

INDICADORES PARA LA GESTIÓN DE FACULTAD: UN ESTUDIO DE DOS CASOS EN ESPAÑA

RESUMEN

La utilización de los indicadores para hacer la gestión de entidades es un tema de la actualidad visto la cantidad de investigaciones hechas, así, con el objetivo de explorar los indicadores para hacer la gestión de la Carrera de Administración y Dirección de Empresas en Facultades Privadas en España, se hizo un estudio de dos casos en este tipo de Instituciones de Enseñanza, con coleta de datos a través de entrevista, observación directa de los investigadores y análisis de documentos internos de la Institución de Enseñanza. Al final fue posible identificar los indicadores de gestión, financieros y no financieros, de acuerdo con las cuatro perspectivas del Cuadro de Mando Integral – CMI, utilizados por el coordinador o gestor de los casos de estudio. Concluyendo que el caso 1 utiliza 34 indicadores, siendo que 12 son Financieros, 10 son relacionados con los Clientes, 10 de la perspectiva Interna y solamente 2 relacionados al Desarrollo Personal; Ya el caso 2, utiliza 41 indicadores, siendo que 10 son Financieros, 11 de los Clientes, 11 de los Procesos Internos y 9 relacionados con el Desarrollo Personal. Estos resultados están en línea con los resultados obtenidos en otras investigaciones de nivel Mundial.

Palabras clave: Indicadores de Gestión. Facultades. Cuadro de Mando Integral. Balanced Scorecard

INTRODUCCIÓN

El éxito de las empresas en general, y de las facultades o centros privados en particular, no es diferente, depende de una serie de factores que las pueden afectar en mayor o menor grado, pues las mismas dependen de clientes, proveedores, trabajadores, dinero y estructura, entre otras. La gestión a través de un conjunto de indicadores es un factor que puede explicar por qué este tipo de instituciones llegan a lograr éxito (Kelm, 2003; Fagundes *et al*, 2008).

Centrándonos en las Universidades, objeto de este trabajo, destacar que se han realizado aportaciones importantes en esta área, tales como las aportaciones de Chang y Chow (1999), Lawrence y Sharma (2002); Karathanos y Karathanos (2005), Chen *et al* (2006), Farid *et al*. (2008); Beard (2009), entre otros. La gestión del rendimiento y la evaluación en centros de educación superior han sido el foco de discusión e investigación en los años recientes (Storey, 2002).

Las organizaciones universitarias tienen una dimensión que va más allá de lo puramente comercial que tiene en cuenta los fines como son, contribuir al desarrollo del saber y de la sociedad, y en consecuencia a la felicidad de las personas, y por tanto es una institución con carácter imprescindible y permanente en la sociedad. En este sentido, Canic y McCarthy (2000) destacan que durante muchos años, las nociones de la calidad del servicio y la educación superior parecían casi tan compatibles como el aceite y el agua y las instituciones de décadas pasadas no se prestaban fácilmente a las iniciativas de la mejora de la calidad. Sin embargo, los acontecimientos que las rodean han hecho necesaria la introducción de un proceso de reorganización, que en palabras de Neumann y Guthrie (2002), les ha llevado a promocionar nuevos sistemas de gestión, típicamente caracterizados por reducciones de personal, re-ingeniería y reestructuración de las mismas. Este entorno les está llevando a introducir considerables cambios en el proceso de toma de decisiones, implementando sistemas de información renovados y nuevas metodologías, que les permitan reformar las estructuras organizativas y las estrategias de relación con los stakeholders.

El estudio tiene como objetivo identificar los indicadores utilizados por los coordinadores o también llamados gestores, para realizar dicha gestión. Tal y como destacan Eisenhardt (1989) e Yin (1994) una investigación debe fijar la cuestión de investigación; así, como la base de la misma llevada a cabo en artículos de la literatura precedente. En este sentido se plantean la siguiente cuestión: C.1 ¿Cuales los indicadores de gestión utilizados por los coordinadores de las Licenciaturas de Administración y Dirección de Empresas en España?

REVISIÓN DE LA LITERATURA Y PROPOSICIONES DEL ESTUDIO.

En este apartado se expone la ideas sobre los indicadores de gestión de acuerdo con las cuatro perspectivas del cuadro de mando integral – CMI, Desarrollo Personal, Procesos Internos, Clientes y Financiera, así como las proposiciones del estudio.

Desarrollo personal

La perspectiva del desarrollo personal, en nuestro caso de estudio, es una cuestión importante para abordar dado que para una buena clase es necesario que los profesores estén preparados y actualizados, así como los empleados de administración los cuales también necesitan entrenamiento y desarrollo personal para hacer un buen trabajo en la institución.

A través de esta perspectiva (Lawrence y Sharma, 2002) se pone de manifiesto en la Universidad DXL las deficiencias de su personal, mediante su programa de evaluación del desempeño. Para poner remedio a esta deficiencia se comenzaron a realizar cursos de capacitación, a corto plazo, siendo el certificado de postgrado, en el programa de enseñanza terciaria, el más eficaz en cuanto a la enseñanza-aprendizaje en la Universidad; además esta también envía a su personal extranjero para estudios de doctorado, conferencias y en año sabático, lo que permite que el mismo desarrolle mejores prácticas de investigación, reforzando el perfil investigador de la universidad. En este sentido, los autores consideran que en el ámbito académico, la mercantilización del trabajo académico se presenta como un valor de uso, en términos de su contribución, al desarrollo de un estudiante como persona y como portador de conocimiento.

El capitalismo académico se practica para atraer fondos a la universidad. Una forma de este capitalismo es el movimiento que se produce hacia la valoración de esfuerzos de la universidad en términos de capital intelectual. Esta tendencia también se observa en grandes universidades de investigación que han desarrollado fines comerciales y vínculos con las industrias para explotar el capital intelectual y para generar fondos para las universidades (Currie y Newson, 1998).

En esta línea, Kelm (2003) sugiere los siguientes indicadores de gestión para las Instituciones de Enseñanza: Calidad de las Clases, Grado de involucración de los profesores con la enseñanza, Volumen de las publicaciones de artículos en revistas científicas, Volumen de publicaciones en eventos de alto impacto, Nivel de rotación de los profesores (*turnover*), Cantidad de profesores con calificación (master o doctorado), Sugerencias de los Profesores por año, Horas de formación/aprendizaje por Profesor y la satisfacción de los profesores.

También desde esta perspectiva Kaplan y Norton (1992) proponen una serie de indicadores de gestión tales como: Tiempo para desarrollo de los profesores nuevos y la Experiencia profesional de los profesores.

Banker *et al.* (2004), realizan sugerencias sobre los siguientes indicadores de gestión desde esta perspectiva: Satisfacción de los técnicos/administrativos, Sugerencias de los técnicos/administrativos por año y las Horas de formación/aprendizaje por técnicos/administrativos.

En base a la propuesta de los indicadores de gestión trazados en este apartado es posible desarrollar las siguientes Proposiciones de estudio:

P.1 Los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas de Administración y Dirección de Empresas en España, están relacionados con los de Desarrollo Personal.

Procesos internos

Los procesos internos son importantes para la gestión de una organización. Seguidamente se detallan las propuestas de indicadores realizados por los autores más representativos, para esta perspectiva.

Kaplan y Norton (1992), sugieren los siguientes: Coste por alumno, Coste por aula y Cantidad de alumnos prevista *versus* real. Y Banker *et al* (2004): Fortalecimiento de la marca institucional, Número de alumnos por aula, Cantidad de ex-alumnos con registro profesional y el Grado de informatización (requerimiento vía papel en relación al informatizado).

Kelm (2003) sugiere los siguientes indicadores de gestión: Estructura del aula (ordenador, climatizador y otros), el concepto del Ministerio de la Educación para la estructura física, el modo y la rapidez con que la Licenciatura desarrolla nuevos servicios, demanda de los servicios o productos de la Licenciatura, volumen de los cursos de postgrado ofertados, cantidad de proyectos que la Licenciatura ofrece para usuarios externos, La transparencia en la gestión de la Licenciatura, Cantidad de libros/revistas científicas disponibles en la biblioteca, Cantidad de ordenadores disponibles por alumno, Número de alumnos becarios en relación al total de alumnos matriculados, Número de eventos en los que han participado los profesores del curso/año, El concepto del Ministerio de la Educación para la estructura Administrativa y el concepto del Ministerio de la Educación para la estructura Pedagógica

Chen *et al.* (2006) sugieren los siguientes indicadores: ratio de renovación del disponible para el aprendizaje, número de participantes en actividades de caridad públicas, ratio alumnos/staff, ratio de empleo de la organización.

Farid *et al.* (2008), proponen y analizan en su estudio los indicadores que se enumeran seguidamente. Respecto al objetivo de la medida de excelencia de la enseñanza: Satisfacción del alumnado, satisfacción de los empleadores, los índices de aprobados en los exámenes profesionales, las evaluaciones por curso, el número de estudiantes que van a centros de educación superior profesional, la promoción de alumnos en la profesión, el grado de implementación de la tecnología en el aprendizaje de la experiencia, el número de nuevos cursos desarrollados, grado de innovación, el grado en que el plan de estudios está al día con las nuevas tendencias de la educación y los negocios, la introducción de innovación en los nuevos programas, la puntualidad en la entrega de nuevos productos. Respecto a la calidad docente: las credenciales de la Facultad, experiencias y contactos con las empresas y la industria, la tasa de utilización de multimedia en el aula, % de estudiantes que terminan el programa de licenciatura en 4 años, % de estudiantes que terminan el programa de posgrado en 2 años.

En base a la propuesta de los indicadores de gestión trazados en este apartado es posible desarrollar las siguientes Proposiciones de estudio:

P.2 Los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas de Administración y Dirección de Empresas en España, están relacionados con los de Procesos Internos.

Clientes

Para evaluar el desempeño desde la perspectiva del cliente en colegios y universidades se deben tener en cuenta varios grupos de clientes externos, incluidos los posibles empleadores de negocios, estudiantes y sus padres que a menudo pagan la matrícula, alojamiento, honorarios y otros gastos del universitario. El servicio de formación personal del centro aúna los comentarios de los posibles empleadores como una medida de la utilidad práctica en la preparación de la mano de obra, y los estudiantes regularmente completar evaluaciones de los cursos para medir el contenido del curso y entrega del profesor. Ambas actividades proporcionan retroalimentación sobre el desempeño, la calidad de la enseñanza y el valor de programas educativos específicos. Sin embargo, las opiniones acerca de cursos y programas académicos sólo proporcionan una visión parcial de la perspectiva del cliente. Un aspecto importante a considerar es la satisfacción del estudiante con el conjunto de los servicios auxiliares previstos en el campus. Los estudiantes son los principales clientes de servicios universitarios, y la capacidad de las instituciones para igualar o mejorar las demandas de los estudiantes contribuye a la retención de los estudiantes y aumenta su propensión a recomendar y dar referencias de su escuela a otros (O'Neill, 2003). Mediante la medición de satisfacción de los estudiantes con servicios de apoyo, los administradores pueden obtener un sólido conjunto de datos para la perspectiva del cliente del CMI que se puede incorporar en la toma de decisiones estratégicas. (Kozloski et al, 2009).

Siguiendo a Barnabè (2007), el número de stakeholders ha ido incrementando, siendo los más importantes en el ámbito académico, los estudiantes y sus familias, las instituciones y firmas públicas y privadas, el Estado y los gobiernos locales y nacionales y la comunidad. Las relaciones entre la Universidad y estos grupos pueden resumirse de la siguiente forma:

Los estudiantes y sus familias: las relaciones entre el profesor y los estudiantes han evolucionado considerablemente hacia una relación entre los hombres de negocios y los clientes. La posición de los estudiantes en el sector de producción de conocimiento es particularmente una, pueden ser considerados como stakeholders académicos y como el producto final de este proceso.

Las instituciones y firmas privadas y públicas: Las universidades y las empresas privadas están hoy en día llamadas a una mayor cooperación, hacia una integración global de los medios y ámbitos de aplicación. De este modo universidades deberían promover un mayor número de programas de investigación que finalizaran con la creación de conocimiento aplicable: por ejemplo, el número cada vez mayor de "spin-off" de Universidad-empresa atestigua esta situación.

El Estado y los gobiernos nacionales y locales: las reformas en ciudades europeas y no europeas han sido promovidas primeramente a través de la intervención de los gobiernos locales y nacionales. Por este motivo pueden ser considerados como stakeholders de las universidades y como los principales actores de las reformas en las mismas.

La Comunidad: la comunidad en general es un stakeholder académico y cada institución tiene obligaciones en áreas tales como: acceso a las instalaciones de la institución para la comunidad local, contribución a la comunidad académica, la prestación de servicios a la comunidad internacional a través de la matrícula de estudiantes extranjeros, la investigación en colaboración, asesoría y otros proyectos, en definitiva el bienestar de la sociedad en general.

La calidad del servicio, según señala Guolla (1999), es percibida por los estudiantes como un antecedente de satisfacción de los mismos. Las percepciones positivas pueden conducir a la satisfacción de los estudiantes y los estudiantes satisfechos pueden atraer a nuevos estudiantes través de la comunicación boca-a-boca o incluso volver los que ya finalizaron a recibir cursos adicionales (Marzo-Navarro et al, 2005;. Wiers-Jenssen et al, 2002.; Mavondo et al, 2004;. Schertzer y Schertzer, 2004). En este sentido Zeithaml et al.

(1993) distinguen entre tres tipos de expectativas de servicio: servicio deseado, un servicio adecuado, y servicio previsto. Los clientes tienen un nivel de servicio que esperan recibir en función de lo que creen y comprenden que se pueden realizar y lo que debe ser realizado. Los clientes también tienen un nivel mínimo de servicio aceptable cuando se dan cuenta que el servicio no siempre puede alcanzar los niveles deseados, y es lo que llaman nivel de servicio adecuado. Entre estos dos los niveles de servicio hay una zona de tolerancia que los clientes están dispuestos a aceptar. Por último, los clientes tienen un nivel previsto de servicio, que es el nivel de servicio que creen que la compañía llevará a cabo (Farid et al., 2008).

En esta perspectiva, Kaplan y Norton (1992, 1996, 2004) sugieren una serie de indicadores: Porcentaje de ventas de nuevos servicios y Porcentaje de ventas de los servicios ya existentes. Banker *et al.* (2004), los siguientes indicadores también son importantes para la gestión de esta perspectiva: Precio relacionado con el precio de la competencia.

Lawrence y Sharma (2002) destacan que una de las claves para medir la satisfacción del cliente debe encuadrarse en la perspectiva de los clientes del CMI. La mayoría de las universidades operan en entornos en los que, cada vez más, los estudiantes se describen como clientes, la educación como un producto y el dominio en el que las universidades operan, como el mercado de la educación (Véase Green, 1994; King, 1995; Tinker y Koutsoumadi, 1997; Craig et al, 1999; Edwards et al, 1999; Baldwin y James, 2000; Hyland, 2000; Hodson y Thomas, 2001).

También Kelm (2003) sugiere los siguientes indicadores de gestión: Satisfacción de los estudiantes con la Licenciatura, Desempeño en las evaluaciones en las asignaturas, Desempeño en el mercado laboral de los ex alumnos, Desarrollo personal de los alumnos, Tasa de evasión de los alumnos, Tiempo promedio de finalización de la licenciatura, Número de participantes de la comunidad en proyectos de extensión, Número promedio de plazas ociosas por aula, % de alumnos con la matrícula en todas las asignaturas de un curso, % de alumnos de la Licenciatura que son de la Región, Total de consultas a biblioteca por año alumnos/total de consultas a biblioteca, % de participación en citas de los miembros de la comunidad¹, Satisfacción del Gobierno, Satisfacción de la dirección de la Licenciatura con el curso, Satisfacción de las empresas con los ex alumnos.

Algunos autores como Ruben (2004), consideran que un área que merece mayor atención en este proceso de medición es la de las expectativas de los estudiantes, profesores y el personal así como los niveles de satisfacción. Estas medidas están basadas habitualmente en y alrededor de aspectos como: número de profesores/alumno, la demografía, ratios de graduación, el porcentaje de graduados, empleados sobre la graduación, la carga docente del profesorado, investigación de la facultad / publicaciones, estadísticas sobre los recursos físicos (véase la biblioteca, informática, laboratorios, etc).

Chen et al. (2006) proponen: satisfacción de los clientes, número de clientes complacidos, nivel de satisfacción con la eficiencia de la administración, ratio de reputación.

En base a la propuesta de los indicadores de gestión trazados en este apartado es posible desarrollar las siguientes Proposiciones de estudio:

P.3 Los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas de Administración y Dirección de Empresas en España, están relacionados con los de Clientes.

Financiera

Para medir esta perspectiva Kelm (2003) describe los siguientes indicadores de gestión: Equilibrio del presupuesto, Capacidad de cada proyecto en generar recursos financieros, Nivel de deuda de la Licenciatura, Pago de los sueldos en la fecha contratada, % de impagos de las mensualidades de los alumnos y Relación gastos con los sueldos.

¹ La Comunidad puede participar en citas para definiciones de algunas estrategias, como por ejemplo, acerca de una licenciatura nueva que será ofertada en los próximos años.

El estudio llevado a cabo por Lawrence y Sharma (2002), sobre la dimensión financiera del CMI en la Universidad DXL, encapsula indicadores tales como flujo de caja, coeficiente de liquidez, la edad deudores, la eficiencia de recolección, la rentabilidad medido en términos de retorno sobre los activos, rentabilidad sobre recursos propios, y así sucesivamente. El requisito estratégico de la Universidad a través de DXL su perspectiva financiera del CMI es operar como un exitoso y eficiente negocio. Esto demuestra una redefinición significativa de la función de las universidades, y apoya la afirmación de Habermas de que la razón instrumental asociadas con el capitalismo ha penetrado más profundamente en la experiencia cotidiana. (Lawrence y Sharma, 2002).

Kaplan y Norton (1992) contribuyen diciendo que los Flujos de caja, el ROE y el Aumento de los ingresos, también son indicadores importantes para gestión de esta perspectiva. Banker et al. (2004), afirman que el Margen de beneficio de la Licenciatura, el Margen de beneficio por aula y el Margen de beneficio por alumno, son indicadores que también pueden ser utilizados para la gestión.

En esta línea Farid et al. (2008), consideran que esta perspectiva contiene las siguientes medidas: el aumento de becas de investigación, volumen y número de becas de investigación recibidas el aumento de los créditos del Estado, la financiación, el aumento de las tasas estudiantiles, equilibrio de los presupuestos.

Chen et al. (2006), proponen los siguientes indicadores: Premios de promoción en la educación, recursos y disponibilidades de la biblioteca, ratio de gasto en recursos humanos, donaciones, valoración y disponibilidad de reciclaje.

En base a la propuesta de los indicadores de gestión trazados en este apartado es posible desarrollar las siguientes Proposiciones de estudio:

P.4 Los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas de Administración y Dirección de Empresas en España, están relacionados con los Financieros.

METODOLOGÍA DE LA INVESTIGACIÓN

A través del estudio de caso de corte exploratorio, con observación directa, análisis documental y entrevista con el gestor (coordinador) de la carrera (Yin, 1994, Ryan et al 2004) se realizó la coleta de los datos.

En nuestro caso, la elección ha sido de una metodología cualitativa, dado que los problemas y cuestiones planteados en los objetivos, son aspectos dinámicos, difíciles de estudiar mediante metodología estrictamente cuantitativa Scapens (1994).

Para resolver el problema de investigación y responder a los objetivos ya propuestos, es necesario determinar las variables de estudio (Yin 1994). En función de la revisión de la literatura y de la necesidad de dar respuesta a las cuestiones a investigar, se han considerado la siguiente variable: “indicadores de gestión” (V1), la cual puede ser explicada mediante cuatro variables de 2º grado: V.1.1 Perspectiva Desarrollo Personal; V.1.2 Perspectiva de los Procesos Internos; V.1.3 Perspectiva de los Clientes y V.1.4 Perspectiva del Financiera.

Para medir la variable de 2º grado (V1.1) del estudio, o sea, la “Perspectiva del Desarrollo Personal” se han empleado 11 factores, para medir la variable Procesos Internos (V.1.2) se han utilizados 17 factores, ya para la variable de los Clientes (V1.3) se utilizó 18 factores y por fin, para medir la variable Financiera (V.1.4) fue empleado 12 factores:

Cuadro 01: Proposiciones, cuestiones, variables y factores

Proposiciones	Cuestión	Variable 1º grado	Variables 2º grado	Factores de medición
P.1	C.1	V1	V.1.1	F.1.1.1 hasta F.1.1.11
P.2	C.1	V1	V.1.2	F.1.2.1 hasta F.1.2.17

P.3	C.1	V1	V.1.3	F.1.3.1 hasta F.1.3.18
P.4	C.1	V1	V.1.4	F.1.4.1 hasta F.1.4.12

El trabajo que presentamos es un caso exploratorio, donde se pretende identificar en las Licenciaturas de Administración y Dirección de Empresas en España, los indicadores de gestión empleados en el proceso de gestión. Se trata de un estudio de caso múltiple en la medida en que engloba más de un caso, o sea, dos casos. Esto aporta ventajas ya que, por un lado, son considerados más completos y robustos que los simples, siempre que las cuestiones seleccionadas en el estudio no obliguen a utilizar estudios de caso simples, y permiten realizar comparaciones entre los diferentes “experimentos” para contrastar las proposiciones expuestas (Yin, 1994, 1998; Martins, 2008).

RESULTADOS

Aquí se presenta los resultados del estudio de dos casos de Instituciones de Enseñanza en España, los cuales fueran identificados los indicadores de gestión de acuerdo con las cuatro perspectivas del Cuadro de Mando Integral - CMI.

Caso 1

El Caso 1 se trata de una Licenciatura de Administración y Dirección de Empresas con más de 18 años de existencia, actualmente tiene 10 licenciaturas de licenciatura. En esta Licenciatura hay 100 alumnos matriculados, correspondiendo al 20% del total de alumnos matriculados en todas las Licenciaturas correspondientes a la Institución de Enseñanza. La coordinadora de la Licenciatura de Dirección de Empresas trabaja hace 15 años en la Institución y desarrolla la actividad de Coordinadora hace 11 años.

Con el análisis de la variable V1, se exploraron los indicadores que son utilizados por la coordinadora para gestionar la Licenciatura de Administración y Dirección de Empresas como se observa en el cuadro 2. De los 34 indicadores de gestión, clasificados atendiendo a las cuatro perspectivas del CMI, la perspectiva Financiera es aquella que dispone de mayor cantidad de indicadores con un total de 12, seguido por la perspectiva de los Procesos Internos y de los Clientes con 10 y el Desarrollo Personal con 2.

Cuadro 2: Variable “Indicadores de Gestión”

Perspectiva del Desarrollo Personal	Perspectiva de los* Procesos Internos	Perspectiva de los Clientes	Perspectiva Financiera
Calidad de las Clases	Estructura del aula (ordenador, climatizador y otros)	Satisfacción de los estudiantes con la Licenciatura	Equilibrio del presupuesto
Cantidad de profesores con calificación (máster o doctorado)	Demanda de los servicios o productos de la Licenciatura	Desempeño en las evaluaciones de las asignaturas	Capacidad de cada proyecto en generar recursos financieros
	Volumen de los cursos de postgrado ofertados	Desarrollo personal de los alumnos	Nivel de deuda de la Licenciatura
	Cantidad de libros/revistas científicas disponibles en la biblioteca	Número promedio de plazas ociosas por aula	Pago de los sueldos al personal en la fecha contratada
	Cantidad de ordenadores disponibles por alumno	% de alumnos de la Licenciatura que son de la ciudades cercanas a la sede	% de impagos de las mensualidades de los alumnos
	Número de alumnos becarios en relación al	Total de consultas a biblioteca por año	Relación gastos con los sueldos

	total de alumnos matriculados	alumnos/total de consultas a biblioteca	
	Coste por alumno	% ventas de nuevos servicios	Flujos del caja
	Coste por aula	% ventas de los servicios ya existentes	ROE
	Cantidad de alumnos prevista vs real	Precio relacionado con el precio de la competencia	Aumento de los ingresos
	Número de alumnos por aula	Satisfacción de las empresas con los ex alumnos	Margen de beneficio de la Licenciatura
			Margen de beneficio por aula
			Margen de beneficio por alumno

El próximo apartado está dedicado al análisis de las proposiciones de estudio de este caso.

Análisis de las Proposiciones del caso 1

De acuerdo con los resultados obtenidos en el cuadro n. 2, se pone de manifiesto que la proposición P.1, considera que los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas están relacionados con los del Desarrollo Personal, siendo, como hemos mencionado, en este caso son dos los calculados, los cuales están referidos a calidad de las clases así como a la Cantidad de profesores con calificación (máster o doctorado), como se mostraron en el cuadro 2.

La proposición P.2, considera que los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas están relacionados con los de los Procesos Internos y en este caso fueron 10. De los cuales el 50% se refieren a las condiciones con las que cuenta el alumno para sentirse cómodo y por tanto satisfecho, tanto con los estudios como los relativos a la estructura del aula, la disponibilidad de manuales en la biblioteca así como de ordenadores y la aglomeración de alumnos por aula.

Otros tres de estos indicadores están relacionados con las previsiones de ingresos y costes tanto por alumno como por aula

La proposición P.3, considera que los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas Privadas de España están relacionados con los clientes, y en el caso de estudio se emplean 10 indicadores. Estos tratan de la satisfacción de los estudiantes con la Licenciatura y de las empresas con los ex alumnos, del Desempeño en las evaluaciones en las asignaturas, del Desarrollo personal de los alumnos, el número promedio de plazas ociosas por aula, el % de alumnos de la Licenciatura que son de la ciudades cercanas a la sede, el total de consultas a biblioteca por año alumnos/total de consultas a biblioteca, el % ventas de nuevos servicios así como de los ya existentes y el precio relacionado con el precio de la competencia.

La proposición P.4, considera que los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas Privadas de España están relacionados con los Financieros, identificando 12 indicadores. Estos tratan sobre el equilibrio del presupuesto, la capacidad de cada proyecto para generar recursos financieros, el nivel de deuda de la Licenciatura, el pago de los sueldos en la fecha contratada personal, el % de impagos de las mensualidades de los alumnos, la relación de gastos con los sueldos, flujos de caja, el ROE, el aumento de los ingresos, el margen de beneficio de la Licenciatura, por aula y por alumno, como se mostró en el cuadro 2.

Los resultados obtenidos confirman las proposiciones P1, P.2, P.3 y P4, dado que sí se están empleando indicadores para gestionar la Licenciatura y están en línea con los

resultados de los estudios que han servido de base para este estudio, los cuales también identificaran indicadores de gestión en las cuatro perspectivas del Cuadro de Mando Integral - CMI. En este trabajo el porcentaje de indicadores empleados en las diferentes perspectivas corresponden un 35 % la Perspectiva Financiera, seguido de un 29, 4% lo que representan los de la Perspectiva de los Procesos Internos y de los Clientes, y sin embargo la Perspectiva del Desarrollo Personal representa solamente 5,88% del total de indicadores.

Caso 2

El Caso 2 se trata de una Licenciatura de Administración y Dirección de Empresas con más de 17 años de existencia como parte del proyecto de una Cooperativa de Trabajo asociado creada en 1977. Actualmente dentro del proceso de adaptación de los estudios universitarios al Espacio Europeo de Educación Superior, en la Institución conviven las titulaciones de diplomatura, licenciatura e ingeniería con los nuevos títulos de grado. Tiene 6 licenciaturas de licenciatura o grados, así como Títulos de Postgrado. Además, el caso de estudio forma parte de la *Red Space*, lo que supone que el alumnado puede optar al Diploma Europeo: *Eurobusiness* Diploma y el *Eurotourism* Diploma.

En la Licenciatura de Administración y Dirección de Empresas hay 300 alumnos matriculados correspondiente al 33,33% del total de alumnos matriculados en todas las Licenciaturas correspondientes a la Institución de Enseñanza. El coordinador de la Licenciatura en Administración y Dirección de Empresas trabaja hacen 14 años en la IES y desarrolla la actividad de Coordinación desde hace 9 años. Con el objetivo de dar respuesta a las cuestiones de investigación se analizó la variable ‘indicadores de gestión’.

Con el análisis de la variable V1, se exploraron los indicadores que son utilizados por el coordinador para gestionar la licenciatura de Administración y Dirección de Empresas como se observa en el cuadro 3 los 41 indicadores de gestión, clasificados atendiendo a las cuatro perspectivas del CMI. La perspectiva de los Procesos Internos y la Perspectiva de los Clientes son aquellas que disponen de mayor cantidad de indicadores con un total de 11 cada una, seguido por la perspectiva Financiera con 10 indicadores y la Perspectiva del Desarrollo Personal con 9 indicadores de gestión.

Cuadro 3: Variable “Indicadores de Gestión”

Perspectiva del Desarrollo Personal	Perspectiva de los Procesos Internos	Perspectiva de los Clientes	Perspectiva Financiera
Calidad de las Clases	Estructura del aula (ordenador, climatizador y otros)	Satisfacción de los estudiantes con la Licenciatura	Equilibrio del presupuesto
Grado de involucración de los profesores con la enseñanza	El concepto del Ministerio de la Educación para la estructura Física	Desempeño en las evaluaciones de las asignaturas	Capacidad de cada proyecto para generar recursos financieros
Nivel de rotación de los profesores (<i>turnover</i>)	Demanda de los servicios o productos de la Licenciatura	Desempeño en el mercado laboral de los ex alumnos	Nivel de deuda de la Licenciatura
Cantidad de profesores con calificación (máster o doctorado)	Volumen de los cursos de postgrado ofertados	Desarrollo personal de los alumnos	Pago de los sueldos en la fecha contratada personal
Tiempo para desarrollo de los profesores nuevos	La transparencia en la gestión de la Licenciatura	Tasa de evasión de los alumnos	% de impagos de las mensualidades de los alumnos
Experiencia profesional de los profesores	Cantidad de libros/revistas científicas disponibles en la biblioteca	Número de participantes de la comunidad en proyectos de extensión	Relación gastos con los sueldos

Satisfacción de los técnicos/administrativos	Cantidad de ordenadores disponibles por alumno	% ventas de los servicios ya existentes	Flujos del caja
Horas de formación/aprendizaje por empleados	Número de alumnos becarios en relación al total de alumnos matriculados	Precio relacionado con el precio de la competencia	ROE
Satisfacción de los profesores	Coste por alumno	Satisfacción del Gobierno	Aumento de los ingresos
	Cantidad de alumnos prevista vs real	Satisfacción de la dirección	Margen de beneficio de la Licenciatura
	El concepto del Ministerio de la Educación para la estructura Pedagógica	Satisfacción de las empresas con los ex-alumnos	

El próximo apartado está dedicado al análisis de las proposiciones de estudio de este caso.

Análisis de las Proposiciones del caso 2

De acuerdo con los resultados obtenidos en el cuadro n. 3, se pone de manifiesto que la proposición 1, en la cual se indicaba que los resultados obtenidos en el cuadro 3, se pone de manifiesto que la proposición 1, considera que los indicadores utilizados para la gestión de las Licenciaturas de España están relacionados con los del Desarrollo Personal. Estos indicadores se relacionan con la calidad del profesorado y las clases, la satisfacción tanto de profesores como de Administrativos y con la formación de estos.

La proposición P.2, considera que los indicadores utilizados para la gestión están relacionados con los de los Procesos Internos y son 11 los indicadores utilizados como se pone de manifiesto en el cuadro 3. En esta perspectiva se centran en conocer información relativa ala demanda y oferta de cursos, al concepto del MEC, así como a los servicios que ofrecen a los estudiantes (biblioteca, ordenadores, estructura del aula). También hacen referencia a los coste que puede suponer un alumno y aquellos que van a estar becados.

La proposición P.3, considera que los indicadores utilizados para la gestión están relacionados con los clientes, para lo cual se emplean 11 indicadores. En este caso hay que destacar la importancia que adquiere la satisfacción de varios grupos de stakeholders(empresas, dirección, gobierno, estudiantes, mercado laboral) y la participación de la Comunidad. Y por supuesto son varios los indicadores calculados relativos al principal stakeholder como es el alumno (desempeño en las evaluaciones, desarrollo personal y laboral, abandono).

La proposición P.4, considera que los indicadores utilizados para la gestión están relacionados con los Financieros, identificando 10 indicadores como ser mostró en el cuadro 3. En este caso prácticamente coinciden con los tres casos expuestos anteriormente.

Los resultados obtenidos confirman las proposiciones P1, P.2, P.3 y P.4, dado que sí se están empleando indicadores para gestionar la Licenciatura y están en línea con los resultados de los estudios precedentes, en los cuales también se identificaran indicadores de gestión en las cuatro perspectivas del Cuadro de Mando Integral - CMI.

En este caso el porcentaje de indicadores empleados en las diferentes perspectivas es prácticamente similar dado que corresponden a un total de un 27% lo que representan los de la Perspectiva de los Procesos Internos y de los Clientes, seguido de un 24% la Perspectiva Financiera y la Perspectiva del Desarrollo Personal represente 22% del total de indicadores para llevar a cabo hacer la gestión.

CONCLUSIONES DEL ESTUDIO

Después de realizar el análisis de cada uno de los casos de estudio, donde se ha determinado los Indicadores de Gestión utilizados, pasamos a exponer las siguientes conclusiones. Los casos analizados en este trabajo de investigación son Licenciaturas pertenecientes a pequeñas Instituciones de Enseñanza privada en España.

En el Cuadro 4 se pone de manifiesto que estas Instituciones tienen una antigüedad mínima de 8 años, por lo que podemos decir que están bastante consolidadas y con una experiencia importante. Por otro lado, también los gestores llevan como mínimo tres años ejerciendo dicha función, lo cual les da una perspectiva de conocimiento pleno de la organización, así como del funcionamiento de la misma.

Cuadro 4: Variable “Indicadores de Gestión”

Casos	Antigüedad	Nº Matriculados	Antigüedad coordinador En la institución	Antigüedad Coordinador En El Cargo	Porcentaje Matriculados Respecto Al Total
Caso 1	18 años	100 alumnos	11 años	11 años	20%
Caso 2	17 años	300 alumnos	9 años	9 años	33%

Como conclusión, respecto al cálculo de indicadores, se ha puesto de manifiesto que, en todos los casos, los Coordinadores o gestores, manejan indicadores, desde las diferentes perspectivas del CMI, para desarrollar la gestión de la organización. El CMI, según Lawrence y Sharma (2002) es un mecanismo de dirección motivado por el dinero y el poder, el cual está diseñado para lograr que el funcionamiento de las universidades sea más acorde con las necesidades del interés de los grupos de poder.

Cuadro 5: Cantidad de Indicadores de los casos de estudios

PERSPECTIVAS DEL CMI	CASO 1	CASO 2
Financiera	12	10
Clientes	10	11
Procesos Internos	10	11
Desarrollo Personal	2	9
Total	34	41

Como se muestra en el Cuadro 5, los dos casos de estudio están en línea con los resultados de Kaplan y Norton (1992), Kelm (2003) y Banker *et al* (2004), Papenhausen y Einstein (2006), Chenhall (2008) y Tayler (2010). El CMI es considerado como una herramienta estratégica y un sistema de gestión del rendimiento, el cual según Tariq (2007) el ratio de adopción del CMI es mayor en el sector servicios, al cual pertenece la Universidad.

El CMI está siendo adoptado en estas Instituciones Universitarias como una herramienta para la gestión estratégica, al igual que en otros estudios llevados a cabo por Ruben (2004), Lawrence y Sharma (2002), Chen et al. (2006). En esta línea se articula también el trabajo de Venkatesh y Kirti (2007), el cual busca centrar la atención en esta herramienta de gestión, el CMI, tratando de justificar como puede ser de beneficioso en la gestión estratégica de las Instituciones de Educación Superior en la India, o el de Farid et al. (2008), en el contexto iraní, donde se pone de manifiesto que es una herramienta fundamental para la mejora continua.

Las investigaciones muestran que el 49% de las organizaciones creen que los indicadores financieros son más importantes que otros indicadores (Niven, 2002; Tariq, 2008), estando en la misma línea los resultados obtenidos en el trabajo de Lawrence y Sharma (2002), en el que se elabora un CMI para una Universidad y donde destaca que, después de la misión y estrategia de la organización la perspectiva financiera es la más importante.

No obstante, las compañías utilizan más medidas financieras y no financieras, siendo dos indicadores probablemente los más importantes, el margen de beneficio

(financiera) y la satisfacción de los clientes (no financiera), tanto en producción como en el sector servicios, tal y como destaca Tariq (2008).

En este sentido Chen et al. (2006) destacan que la perspectiva de los clientes es la segunda en importancia después de la perspectiva financiera, y de hecho para lograr las estrategias fijadas hay que intentar “ incrementar la satisfacción de los clientes”, es decir cuando los clientes internos y externos están satisfechos con la actuación operativa de la universidad se podrían explorar los estudiantes y los recursos financieros de forma que se logran los diferentes objetivos de la perspectiva financiera.

En este trabajo existen pocas variaciones en cuanto a la perspectiva en la que se calculan un mayor número de indicadores, siendo consideradas prácticamente por igual, en cuanto a importancia, la de Procesos internos, clientes y financiera. No obstante, tomando el total de indicadores por perspectiva, se calculan un total de 39 en la de procesos internos, 33 en la de los clientes y 30 en la financiera. Respecto a la perspectiva de desarrollo personal, los resultados coinciden con los de Tariq (2008), en cuanto a que los indicadores calculados desde esta perspectiva representan el menor número, lo cual puede estar relacionado con las dificultades asociadas con la precisión de medir los intangibles, como es el aprendizaje.

Las limitaciones de la metodología empleada no permiten generalizar o extrapolar nuestros resultados a una población determinada, en la medida en que sólo permiten añadir conocimiento sobre las relaciones analizadas. Por otro lado, los estudios de caso posibilitan la profundidad de la investigación, de tal modo que se obtiene una mayor comprensión del fenómeno analizado. El proceso de comparación de los resultados de este estudio de caso con los de otros anteriores y futuros aumenta la capacidad de generalización de las teorías o encuentros obtenidos en el mismo, fenómeno llamado de generalización teórica o analítica. Tal y como afirman Ryan *et al.* (2004) el verdadero valor de un estudio de caso es su capacidad de expresar generalizaciones teóricas a partir del uso de la lógica de repetición y extensión.

Estamos de acuerdo con Woodside y Wilson (2003), Modell (2005), Vaivio (2008) los resultados de un estudio, pueden ser utilizados para generar una hipótesis que puede ser testadas por estudios posteriores.

Otra limitación con la que cuentan los estudios de caso es que, en ocasiones, los resultados pueden estar distorsionados por la subjetividad de las interpretaciones realizadas de las entrevistas. Para subsanar este problema se ha recurrido a la triangulación de diferentes fuentes: las entrevistas, las grabaciones, el análisis de documentos y la observación directa.

A pesar de las limitaciones, los resultados de la investigación indican que el método elegido puede ser válido para obtener conocimiento en profundidad de la estructura de gestión, del ambiente de gestión y de los indicadores de gestión en las Licenciaturas en Administración y Dirección de Empresas en España. En esta línea de acuerdo con las clasificaciones de Woodside y Wilson (2003), Modell (2005) y Vavio (2008) los resultados de este estudio pueden ser utilizados para generar hipótesis las cuales pueden ser testadas con una encuesta posterior. En esta línea hay la posibilidad de elaborar otras investigaciones relacionadas con la gestión de Licenciaturas Privadas o en estructuras distintas de Institución de Enseñanza, o sea, Centros Universitarios, Universidades Comunitarias, Universidades Privadas, Universidades Públicas entre otras; También, percibimos la posibilidad de otros estudios y comparaciones entre Licenciaturas españolas y de otros países.

REFERENCIAS

- ADAIR, C.B.;MURRAY ,B.A. *Revolução total dos processos*. São Paulo: Nobel, 1996.
- BANKER Rajiv D; CHANG Hsihui; PIZZINI Mina J. The Balanced Scorecard: Judgmental Effects of Performance Measures Linked to Strategy. *The Accounting Review*; Vol 79, n. 1; ABI/INFORM Global. pg. 1 a 23. Jan 2004.
- BARNABE, F.; RICCABONI, A. (2007). Which role for performance measurement systems in higher education? Focus on quality assurance in Italy. *Studies in Educational Evaluation*, Volume 33, Issue 3-4, September, Pages 302-319
- BEARD, D.F., 2009. Successful applications of the balanced scorecard in higher education. *J. Educ. Bus.*, 84: 275-282. DOI: 10.3200/JOEB.84.5.275- 282
- BURNS, T.; STALKER, G.M.. *The management of innovations*, Tavistock, Londres. 1966.
- CANIC, M.J., MCCARTHY, P.M. (2000), “Service Quality and Higher Education do Mix: A Case Study”, *Quality Progress*, vol.33, n. 09, pp. 41-46.
- CHANG, O. H., CHOW, C. W. (1999), “The Balanced Scorecard: A Potential Tool for Supporting Change and Continuous Improvement in Accounting Education”, *Issues in Accounting Education*, Vol. 14, No. 3, pp. 395-412.
- CHEN, S-H; Yang C-C. & SHIAU, J-Y, (2006): “The application of balanced scorecard in the performance evaluation of higher education”, *The TQM Magazine*, vol.18, nº 2, pág. 190-205.
- CHENHALL, Robert. H. (2008). Accounting for the horizontal organization: A review essay. *Accounting, Organizations and Society* 33. pp.517–550
- CURRIE, J.; NEWSON, J. edited (1998). *Universities and Globalization: Critical Perspectives*. Thousand Oaks: Sage Publications.
- CRAIG, D. S., GHOLSON, B. AND DRISCOLL, D. M. (2002). "Animated Pedagogical Agents in Multimedia Educational Environments". *Journal of Educational Psychology*, Vol. 94, No. 2, 428-434.
- EDWARDS, N., HUGO, K., GRAGG, B., & PETERSON, J. (1999). The Integration of Problem-Based Learning Strategies in Distance Education. *Nurse Educator*, 24 (1): pp. 36-41.
- EISENHARDT, K. M.: Building Theories from Case Study Research. *Academy of Management. The Academy of Management Review*, 14(4), pp.532-549. 1989.
- KHANDWALLA, P.. The effects of different types of competition on the use of management controls. *Journal of Accounting Research*, Autumn, pp.275–285. 1972.
- ESCOBAR, Bernabé Pérez; LOBO, Antonio Gallardo. Implicaciones Teóricas y metodológicas de la evolución de la investigación en Contabilidad de Gestión. *Revista Española de Financiación y Contabilidad*, vol.31 n. 111, pp-245-286, 2002.
- FARID, Daryush Nejati, MEHRAN, Mirfakhredini Heydar, (2008): “Balanced scorecard application in universities and higher education institutes: Implementation guide in an iranian context”. *Annals of University of Bucharest, Economic and Administrative*, Series, Nr. 2 pp. 31-45
- GUL, F. The effects of management accounting systems and environmental uncertainty on small business managers, performance. *Accounting and Business Research*, vol.22 (85), pp.57-61. 1991.
- GUOLLA, M. (1999), “Assessing the Teaching Quality to Student Satisfaction Relationship: Applied Customer Satisfaction Research in the Classroom”, *J. Mark. Theory Pract.*, Vol. 7, No. 3, pp. 87-97.
- HYLAND, G. J. (2000). Physics and biology of mobile telephony. *The Lancet*, 356:1-8.
- HODSON, P.; THOMAS, H. (2003). Quality assurance in higher education: fit for the new millennium or simple year 2000 compliant? *Higher Education*, XLV, 375-387. Netherlands: Kluwer Academic Publishers.

- JOHNSON, T.: "It's time to stop activity-based" Management Accounting, septiembre, pág. 26 a 35. 1992.
- KAPLAN, R.S. y NORTON, D.P.: The balanced scorecard – Measures that drive performance, Harvard Business Review, janeiro-fevereiro de 1992.
- _____. Putting the balanced scorecard to work. Boston: Harvard Business School Press, 1996.
- _____. The balanced scorecard. Boston: Harvard Business School Press, 1996.
- _____. The balanced scorecard – translating strategy into action. Boston: Harvard Business School Press, 1997.
- _____. A Estratégia em ação: balanced scorecard. Rio de Janeiro: Campus, 1997.
- _____. Linking the balanced scorecard to strategy. Disponível em: <http://www.hbsp.harvard.edu/hbsp/prod_detail.asp?cmr073.html>. Acesso em: 26 mai. 1998.
- _____. Having trouble with your strategy? Then map it. Boston: Harvard Business School Press, 2000.
- _____. Organização orientada para a estratégia: como as empresas que adotam o balanced scorecard prosperam no novo ambiente de negócios. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- _____. David P. Organização Orientada para a Estratégia. 4o ed. Rio de Janeiro: Campus, 2001, 411p.
- _____. Mapas estratégicos: convertendo ativos intangíveis em resultados tangíveis. 6. ed. Rio de Janeiro: Campos, 2004.
- KARATHANOS, D., KARATHANOS, P. (2005), "Applying the Balanced Scorecard to Education", *Journal of Education for Business*, Vol. 80, No. 4, pp. 222-230.
- KELM, Martinho L.. Indicadores De Performance Em Instituições Universitárias Autogeridas – Uma Contribuição À Gestão Por Resultados, Tese de Doutorado, UFSC - Florianópolis – Brasil, 2003.
- KING, R. 1995. What is higher education for? Strategic dilemmas for the twenty-first century university. *Quality Assurance in Education*, 3(4), 14-20.
- KOZLOWSKI O, POLLEZ B, THEVENON A, DHELLEMMES P, ROUSSEAUX M. Devenir et qualité de vie à trois ans dans une patients traumatisés crâniens graves. *Ann Readap Med Phys* 2002;45:466-73.
- LAWRENCE, P.R.; LORSCH, J.W. Organization and Environment. Managing Differentiation and Integration. Versión castellana: Organización y Ambiente, labor, Barcelona, 1976.
- LAWRENCE, S., SHARMA, U. (2002), "Commodification of Education and Academic Labour Using the Balanced Scorecard in a University Setting", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 13, pp. 661-677.
- MARTINS, Gilberto de Andrade. (2008): Estudo de Caso – uma estratégia de pesquisa. São Paulo, 2ª edição. Ed. Atlas.
- MAVONDO, F. T., TSARENKO, Y., GABBOTT, M. (2004), "International and Local Student Satisfaction: Resources and Capabilities Perspective", *J. Mark. High. Educ.*, Vol. 14, No. 1, pp. 41-60.
- MARZO-NAVARRO, M., PEDRAJA-IGLESIAS, M., RIVERA-TORRES, M. P. (2005), "Measuring Customer Satisfaction in Summer Courses", *Qual. Assur. Educ.*, Vol. 13, No. 1, pp. 53-65.
- MILES, M. B. y HUBERMAN, A. M. Qualitative Data Analysis. Thousand Oaks, CA: Sage. 1994.
- MINTZBERG, H. La estructura de las Organizaciones, Ariel, Barcelona. Edición original homónima inglesa, Prentice – Hall, Nueva Jersey. 1984.

- MODELL, S. (2005), Triangulation between case study and Surrey methods in Management accounting research: an assessment of validity implications. *Management Accounting Research*, vol. 16, pp.231-254.
- NEUMANN, R.; GUTHRIE, J. (2002), "The corporatisation of research in Australian higher education", *Critical Perspectives on Accounting*, Vol. 13, pp. 721-41.
- O'NEILL, J. (2003). *Meta-ethics. A companion to environmental philosophy*. D. Jamieson. Malden, Blackwell.
- OTLEY, D. The contingency theory of management accounting: Achievement and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, vol. 5, n° 4, pp 413-428. 1980.
- PAPENHAUSEN, Chris; EINSTEIN, Walter.(2006) Implementing the Balanced Scorecard at a college business. **Measuring Business Excellence**, v. 10, n 6, p. 15-22.
- PERIS, F. J.; FERNANDEZ, R.; TARAZONA, F. Curso de dirección y organización de empresas. Factores de Contingencia. Tirant lo Blanch. Valencia. 1995.
- PERIS, F. J. El soporte de la estrategia. Los enfoques de costes de transacción y de configuraciones – contingenciais en el diseño de organizaciones, Civitas, Madrid. 1995^a.
- POSSAMAI, O et al. Gerenciamento de processos – metodologia base para melhoria contínua. In: ENEGEPE, Gramado. Anais... Gramado, 1997.
- PRUSAK, L.; DAVENPORT, H. T. Conhecimento empresarial. Como as organizações gerenciam o seu capital. Rio de Janeiro: Campus, 1998.
- RUBEN, B. D. (2004), "Pursuing Excellence in Higher Education: Eight Fundamental Challenges", Jossey-Bass, San Francisco, CA.
- RYAN, B.; SCAPENS, R.W., y THEOBALD, M.: Metodología de la investigación en Finanzas y Contabilidad. Barcelona: Deusto. 2004.
- SCAPENS, R.W. Research into management accounting practices, *Management Accounting*, 66(1), pp.26-28. 1990.
- _____. Never mind the gap: towards an institutional perspective on management accounting practice. *Management Accounting Research*, 5, pp.301-321. 1994.
- SCHERTZER, C. B.; SCHERTZER, S. M. B. (2004), "Student Satisfaction and Retention: A Conceptual Model", *J. Mark. High. Educ.*, Vol. 14, No. 1, pp. 79-91.
- STAKE, R.E.: The art of case study research, Thousand Oaks, CA: Sage Publications. 1995.
- STOREY, A. (2002): "Performance management in schools: could balanced scorecard help?", *School Leadership and Management*, Vol.22, N°1, pags. 53-63.
- TAYLER, William B. (2010) The Balanced Scorecard as a Strategy-Evaluation Tool: The Effects of Implementation Involvement and a Causal-Chain Focus. *THE ACCOUNTING REVIEW* American Accounting Association Vol. 85, No. 3 DOI: 10.2308/accr.2010.85.3.1095. pp.1095–1117.
- TARIQ H. Ismail. (2007); "Performance evaluation measures in the private sector: Egyptian practice" *Managerial Auditing Journal*. Bradford:. Tomo 22, N° 5; pg. 503
- TAKEUCHI, H.; NONAKA, E. Criação de conhecimento na empresa. Como as empresas japonesas geram a dinâmica da inovação. Rio de Janeiro: Campus, 1998.
- TINKER, T.; KOUTSOUMADI,(1997). A. "A Mind is a Wonderful Thing to Waste: Think like a Commodity, Become a CPA", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 10, No. 3, pp. 454-467.
- VAIVIO, J. (2008): "Qualitative management accounting research: rationale, pitfalls and potential"; *Qualitative Research in Accounting & Management*, Vol. 5, n° 1, pp. 64-86.
- VENKATESH Umashankar, KIRTI Dutta.(2007): "Balanced scorecards in managing higher education institutions: an Indian perspective", *The International Journal of Educational Management*. Bradford:. Tomo 21, N° 1; pg. 54

WIERS-JENSSEN, J., STENSAKER, B., GROGAARD, J. B. (2002), "Student Satisfaction: Towards an Empirical Deconstruction of the Concept", *Qual. High. Educ.*, Vol. 8, No. 2, pp. 183-195.

WOODWAR, J. *Industrial Organization, Theory and Practice*, Oxford University Press, Nueva York. 1965.

WOODSIDE, Arch G.; WILSON, Elizabeth J. (2003), "Case Study Research for Theory-Building", *Journal of Business & Industrial Marketing*, 18 (6/7), 493-508.

XAVIER, R .A. P. *Capital intelectual: administração do conhecimento como recurso estratégico para profissionais e empresas*. São Paulo: STS, 1998.

YIN, R. K.. *Case study research: design and methods* (2nd ed.). Thousand Oaks, Calif: Sage. 1994.

_____ *Estudo de Caso: Planejamento e Métodos*. Ed. Bookman. 3ª ed. 2005.

ZEITHAML, V. A, BERRY, L. L., PARASURAMAN, A. (1993), "The Nature and Determinants of Customer Expectations of Services", *J. Acad. Mark. Sci.*, Vol. 21, No. 1, pp. 1-12.

ZUKER, E. *Influência: como promover a cooperação no ambiente de trabalho*. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1998.