (1994) flexibiliza esta ideia, quando refere que o sistema de limites deve ser entendido como estratégico (*strategic boundaries*), numa perspetiva de não limitar totalmente as oportunidades, mas os riscos, isto é, os limites estratégicos em geral são impostos quando o comportamento de busca excessiva e experimentação são arriscados, podendo dissipar os recursos da empresa. Logo, é importante que diretores e todos os integrantes da organização conheçam os limites da sua ação, para que não deteriore o património material e cultural da mesma. Collier (2005) ao testar a validade do modelo de Simons, constatou que a Direção de uma grande empresa australiana reconheceu que as tensões dinâmicas na organização existem e se aplicam ao nível do controlo de gestão.

Comprovou-se também que uma elevada percentagem de opiniões internas, valorizam a existência do sistema de limites, contudo, existe uma correção de opinião interna

positiva muito moderada entre diretores e coordenadores e fortemente negativa entre diretores e colaboradores, o que transparece uma relevante contradição de opinião interna. Relativamente à opinião externa, também se verifica uma moderada contradição (correlação ligeiramente negativa) entre professores de gestão e diretores da OIKOS.

4.7- Controlo diagnóstico

A análise dos resultados estatísticos permitiu concluir que a opinião interna da OIKOS valorizou especialmente, nesta dimensão do estudo, a existência de sistemas de monitoramento dos resultados e a monitorização das atividades internas na organização, os quais, por certo, poderão dar um contributo muito importante para o sucesso organizacional da OIKOS.

De acordo com Novas (2012), os SCD têm um papel decisivo para a eficiência do comportamento de uma série de variáveis críticas do desempenho operacional. Simons (1994) atribui-lhes também um papel importante na correção de desvios e na reorganização dos objetivos para rentabilização de tarefas e produções.

A utilidade do controlo diagnóstico é inegável, mas deverá existir uma relação entre o tipo de controlo e a função que o mesmo desempenha. A esse propósito Ouchi (1979) estabelece uma ligação entre a estratégia de controlo e as características da tarefa, sendo o elemento de ligação o grau de mensurabilidade da mesma, em termos da dificuldade da sua realização. Vários autores comprovaram a utilidade do sistema de controlo diagnóstico nas organizações: Oyadomari e Nisiyama (2012) concluíram pela relação direta entre a utilização dos SCCG (controlo de uso diagnóstico) e a inovação empresarial; Abernethy e Brownell (1997) concluíram que os SCCG (controlo de uso diagnóstico) contribuem para a efetividade organizacional; Davila et al. (2009) confirma a relevância dos SCCG no processo de desenvolvimento do produto; Widener (2007) concluiu que o uso do SCD incentiva a aprendizagem organizacional. Simons (1994) e Damke (2011) definem a utilidade do controlo de diagnóstico resumindo que estes são sistemas de *feedback* utilizados para acompanhar os resultados organizacionais e corrigir desvios em relação aos níveis de desempenho. Isto é são construídos para proporcionar motivação, recursos e informações importantes para garantir que estratégias organizacionais e que os objetivos sejam alcançados.

Widener (2007) ao testar a validade do modelo de Simons, através da opinião de 122 diretores de empresas nos EUA, constatou que a média das opiniões era fortemente favorável à ideia de que o uso do sistema de gestão com controlo diagnóstico incentivava à aprendizagem organizacional e completava a ação do sistema de gestão com controlo interativo. Contudo, Naranjo-Gil e Hartmann (2006) e Henri (2006), ao investigarem, respetivamente, 218 hospitais em Espanha e a opinião de 383 diretores no Canadá, concluíram que a média das opiniões era favorável à ideia de que o uso do controlo diagnóstico não está relacionado positivamente com a diminuição do custo empresarial e que o uso do controlo diagnóstico exerce pressões negativas sobre as capacidades individuais dos trabalhadores.

Comprovou-se também que na OIKOS a média de opiniões favoráveis à implementação deste tipo de sistema de controlo é positiva, mas relativamente moderada (3.32) e são os coordenadores, que mais o valoriza. Contudo, existe uma correção de opinião interna, negativa moderada (- 0.373) com os colaboradores, e no mesmo sentido (correlação negativa moderada - 0.488), com os colaboradores de outras OSFL.

Estas últimas ilações deixam no autor a ideia de que são necessários outro tipo de sistemas de controlo de gestão para complementar, equilibrar e melhorar a dinâmica da organização empresarial.

4.8- Controlo interativo

A opinião interna da OIKOS (tal como a externa) valorizou especialmente o agendamento frequente de reuniões entre coordenadores e colaboradores e o incentivo à opinião que os coordenadores deverão dar aos colaboradores. Esta forma de sistemas de controlo reflete uma atitude mais flexível, capacitada para ouvir e dialogar com os subordinados. Nova (2011) define-os como sistemas de controlo com o objetivo de centrar a atenção de todos nas incertezas estratégicas, associados à implementação de novas ideias e formas inovadoras de realizar as tarefas, à negociação de metas e objetivos, ao debater de hipóteses e planos de ação, à coordenação permanentemente com os subordinados e à aprendizagem contínua. Da opinião do autor depreende-se o carácter “democrático e inteligente” deste tipo de controlo, através do qual se procura um maior envolvimento e responsabilização de todos no sucesso da organização. Simons (1994: 91-96) retrata-os

como controlos de tensão entre a inovação criativa e a realização do objetivo previsível, através do envolvimento dos subordinados nas decisões das atividades. Henri (2006) concluiu que o sistema de avaliação de desempenho utilizado interactivamente influencia positivamente as competências organizacionais e negativamente quando utilizado de forma diagnóstica. A habilidade de estabelecer um equilíbrio entre os dois sistemas de controlos pode beneficiar a organização.

Adler e Borys (1996) incentivam também a valorização dos controlos informais nas organizações, quando referem que os controlos iterativos formais podem ser constituídos em culturas de controlo mais flexíveis, compatíveis com os controlos informais, quando são concebidos e implementados com habilitação (design de controlos consistentes com modelos mentais dos trabalhadores).

Uma organização sem fins lucrativos que vive em boa medida da informalidade das ajudas dos cooperantes (especialmente no terreno) deverá saber criar a sua estrutura organizacional, incorporando um tipo de controlo iterativo. Para já, e de acordo com as opiniões colhidas internamente, pode-se concluir que a perceção relativamente aos sistemas de controlo vai exatamente no sentido do reconhecimento da importância da aplicação deste tipo de controlo na organização (concretizado, por exemplo, através do agendamento de reuniões frequentes com os subordinados e do estímulo à sua opinião). Essa atitude representa no contexto organizacional uma aceitação das ideias de Adler e Borys (1996), segundo os quais deve existir uma aproximação híbrida para implementação de controlos formais, através de estruturas de implementação burocrática, com respeito pela informalidade, constituindo desta forma culturas de controlo mais flexíveis compatíveis com os controlos informais.

Abernethy e Brownell (1999) comprovaram em 63 hospitais da Austrália, que o SCI é utilizado para incentivo estratégico. Tani (1995) comprovaram em 109 grandes empresas japonesas que as reuniões de análise de custos facilitam o uso do SCI e Bisbe e Otley (2004) concluíram em 40 empresas industriais espanholas que o uso do SCI incentiva o efeito da inovação no desempenho organizacional.

A opinião interna na OIKOS é muito favorável (3.80) à aplicação deste tipo de controlo, apesar de existir uma moderada correlação negativa de opinião entre coordenadores e colaboradores (-0.282), o que comprova alguma diferença de opinião na forma como são valorizados e aplicados os controlos. Essa tendência não é seguida pela opinião externa, verificando-se uma forte correlação positiva (0.692) entre coordenadores da OIKOS e professores de gestão.

5. NOTAS FINAIS

Na perspectiva da comparação do modelo genérico proposto e da sua operacionalização, conclui-se, com base nas percepções / opiniões de uma amostra significativa de públicos internos da OIKOS, que os SCCG têm importância relevante na formação do capital financeiro e do capital social dessa organização. Para esta análise foram consultadas as opiniões de públicos internos da organização referida e procurou-se complementar a informação com a opinião de duas categorias de respondentes exteriores à OIKOS, mas com similar preparação teórica e conhecimentos da ação no terreno.

Na pesquisa da formação dos capitais já referidos consideraram-se as secções do questionário diretamente relacionadas com os objetivos pretendidos. Pelo que se pode depreender, as informações dos SCCG sobre a dimensão Planeamento são auxiliares nesta pesquisa, e apesar da sua importância para o presente estudo não estão diretamente envolvidas nos resultados obtidos sobre a formação de capitais.

Relativamente à formação do capital financeiro, a média da valorização das informações dos SCCG para os itens propostos foi de 68% a 70%, com especial relevância para as informações relacionadas com a qualidade e diversidade das informações a financiadores sobre a partilha de projetos e a necessidade de transparência financeira na OIKOS. Concluiu-se também que a sustentabilidade financeira da organização não é credível, em função das respostas de todas as categorias de respondentes, pela extrema dependência atual dos financiadores externos e internos,

No que respeita à formação do capital social, a média da valorização das informações dos SCCG para os itens propostos foi de 70% a 86%, com especial relevância para as informações relacionadas com a possibilidade de criação e desenvolvimento dos vínculos relacionais internos e externos na organização. Neste sentido foram mais valorizadas, na dimensão da eficácia operacional, as informações proporcionadas pela importância da identificação total da OIKOS com as comunidades onde os programas são desenvolvidos, pela definição de objetivos claros e fundamentados para o desenvolvimento destes programas e pelo grau de satisfação dos beneficiários. Na perspectiva da dimensão controlo de gestão (pelos equilíbrios nas tensões dinâmicas e pela alavancagem proporcionada por esses equilíbrios), os respondentes valorizaram a difusão das crenças na organização, a existência e divulgação do código de ética e conduta, a existência de um sistema de monitoramento dos resultados e a realização de reuniões frequentes com os subordinados.

6. CONCLUSÃO

Esta investigação realizada através de uma pesquisa empírica, sob a forma de um estudo de caso, relativamente à importância da utilização e aplicação dos SCCG na ONGD, OIKOS teve como objetivos fulcrais analisar o processo de gestão e eficácia operacional da organização e a forma como as informações e controlos proporcionados pelos SCCG podem ser relevantes e determinantes na criação de capital financeiro e de capital social. O processo baseou-se numa análise dos dados de natureza qualitativa – interpretativa, recorrendo à análise estatística descritiva para conhecimento de valores referentes a correlações de Pearson entre categorias de respondentes e cálculo de médias e coeficientes de variação para pesquisa da significância dos valores determinados. As conclusões são balizadas pelas limitações decorrentes de uma pesquisa intensiva com o aprofundamento exclusivo numa única organização, pelo que existe a certeza de que não se poderão extrapolar os resultados a outras entidades semelhantes. Contudo, a fundamentação teórica e os resultados da análise efetuada comprovam e validam um conjunto de conclusões para a organização estudada.

Propôs-se avaliar a perceção dos públicos internos sobre a frequência / ou importância da utilização dos SCCG na perspetiva da gestão organizacional, especialmente o planeamento e a eficácia operacional com o objetivo final do sucesso da ONGD na captação / criação de capital financeiro e capital social.

O capítulo I analisou o papel das ONGs em geral e a forma como o seu papel em sociedade evoluiu, tal como a moldura legal em que se circunscreve a sua atividade. Fez-se uma referência às formas e fatores para captação do capital financeiro, tendo em atenção que essa relação dependerá sempre do sucesso das ONGs no terreno e da sua capacidade para procurar formas de sustentabilidade. Analisaram-se também diversos aspetos relacionados com capital social, nomeadamente as formas de criação, a função e a importância que tem para a organização. Sem estas duas formas de capital a ONG não pode iniciar o processo de elaboração e realização dos projetos que se propõe transformar em missão. Para esse desempenho contribuem duas etapas consideradas fundamentais, o que justifica a sua análise: o planeamento e a avaliação / controlo da eficácia operacional.

O capítulo II mostra a importância dos SCCG, para uma correta gestão dos recursos e para a tomada de decisão, através do valor da informação não financeira, mais ampla e associada a estratégias organizacionais (Naranjo-Gil e Espejo,1996), que enriquece o conhecimento dentro da organização e complementa as informações informais ou dos instrumentos financeiros clássicos. Os sistemas de controlos da contabilidade de gestão são

outro aspeto muito relevante para as organizações. Nasceram com a necessidade das OSFL serem mais transparentes e corporizarem os processos que os gestores utilizam para implementar a estratégia organizacional pela capacidade de influenciarem a organização (Anthony & Govindarany, 2007). Essa influência exerce-se através da comunhão de objetivos, com autoridade e responsabilização de todos. Expõem-se os principais tipos de controlos e o seu enquadramento nas organizações através dos sistemas de crenças e de limites (Simons, 1994).

O capítulo III resume e coloca na forma de modelo conceptual a exposição teórica até aqui efetuada, complementando-o com a definição das questões específicas da pesquisa.

O capítulo IV é dedicado à exposição da metodologia utilizada, nomeadamente a caracterização do tipo de investigação efetuada, as etapas e procedimentos para a finalizar, a amostra selecionada e as técnicas e métodos de recolha e análise de dados utilizadas.

Por fim, o capítulo V efetua o tratamento e análise dos dados recolhidos, incluindo o conteúdo das entrevistas. Elaboraram-se quadros para estudo de cada uma das questões específicas em análise e identificadas no capítulo III. Retiram-se conclusões através da utilização de instrumentos de estatística descritiva e associando a estes os conteúdos das entrevistas e dos elementos retirados da revisão da literatura. Entendemos como mais relevantes, as seguintes:

1- A informação dos SCCG relativamente aos fatores de criação de capital financeiro é muito valorizada / ou de utilização muito frequente pelos públicos internos da OIKOS, exceto na que diz respeito à dimensão da sustentabilidade financeira. Neste caso essa desvalorização não diz respeito à informação, mas aos fatores influenciadores. Os resultados mostram que tal como se esperava são os financiadores externos e internos quem cria capital financeiro na OIKOS e a redução de custos tem um peso significativo nessa criação. Menos significativas são as receitas próprias, com associados e por aumento de produtividade.

2- A informação dos SCCG relativamente aos fatores de criação de capital social é muito valorizada / ou de utilização muito frequente pelos públicos internos da OIKOS. Os resultados mostram que tal como se esperava são a qualidade dos vínculos relacionais internos à própria OIKOS quem mais cria capital social na OIKOS e a quantidade de relações sociais estabelecidas tem um peso significativo nessa criação. Entendemos que a produtividade social é o resultado de alterações organizacionais, não dependentes de alteração nos vínculos internos ou externos (qualidade ou quantidade), e que leva também ao aumento de capital social na organização, tal como ficou patente nas respostas dos inquiridos.

Entendem-se como muito significativas as conclusões obtidas para a organização em estudo, uma vez que as taxas de respondentes foram bastante elevadas, entre 25% e 100%.

Nos aspetos analisados retiramos as seguintes **ilações positivas sobre a OIKOS**:

- 1- São dominantes as categorias de opinião que tomam decisões e a sua representatividade é muito significativa no contexto da globalidade das respostas obtidas;
- 2- Existe uma reduzida dispersão de opinião em todas as categorias de respondentes;
- 3- Existe uma forte correlação positiva de opinião entre diretores e coordenadores nas áreas de captação de capital financeiro, noção de sustentabilidade, planeamento e obtenção / avaliação de eficácia operacional;
- 4- A utilização de critérios GRI na elaboração de informação prestada a terceiras entidades;
- 5- Boa aceitação entre as comunidades de público beneficiário;
- 6- Capacidade de estabelecimento de parcerias para a realização dos projetos;
- 7- Utilização da Matriz do Marco Lógico com participação de colaboradores locais;
- 8- Os coordenadores dos projetos são maioritariamente indivíduos com identificação cultural ao local da realização dos projetos;
- 9- Existe uma coordenadora de sede que é simultaneamente coordenadora dos coordenadores locais e que tem um espírito aberto com formação em Sociologia;
- 10- Tem expandido a sua ação por todos os continentes e ganha concursos frequentemente para ajudas de emergência, o que revela uma ótima estrutura dirigente.

Considerámos como lacunas internas da OIKOS os seguintes aspetos:

- 1- Correlação de opinião fortemente negativa entre a direção e coordenadores de projetos (fora do país), especialmente na forma como é dado a conhecer a visão e a missão;
- 2- Correlação de opinião moderadamente negativa na avaliação da frequência de implementação dos controlos formais de diagnóstico e formais interativos;

- 3- Desvalorização de ferramentas completas como o Balance Scorecard, que conjuntamente com a Matriz do Marco Lógico pode ser extremamente importante para a organização;
- 4- Pouca divulgação do valor do capital cultural da organização, apesar de lhe ser atribuído extrema importância por um dos diretores entrevistados;
- 5- Não existência de atividade visível no cálculo do valor social dos projetos, sendo inclusive um item pouco considerado pelas respostas de diretores e coordenadores;
- 6- A mesma lacuna encontra-se relativamente ao cálculo do valor económico dos projetos para os investidores, para posterior informação dos mesmos.

A pesquisa permitiu-nos **enumerar algumas propostas para a direção da OIKOS:**

- 1- Deve ser feito um esforço para melhor compreensão da realidade nos locais de realização dos projetos, uma vez que existem contradições na opinião de diretores, coordenadores e colaboradores em questões como a transmissão da visão e da missão, aplicação dos sistemas de monitoramento de resultados, clareza dos objetivos a alcançar, processos de negociação do cumprimento das metas, realização de reuniões com os subordinados e a falta de estímulo dado para a resolução de questões estratégicas;
- 2 – Complementar a utilização da Matriz do Marco Lógico com o Balance Scorecard, que trará uma visão mais completa, tal como referem Kaplan e Norton (2007: 2), quando concluíram que pelo Balance Scorecard é possível criar outros indicadores de resultado de algumas novas perspectivas: cliente, beneficiários, processos internos, financeiro, aprendizagens e crescimento. Ficaria assim mais fácil prever e corrigir desvios na realização dos projetos;
- 3 – Utilização permanente do Social Results of Investment (SROI), uma vez que representa uma inovação plena de riqueza informativa de ordem financeira e não financeira para a organização, financiadores e beneficiários;
- 4- Maior utilização da comunicação social para dar a conhecer ao país em geral e aos financiadores em particular o valor do capital humano que colabora na OIKOS, as missões realizadas e em curso.

Com esta investigação, procurou-se conhecer uma atividade pouco estudada em Portugal e abrir novos caminhos e desafios numa área com grandes carências e de elevado interesse estratégico para a sociedade. Futuras investigações podem produzir mais conhecimento e maior diversidade de áreas analisadas no campo das OSFL. Pensamos que seria interessante complementar este estudo através:

1- Um trabalho in loco com observação direta às atividades da ONG no terreno e auscultação dos beneficiários, para reforçar e comprovar (ou não) as conclusões retiradas através de outros instrumentos de recolha de dados;

2- Noutra perspetiva testar o modelo aqui elaborado em diversas ONGs para uma perceção longitudinal, mais alargada do setor, avaliando a influência da diversificação na aplicação dos SCCG.

As propostas que fazemos para redimensionar o que conseguimos analisar, entroncam no que consideramos ser as limitações desta investigação:

1- Pouca amplitude na obtenção das opiniões dos colaboradores, uma vez que a grande maioria está longe e não fala português

2- A necessidade de tentar dar uma ideia mais ampla da organização (estudo intensivo) acaba por não nos permitir avaliar em profundidade cada uma das áreas analisadas.

Pelo exposto, define-se como principal contributo do trabalho de pesquisa que agora se conclui, a construção de um modelo de análise que conjuga a informação relevante para diversas áreas da gestão e de esclarecimento quanto às conexões sociais e simultaneamente avalia a aplicação de controlos formais de uma OSFL, com complementaridade de informações pelos públicos externos à OIKOS.

BIBLIOGRAFIA

Abernethy, M. e Lillis, A. (1995), «The Impact of Manufacturing Flexibility on Management Control System Design», *Accounting, Organizations and Society*, Vol. 20, N.º 4, pp. 241-258.

Abernethy, M. e Brownell, P. (1999), «The role of budgets in organizations facing strategic change: an exploratory study», *Accounting, Organizations and Society*, N.º24, pp. 189-20.

ACODI (1992), Documento nº1, Associação Espanhola de Contabilidade Diretiva (ACODI), Madrid.

Adler, P. e Borys, B. (1996), «Two types of Bureaucracy: enabling and coercive», *Administrative Science Quarterly*, N.º. 41, pp. 61-89.

Adler, P. e Kwon, S. (2002), «Social Capital: Prospects for a new concept», *Academy of Management Review*, Vol. 27, N.º 1, pp. 17-40.

AECA (2001), Dirección del Conocimiento en las Organizaciones. Serie Organización y Sistemas, Documento N.º24, Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas (AECA), Madrid.

Ahrens, T. e Chapman, C. (2004), «Accounting for flexibility and efficiency: a field study of management control systems in a restaurant chain», *Contemporary Accounting Research*, Vol.21, N.º 2, pp. 271-301.

Alves, M. (2002), «Decisores e informação contabilística – sua influência nas decisões empresariais», Tese de Doutoramento, Universidade da beira Interior, Covilhã.

Alves M. e Francisco, L. (2010), «A Necessidade de Informação dos Stakeholders das Organizações Sem Fins Lucrativos: uma Responsabilidade, um Desafio a Vencer e a Busca de Soluções», publicações on-line das Atas do XIV Encontro AECA 2010, Coimbra, 23 e 24 de Setembro.

Alves, M. e Pires, R. (2011), «Incerteza da envolvente e relevância da informação financeira e não financeira na tomada de decisão: um estudo empírico», XIII Accounting e Auditing Congress “ A Change in Management – ACIM 2011”, Porto, 19-20 maio.

Alves, M. e Ussman, A. (2006), «O Valor da Informação Contabilística na Ótica do Produtor e do Utilizador da Informação – estudo empírico», *Revista Contabilidade e Gestão*, N.º 2, pp.123-141.

Andrade, A. e Franco, R. (2007), «Economia do Conhecimento e Organizações sem Fins Lucrativos», Sociedade portuguesa de inovação, 1ª Edição, Porto.

Ansari, S. (1977), «An Integrated Approach to Control System Design», *Accounting, Organizations & Society*, Vol.2, N.º2, 101-112.

Araújo, A. e Fragonesi, M. e Neto, A. e Andere, M. (2005), «Metodologia SROI: uma proposta para cálculo do valor sócio – económico das organizações do 3º setor», *Universidade de Brasília*, Vol.º8, N.º 2, pp. 239-266.

Armani, D. (2004), «Sustentabilidade: Desafio democrático». Revista do Ministério da Saúde, Brasília, N.º5, pp. 9-14.

Atkison, A. e Banker, R. e Kaplan, R. e Young, S. (2008), «Contabilidade Gerencial», Ed. Atlas, São Paulo.

Banco Interamericano de Desarrollo. (1997), «Una Herramienta de Gestion para Majorar el Desempeño dos Proyetos», N.º 3. Disponível em <http://www.iadb.org/pt/publicacoes/publicacoes>, Acesso em fevereiro 2013.

Baptista, L. (2008), «Acção Humanitária: notas teóricas e relato de uma experiência pessoal», Caderno de Estudos Africanos, nº15, pp.99-121.

Bentley T. (1976), «Defining Management Information Needs», The CIMA/SMAC Information management series, National Computer Conference. Disponível em <http://delivery.com.org>, Acesso em março 2013.

Bernier, L. (1987), «Les conditions de la preuve dans une démarche qualitative à base de recits de vie», L'interpretation des données dans la recherche qualitative, Universidade de Montreal, pp.7-19. Disponível em [http://classiques.uqac.ca/contemporains/bernier_leon/..](http://classiques.uqac.ca/contemporains/bernier_leon/), Acesso em maio de 2012.

Bisbe, J. e Otley, D. (2004), «The effects of the interactive use of management control systems on product innovation», Accounting, Organizations and Society, N.º29, pp. 709 – 734. Disponível em <http://www.sciencedirect.com/science/article>.. Acesso em janeiro de 2013.

Bourdieu, P. (1986), «The forms of capital», In: John G. Richardson (ed.): Handbook of Theory and Research for the Sociology of Education, New York: Greenwood Press, pp. 241-258.

Bourdieu, P. (1996), «Razões práticas: sobre a teoria da acção» Ed. Papirus, Campinas.

Bourdieu, P. (1998), «Contrafogos: táticas para enfrentar a invasão liberal. Ed. Zahar, Rio de Janeiro.

Cabrita, M. (2012), « Capital intelectual e desemprego organizacional no setor bancário português», Revista Portuguesa e Brasileira de Gestão, Vol.º11, N.º2-3, pp.63-73.

Câmara, C. (2004), «Sustentabilidade e investimento social: uma entrevista com Célia Cruz». Disponível em: <http://www.aids.gov.br/final/biblioteca/sustenta/sustsoc.htm>, Acesso em janeiro 2013.

Carqueja, H. (2007), «Teoria da Contabilidade – Uma Interpretação», Revista de Estudos Politécnicos, Vol.º IV, N.º 7, pp. 7-40.

Carvalho, C. (2000), «Preservar a identidade e buscar padrões de eficiência: Questões complementares ou contraditórias na atualidade das organizações não-governamentais», READ, Vol.º 6, N.º2, pp. 1-21.

Carvalho, S. (2003), «Avaliação de projetos Sociais: balanço das experiências e contribuições para o debate», São Paulo em perspectiva, Vol.º17, N.º 3-4, pp. 185-197.

Chenhall et al (2010), «Social Capital and Management Control Systems: A study of a non – governmental organization», Accounting: Organizational and Society, Vol.º35, N.º8, pp.737-756.

Chenhall, R. e Langfield-Smith, K. (2007), «Multiples Perspectives of Performance Measures», European Management Journal, Vol.º25, N.º4, pp. 226-282.

Chenhall, R. e Morris, D. (1986), «The Impact of Structure, Environment, and Interdependence on the Perceived Usefulness of Management Accounting Systems», The Accounting Review, Vol.LXI, N.º1, pp.16-35.

Chenhall, R. e Morris, D. (1995), «Organics Decision and Comunication Processes and Management Accounting Systems in Entrepreneurial and Conservative Business Organizations», Rev. Omega, Vol.º 23, N.º 5, pp. 485-497.

Chiavenato, I. (2004), «Introdução à Teoria Geral da Administração», 12ª Edição, Editora Campus/Elsevier, Rio de Janeiro.

Chiavenato, I. (2009), «Recursos Humanos: o capital humano das organizações», 9ª Edição, Editora Elsevier – Campus, Rio de Janeiro. Disponível em <http://www.chiavenato.com/publicacoes/recursos-humanos-o-capital-humano-das-organizacoes-689.htm>, Acesso em dezembro de 2013.

Coleman, J. (1988), «Social Capital in the Creation of Human Capital», The American Journal of Sociology, vol. 94, pp.95-120.

Coleman, J. (1994), «Foundations of Social Theory, Harvard University Press», 1ª Ed., Disponível em <www.google.pt/books>. Acesso em março 2013.

Collier, P. (2005), «Entrepreneurial control and the construction of a relevant accounting», Management Accounting research, N.º16, pp. 321 – 339.

Crozatti, J. (2003), «Planejamento Estratégico e Controlodaria: Um modelo para potencializar a contribuição das áreas de organização», Revista ConTexto, Vol.3, N.º5, pp.1-21.

Damke, E. e Silva, E. e Walter, S. (2011), «Control Systems and Strategic alignment: proportion of indicators», Revista Estratégia e Negócios, Florianópolis, Vol.4, N.º1, pp.65-87.

Davila, A. e Foster, G. e Oyon, D. (2009), «Accounting and Control, Entrepreneurship and Inovation: Venturing into New Research Opportunities», European Accounting Review, Vol.º18, N.º2, pp.281-311.

Drucker. (1999), «*Sociedade Pós-Capitalista*». 7a edição, São Paulo: Editora Pioneira, 186 p. Disponível em <http://books.google.pt/books?id=UGAY85jY..>, Acesso em abril 2013.

Durão, J. (2000), «Condições Institucionais para o Fortalecimento Institucional das ONGs na América Latina», ABONG, Novembro, pp.1-16.

Edvisson, L. e Malone, M. (1998), «Capital Intelectual» Editora Marron, São Paulo. Disponível em <http://books.google.pt/books>, Acesso em dezembro de 2013.

Erickson, F. (1986), «Qualitative methods in research on teaching», M.C. Wittrock (Ed.) Handbook of research on teaching, pp.119-161, Nova York.

Estevão, C. (1998), «A Gestão Estratégica nas Escolas, Cadernos de organização e gestão curricular», Instituto de Educação Inovacional, pp.1-13.

Ghali, B. (1996), «Discurso na 49ª Conferência Anual das Nações Unidas», Departamento de Informação Pública / Organizações não-governamentais, Setembro 1996.

Fernandes, P. (1996), «Análise de Balanços no Setor Público», Anais do XV Congresso Brasileiro de Contabilidade - Fortaleza/Ceará.

Flockhart, A. (2005), «The Use of Social Return of Investment & Investment Ready Tools to Bridge the Financial Credibility Gap», Social Enterprise Journal, Vol.1, N.º1, pp.29-42.

Fonseca, M. (2007), «Terceiro Sector, Governabilidade e Balance Scorecard», Dissertação de Mestrado em Gestão Global, ISCTE, Lisboa.

Fontes, B. (1999), «Capital Social e Terceiro Sector: estruturação das redes sociais e associações voluntárias», Caderno CRH, N.º 30/31, pp.239-264, Pernambuco.

Franco, R. e Sokolowski, S. e Hainel, E. e Salamon, L. (2005), «O Setor não Lucrativo Português, numa Perspectiva Comparada», Cadernos da Universidade Católica Portuguesa, Porto.

Frezatti, F. e Relvas, T. e Junqueira, E. (2010), «BSC e a Estrutura de Atributos da Contabilidade Gerencial: Uma Análise do Ambiente Brasileiro», RAI, São Paulo, Vol.º50, N.º 2, pp.187-198.

Garay, S. (2011), «A Gestão de Pessoas em Organizações sem Fins Lucrativas: Principais Dilemas e Desafios, III Simpósio de Excelência em Gestão e Tecnologias», Publicação da Universidade Federal do Rio de Janeiro.

Gálan, G. e Ollero, H. (1999), «El ciclo del Proyecto de Cooperación al Desarrollo, El marco lógico en programas y proyectos: De la identificación a la evaluación», CIDEAL, Madrid.

Gauthier, F. (1987), «À la Recherche de Configurations dans une Étude de Cas: une rotation d'axes qualitatifs dans un espace de caractéristiques tri-dimensionnelles. L'interprétation des données dans la recherche qualitative», Universidade de Montréal, Faculdade de Ciências da Educação: pp.31-43.

Giulani, A. e Santos, N. e Sublaban, C. e Neto, M. e Spers, V. (2008), «Captação de Recursos Financeiros em Organizações sem Fins Lucrativos: a utilização de indicadores de gestão para doadores e beneficiários de projetos sociais», Revista de Gestão USP, São Paulo, Vol.º 15 (ed. Especial), pp.75-91.

Goldschmidt, A. (2004), «Missão e Valores na Estruturação de Relacionamentos de Parceria», Revista do Ministério da Saúde. Série Parcerias e Mobilidade Social, N.º5, pp.43-47.

Gomes, J. (1997), «Controle Gerencial na era da Globalização», Revista de Belo Horizonte, Belo Horizonte, MG, Vol.8, N.º2, pp.26-36.

Gomes, J. e Amat, J. (1995), «Controlo de Gestão: um enfoque contextual e organizacional», IV Congresso Internacional de Custos, Universidade Estadual de Campinas, Outubro de 1995.

Gomes, J. e Salas, J. (1999), «Controles de gestão: uma abordagem contextual e organizacional», Ed. Atlas, São Paulo.

Grootaert, C. e Bastelaer, T. (2001), «Understanding and Measuring Social Capital: a multidisciplinary tool for practitioners», Washington D.C.: World Bank. Disponível em <http://books.google.pt/books?id=5M13Ui4FQbMC&printsec...> Acesso em fevereiro 2013.

Henri, J. (2006), «Management control systems and strategy: a resource - based perspective», Accounting, organizations and society, N.º31, pp.529-558.

Hines, F. (2005), «Viable Social Enterprise: an evolution of business support to social enterprise», Social Enterprise Journal, Vol.1, N.º1, pp.13-28.

Hudson, M. (2009), «Managing Without Profit: The Art of Managing Third-Sector Organisations», University of New South Wales Press, Australia. Disponível em <http://www.jstor.org/action>. Acesso em março 2013.

Johnson, T. e Kaplan, R. (1987), «Relevance Lost: the rise and fall of management accounting», Haward Business School Press. (1ª ed.), Boston, Massachusetts. Disponível em <http://books.google.pt/books?id=bpcpVLTl4boC..> Acesso em junho 2013.

Jordan, H. e Neves, J. e Rodrigues, J. (2008), «O Controlo de Gestão, ao serviço da Estratégia e dos Gestores». (8ª ed.), Lisboa: Áreas Editora.

Kaplan, R. e Norton, D. (2007), «Using the Balance Scorecard as a Strategic Management System», Haward Business Review, Managing for the long term, pp.1-14.

Kaplan, R. e Norton, D. (1997), «A Estratégia em Acção: Balance Scorecard», Vol.º11, Ed. Elsevier, Rio de Janeiro.

Kirk, J. e Miller, M. (1986), «Reability and Validity», Qualitative Research, Beverly Hill: Sage. Disponível em <http://books.google.pt/books?id=YDFZlq...>, Acesso em dezembro de 2013.

Kliksberg, B. (1999), «Capital Social y Cultura, Claves Esenciales del Desarrollo», Revista de la Cepal, pp. 85-102.

Kober, R. e NG, J. e Paul, B. (2007), «The interrelationship between management control mechanism and strategy», Management accounting research, N.º18, pp.425-452. Disponível em [http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/..](http://www.sciencedirect.com/science/article/pii/) Acesso em dezembro de 2013.

Lassard-Hérbert, M. e Goyette, G. e Boutin, G. (2010), «Investigação Qualitativa, Fundamentos e Práticas». Instituto Piaget. Editions Agence d'Arc. Lisboa.

Larroudé, E. (2004), «Postura e Práticas para a Sustentabilidade», Revista do Ministério da Saúde, série parcerias e mobilização, N.º5, pp.81-94.

Lesser, E. L. (2000), «Leveraging social capital in organizations», In E. L. Lesser (Ed.), Knowledge and social capital: Foundations and applications, Boston: Butterworth Heinemann. Disponível em [http:// www.google.pt/books?hl=pt-PT&lr=&id=kQdKAf8..](http://www.google.pt/books?hl=pt-PT&lr=&id=kQdKAf8..) Acesso em maio 2013.

Machintosh, N. e Quattrone, P. (2010), «Management Accounting and Control Systems: An organizational and sociological approach», MACS. Disponível em <http://books.google.pt/books?id=BBYN402ifjUC&printsec..> Acesso em dezembro de 2013.

Major, M. e Ribeiro, J. (2008), «Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática. II capítulo», Escolar Editora, Porto. Disponível em <http://www.fep.com>, Acesso em dezembro de 2013.

Major, Maria J., Rui Vieira e Rui Robalo (2009), «Investigação Qualitativa em Contabilidade», in Major, Maria J. e Rui Vieira (Org.), Contabilidade e Controlo de Gestão: Teoria, Metodologia e Prática, Escolar Editora, 131-163

Marginson, D. (2002), «Management control systems and their effects on strategy formation at middle-management levels: evidence from a UK organization». Strategic Management Journal. Vol.º23, N.º11, pp. 10 - 19. Disponível em <http://www.jstor.org/stable/3094346>, Acesso em janeiro de 2014.

Marteleto, R. e Silva, A. (2004), «Redes e Capital Social: o enfoque da informação para o desenvolvimento local», Ci. Inf., Brasília, Vol.º33, N.º3, pp.41-49.

Martins, G. (2003), «Sobre Torias e Modelos em Contabilidade de Custos», Disponível em www.eco.unne.edu.ar/contabilidad/costos/VIIIcongreso/064.doc. Acesso em maio 2013.

Maximiano, A. (2002), «Teoria Geral da Administração», Editora Compacta. São Paulo: Atlas. Disponível em <https://www.google.pt..> Acesso em fev 2013.

Milani, C. (2003), «Teorias do Capital Social e Desenvolvimento Local: lições a partir da experiência de Pintadas (Bahia, Brasil)», IV Conferência Regional ISTR-LAC, San José, Costa Rica.

Mitzberg, H. (1994), «The Fall and Rise of Strategy Planning», Library of Congress Cataloging. New York. Disponível em www.google.pt/books Acesso em abril de 2013.

Mossimann, C. e Fisch, S. (1999), «Controladoria: o seu papel na administração de empresas». 2ª Ed. Editora Atlas, São Paulo.

Mouritsen, J. e Hansen, A. (2006), «Management Accounting, Operations, and Network Relations: debating the lateral dimension», In A. Bhimani (Ed.), Contemporary Issues in Management, London.

Naranjo-Gil, D. e Espejo, C. (2006), «El Uso del Sistema Contable de Gestión en la Implantación de la Estrategia: análisis del ajuste contingente», Revista Española de Financiación y Contabilidad, Vol. XXXV, N.º128, pp.157-179.

Naranjo-Gil, D. e Hartmann, F. (2006), «How Top Management Teams use Management Accounting Systems to Implement Strategy», Journal of Management Accounting research, N.º18, pp. 21 - 53.

Novas, J. (2008), «A Contabilidade de Gestão e o Capital Intelectual: Elementos Integradores e Contributos para uma Gestão Estratégica das Organizações», Tese de Doutoramento em Gestão. Universidade de Évora.

Novas, J. (2011), «Sistemas de Controlos de Gestão Tradicionais e Contemporâneos», Capital Intelectual e Performance, Universidade de Évora (Portugal) e CEFAGE-UE, N.º2, pp.1-41.

OIKOS, Cooperação e Desenvolvimento. Consultada em www.OIKOS.pt Acesso em março de 2013.

Ouchi, W. (1979), «A Conceptual Framework for the Design of Organization Control Mechanisms», Management Science, N.º25, pp.833-848. Disponível em www.jstor.org/action/. Acesso em março 2013.

Otley, D. (1980), «The Contingence Theory of Management Accounting: achievement and prognosis», Accounting Organizations and Society, Vol.5, N.º4, pp.413-428.

Oyadomari, J. e Frezatti, F. e Aguiar, A. (2009), «Análise dos Trabalhos que Usaram o Modelo Levers of Control de Simons na Literatura Internacional», Revista de Contabilidade e Organizações, Vol.º3, N.º7, pp.25-42.

Oyadomari, J. e Nisiyama, E. (2012), «Sistemas de Controlo Gerencial e o Processo de Inovação», Revista de Administração e Inovação, São Paulo, Vol.º9, N.º1, pp.106-125

Pace, E. e Basso, L. e Silva, M. (2003), «Indicadores de Desempenho com Direcionador de Valor», RAC, Vol.º7, N.º1, pp.36 -65.

Pereira, M. (2010), «Planeamento estratégico: teorias, modelos e processos», São Paulo: Atlas.

Perônico, M. (2004), «Sustentabilidade de Ações em HIV/AIDS: o caso da Amazônia. In: AIDS e Sustentabilidade: sobre as ações das organizações da sociedade», Disponível em: www.aids.gov.br/final/biblioteca/sustenta/sustacoe.htm Acesso em jan. 2013.

- Porter, M. (1996), «What is strategy? », Harvard Business Review, N.º11, pp.1-25.
- Portes, A. (2000), «Capital Social: Origens e Aplicações na Sociologia Contemporânea», Sociologia, Problemas e Práticas. N.º33, pp.133-158.
- Porto, C. (1998), «Uma Introdução ao Planeamento Estratégico», Boletim Técnico do SENAC, Vol.º19, N.º2, pp.22-33.
- Puente-Palacios, K. e Andrade, J. (2005), «O efeito da Interdependência na Satisfação de Equipas de Trabalho: um estudo multinível», RAC, Vol.º 9, N.º3, pp.57-78.
- Quivy, R. (1992), «Manual de investigação em Ciências Sociais» Ed. Gradiva, Lisboa.
- REDF (2008), «The Roberts Enterprise Development Fund. SROI Methodology». Disponível em <http://www.redf.org>. Acesso em janeiro 2013.
- Reis, L. (1999), «Avaliação de projetos como instrumento de gestão», Revista do Terceiro Setor . Rio de Janeiro: Rede de Informações do Terceiro Setor (RITS).
- Rezende, F. e Cunha, A. e Bevilacqua, R. (2010), «Informações de Custos e Qualidade de Gasto Público: lições da experiência internacional», Revista de Administração Pública – FGV – Vol.44, N.º4, Rio de Janeiro. Disponível em <http://bibliotecadigital.fgv.br.> Acesso em janeiro de 2013.
- Rubstova, A. e Dowd, T. (2004), «Cultural Capital as a multi-level concept: the case of an advertising agency», Research in the sociology of organizations, V.º22, pp.117-146.
- Saez, T. e Fernández, A. e Diaz, B. (1996), «Contabilidad de Costos e Contabilidad de Gestion», Vol.º2, Ed. MacGraw-Hill, Madrid.
- Santos, T. (2005), «As Diferentes Dimensões da Sustentabilidade em uma Organização da Sociedade Civil Brasileira: o caso do GAPA-Bahia», Dissertação (Mestrado) - UFBA, Salvador.
- Schmidt, P. (2002), «Controladoria: agregando valor para empresa», 1.ªed, Porto Alegre: Bookman.
- Silva, H. e Esslin, S. (2012), «Relação entre Desempenho Económico-Financeiro e Evidenciação de Indicadores de Capital Intelectual de Natureza Social e Ambiental», RIGC, Vol.ºX, N.º20, pp.1-19.
- Simons, R. (1994), «Levers of Control», Harvard Business School, 1ª Ed., Boston, Massachusetts.
- Stewart, T. (1999), «Capital intelectual: a nova riqueza das organizações», Lisboa: Edições Sílabo
- Sveiby, K. (1998), «A nova riqueza das organizações – gerando e avaliando patrimónios de conhecimento», Ed. Campus, Rio de Janeiro.

Tachizawa, T. (2007), «Organizações Não-Governamentais e 3º Sector: criação de ONGs e estratégias de atuação», 3ª Ed. São Paulo, Edições Atlas.

Talha, M. e Raja, J. e Seethoraman, A. (2010), « A new look at management accounting», *The Journal of Applied Business Research*, Vol.º26, N.º4, pp.83-96.

Tani, T. (1995), « Interactive control in target cost management», *Management Accounting research*, N.º6, pp. 399 - 414.

Teixeira, R. (2004), «Discutindo o Terceiro Setor sob o Enfoque de Conceções Tradicionais e Inovadoras de Administração», *Caderno de Pesquisas em Administração*, S. Paulo, Vol.º11, pp. 1-15.

Teixeira, M., Lousã, A. (1987), «A Empresa: organização e gestão». (2ª ed). Porto: Porto Editora.

Tenório, F. (2011), «Gestão de ONGs: principais funções gerenciais». (9ª ed.), Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas.

Thompson, A. (2000), «Do Compromisso à Eficiência? Os caminhos do terceiro setor na América Latina», *Desenvolvimento Social Sustentado*, 2ª Ed., Rio de Janeiro, pp.41-48.

Tiwana, A. (2010), «Systems Development Ambidexterity: explaining the complementary and substitutive roles of formal and informal controls», *Journal of management Information Systems/Fall*, Vol.º27, N.º2, pp.87-12.

Tuomela, T. 2005, « The interplay of different levers of control: A case study of introducing a new performance measurement system», *Management Accounting Research*, N.º16, pp. 293 – 320.

Villasante, T. (1994), «Los Retos del Asociativismo», *Documento Social, Revista de Estudios Sociales y de Sociologia Aplicada*, N.º94, pp. 09-21.

Widener, S. (2004), «An Empirical Investigation of the Relation between the Use of Strategic Human Capital and the Design of the Management Control System», *Accounting, Organizations and Otley Society*, N.º29, pp.377-399.

Widener, S. (2007), «An empirical analysis of the levers of control framework», *Accounting, Organizations and Society*, N.º32, pp. 757 - 788. Disponível em <http://www.deepdyve.com/lp/elsevier/an-empirical-analysis-of-the-levers-of-control-framework>, em Janeiro de 2014.

Legislação

Portugal, DL nº 71/77 de 25 Fevereiro. Aprova o direito à livre associação.

Portugal, DL nº 460/77 de 7 Novembro. Dispõe sobre pessoas coletivas de utilidade pública

Portugal, DL nº 519-G2/79 de 29 Dezembro. Aprova o Regime Jurídico das Instituições Privadas de Solidariedade Social.

Portugal, DL nº 119/83 de 25 Fevereiro. Aprova os Estatutos das IPSS.

Portugal, DL nº 72/90 de 3 Março. Aprova o Regime Jurídico das Associações Mutualistas.

Portugal, Lei nº 51/96 de 7 Setembro. Aprova o Código Cooperativo.

Portugal, Lei nº 66/98 de 14 de Outubro. Aprova o Estatuto das Organizações Não-Governamentais de cooperação para o desenvolvimento.

Portugal, DL nº 7/98 de 15 Janeiro. Aprova o Regime Jurídico das Cooperativas.

Portugal, Lei nº 71/98 de 3 Novembro. Regula o Enquadramento Jurídico do Voluntariado.

Portugal, DL nº 74/99 de 16 Março. Aprova os Estatutos do Mecenato.

Portugal, Lei nº 49/02 de 23 Dezembro. Aprova o Regime Fiscal para Entidades sem Fins Lucrativos.

Portugal, DL nº 36-A/11 de 9 Março. Aprova o Regime Normalização Contabilística das OSFL.

APÊNDICES

APÊNDICE 1 – Secções do questionário e fundamentação

Quadro nº 44

Seção 1 - Mensuração das decisões de preparo e planeamento para capital financeiro

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Rara-mente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
Fatores dos SCG influenciadores do planeamento e preparo para a Captação de Capital Financeiro					
Proporciona informações completas sobre a OIKOS – Missão, Equipa, Tipo e Impacto projetos, etc.	1	2	3	4	5
É efetuada uma relação adequada entre objetivos e recursos necessários para o período.	1	2	3	4	5
São estabelecidos objetivos de desenvolvimento institucional em cada projeto a elaborar.	1	2	3	4	5
São estabelecidas estratégias móveis, consoante os resultados da captação financeira.	1	2	3	4	5
São definidos mecanismos de controlo e de avaliação para aplicação das estratégias.	1	2	3	4	5
É efetuada a avaliação da eficácia/eficiência e viabilidade das estratégias, para correções futuras.	1	2	3	4	5
A organização aceita possíveis créditos, para angariação de capital financeiro?	1	2	3	4	5

Fonte: Elaboração própria.

A elaboração desta secção do questionário foi apoiada na revisão de literatura sobre as atividades de preparo e planeamento, teoria desenvolvida por Larroudé (2004). Os itens enquadram-se em quatro etapas, diferenciadas pela autora da seguinte forma: Levantamento de Informações, Determinação de Objetivos, Seleção de Mercados e de Estratégias e Elaboração do Plano de Captação de Capital Financeiro. Através do conhecimento das opiniões da direção e de coordenadores de projetos (na sede ou no local do seu desenvolvimento) pretende-se avaliar se a organização utiliza processos e faz o planeamento da forma estruturada que a autora propõe.

Quadro nº 45

Seção 1 – Mensuração dos fatores para a captação de capital financeiro

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Raramente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
Fatores dos SCG influenciadores da Captação de Capital Financeiro					
A atração exercida pelo capital cultural da ONG	1	2	3	4	5
A crescente transparência financeira	1	2	3	4	5
A crescente capacidade de controlar custos dos projetos com exatidão	1	2	3	4	5
Um sistema de informação contabilística mais eficiente	1	2	3	4	5
Pelo tipo de projetos efetuados	1	2	3	4	5
Pela maior visibilidade da organização	1	2	3	4	5
Pelo crescente envolvimento com outras organizações	1	2	3	4	5
Pelo valor dos retornos económicos para os dadores	1	2	3	4	5
Pelo valor do retorno social aos financiadores	1	2	3	4	5

Fonte: Elaboração própria.

A elaboração desta secção do questionário apoiou. Se em diversas perspetivas teóricas: a noção do capital cultural por Chenhall et al. (2010) e Rubstova e Dowd (2004); em questões associadas aos novos sistemas contabilísticos à necessidade de rigor fiscal e à visibilidade da organização, por Larroudé (2004), Carvalho (2000) e Tenório (2011); no tipo de projetos efetuados e no desenvolvimento destes em parceria com outras organizações, por Pace e Basso (2003) e Goldschmidt (2004); e na avaliação dos Social Result of Investments pelo REDF (2001) e por Araújo (2005). Com estas análises pretende-se conhecer, através da opinião da direção e dos coordenadores de projetos na sede ou no local da sua aplicação, se a OIKOS é fortemente dependente de alguns destes itens ou se a importância de alguns deles é limitada, isto é, sabendo as prioridades, podem ser dadas indicações à organização para reforçar determinadas políticas de redefinição da sua atitude perante o exterior financiador.

Quadro nº 46

Seção 2 – Atribuição de importância a fatores geradores de sustentabilidade

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Muito Baixo	Baixo	Médio	Alto	Muito Alto
Fatores Internos e Externos dos SCG influenciadores da possível Sustentabilidade					
Capacidade de gerar/captar recursos em relação às necessidades da organização;	1	2	3	4	5
Índice de diversificação das fontes de apoio, tanto em número como no tipo de financiadores;	1	2	3	4	5
A proporção de receitas não vinculadas em relação a receitas vinculadas aos projetos;	1	2	3	4	5
Grau de dependência da ONG em relação a recursos de origem internacional;	1	2	3	4	5
Condições técnico–gerenciais para promover o desenvolvimento institucional;	1	2	3	4	5
A inserção local da ONG é suficientemente forte para fortalecer a credibilidade institucional;	1	2	3	4	5
Grau de desenvolvimento e qualidade dos instrumentos de accountability;	1	2	3	4	5
Densidade das relações com financiadores e grau de interlocução para escolha de estratégias mútuas;	1	2	3	4	5
Credibilidade da organização perante o seu público beneficiário;	1	2	3	4	5
Capacidade para deflagrar ou influenciar processos de mobilização social;	1	2	3	4	5
Grau de compartilhamento da identidade e da missão entre chefias e colaboradores;	1	2	3	4	5
Grau da relevância social contextualizada das missões da organização;	1	2	3	4	5
Grau de estabilidade e efetividade das estruturas de chefia;	1	2	3	4	5
Capacidade para estabelecer diálogo, parcerias e trabalho conjunto com outras organizações;	1	2	3	4	5
Quantifique o índice de rotatividade dos recursos humanos na organização.	1	2	3	4	5

Fonte: Elaboração própria.

Esta secção foi construída com base num conjunto de itens propostos por Armani (2004) e por sugestões paralelas de Perônico (2004) e Santos (2005). Pretende-se conhecer a opinião da direção e dos coordenadores de projetos sobre a viabilidade da organização ser sustentável financeiramente e, de acordo com os autores referidos, avaliar o desenvolvimento institucional interno, via para a sustentabilidade, ou pelo menos, outra forma de sustentabilidade, tal como refere Perônico (2004), para a autora qual a dimensão técnica “diz respeito às metodologias de trabalho, qualificação dos recursos humanos, qualidade do trabalho feito e capacidade de aprendizagem da instituição: o seu desenvolvimento institucional”. Uma das questões atuais sobre as OSFL diz respeito à sua maior ou menor dependência de poucos financiadores, aspeto que é analisado por Kaplan e

Norton (1997) quando diferenciam receitas não vinculadas de receitas normalmente vinculadas, essa outra questão desta tabela.

Quadro nº 47

Seção 3 - Frequência da utilização das seguintes ferramentas dos SCCG para o planeamento

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Raramente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
Indicadores/Instrumentos dos SCCG influenciadores da função planeamento					
Balanced Scorecard	1	2	3	4	5
Matriz do Marco Lógico	1	2	3	4	5
Orçamentos	1	2	3	4	5
Plano Operacional	1	2	3	4	5
Cronogramas	1	2	3	4	5
Mapas de Origem e Aplicação de Fundos	1	2	3	4	5

Fonte: Elaboração própria.

O objetivo desta secção do questionário é conhecer a opinião dos respondentes relativamente à frequência da utilização de informações dos SCCG para a elaboração do planeamento tático e operacional da OIKOS. A fundamentação teórica de suporte é Kaplan e Norton (1997), Giuliani et al, (2008), BID/EVO (1997), Teixeira e Lousã (1987), Tenório (2011), Jordan et al. (2008) e Chiavenato (2004). Esses autores defendem a utilização da informação financeira e não financeira proporcionada pelo sistema de contabilidade de gestão, com apoio dos instrumentos referenciados na tabela.

O objetivo é conhecer quais os instrumentos mais utilizados na preparação do planeamento, ao nível intermédio e operacional, das missões futuras da OIKOS. A escolha dos instrumentos referidos deve-se à revisão da literatura e a um encontro prévio (entrevista não documentada) com o diretor financeiro da organização.

Quadro nº 48

Seção 4 - Eficácia operacional

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Raramente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
Fatores/Indicadores dos SCCG influenciadores da obtenção de eficácia operacional					
Plano Operacional claro e detalhado	1	2	3	4	5
O detalhe das estratégias	1	2	3	4	5
O detalhe e a clareza dos objetivos	1	2	3	4	5
Realização de programas de assistência jurídica às comunidades	1	2	3	4	5
Identificação completa com as comunidades em que se aplicam os projetos	1	2	3	4	5
Realização de programas de consultadoria de gestão às iniciativas locais	1	2	3	4	5
Preparação de colaboradores como monitores / multiplicadores dos ensinamentos.	1	2	3	4	5

Fonte: Elaboração própria.

O objetivo, neste caso, é a recolha da opinião dos respondentes sobre a frequência de utilização de alguns fatores / indicadores dos SCCG para a obtenção da eficácia operacional. Teoricamente distingue-se entre eficácia operacional e planeamento, pelo papel do fator humano e dos fatores operacionais utilizados, razão pela qual os indicadores apresentados são uma mescla dessas duas componentes de produtividade. Os autores de referência para o suporte teórico são: tenório (2011), Chiavenato (2004) Pace e Basso (2003) e Max e Wilde (2000). A utilização de novos indicadores que proporcionam informação mais rica em termos de conteúdo, e que avaliam parâmetros que até há pouco tempo não se consideravam nas avaliações da produtividade do fator humano, enriqueceram em muito as informações para shareholders e stakeholders.

Quadro nº 49

Seção 4 - Avaliação da eficácia operacional

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Raramente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
Fatores do SCCG Avaliadores da Eficácia Operacional					
Percentagem das missões concluídas	1	2	3	4	5
Grau de Satisfação dos beneficiários	1	2	3	4	5
Grau de Satisfação dos colaboradores	1	2	3	4	5
A avaliação de desempenho dos coordenadores dos projetos	1	2	3	4	5
A produtividade obtida na perspetiva do envolvimento da comunidade	1	2	3	4	5
A utilização de processos de autoavaliação do desempenho dos colaboradores	1	2	3	4	5

Fonte: Elaboração própria.

Pretende-se conhecer o desempenho da organização, na realização dos projetos, através da avaliação do seu público beneficiário, quer não só pela percentagem das missões concluídas, como também pela satisfação dos cooperantes e dos colaboradores. A questão do envolvimento da comunidade é peça chave para o sucesso das missões, na perspetiva dos públicos beneficiários. São suporte de referência pela revisão da literatura Kaplan e Norton (1997), Tenório (2011), Maia (2005) e Max e Wilde (2000).

Quadro nº 50

Seção 5 – Implementação do controlo de gestão (sistema de crenças) e criação da coesão social

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nada Importante	Pouco Importante	Importante	Muito Import	Imprescindível
SISTEMA DE CRENÇAS					
A visão e a missão da organização são divulgadas para todos os integrantes da organização	1	2	3	4	5
A organização possui crenças (aspetos em que acredita e confia) difundidas entre seus integrantes	1	2	3	4	5
A visão, a missão e as crenças são claras	1	2	3	4	5
Essas crenças compartilhadas descrevem os valores fundamentais defendidos pela organização	1	2	3	4	5
Essas crenças da organização servem como pano de fundo (base) para a definição de estratégias	1	2	3	4	5
Essas crenças da organização contribuem em momentos de mudança, norteando o que a organização busca.	1	2	3	4	5

Fonte: Adaptado de Damke et al. (2011).

A secção do questionário apresentada no Quadro nº 50 foi elaborada a partir de um questionário já utilizado por Damke et al. (2011), tendo como base a estrutura de alavancas de controlo de Simons (1994). Pretende avaliar a forma como a OIKOS se preparou para a implementação de diversos sistemas de controlo, especialmente através da coesão do seu capital social, dos valores que partilham com base nas crenças da organização.

Quadro nº 51

Seção 6 – Importância do sistema de limites para a delimitação do risco na OIKOS

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nada Importante	Pouco Importante	Importante	Muito Import	Imprescindível
SISTEMA DE LIMITES					
A organização possui um código de ética e de conduta	1	2	3	4	5
A organização divulga seu código de ética e de conduta	1	2	3	4	5
Os limites e as regras a serem respeitados são divulgados formalmente	1	2	3	4	5
A organização possui limites e regras claros	1	2	3	4	5
Os limites quanto à liberdade/autonomia são formalmente declarados	1	2	3	4	5
O código de ética e de conduta divulga as regras a serem seguidas na organização e as sanções que serão sofridas se essas regras forem descumpridas	1	2	3	4	5
O código de ética e de conduta realiza, efetivamente, a punição dos que transgridem as regras da organização	1	2	3	4	5

Fonte: Adaptado de Damke et al. (2011).

À semelhança da anterior, também esta secção do questionário foi elaborada a partir do questionário utilizado por Damke et al. (2011). Pretende-se avaliar a forma como a OIKOS se preparou, através da criação de um sistema de limites internos, para delimitar o nível de risco a que a organização não se queria sujeitar. Essa delimitação é efetuada através da criação de códigos de conduta e de estabelecimento de regras, clarificando claramente os limites da autonomia e expressando no conteúdo genérico as sanções a aplicar quando existirem infrações.

Quadro nº 52

Seção 7 – Controlos formais: controlo diagnóstico

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Rara-Mente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
SISTEMA DE DIAGNÓSTICO					
A organização possui sistemas de monitoramento de resultados, ou seja, os gerentes monitoram, efetiva e periodicamente, os resultados atingidos	1	2	3	4	5
Costumeiramente, são utilizados inúmeros controlos internos na organização visando monitorar as atividades	1	2	3	4	5
A organização possui metas e objetivos claros	1	2	3	4	5
A organização tem planeamento formalmente divulgado	1	2	3	4	5
Os superiores avaliam se esse planeamento foi atingido	1	2	3	4	5
A organização avalia o comportamento de cada responsável pelas metas individuais	1	2	3	4	5
Os superiores negociam as metas com os funcionários com base nos relatórios e nos controlos internos	1	2	3	4	5

Fonte: Adaptado de Damke et al. (2011).

Esta secção do questionário foi também elaborada a partir do questionário aplicado por Damke et al. (2011) e Pretende avaliar a forma como a OIKOS aplica o controlo formal diagnóstico, cujo objetivo geral é a procura do aumento do rigor e da produtividade.

Quadro nº 53

Seção 7 – Controlos formais: controlo interativo

Indique a sua opinião, sobre as opções apresentadas, tendo como organização avaliada a ONGD, OIKOS.	Nunca	Rara-Mente	Às Vezes	Muitas Vezes	Sempre
SISTEMA FORMAL INTERATIVO					
Os superiores, frequentemente, envolvem os subordinados em atividades de gestão.	1	2	3	4	5
Frequentemente, os superiores agendam reuniões .	1	2	3	4	5
Opiniões de funcionários já produziram mudanças importantes e positivas na organização.	1	2	3	4	5
Os gerentes despertam a atenção dos funcionários para as incertezas , estimulando-os para resolvê-las.	1	2	3	4	5
A participação dos funcionários com sugestões é importante para que as estratégias foquem a organização como um todo.	1	2	3	4	5
Os gerentes procuram estimular o aprendizado organizacional por meio do compartilhamento de experiências e perceções entre os funcionários.	1	2	3	4	5
Os gerentes constituem culturas de controlo mais flexíveis, compatíveis com os controlos informais, implementados com habilitação.	1	2	3	4	5

Fonte: Adaptado de Damke et al (2011)

A última secção do questionário foi elaborada também com base no questionário aplicado por Damke et al. (2011). Pretende avaliar a forma como a OIKOS aplica o tipo de controlo formal interativo. Tal como o próprio nome indica, existe neste tipo de controlo uma maior preocupação do debate de ideias e de alguma informalidade na execução das relações hierárquicas, de forma a cativar mais os colaboradores e apelar à sua participação espontânea, pela criatividade e pela capacidade de decisão, em determinadas situações. A última questão é adaptada de Adler e Borys (1996), que teorizam sobre os controlos formais por habilitação, em que a informalidade tem um peso acrescido, pela habilidade no desempenho da função.

Para avaliação desta relação desdobrou-se o capital financeiro em duas áreas: a captação do capital financeiro (etapas e fatores) e a análise à sustentabilidade financeira.

Informações dos SCCG na composição das etapas de captação

- Informações sobre a Missão, Visão e Princípios e Valores da OIKOS
- Projetos e atividades realizados
- Impactos alcançados
- Parcerias firmadas
- Relação entre objetivos e recursos
- Planificação de estratégias móveis
- Forma de avaliação para alteração das estratégias

Informação dos SCCG sobre fatores para a captação

- O capital cultural da OIKOS
- A transparência financeira
- A capacidade de controlar custos
- A capacidade de partilhar projetos
- Resultados da utilização da Matriz do Marco Lógico (MML)
- Resultados da utilização do Social Results of Investments (SROI)
- Resultados da utilização do Balanced Scorecard (BSC)

Informação dos SCCG para conhecimento da Sustentabilidade Financeira

- Diversificação das fontes de financiamento
- Capacidade de gerar recursos próprios
- Dependência das fontes de financiamento externas
- Proporção de Recursos não Vinculados / Recursos Vinculados

Informação dos SCCG para criação de Desenvolvimento Institucional Interno (a sustentabilidade exige um esforço estratégico continuado)

- Condições políticas e técnico gerenciais
- Densidade das relações com financiadores
- Desenvolvimento da qualidade dos instrumentos de accountability
- Credibilidade da OIKOS a nível nacional e internacional
- Credibilidade junto do público beneficiário

- Grau de inserção da OIKOS na comunidade
- Grau de capacidade de deflagração de processos de mobilização social
- Grau de capacidade de estabelecer diálogo com outras ONGs
- Grau de estabilidade e efetividade dos chefes
- Grau de Identidade entre chefias e colaboradores;
- Índice de rotatividade dos recursos humanos

Da relação de informações acima descrita em todos os pontos pode surgir a criação de capital financeiro, através das seguintes hipóteses: Pelo financiador, por redução de custos / despesas na organização, pelo capital bancário, pelos associados, por receitas próprias, e por outros motivos (descritos na p.8).

Resultados para Criação de Capital Financeiro

Quadro nº 54

Informação dos SCCG aos financiadores para captação de capital financeiro pela OIKOS

Informações SCCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Financeiro
Missão, Visão, Princípios e Valores	Informar os financiadores	Pelo financiador
Projetos e atividades realizadas	Informar os financiadores	Pelo financiador e OIKOS
Impactos alcançados	Informar financiadores e gestão	Pelo financiador
Parcerias firmadas	Informar financiadores e gestão	Pelo financiador e redução de despesas
Relação entre objetivos e recursos	Informar financiadores e gestão	Pelo financiador
Planificação de estratégias móveis	Informar financiadores e gestão	Pelo financiador e redução de despesas
Avaliação de estratégias	Informar financiadores e gestão	Pelo financiador e pela redução de despesas

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 55
**Informação dos SCCG sobre Valorização pelos públicos internos, das informações a
 financiadores para captação de capital pela OIKOS**

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]		Valorização Público Interno [%]	
	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO
Missão, Visão, Princípios e Valores	5	4.4	100%	88%
Projetos e atividades realizadas	4.33	4	87%	80%
Objetivos de Desenvolvimento Institucional	3.3	4.7	66%	94%
Parcerias firmadas	4.66	4	93%	80%
Relação entre objetivos e recursos	4	3.2	80%	64%
Planificação de estratégias móveis	3	3.4	60%	68%
Avaliação de estratégias	4.3	3.6	87%	72%
MÉDIA DAS VALORIZAÇÕES	4.08	3.9	82%	78%

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 56
Informação dos SCCG sobre fatores influenciadores da captação de capital financeiro

Informações SCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Financeiro
Capital cultural da OIKOS	Influenciar os financiadores	Pelo financiador e pelo aumento de produtividade
A crescente transparência financeira	Influenciar os financiadores e adequar os princípios de gestão	Pelo financiador e pela deteção de desvios
A capacidade de controlar custos	Influenciar os financiadores e adequar os princípios de gestão	Pelo financiador e pela redução de custos
A capacidade de partilhar projetos	Influenciar financiadores e reduzir custos de projetos	Pelo financiador e pela redução despesas
Resultados da utilização da MML	Informar financiadores sobre múltiplos aspetos dos projetos	Pelo financiador e pela maximização da produtividade
Resultados da utilização do SROI	Informar financiadores sobre os retornos sociais e económicos	Pelo financiador e pelo detalhe do conhecimento do VE(S)N ²⁵
Resultados da utilização do BSC	Informar financiadores e gestão sobre aspetos múltiplos	Pelo financiador e pelo melhor conhecimento dos recursos
A visibilidade da OIKOS	Informar financiadores e criar inserção junto dos públicos externos	Pelo financiador e pela capacidade de ser mais fácil concorrer a fundos financeiros

Fonte: Elaboração própria.

²⁵ Representa o valor económico ou social do negócio

Quadro nº 57

Informação dos SCCG sobre Valorização pelos públicos internos, dos fatores influenciadores da captação de capital financeiro na OIKOS

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]		Valorização Público Interno [%]	
	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO
Capital cultural da OIKOS	4.33	4.20	87%	84%
A crescente transparência financeira	4	3.6	80%	72%
A capacidade de controlar custos	4	3.8	80%	76%
A capacidade de partilhar projetos	4.66	4	93%	80%
Resultados da utilização da MML	5	3.8	100%	76%
Resultados da utilização do SROI	2	3.4	40%	68%
Resultados da utilização do BSC	1.33	2.2	27%	44%
A visibilidade da OIKOS	3.66	4	73%	80%
MÉDIA DAS VALORIZAÇÕES	3.6	3.6	72%	72%

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 58

Informação dos SCCG sobre itens avaliadores da possível sustentabilidade financeira da OIKOS

Informações SCCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Financeiro
Diversificação das fontes de financiamento	Informa a gestão financeira sobre o número de financiadores	Não existe
Capacidade de gerar / captar recursos próprios	Quanto mais elevado maior a possibilidade de sustentab. Financeira	Capitais Próprios
Dependência de fontes de financiamento externas	Informa a gestão financeira sobre a excessiva dependência do exterior	Financiadores externos
Proporção RNV / RV ²⁶	Quanto mais elevado menor é a capacidade de financiamento garantido	Não existe
Obtenção de empréstimos bancários	Poder suprir necessidade de fundo de maneiio ou de cash flow	Capitais Alheios

Fonte: Elaboração própria.

²⁶ RNV/RV representa o grau de receitas não vinculadas (habituais) em função de receitas vinculadas.

Quadro nº 59

Informação dos SCCG sobre valorização dos públicos internos a itens avaliadores da possível sustentabilidade financeira da OIKOS

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]		Valorização Público Interno [%]	
	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO
Diversificação das fontes de financiamento	2	2.4	40%	48%
Capacidade de gerar / captar recursos próprios	2.5	2.6	50%	55%
Obtenção de empréstimos bancários	1.66	2	33%	40%
Dependência de fontes de financiamento externas	4.75 0.25 ²⁷	4 1	5%	20%
Proporção RNV / RV	1.75 3.25 ²⁸	2.4 3.6	65%	72%
MÉDIA DAS VALORIZAÇÕES	1.93	2.32	39%	46%

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 60

Informação dos SCCG sobre itens avaliadores do desenvolvimento institucional interno

Informações SCCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Financeiro
Condições político e técnico gerenciais	Constitui-se em vantagem comparativa sobre outras ONGs	Pode gerar mais valias em capital humano
Densidade das relações com financiadores	Aproxima os financiadores da OIKOS	Pelos financiadores
Desenvolvimento dos meios accountability	Permite melhorar a imagem e ser vantagem comparativa	Pelos financiadores
Credibilidade da OIKOS a nível nacional e internacional	Permite melhorar a imagem e ser vantagem comparativa	Pelos financiadores
Credibilidade junto do público beneficiário	Permite obter mais sucesso na realização das missões	Pelo financiador e mais valor social
Grau de inserção na comunidade	Permite ser mais conhecida e obter mais associados	Pelos financiadores e pelos associados
Capacidade de deflagração processos mobilização social	Permite uma maior capacidade de interlocução pública	Obtenção de mais valias políticas
Capacidade de estabelecer diálogo com outras ONGs	Permite aumentar a capacidade de obtenção de partilhas	Pela redução dos custos partilhados
Grau de estabilidade e efetividade das chefias	Um maior conhecimento do meio e dos processos	Pelos financiadores e em redução de custos
Identidade entre chefias e colaboradores	Aumenta a coesão social	Ganhos em capital social
Índice de rotatividade de recursos humanos	Traz um melhor conhecimento da organização	Ganhos em capital social

²⁷ Como a dependência é negativa para a existência de sustentabilidade o valor que conta para a valorização da sustentabilidade é 0.25

²⁸ Como as receitas não garantidas são negativas para a sustentabilidade financeira, o valor a considerar como valorização é 3.25

Quadro nº 61

Informação dos SCCG sobre valorização dos públicos internos a itens avaliadores do desenvolvimento institucional interno (caminho estratégico para a sustentabilidade financeira)

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]		Valorização Público Interno [%]	
	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO	DIREÇÃO	COORDENAÇÃO
Condições político e técnico gerenciais	3.75	3.6	75%	72%
Densidade das relações com financiadores	3.50	3	70%	60%
Desenvolvimento dos meios accountability	4	3.8	80%	76%
Credibilidade da OIKOS a nível nacional e internacional	3.66	4	72%	80%
Credibilidade junto do público beneficiário	4.66	4.6	93%	93%
Grau de inserção na comunidade	4	4.2	80%	84%
Capacidade deflagração processos mobilização social	3.25	4	65%	80%
Capacidade de estabelecer diálogo com outras ONGs	4.25	4.2	85%	84%
Grau de estabilidade e efetividade das chefias	3.75	4	80%	80%
Identidade entre chefias e colaboradores	4.25	4	85%	80%
Índice de rotatividade de recursos humanos	4.25	2.8	85%	56%
Média das Valorizações	3.94	3.83	79%	77%

Fonte: Elaboração própria.

Relação entre informação dos SCCG e a criação de capital social

Para avaliação desta relação identificámos as áreas em que se considerou a possibilidade de criação do capital social a partir da utilização da informação dos SCG, aplicada na OIKOS.

Informação dos SCCG para aumentar a Eficácia / Eficiência operacional

- Identificação total com as comunidades
- Programas de consultadoria aos beneficiários
- Programas de assistência jurídica aos beneficiários
- Preparação de monitores
- Grau de satisfação dos beneficiários
- Grau de satisfação dos colaboradores
- Índice de produtividade (perspetiva do envolvimento com a comunidade)
- Percentagem de missões concluídas
- Avaliação de desempenho dos coordenadores
- Avaliação de desempenho dos colaboradores

Informação dos SCCG para reforço das crenças na OIKOS

- O conhecimento interno da missão e da visão
- A difusão das crenças na organização
- A clareza da visão, da missão e das crenças
- A utilização das crenças para definição dos objetivos
- A associação das crenças aos valores da organização
- A sustentação da organização pelas crenças em situações de mudança

Informações dos SCCG sobre aplicação de controlos formais interativos

- Os coordenadores envolvem os colaboradores na gestão
- Frequente agendamento de reuniões entre coordenadores e colaboradores

- Valorização da opinião de colaboradores para futuras alterações na OIKOS
- Os colaboradores são incentivados a emitirem opiniões
- Os colaboradores são estimulados para resolução de questões
- Os colaboradores partilham experiências
- Os coordenadores constroem culturas de controlo mais flexíveis

A criação de capital social ocorre a partir de todos elementos descritos: reforço do processo organizacional e dos vínculos internos que ao provocar desenvolvimento das conexões internas aumenta a eficácia das redes e o seu correspondente valor, o que pode traduzir-se em aumento da produtividade das redes relacionais, cujas causas poderão ser o aumento do controlo social interativo, o aumento da participação cidadã, ou o melhor aproveitamento e capacitação do capital cultural / humano da OIKOS. Outra forma de criação de capital social é o reforço dos vínculos com associados e beneficiários.

Resultados para Criação de Capital Social

Quadro nº 62

Informação dos SCCG sobre itens para obtenção e avaliação da eficácia / eficiência na OIKOS

Informações SCCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Social
Identificação total com as comunidades	Reforço conexões sociais externas	Mais vínculos com associados e beneficiários
Programas de consultadoria aos beneficiários	Reforço conexões sociais externas	Mais vínculos com beneficiários
Programas de assistência jurídica aos beneficiários	Reforço conexões sociais externas	Mais vínculos com beneficiários
Preparação de monitores	Reforço do processo organizacional	Pelo aumento de produtividade social
Grau de satisfação dos beneficiários	Reforço conexões sociais externas	Pelos vínculos com beneficiários
Grau de satisfação dos colaboradores	Reforço conexões sociais internas	Pelo aumento da produtividade social
Índice de produtividade (perspetiva do envolvimento com a comunidade)	Reforço conexões sociais externas	Pelo aumento da participação cidadã
Percentagem de missões concluídas	Reforço conexões externas e internas	Mais vínculos com beneficiários
Avaliação de desempenho dos coordenadores	Reforço conexões sociais internas	Pelo aumento de produtividade social
Avaliação de desempenho dos colaboradores	Reforço conexões sociais internas	Pelo aumento de produtividade social

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 63
Informação dos SCCG sobre Valorização pelos públicos internos, das informações sobre itens para obtenção e avaliação da eficácia / eficiência na OIKOS

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]		Valorização Público Interno [%]	
	Coordenação	Colaboradores	Coordenação	Colaboração
Identificação total com as comunidades	4	4.12	80	82
Programas de consultoria aos beneficiários	2	2.75	40	55
Programas de assistência jurídica aos beneficiários	2.6	2.76	52	55
Preparação de monitores	3.8	3.29	76	66
Grau de satisfação dos beneficiários	4.2	4.35	84	87
Grau de satisfação dos colaboradores	3.8	3.5	76	70
Índice de produtividade (perspetiva do envolvimento com a comunidade)	3.4	3.94	68	79
Percentagem de missões concluídas	3.5	4.06	70	81
Avaliação de desempenho dos coordenadores	2.75	3.2	75	64
Avaliação de desempenho dos colaboradores	3	3.71	60	74
MÉDIA DAS VALORIZAÇÕES	3.30	3.57	66%	71.4%

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 64
Informação dos SCCG relativa à importância das crenças para a coesão social na OIKOS

Informações SCCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Social
O conhecimento interno da missão e da Visão	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
A difusão das crenças na organização	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
A clareza da visão, da missão e das crenças	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
A utilização das crenças para definição dos objetivos	Reforço do processo organizacional	Pelo aumento de produtividade social
A associação das crenças aos valores da organização	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
A sustentação da organização pelas crenças em situação de mudança	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 65
Informação dos SCCG sobre Valorização pelos públicos internos da importância das crenças para a coesão social na OIKOS

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]			Valorização Público Interno [%]		
	Direção	Coord.	Colabor.	Direção	Coord.	Colabor.
O conhecimento interno da missão e da visão	4.5	3.8	4	90	76	80
A difusão das crenças na organização	5	3.5	3.65	100	70	73
A clareza da visão, da missão e das crenças	4.5	3.83	3.65	90	77	73
A utilização das crenças para definição dos objetivos	3.5	4	3.71	70	80	74
A associação das crenças aos valores da organização	4.5	3.83	3.53	90	77	71
A sustentação da organização pelas crenças em situação de mudança	4	3.83	3.71	80	77	74
MÉDIA DAS VALORIZAÇÕES	4.33	3.76	3.71	86.6%	75.2%	74.2%

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 66
Informação dos SCCG sobre itens de aplicação dos controlos formais interativos na OIKOS

Informações SCCG	Utilidade	Meio de Criação de Capital Social
Os coordenadores envolvem colaboradores na gestão operacional	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
Existe frequente agendamento de reuniões com subordinados	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
As opiniões dos colaboradores podem provocar alterações na organização	Reforço processo organizacional	Pelo aumento de produtividade social
Os colaboradores são incentivados a emitirem opiniões	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
Os coordenadores estimulam a resolução de questões estratégicas	Reforço processo organizacional	Pelo aumento de produtividade social
Os coordenadores partilham experiências	Reforço conexões sociais internas	Melhores vínculos relacionais internos
Os coordenadores constroem culturas de controlo mais flexível	Reforço conexões sociais internas	Pelos vínculos com públicos internos

Fonte: Elaboração própria.

Quadro nº 67

Informação dos SCCG sobre Valorização pelos públicos internos, das informações relativas à aplicação de controlos formais interativos na OIKOS

Informações dos SCCG	Valorização do Público Interno [1 a 5]		Valorização Público Interno [%]	
	Coordenação	Colaboradores	Coordenação	Colaboração
Os coordenadores envolvem colaboradores na gestão operacional	3.6	3.65	72	73
Existe frequente agendamento de reuniões com subordinados	4.4	3.29	88	66
As opiniões dos colaboradores podem provocar alterações na organização	3.6	3.24	72	65
Os colaboradores são incentivados a emitirem opiniões	4.2	3.24	84	65
Os coordenadores estimulam a resolução de questões estratégicas	3.6	2.94	72	59
Os coordenadores partilham experiências	3.8	3.24	76	65
Os coordenadores constroem culturas de controlo mais flexível	3.4	3.65	68	73
MÉDIA DAS VALORIZAÇÕES	3.8	3.32	76%	66.4%

Fonte: Elaboração própria.