

UNIVERSIDADE DO ALGARVE  
FACULDADE DE ECONOMIA

**DESENVOLVIMENTO DE UM SISTEMA DE  
CONTABILIDADE ANALÍTICA: O CASO DA  
UNIVERSIDADE DO ALGARVE**

Elsa Cristina Correia Martins

RELATÓRIO DE ATIVIDADE PROFISSIONAL PARA  
OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE EM CONTABILIDADE

Mestrado em Contabilidade

**Trabalho efetuado sob orientação de:  
Professor Doutor Rúben Miguel Torcato Peixinho  
Faculdade de Economia – Universidade do Algarve**

UNIVERSIDADE DO ALGARVE  
FACULDADE DE ECONOMIA

**DESENVOLVIMENTO DE UM SISTEMA DE  
CONTABILIDADE ANALÍTICA: O CASO DA  
UNIVERSIDADE DO ALGARVE**

Elsa Cristina Correia Martins

RELATÓRIO DE ATIVIDADE PROFISSIONAL PARA  
OBTENÇÃO DO GRAU DE MESTRE EM CONTABILIDADE

Mestrado em Contabilidade

**Trabalho efetuado sob orientação de:  
Professor Doutor Rúben Miguel Torcato Peixinho  
Faculdade de Economia – Universidade do Algarve**

# **DESENVOLVIMENTO DE UM SISTEMA DE CONTABILIDADE ANALÍTICA: O CASO DA UNIVERSIDADE DO ALGARVE**

## **Declaração de Autoria do Trabalho**

Declaro ser o(a) autor(a) deste trabalho, que é original e inédito. Autores e trabalhos consultados estão devidamente citados no texto e constam da listagem de referências incluída.

Elsa Cristina Correia Martins

---

## **Direitos de cópia ou Copyright**

© **Copyright:** (Elsa Cristina Correia Martins)

A Universidade do Algarve tem o direito, perpétuo e sem limites geográficos, de arquivar e publicitar este trabalho através de exemplares impressos reproduzidos em papel ou de forma digital, ou por qualquer outro meio conhecido ou que venha a ser inventado, de o divulgar através de repositórios científicos e de admitir a sua cópia e distribuição com objetivos educacionais ou de investigação, não comerciais, desde que seja dado crédito ao autor e editor.

**“No seio das universidades estão as ideias  
e os ideais que fazem as sociedades”**

**Prof. Doutor António Nóvoa  
Reitor da Universidade de Lisboa**

## AGRADECIMENTOS

Aos Serviços Financeiros e Patrimoniais da Universidade do Algarve.

A todos os intervenientes no processo de definição do sistema de contabilidade analítica, pela disponibilidade de informação e apoio na definição de processos.

Ao Prof. Doutor Rúben Peixinho pela preciosa ajuda na orientação do relatório, pelos esclarecimentos, críticas e sugestões realizadas.

Um especial agradecimento à minha família pela compreensão no tempo despendido na elaboração deste relatório e por fim dedico este relatório aos meus filhos.

## RESUMO E PALAVRAS – CHAVE

O presente relatório de atividade profissional apresenta o percurso académico e profissional da mestranda nos últimos 15 anos e descreve o desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve.

O percurso académico e profissional é descrito desde o término da licenciatura em Gestão Financeira na Universidade do Algarve em 1999 até à atualidade. O percurso académico, apresentado de forma detalhada neste relatório, tem sido continuamente desenvolvido ao longo dos últimos anos na área de Contabilidade e Gestão Financeira através de cursos académicos e formações específicas. O percurso profissional tem sido pautado por experiências e projetos enriquecedores na área contabilística e financeira na Administração Pública e em especial numa instituição de ensino superior. A conjugação do percurso académico e profissional possibilitam a elaboração deste relatório de atividade profissional.

O presente relatório apresenta o processo de desenvolvimento de um sistema de custeio aplicado à Universidade do Algarve, no qual a mestranda esteve envolvida no último ano. O sistema de contabilidade analítica aplicado à Universidade do Algarve é estruturado a partir dos sistemas de custeio utilizados nas instituições de ensino superior e da análise do Plano Oficial de Contabilidade para o Sector da Educação. Este relatório contribui para um melhor entendimento da complexidade inerente à implementação de um sistema de custeio em instituições de ensino superior e apresenta uma solução para a determinação do custo associado aos vários objetos de custeio.

Palavras-chave: Sistema de contabilidade analítica; Universidade do Algarve; Custos Indiretos; Critérios de Repartição.

## ABSTRACT AND KEYWORDS

This report presents the academic and professional career occupation over the last 15 years of the graduated student and describes the development system of cost accounting at the University of the Algarve.

The educational and professional background is described since the end of the degree course in Financial Management at the University of the Algarve in 1999 to the present day. The academic path, presented in detail in this paper, has been continuously developed over the past years in the area of accounting and financial management through academic courses and specific training. The career has been marked by enriching experiences and projects in accounting and finance in Public Administration and particularly in a higher education institution. The combination of educational and professional background enables the development of this professional activity report.

This paper presents the process of developing a cost system applied to the University of the Algarve, in which the graduated student was involved during the last year. The system of cost accounting applied to the University of the Algarve is organized based on the cost systems used by higher education institutions and the analysis of the Official Public Accounting Plan for the Education Sector. This work contributes to a better understanding of the complexities of implementing a costing system in higher education institutions and presents a solution for determining the cost associated with various cost centers.

Keywords: System of Cost Accounting, University of the Algarve; Indirect Costs; Criteria for Allocation.

## ÍNDICE GERAL

	Página
<b>AGRADECIMENTOS.....</b>	<b>ii</b>
<b>RESUMO E PALAVRAS – CHAVE .....</b>	<b>iii</b>
<b>ABSTRACT AND KEYWORDS.....</b>	<b>iv</b>
<b>ÍNDICE DE TABELAS.....</b>	<b>vii</b>
<b>ÍNDICE DE FIGURAS.....</b>	<b>viii</b>
<b>LISTA DE ABREVIATURAS .....</b>	<b>ix</b>
<b>CAPÍTULO I - INTRODUÇÃO.....</b>	<b>1</b>
1.1. Enquadramento do relatório de atividade profissional.....	1
1.2. Objetivos gerais do relatório de atividade profissional.....	4
1.3. Estrutura do relatório de atividade profissional .....	4
<b>CAPÍTULO II – ATIVIDADE PROFISIOINAL/ CURRICULUM VITAE.....</b>	<b>5</b>
2.1. Percurso Académico .....	5
2.2. Atividade Profissional.....	6
2.3. Participação em Formações, Congressos/Seminários .....	10
2.4. Resumo.....	11
<b>CAPÍTULO III – ENQUADRAMENTO TEÓRICO.....</b>	<b>12</b>
3.1. Objetivos gerais da contabilidade analítica em Instituições de Ensino Superior .....	12
3.2. Da Contabilidade de Custos Tradicional aos Sistemas de Custeio Contemporâneos .....	16
3.2.1. Sistemas Tradicionais.....	16
3.2.2 Método <i>Activity Based Costing</i> .....	17
3.2.3. Comparação entre os Sistemas Tradicionais e o Método ABC.....	21
3.3. Sistemas utilizados nas instituições de ensino superior .....	24
3.3.1. O caso das instituições de ensino superior espanholas.....	26
3.4. Enquadramento legal da contabilidade analítica na Administração Pública.....	29
<b>CAPÍTULO IV – CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE OBJETO DE ESTUDO.....</b>	<b>31</b>
4.1. Organização e Gestão da Universidade do Algarve.....	31
4.2. Estrutura Organizacional .....	32
4.3. Atividades desenvolvidas .....	34
4.4. A Universidade e o POC- Educação.....	35
<b>CAPÍTULO V – DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE ANALÍTICA NA UNIVERSIDADE DO ALGARVE.....</b>	<b>37</b>
5.1. A importância da contabilidade analítica na Universidade do Algarve .....	38

5.2. Definição do sistema de contabilidade analítica na UAlg.....	43
5.3. Reclassificação de custos da contabilidade patrimonial para a contabilidade analítica...	49
5.4. Repartição dos Custos através de Ciclos de Transferência e Rateio.....	52
5.4.1. Custos com o Funcionamento .....	54
5.4.2. Custos com o Pessoal .....	56
5.4.2.1. Pessoal Docente .....	57
5.4.2.2. Pessoal Não Docente.....	60
5.4.3. Amortizações, Provisões e Outros Custos.....	60
5.5. Sistemas de Gestão envolvidos no apuramento de informação .....	61
5.6. Informação resultante do sistema de contabilidade analítica .....	62
<b>CAPÍTULO VI – CONCLUSÃO.....</b>	<b>63</b>
<b>CAPÍTULO VII – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS .....</b>	<b>67</b>
<b>APÊNDICES.....</b>	<b>71</b>
APÊNDICE A - Resumo das Formações obtidas .....	71
APÊNDICE B - Fatores de ponderação – Consumo de energia .....	78
APÊNDICE C - Componentes da Atividade Docente e respetiva Carga Horária .....	79
<b>ANEXOS .....</b>	<b>80</b>
ANEXO A – Certificado de habilitações – Bacharel em Gestão .....	80
ANEXO B – Certificado de habilitações – CESE em Gestão Financeira.....	83
ANEXO C – Certificado de habilitações – parte escolar do Mestrado em Economia Regional e Desenvolvimento Local.....	85
ANEXO D – Organograma da Universidade do Algarve .....	86
ANEXO E – Estrutura de centros de custo .....	88
ANEXO F – Balanço – Ano 2012.....	89
ANEXO G – Demonstração de Resultados por Natureza – Ano 2012 .....	91

## ÍNDICE DE TABELAS

	<b>Página</b>
Tabela 3.1. Utilizadores da informação da contabilidade analítica.....	15
Tabela 3.2. Vantagens e desvantagens dos Sistemas Tradicionais e o Método ABC.....	22
Tabela 3.3. Fases de implementação do método ABC nas instituições de ensino superior.....	25
Tabela 3.4. Principais princípios na implementação do método ABC na Universidade de Coimbra.....	26
Tabela 5.1. Evolução do nº de alunos inscritos por tipo de curso.....	41
Tabela 5.2. Evolução do nº de projetos por tipo.....	42
Tabela 5.3. Evolução do nº de funcionários docentes e não docentes.....	42
Tabela 5.4. Relação entre os recursos e as atividades finais da Universidade do Algarve.....	48
Tabela 5.5. Regras de reclassificação da contabilidade patrimonial à contabilidade analítica ...	50
Tabela 5.6. Plano de contas da classe 9 da Universidade do Algarve.....	51
Tabela 5.7. Equivalências entre as contas da contabilidade patrimonial e as contas da contabilidade analítica.....	52
Tabela 5.8. Relação entre os custos e os critérios de repartição.....	55

## ÍNDICE DE FIGURAS

	<b>Página</b>
Figura 3.1. Processo inerente ao método ABC .....	19
Figura 3.2. Comparação entre os sistemas tradicionais e o método ABC.....	21
Figura 5.1. Estrutura de receitas de 2011 a 2013 da UAlg.....	39
Figura 5.2. Estrutura das despesas de 2011 a 2013 da UAlg .....	40
Figura 5.3. Sistema de contabilidade analítica.....	44
Figura 5.4. Fases de repartição do sistema de contabilidade analítica.....	48
Figura 5.5. Sistema de Informação Económico .....	61

## LISTA DE ABREVIATURAS

CESE	Curso de Ensino Superior Especializado
ESGHT	Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo
FE	Faculdade de Economia
POCP	Plano Oficial de Contabilidade Pública
POC-Educação	Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação
RAFE	Regime de Administração Financeira para o Estado
SEEO	Sistema Eletrónico de Execução Orçamental
SIGESTUAlg	Sistema Integrado de Gestão da Universidade do Algarve
SIGO	Sistema de Informação de Gestão Orçamental da Direção Geral do Orçamento
UAIC	Unidade de Apoio à Investigação Científica e Formação Pós Graduada
UAlg	Universidade do Algarve

## **CAPÍTULO I - INTRODUÇÃO**

### **1.1. Enquadramento do relatório de atividade profissional**

Este relatório de atividade profissional é desenvolvido no âmbito do Mestrado em Contabilidade da Universidade do Algarve e é enquadrado no Despacho RT 33/2011 de 8 de abril de 2011. A possibilidade de elaboração deste relatório foi concedida devido ao reconhecimento de uma formação base considerada de continuidade ao ciclo de estudos em Contabilidade e ao reconhecimento de uma atividade profissional considerada relevante na área da Contabilidade.

A formação base em Gestão (ESGHT/UAlg – Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo da Universidade do Algarve), o CESE (Curso de Ensino Superior Especializado) em Gestão Financeira realizado em 1999 na mesma instituição e a conclusão da parte curricular do Mestrado de Contabilidade no ano de 2012 – FE/UAlg (Faculdade de Economia da Universidade do Algarve), constituem os três pilares de formação fundamentais nos conhecimentos adquiridos na área da Contabilidade e consequente aplicação nas competências profissionais. Este percurso académico na área contabilística e financeira é complementado com aprovação da parte escolar do Mestrado em Economia Regional e Desenvolvimento Local da FE/UAlg no ano de 2002.

A atividade profissional na área contabilística e financeira foi maioritariamente desenvolvida na Universidade do Algarve. As funções de técnica superior na Universidade do Algarve iniciaram-se no Gabinete de Estudos e Planeamento (atual UAIC – Unidade de Apoio à Investigação Científica e Formação Pós Graduada) e mais tarde no Gabinete de Análise Financeira (atual Núcleo de Controlo Interno). No ano de 2006, passou a coordenar a Divisão de Gestão Financeira e Orçamental que contém as seguintes áreas: orçamental, contabilística e prestação de contas. Presentemente, as funções desempenhadas na Universidade do Algarve – Reitoria estão relacionadas com a definição do sistema de contabilidade analítica e com a elaboração de manuais de procedimentos no âmbito do controlo interno.

A elaboração do relatório de atividade profissional implica o desenvolvimento de um tema que esteja relacionado com a experiência e atividade da mestranda. O tema selecionado para desenvolvimento do relatório de atividade profissional encontra-se inserido no âmbito do Mestrado de Contabilidade e relaciona-se diretamente com a atividade profissional desenvolvida pela autora deste relatório. Essa atividade decorreu desde o ano de 1998 até à presente data na área contabilística (deste a implementação do Plano Oficial de Contabilidade para o Setor da Educação - POC-Educação até à definição do sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve). Em particular, este relatório desenvolve os conhecimentos adquiridos na área da contabilidade de gestão que permitiram coordenar o desenvolvimento do sistema de contabilidade analítica aplicado à Universidade do Algarve.

Segundo Caiado (2002: 49), “a contabilidade de gestão é um sistema de medida de diferentes grandezas da empresa, facilitando a tomada de decisão e o controlo de gestão. A contabilidade de gestão, abrange, por sua vez, todos os aspetos referentes à contabilidade de custos ou interna”. A contabilidade de gestão tem justificado inúmeros artigos científicos e um debate técnico relevante a vários níveis. No entanto, a discussão destas questões é efetuada com maior ênfase no setor privado, sendo a sua aplicação no setor público muitas vezes relevada para segundo plano.

Neste contexto, considera-se que este relatório de atividade profissional poderá contribuir para preencher algum espaço no enorme potencial exploratório em termos de investigação técnica e científica, no domínio da contabilidade de gestão aplicada ao setor público. Adicionalmente, os normativos legais nesta matéria são um pouco vagos, apenas focando traços gerais, sendo necessário estudos aprofundados e aplicados por forma a dar resposta a questões mais específicas. Pretende-se assim, que este relatório constitua um contributo prático de um possível sistema de contabilidade analítica para as instituições de ensino superior público.

O contexto de globalização que caracteriza a sociedade atual, acompanhado por um ambiente de fortes restrições orçamentais, extremamente competitivo e em contínua mudança, tem vindo a impor a necessidade de se ajustar os sistemas de gestão das organizações. A necessidade de se adotar uma orientação estratégica, adequadas

medidas de controlo de gestão e apropriados sistemas de informação que permitam obter informação relevante, é imprescindível para que a gestão das organizações consiga dar resposta às necessidades do mercado e da sociedade.

No seguimento deste novo paradigma, têm sido inúmeras as exigências, quer ao nível da prestação de contas, quer ao nível de outras informações complementares no âmbito da gestão. Para responder a estas exigências, as organizações públicas têm vindo a sentir a necessidade de adotar um sistema de contabilidade analítica, que para além de ser bastante relevante como apoio à tomada de decisão, é também atualmente, um sistema obrigatório. A obrigatoriedade de existência de um sistema de contabilidade analítica nas instituições de ensino superior foi reforçada aquando da publicação do POC-Educação (Portaria nº 794/2000, de 20 de setembro). Todavia, este sistema contabilístico é de difícil aplicação em organizações tão complexas como as escolas e as universidades.

O POC-Educação apresenta as linhas gerais para a definição de um sistema de contabilidade analítica. No entanto, não define claramente todos os procedimentos a utilizar no cálculo do custo dos objetos de custeio, isto é, dos serviços internos, do custo por curso, disciplina, aluno, projeto de investigação, etc. Desta forma, cada instituição deve desenvolver o sistema de custeio que considerar mais apropriado, ou seja, aquele que lhe permita apurar custos de forma mais realista possível. O sistema deve ser desenhado tendo em conta as especificidades da instituição, nomeadamente ao nível organizacional, dos seus recursos humanos, financeiros e técnicos.

Os órgãos de gestão da Universidade do Algarve estabeleceram como objetivo para o ano de 2009 a definição de um sistema de contabilidade analítica. No entanto, devido à não adequação do *software* informático, não foi possível concluir a sua implementação no prazo estabelecido. Por forma a ultrapassar este problema, foi adquirida em 2012 a aplicação SIGESTUAlg que contempla um módulo de contabilidade analítica (*Controlling*). A definição do sistema encontra-se assim em desenvolvimento desde esse ano. O presente relatório descreve o desenvolvimento do sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve, focando particularmente os critérios de repartição dos custos indiretos (encargos de apoio geral – funcionamento e pessoal).

## 1.2. Objetivos gerais do relatório de atividade profissional

O presente relatório de atividade profissional tem como principais objetivos:

- Descrever o percurso académico e profissional da mestranda;
- Proceder à definição de um sistema de contabilidade analítica para a Universidade do Algarve.

A discussão do desenvolvimento do sistema de contabilidade analítica para a Universidade do Algarve constitui a maior contribuição deste trabalho. Este sistema tem como objetivo fornecer um sistema de apoio à gestão, com base nos critérios definidos no POC-Educação e nos sistemas utilizados noutras instituições de ensino superior. O sistema está desenhado no sentido de reclassificar os custos da contabilidade patrimonial da instituição para uma contabilidade interna, por forma a calcular os custos dos vários objetos de custeio da Universidade do Algarve. Este processo é particularmente desafiante ao nível da repartição dos custos indiretos e comuns da instituição.

## 1.3. Estrutura do relatório de atividade profissional

O documento encontra-se estruturado de forma a descrever o percurso académico e profissional da mestranda e apresentar as questões relevantes associadas ao processo de implementação do sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve. O presente capítulo apresenta a introdução deste relatório de atividade profissional e os capítulos seguintes estão estruturados da seguinte forma: o capítulo II é dedicado à apresentação do percurso académico, à atividade profissional desenvolvida até à presente data, às formações e às participações em congressos e seminários. O capítulo III efetua um breve enquadramento teórico, nomeadamente os objetivos gerais da contabilidade analítica em instituições de ensino superior, os sistemas de custeio em geral e em mais específico os utilizados pelas instituições de ensino superior e o enquadramento legal da contabilidade analítica nas instituições de ensino superior. O capítulo IV caracteriza a entidade objeto de estudo e o capítulo V apresenta o sistema de contabilidade analítica, com particular enfoque nos critérios utilizados na repartição dos custos indiretos e ciclos de transferência e de rateio. O capítulo VI apresenta as principais conclusões.

## **CAPÍTULO II – ATIVIDADE PROFISIOINAL/ CURRICULUM VITAE**

### **2.1. Percurso Académico**

A formação base em Gestão Financeira constitui o alicerce fundamental para o desempenho da mestranda na área da contabilidade e financeira. A licenciatura em Gestão Financeira resulta do Bacharel em Gestão e do Curso de Ensino Superior Especializado (CESE) em Gestão Financeira. Estes cursos foram realizados na Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo da Universidade do Algarve entre o ano de 1994 a 1999.

A frequência no bacharel em Gestão realizou-se entre os anos de 1994/1997 e foi finalizado com média final de 14 valores. No âmbito deste curso, foi realizado o projeto final sobre “O Impacte Sócio - Económico da Universidade do Algarve no Concelho de Faro”. O certificado de habilitações e as unidades curriculares aprovadas no âmbito deste curso encontram-se no anexo A. O CESE em Gestão Financeira realizou-se em regime pós-laboral entre os anos de 1998/1999, tendo sido finalizado com sucesso e conferido o grau de licenciatura com a média final de 14 valores. No âmbito deste curso, foi realizado o projeto final sobre “O Controlo de Crédito como Ferramenta de Gestão nas PME’s”, com criação de aplicação em Access para apoio à Gestão de Crédito. O certificado de habilitações e as unidades curriculares aprovadas encontram-se no anexo B.

No ano letivo 2001/2002 frequentou o Mestrado em Economia Regional e Desenvolvimento Local, completando apenas a parte escolar do curso. As unidades curriculares aprovadas constam no anexo C. A frequência neste Mestrado teve como objetivo aprofundar conhecimentos na área de finanças locais, ordenamento do território e políticas regionais.

O ano letivo 2011/2012 marca o regresso ao ensino pós-graduado através da inscrição no Mestrado em Contabilidade da FE/UAlg, por forma a aprofundar os conhecimentos na área contabilística e potenciar o aumento do desempenho profissional. A decisão de ingressar no Mestrado em Contabilidade está também relacionada com o facto do conteúdo programático do referido Mestrado basear-se no novo quadro contabilístico -

Sistema de Normalização Contabilística, uma vez que este processo irá aplicar-se futuramente à Administração Pública. A apresentação do relatório de atividade profissional foi atribuída ao abrigo do Despacho RT 33/2011 de 08 de abril de 2011, após ter sido reconhecida a continuidade da formação base ao ciclo de estudos em contabilidade e o reconhecimento do desenvolvimento de atividade profissional relevante na área da especialidade do Mestrado em Contabilidade, onde se destacam as funções de Chefe de Divisão de Gestão Financeira e Orçamental na Universidade do Algarve. O presente relatório de atividade profissional foi desenvolvido durante o ano letivo 2012/2013 e é apresentado e discutido por forma a obter o grau de Mestre em Contabilidade.

## **2.2. Atividade Profissional**

A atividade profissional tem sido exercida no domínio da Contabilidade ao longo dos últimos 15 anos, onde foram desenvolvidas várias competências com particular destaque para a Contabilidade Pública e Contabilidade de Gestão. Esta atividade profissional é exercida desde 1998 como membro da Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas com o número 42.376.

O início da atividade profissional decorre no âmbito da frequência do 2º ano do curso de Gestão, o qual implica a realização de um estágio curricular com a duração de 6 meses (janeiro a agosto de 1996) no Ministério da Economia – Delegação Regional da Indústria e Energia do Algarve. As atividades desenvolvidas foram nas áreas de contabilidade, património, documentação e apoio técnico, nomeadamente: organização da presença da delegação na Fatacil e classificação de documentos contabilísticos.

A atividade profissional na Universidade do Algarve iniciou-se no ano de 1997 no âmbito do estágio curricular do 3º ano do curso de Gestão e mantém-se até à presente data, apenas com uma breve interrupção. Os próximos parágrafos apresentam o percurso profissional de uma forma detalhada.

No ano de 1997, nomeadamente de janeiro a novembro, com um prolongamento até dezembro, foi realizado o estágio referido anteriormente no Gabinete de Assessoria de Planeamento, o qual marca o primeiro contacto com a Contabilidade Pública. As

atividades desenvolvidas foram na área administrativa e financeira, nomeadamente na elaboração de pedidos de pagamento no âmbito dos programas Praxis e Interreg, na elaboração de mapas de execução financeira para controlo das respetivas despesas de acordo com o orçamento definido, obtenção do saldo disponível e cabimentação de documentos de despesas.

No ano de 1998, mais concretamente de janeiro a março, foi feita a primeira abordagem ao mundo do trabalho, tendo ingressado na empresa Leonel Horta, Lda. (já extinta) – Grande Distribuição Alimentar – Hipermercado Horta, com a função de Escriturária com um contrato a termo certo. As atividades desenvolvidas foram na área administrativa e financeira, nomeadamente registo de entrada de mercadorias, gestão de stocks, faturação e controlo de pagamentos aos fornecedores.

Após esta experiência no setor da distribuição, verificou-se o ingresso na Universidade do Algarve, com diversas mudanças de tarefas e de funções até à presente data. De abril a agosto de 1998, com funções de Administrativa com um contrato de prestação de serviços na antiga Unidade de Ciências e Tecnologias dos Recursos Aquáticos (atual Faculdade de Ciências e Tecnologia), desenvolve a atividade de apoio a vários investigadores na gestão administrativa e financeira de projetos de investigação.

Posteriormente, de setembro de 1998 até fevereiro do ano 2000 exerceu funções de técnica de 2ª classe com um contrato a termo certo no Gabinete de Assessoria de Planeamento, onde tinha realizado o estágio do 3º ano do curso de Gestão. As atividades desenvolvidas basearam-se no apoio à gestão administrativa e financeira de projetos de investigação, aprovados no âmbito de programas comunitários e nacionais, nomeadamente na cabimentação de documentos de despesas no programa Gestor, controlo dos fundos de maneiio, elaboração de relatórios financeiros, de pedidos de pagamento, de mapas de execução financeira e física de projetos aprovados no âmbito do Prodep e preparação de elementos para a conta de gerência da Universidade.

Em março do ano 2000, foi requerida a transferência para os Serviços Administrativos e Financeiros - Gabinete de Análise Financeira pelos superiores hierárquicos. As atividades desenvolvidas neste serviço foram de maior responsabilidade e com uma intervenção mais proativa, tendo ficado incumbida da função de coordenação do

Gabinete de Análise Financeira e da implementação do POC – Educação. Neste âmbito, foi feito um levantamento de aplicações informáticas existentes no mercado, tendo sido selecionada a aplicação desenvolvida pela Universidade de Aveiro que contempla para além da contabilidade orçamental, o POC-Educação e na altura também a contabilidade analítica que não chegou a ser implementada.

Pela primeira vez, foi adquirida uma aplicação informática integrada contendo vários módulos (módulos de contabilidade, faturação, património, projetos de investigação), sendo o Gabinete de Análise Financeira o administrador da aplicação. Nesta fase, foi elaborado um trabalho árduo de definição do balanço inicial da UAIG (2004) como ponto de partida. Foram organizadas sessões de formação aos funcionários e elaborados manuais de procedimentos, tendo sido necessário redefinir circuitos de documentos. Regularmente, eram feitas sessões de esclarecimentos de dúvidas com os setores de contabilidade das unidades orgânicas e dos serviços centrais. Para todo este processo, foi necessário receber formação de entidades competentes para o efeito.

Para além das tarefas referidas anteriormente, a mestranda participava na elaboração do orçamento e conta de gerência. Como tarefas gerais, procedia à integração em júris para avaliação de estágio e de concursos de aquisição de bens e serviços e na participação em grupos de trabalhos na elaboração de auditorias internas determinadas superiormente.

Em suma, a atividade profissional no Gabinete de Análise Financeira marca o início do contato mais direto com o POC-Educação. Em particular, foram desenvolvidas competências ao nível dos processos contabilísticos, tendo em conta os princípios contabilísticos, operações orçamentais, registos contabilísticos, valorização de património, acréscimos e diferimentos, amortizações e provisões, operações de final de ano económico e prestação de contas. A atividade desenvolvida nos Serviços Administrativos e Financeiros - Gabinete de Análise Financeira foi pautada por alterações contratuais, nomeadamente:

- De fevereiro a junho de 2000 – Contratada a Termo Certo como Técnica de 2ª Classe.
- De julho de 2000 a janeiro de 2001 – Estagiária para Técnica Superior (nesta data verificou-se isenção de estágio por ter concluído a Licenciatura há mais de um ano e pela experiência adquirida).

- De fevereiro de 2001 a março de 2005 – Técnica Superior de 2ª Classe, área de Gestão.
- De abril de 2005 a março de 2006 - Técnica Superior de 1ª Classe, área de Gestão.

No ano de 2006, iniciou funções como Chefe de Divisão de Gestão Financeira e Orçamental nos Serviços Financeiros e Patrimoniais, com as seguintes áreas: secção de orçamento e conta e secção de contabilidade. De 2006 a 2009, foi também responsável pela Divisão de Património e Contratos - secção de aprovisionamento e património. Estas funções foram exercidas até junho de 2012.

As atividades desenvolvidas nestas funções relacionam-se com a contabilidade orçamental e patrimonial (POC-Educação), nomeadamente no acompanhamento da execução orçamental da instituição e na análise da contabilização patrimonial dos movimentos contabilísticos. Colaborou também na implementação do Sistema Eletrónico de Execução Orçamental (SEEO) para os serviços e unidades orgânicas, por forma a controlar informaticamente o orçamento, cabimentos, compromissos e dotações disponíveis.

Neste período foi feita a reorganização e sistematização de procedimentos nas áreas de contabilidade, património e aprovisionamento, tendo sido interlocutor (*key-user*) para a parametrização de uma nova aplicação SAP (SIGESTUALg) para as áreas inerentes aos Serviços Financeiros e Patrimoniais. No âmbito das funções exercidas, foi feito o acompanhamento de toda a prestação de contas periódica exigida aos serviços e fundos autónomos, nomeadamente através do SIGO (sistema de informação de gestão orçamental da Direção Geral do Orçamento), bem como a elaboração da prestação de contas individual e consolidada. Procedeu-se ao acompanhamento da certificação legal de contas individual e consolidada junto do fiscal único.

Para além das atividades referidas anteriormente, foi necessário efetuar o acompanhamento de projetos financiados pelo Piddac (Programa de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central), de processos de aquisição de bens e serviços e gestão de economato, da inventariação dos bens da instituição (móveis, imóveis e veículos), nomeadamente o seu registo e atualização. Procedeu-se

ainda à reestruturação da Divisão de Gestão Financeira e Orçamental, de acordo com o Regulamento Orgânico dos Serviços (DR, 2ª série – nº 46 de 06 de março de 2007). Integrou também júris de concursos de pessoal e assegurou as funções de Diretor/a de Serviços Financeiros e Patrimoniais na sua ausência e impedimentos.

Atualmente a exercer funções na Reitoria, como técnica superior, tendo como atividades desenvolver o sistema de contabilidade analítica e a elaboração de manuais de procedimentos no âmbito do controlo interno.

Paralelamente com a atividade profissional desenvolvida na Universidade do Algarve, a mestranda participou e venceu no ano de 1999, o Concurso Algarve Inovação99, promovido pelo *Business Innovation Center* com o projeto Questdata – Custódia, Gestão e Segurança de Arquivos. Este projeto deu origem à criação de uma empresa por quotas com o mesmo nome, tendo sido fundada por dois sócios. A mestranda foi sócia da empresa de 1999 a 2005.

A empresa tinha como missão oferecer às empresas públicas e privadas, um local de armazenagem para o arquivo intermédio e inativo, de forma segura e confidencial, com recurso a técnicas avançadas de gestão de arquivos e assegurando uma organização e consulta eficaz. Para além do serviço de custódia de arquivos, prestava serviços de consultoria em arquivo, nomeadamente na elaboração de manuais de arquivo, soluções de *outsourcing* de gestão de documentos, serviços de destruição confidencial de documentos, a recolha seletiva de papel e por fim reciclagem de consumíveis de informática. Atualmente, a empresa opera com a denominação Reisswolf Portugal.

### **2.3. Participação em Formações, Congressos/Seminários**

Durante o exercício da atividade profissional foi necessário adquirir conhecimentos específicos para o desempenho das várias funções exercidas, onde se destacam as seguintes áreas: POC-Educação, gestão orçamental, contabilidade pública, contabilidade analítica, seminário de alta direção. O apêndice A resume as formações adquiridas ao longo dos anos.

## 2.4. Resumo

Em suma, este capítulo descreve de forma detalhada o percurso académico e profissional. O percurso efetuado na Universidade do Algarve tem sido pautado por experiências extremamente enriquecedoras em termos de desenvolvimento das capacidades de trabalho e de liderança de pessoas, trabalho em equipa e participação em projetos inovadores. Este percurso profissional tem sido acompanhado pela formação complementar paralela em função das necessidades. De salientar, a equipa de profissionais dedicada e responsável dos Serviços Financeiros e Patrimoniais com os quais constantemente se aprende, reforçando a própria experiência profissional.

## CAPÍTULO III – ENQUADRAMENTO TEÓRICO

Este relatório de atividade profissional tem como objetivo central identificar o processo de desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve. O presente capítulo enquadra este processo analisando alguns artigos técnicos e científicos que ajudam a compreender a problemática associada ao desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica numa instituição de ensino superior. Em particular, este capítulo explora: os objetivos gerais da contabilidade analítica em instituições de ensino superior, os sistemas de custeio existentes e em mais específico, os sistemas utilizados nas instituições de ensino superior e por fim o enquadramento legal da contabilidade analítica na Administração Pública.

### 3.1. Objetivos gerais da contabilidade analítica em Instituições de Ensino Superior

Segundo Caiado (2011: 49), “a contabilidade analítica abrange todos os aspetos referentes à contabilidade de custos ou interna e ainda todos os gastos e rendimentos respeitantes às restantes áreas da empresa”.

O sistema de informação contabilística nas instituições de ensino superior pode distinguir-se entre contabilidade patrimonial e contabilidade analítica. A contabilidade patrimonial pode ser aplicada de forma quase estandardizada à generalidade das entidades, enquanto a contabilidade analítica deve estar adaptada à realidade de cada instituição e deve ter em conta as especificidades da mesma. Existem, algumas questões cruciais no desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica para instituições de ensino superior:

- A estrutura organizativa definida, as atividades desenvolvidas na instituição e o tipo de serviços;
- A escolha dos segmentos-alvo (objetos de custeio) em termos de apuramento dos resultados, os quais estão dependentes da estratégia e da vontade dos órgãos de gestão.

O exercício económico da contabilidade analítica nas instituições de ensino superior é o ano escolar ou o ano letivo, ou seja de 01 de outubro de cada ano a 30 de setembro do ano seguinte. No entanto, a contabilidade analítica deve permitir informação dos custos e proveitos de atividades, produtos ou serviço com duração não coincidente com o exercício económico.

O ponto 2.8.1. da Portaria nº 794/2000 de 20 de setembro (POC-Educação), permite identificar sucintamente os objetivos principais de um sistema de contabilidade analítica aplicado a instituições de ensino superior:

- Evidenciar os custos, não só das atividades intermédias, mas também do objeto de custeio de cada atividade final (i.e., cursos lecionados, alunos formados, projetos de investigação, prestação de serviços à comunidade, etc.);
- Proporcionar informação adequada que permita a elaboração do mapa de demonstração de custos por funções e restantes mapas;
- Valorizar os ativos circulantes ou os ativos fixos produzidos pela entidade;
- Auxiliar a definição de preços, taxas e propinas, fundamentando o valor cobrado por esses serviços (curso de mestrado, doutoramento, etc.);
- Analisar a eficiência na utilização dos recursos financeiros públicos, obtendo-se informação se os objetivos previstos foram alcançados e quais os desvios entre os custos/proveitos previsionais e os custos/proveitos reais;
- Consubstanciar a aplicação de receitas provenientes de entidades externas;
- Apoiar a tomada de decisões relacionadas com a subcontratação de empresas externas na produção de bens ou na prestação de determinados serviços;
- Permitir uma sólida uniformização dos processos internos, contribuindo para o aperfeiçoamento da qualidade do sistema de informação;
- Proporcionar aos órgãos de gestão a informação adequada que permita elaborar indicadores de eficiência, eficácia e economia.

As questões associadas aos indicadores de eficiência, eficácia e economia são bastante importantes e nem sempre são compreendidos de forma clara. De acordo com, Teixeira (2009: 158), estes conceitos são distintos e apresentam definições próprias:

- Eficiência: os indicadores de eficiência analisam a adequação entre os serviços prestados e os recursos utilizados. “A eficiência resulta da comparação dos *inputs* reais e os *outputs* reais”.
- Eficácia: os indicadores de eficácia medem o grau com que foram alcançados os objetivos previstos. “A eficácia é o resultado da comparação dos *outputs* reais e os *outputs* previstos”.
- Economia: os indicadores de economia relacionam-se unicamente com os *inputs* e revelam se foram minimizados os custos dos *inputs* no desenvolvimento de uma atividade. “A economia resulta da comparação dos *inputs* reais e os *inputs* previstos”.

O POC-Educação refere que a informação da contabilidade analítica deve facilitar o cálculo de indicadores de desempenho. No entanto, deixa ao critério da instituição os indicadores a apresentar. Estes indicadores devem estar incorporados adequadamente no sistema de contabilidade analítica, no sentido de fornecer uma imagem bastante adequada, detalhada e fiável do desempenho dos serviços e das atividades da universidade. Marques e Rodrigues (2006: 39), indica três tipos de indicadores a utilizar para medir o desempenho nas universidades:

- “Indicadores de Docência: número de alunos, de docentes, de unidades curriculares e departamentos, número de cursos, despesas e investimentos por aluno e contribuição do valor das propinas sobre o custo global;
- Indicadores de Investigação: recursos afetos à investigação, número e tipos de contratos de investigação, de teses de doutoramento lidas, de patentes concedidas e contribuição do valor do financiamento direto da investigação sobre o custo global;
- Indicadores de Administração: número de recursos humanos da administração”.

A importância de um sistema de contabilidade analítica está diretamente relacionada com o grau de satisfação das necessidades dos diversos utilizadores. Em particular, este sistema deve estar moldado e ajustado em função da informação pretendida pelos decisores da organização.

Tabela 3.1. Utilizadores da informação da contabilidade analítica

<b>Utilizadores Internos</b>	<b>Utilizadores Externos</b>
Órgãos de gestão	Outras entidades públicas
Responsáveis diretos dos centros de custos	Órgãos de controlo externo
Responsáveis por realizar o controlo interno da organização	O cidadão na sua qualidade contribuinte, utente e consumidor do serviço público
	Agrupamentos de cidadãos, tais como sindicatos, associações culturais, entre outras

Fonte: Elaboração própria

A tabela 3.1. resume os principais utilizadores da informação produzida pelo sistema de contabilidade analítica e distingue entre utilizadores internos e utilizadores externos. A informação gerada pela contabilidade analítica é particularmente relevante para os utilizadores internos, nomeadamente os que têm a responsabilidade de tomar decisões.

O envolvimento destes utilizadores na definição de um sistema específico é fundamental, para que o mesmo possa estar adequado às necessidades de todos os utilizadores. No caso específico das instituições de ensino superior, podemos distinguir os utilizadores em quatro níveis distintos:

Nível 1: Órgãos de direção (Reitor, Conselho Geral e de Gestão e Vice-Reitores) – requerem informação agregada e de carácter geral sobre os custos das atividades;

Nível 2: Órgãos de gestão funcional intermédia (Administrador, Diretores de Departamento e de Centros de Investigação) – requerem informação específica sobre o funcionamento de um dado centro de custo e objetos de custeio;

Nível 3: Órgãos de gestão funcional operativa (Diretor de Serviços, Chefes de Divisão e de Secção) – requerem informação específica para o correto desempenho das suas funções, nomeadamente quanto à legalidade, preparação de informação para outros usuários, como por exemplo para auditorias.

Nível 4: Utilizadores externos: (administração central, entidades privadas) – requerem informação agregada e genérica sobre a aplicação dos recursos e metas atingidas.

## **3.2. Da Contabilidade de Custos Tradicional aos Sistemas de Custeio Contemporâneos**

Esta secção apresenta alguns dos sistemas de custeio utilizados na contabilidade analítica. São apresentados os sistemas tradicionais e os novos sistemas de custeio, os quais foram desenvolvidos no sentido de minimizar os problemas advindos do aumento do peso dos custos indiretos em detrimento dos custos diretos nas organizações. Particular ênfase será colocada, nas questões diretamente relacionadas com os sistemas de custeio nas instituições de ensino superior.

### **3.2.1. Sistemas Tradicionais**

Os sistemas tradicionais de custeio baseiam-se essencialmente em duas ferramentas: as bases de repartição e o método das secções homogéneas. As bases de repartição podem ainda distinguir-se entre base de repartição única ou múltipla. No primeiro caso, os custos indiretos da organização são repartidos em função de um único critério de repartição (ex.: quantidades produzidas, horas de mão-de-obra, valor da mão-de-obra, etc.) que possibilita o cálculo de coeficientes de repartição para cada objeto de custeio. Estes coeficientes aplicam-se a qualquer custo indireto a repartir pelos objetos de custeio. No caso de utilização de bases de repartição múltiplas, os custos indiretos da organização são repartidos em função de diferentes critérios de repartição. Estes critérios de repartição aplicam-se a diferentes grupos de custos indiretos, agrupados em função de características comuns. Neste caso, as organizações utilizam diferentes coeficientes de repartição dependendo do grupo de custos indiretos em causa. Esta ferramenta de bases de repartição, assenta normalmente em critérios de volume e cabe a cada organização escolher o melhor critério de repartição.

O método das secções homogéneas apresenta-se como um método tradicional alternativo às bases de repartição. Segundo Franco et al. (2005: 231) ”o método das secções homogéneas baseia-se na divisão da empresa em segmentos organizacionais relativamente aos quais se determinam os custos de funcionamento, procedendo-se posteriormente à sua imputação aos objetos de custeio”. A aplicação do método das secções homogéneas é usualmente efetuado em organizações que estão estruturadas com base em centros de custos ou secções. As secções são definidas com base nas

diferentes áreas funcionais da organização: produção, aprovisionamento, distribuição, administrativas, etc. As secções de produção distinguem-se ainda entre auxiliares, nos casos em que a sua atividade é utilizada por outras secções da organização, e principais, nos casos em que a sua atividade é utilizada pelos objetos de custeio. Esta ferramenta apresenta como principais argumentos, o apuramento de custos por cada centro de responsabilidade e um melhor apuramento de custos devido à repartição primária dos custos pelas secções da organização e subsequente repartição dos custos das secções auxiliares às secções principais da organização. Para a repartição dos custos, deve-se identificar uma unidade de medida da atividade desenvolvida que permita, em simultâneo, o seu controlo e a repartição dos custos ao respetivo objeto de custeio. Os custos totais das secções principais, calculados com base nos custos diretos e reembolsos, são posteriormente repartidos aos objetos de custeio em função da atividade utilizada.

O método das secções homogéneas representa um avanço relativamente às bases de repartição e representa os princípios de muitos sistemas de custeio utilizados por empresas e serviços públicos (ex. Plano Oficial de Contabilidade Analítica dos Hospitais).

Quanto ao POC-Educação, o mesmo refere que, para a repartição dos custos indiretos deve-se utilizar diferentes bases de repartição ou apenas uma única base, sendo ela, o número de horas de cada atividade em relação ao total de horas de trabalho. Neste sentido, depreende-se que face ao POC-Educação pode-se utilizar a repartição de base única ou de base múltipla.

Relativamente ao POCAL (Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais), encontra-se subjacente a utilização de uma única base de repartição, nomeadamente em função do peso dos custos diretos.

### ***3.2.2 Método Activity Based Costing***

Os sistemas tradicionais têm sido alvo de críticas devido ao considerável aumento do peso dos custos indiretos ou gastos gerais de fabrico nas unidades fabris. O final do século XX marca o desenvolvimento de vários sistemas de custeio alternativos. Johnson

e Kaplan (1987) consideram que a informação resultante dos sistemas convencionais de custeio é produzida demasiado tarde, de forma agregada e distorcida para ser relevante para decisões de planeamento e controlo. Estes autores criticam sobretudo a forma de repartição de custos indiretos pelos objetos de custeio nos sistemas tradicionais.

O método ABC (*Activity Based Costing*) surge como uma das principais respostas às críticas e foi desenvolvido na década de 80 por Cooper e Kaplan. O principal objetivo deste método de custeio é o de apresentar formas alternativas de repartição de custos indiretos baseados exclusivamente em critérios de volume (ex. mão de obra direta). Este método de custeio coloca as atividades da organização no centro da relação entre custos e objetos de custeio. Em particular, o método ABC assume que são as atividades que originam custos e os produtos e serviços consomem essas atividades (Chadwick, 1998). Existem várias razões que potenciaram o desenvolvimento deste método de custeio:

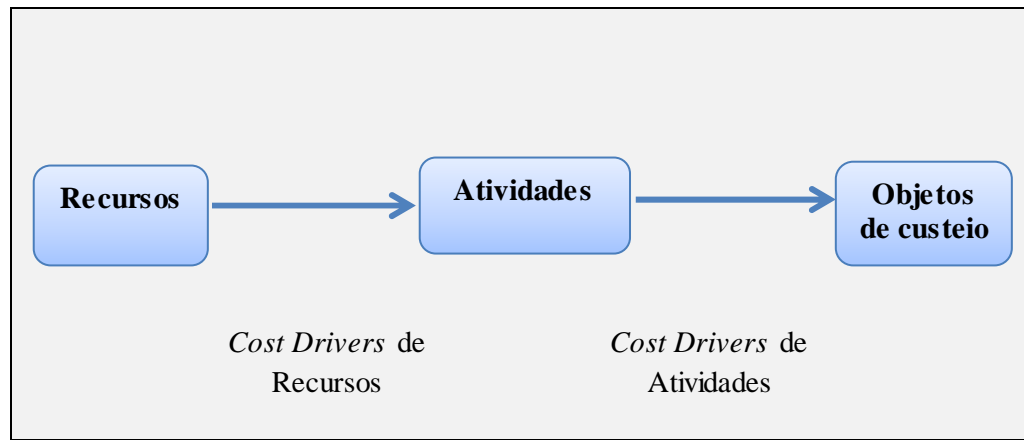
- Aumento considerável do peso dos custos indiretos no total de custos das organizações;
- Desenvolvimento de novas tecnologias de produção;
- Aumento de variedade e complexidade dos produtos com conseqüente redução do ciclo de vida dos produtos;
- Défice de informação produzida pelos sistemas de custeio tradicionais;
- Crescente internacionalização dos mercados.

No método ABC estão subjacentes duas categorias de atividades:

- Atividades Primárias – Atividades envolvidas diretamente com os objetos de custeio;
- Atividades de Apoio – Atividades que sustentam as atividades primárias.

Este método procura identificar:

Figura 3.1. Processo inerente ao método ABC



Fonte: Elaboração própria

A implementação do método ABC inicia-se com a identificação das atividades organizacionais que originam os custos indiretos e que fazem parte da cadeia de valor, denominadas por *cost pools*. De seguida, deve-se identificar os produtos e serviços da organização (objetos de custeio). De acordo com a figura 3.1., é notório que os *cost drivers* representam um papel fundamental neste sistema de custeio.

Os *cost drivers* dividem-se em duas categorias:

- *Cost drivers* de recursos: medida de uso dos recursos pelas atividades identificadas;
- *Cost drivers* de atividades: medida que permite quantificar o trabalho ou esforço subjacente à realização das atividades. Mede o nível de utilização das atividades pelos objetos de custeio.

O grau de utilização do método ABC não é transversal a todos os países e setores de atividade. Beaulieu e Lakra (2005) referem que o método ABC é mais utilizado nos Estados Unidos e menos utilizado no Japão. A utilização na Europa é moderada e tem particular incidência na Alemanha e Europa do Norte. Por outro lado, Atkinson, et al. (2001) defendem que as vantagens na aplicação do método ABC são maiores nas empresas de serviços comparativamente com as empresas industriais. Esta afirmação deve-se ao facto da maior parte dos custos das empresas de serviços serem classificados

como indiretos e fixos, enquanto nas empresas industriais os custos diretos de materiais e de mão-de-obra assumem um peso bastante considerável.

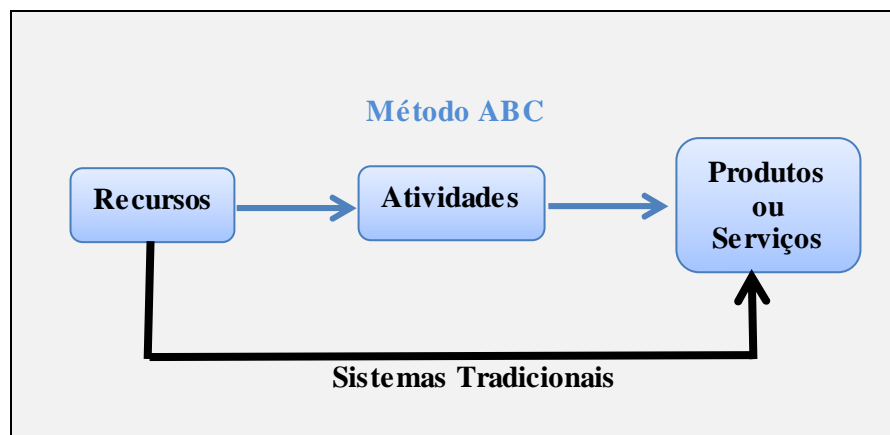
No caso das instituições de ensino superior, os custos com pessoal e encargos das instalações representam um peso bastante considerável na estrutura de custos. A esmagadora maioria destes custos tem como característica o facto de serem indiretos, o que potencia o interesse da implementação de um método de custeio baseado no método ABC. De referir que, o POC-Educação assenta no método ABC como forma de repartir os custos às atividades finais. Valderrama e Sanchez (2006) afirmam que, a aplicação do método ABC nas universidades tem algumas particularidades devido ao processo de acumulação de custos. O apuramento dos custos das atividades realizadas nos departamentos de ensino e posterior cálculo do custo por curso ou unidade curricular, deve assentar na distinção entre custos diretos e indiretos. Para uma correta definição destes custos, o processo deve contemplar as seguintes questões:

- Efetuar um estudo sobre as características particulares dos departamentos;
- Discutir os diferentes níveis de objetos de custeio com os diretores dos departamentos;
- Identificar os vários geradores de custo das atividades finais;
- Determinar os *outputs* de cada uma das atividades;
- Determinar as atividades de apoio ou auxiliares;
- Finalmente, o cálculo dos custos de cada uma das atividades em cada departamento, tendo em conta os custos diretos e indiretos consumidos.

### 3.2.3. Comparação entre os Sistemas Tradicionais e o Método ABC

Na figura 3.2. compara-se de uma forma esquemática, os sistemas tradicionais com o método ABC. Na mesma, pode-se depreender que o método ABC afeta os recursos às atividades e posteriormente aos produtos/serviços, enquanto os sistemas tradicionais afetam logo os recursos aos produtos.

Figura 3.2. Comparação entre os sistemas tradicionais e o método ABC



Fonte: Elaboração própria

De seguida, procedeu-se à elaboração da tabela 3.2, na qual se identifica as vantagens e as desvantagens dos sistemas tradicionais e do método ABC.

Tabela 3.2. Vantagens e desvantagens dos Sistemas Tradicionais e o Método ABC

	Sistemas Tradicionais	Método ABC
Vantagens	1. Custos de implementação reduzidos	1. Reparte custos industriais e não industriais
		2. Os custos indiretos deixaram de estar associados a variações no volume de <i>outputs</i>
		3. Os custos tornam-se visíveis e podem dessa forma ser alvo de programas de redução de custos e aperfeiçoamento de processos
		4. Permite uma análise das atividades não financeiras
		5. Relevância nas decisões de caráter estratégico, ajudando no processo de planeamento e de orçamento
		6. Procura informação mais preciosa sobre os custos
		7. A análise mais rigorosa da rentabilidade
		8. Melhora os indicadores de desempenho
		9. Permite detetar oportunidades de <i>outsourcing</i>
		10. Serve de apoio ao <i>benchmarking</i> , comparando práticas da empresa com as de mercado
Desvantagens	1. Baseia-se em custos históricos	1. Baseia-se em custos históricos
	2. Pressuposto de que os custos indiretos são causados pela produção e pelas vendas (nº de horas homem, nº horas máquina, nº de unidades produzidas, etc)	2. Este método não é adequado a todo o tipo de empresas, as empresas que não têm uma gama de produtos e serviços diversificados e complexos podem não beneficiar com o método ABC
	3. Apenas reparte os custos industriais	3. Implementação onerosa a nível de recursos humanos e financeiros
	4. Não permite a visualização da relação entre o custo dos diversos recursos da empresa (humanos, materiais e tecnológicos) considerados indiretos e os produtos por ela fornecidos	4. Implementação muito exigente a nível temporal, caso a implementação não seja bem sucedida pode pôr em causa o método
	5. Informação de custo é resumida a um nível tão agregado que se torna praticamente impossível identificar causas individuais para as variações nos resultados	5. Necessidade de recursos informáticos significativos
	6. Ignoram as atividades de suporte não relacionadas com o volume	6. Revisão periódica das atividades e <i>cost drivers</i>
	7. Assumem que os produtos consomem todos os recursos na proporção dos seus volumes de produção, o que pode distorcer os custos unitários dos produtos	7. Dificil escolha dos <i>cost drivers</i> mais apropriados tendo em conta cada atividade
	8. São inapropriados para o atual ambiente organizacional, onde as empresas produzem um alargado leque de produtos e enfrentam uma intensa competição	8. Resistência organizacional na sua implementação
		9. Por vezes os benefícios não são superiores aos custos de implementação
		10. Implementação dificultada pela excessiva complexidade dos custos
		11. A informação necessária sobre as atividades e <i>cost drivers</i> pode ser obtida de forma pouco rigorosa

Fonte: Elaboração própria

A análise da tabela 3.2. sugere que, a aplicação do método ABC apresenta muitas vantagens em relação aos sistemas tradicionais onde se destaca um potencial aumento da qualidade da informação. No entanto, é possível também verificar que a sua implementação é complexa, uma vez que exige significativos recursos financeiros e recursos humanos motivados e capacitados para a implementação do método ABC.

Lutlisky e Dragija (2012) estudaram os benefícios e limitações na implementação deste método nas universidades europeias. Este estudo identifica como benefícios da implementação do método ABC: melhorar a qualidade e fiabilidade das demonstrações financeiras, controlar eficazmente os recursos para assim alocar os recursos às áreas que mais necessitam ou mesmo eliminar áreas e cursos obsoletos, apresentar informação de qualidade, melhoria na gestão e do processo de tomada de decisão. As limitações apontadas são: resistência à mudança, dados não confiáveis nos sistemas de contabilidade usados, a falta de vontade dos órgãos de gestão, limitações legais e afetação dos custos do pessoal docente às atividades finais. Por último, é ainda apontada como limitação o facto de este método assumir que todos os cursos consomem as mesmas atividades nas mesmas proporções, quando na verdade, alguns cursos podem estar a subsidiar outros.

Valderrama e Sanchez (2006) referem ainda que, uma das vantagens do método ABC nas instituições de ensino superior é o facto de ser a própria instituição a determinar quais são as suas atividades mais importantes, o custo dessas atividades, a forma de alocar os custos e os seus outputs. Ao nível das desvantagens do método ABC é referido que não se consegue medir a qualidade dos serviços prestados, a sua produtividade sobretudo ao nível da avaliação do esforço e o tempo despendido pelos docentes nas diferentes atividades.

É assim possível concluir que o método ABC é complexo, exigindo esforço e recursos suplementares para a sua implementação. A sua aplicação só se justifica se os seus benefícios excederem os custos da sua implementação e manutenção. Cabe assim aos responsáveis das instituições de ensino superior efetuarem esta análise e escolherem o melhor sistema de custeio em função das suas necessidades.

De acordo com Carvalho et al. (2008: 36), “um possível modelo para apuramento de custos, nas entidades públicas, poderia partir de uma conjugação do método das secções homogéneas com o método de custeio ABC. Esta é a denominada corrente europeia continental”. Neste modelo, cada centro de custo integra diversas atividades e os custos deverão ser repartidos pelas atividades.

### **3.3. Sistemas utilizados nas instituições de ensino superior**

Esta secção analisa alguns estudos que investigam os sistemas de custeio utilizados pelas instituições de ensino superior e o seu grau de implementação.

Carvalho et al. (2008) concluíram que, 95,1% das 41 instituições de ensino superior portuguesas inquiridas já tinham implementado um método de custeio. Das 39 instituições que já tinham implementado este método, 71,8% referem estar ainda numa fase inicial de implementação, ou seja, apenas fazem a afetação dos custos diretos aos objetos de custeio. Verificou-se que 20,5% estão numa fase intermédia, ou seja afetam os custos diretos na totalidade e efetuam a repartição de parte dos custos indiretos. De referir, que apenas uma entidade considerou que o sistema de contabilidade analítica estava implementado na sua totalidade. Segundo Carvalho et al. (2008: 38), a não implementação dos sistemas de custeio na sua totalidade “está relacionado com o facto dos documentos produzidos por este sistema de contabilidade não fazerem parte do conjunto de informação exigível pelo Tribunal de Contas”, o que se traduz na inexistência de fiscalização e de sanção.

Existem diversos estudos que investigam a implementação de sistemas de custeio em instituições de ensino superior europeias. Sordo et al. (2010) defendem que, as instituições de ensino superior italianas podem construir um de três sistemas de contabilidade: sistema tradicional, sistema integrado e o sistema paralelo. O sistema tradicional é o mais utilizado e baseia-se numa análise de contabilidade de caixa. O sistema integrado baseia-se na contabilidade patrimonial, completamente independente da contabilidade orçamental. O sistema paralelo utiliza em simultâneo os sistemas referidos anteriormente. Sordo et al. (2010) sugerem que, a escassa difusão e desenvolvimento da contabilidade de custos é justificada pela grande variedade de produtos com elevados custos indiretos existentes nas universidades.

Kupper (2013) defende que, os sistemas de custeio são importantes nas universidades alemãs na medida em que, devem suportar a tomada de decisões relevantes que afetam o funcionamento das instituições no longo prazo (ex.: criação de novos cursos, contratação de docentes, investimentos, etc).

O método ABC é utilizado por várias universidades europeias como método de custeio. A tabela 3.3. resume as fases de implementação do método ABC de algumas instituições de ensino superior europeias (Lutitsky e Dragija 2012). Como é possível constatar, o método ABC apenas se encontra implementado na sua totalidade em cinco universidades europeias, o que traduz um reduzido grau de implementação.

Tabela 3.3. Fases de implementação do método ABC nas instituições de ensino superior

Grupo A	Método ABC aplicado a todas ou na maioria das unidades estruturais da universidade, para identificar os custos totais por atividade final (informação em termos globais e por unidade estrutural)	University of Liverpool (UK)
		University of Birmingham (UK)
		Trinity College Dubil (Ireland)
		University os Twente (Netherlands)
		University of Coimbra (Portugal)
Grupo B	Método ABC está em fase de desenvolvimento (na maioria dos casos com as linhas definidas)	Uppsala University (Sweden)
		NUI Galway (Ireland)
		Friedrich-Alexander University (Germany)
		Erlangen-Nuremberg (Germany)
		Graz University of Technology (Austria)
		University Carlos III of madrid (Spain)
Grupo C	Instituições que pretendem implementar o método ABC	University of Tartu (Estonia)
		Tomas Bata University in Zlin (Czech Republic)
		ISIK University (Turkey)
		University of Warsaw (Poland)
		University of Ljubljana (Slovenia)
		University of Zagreb (Croatia)

Fonte: Lutitsky e Dragija (2012)

É importante salientar que, a Universidade de Coimbra encontra-se identificada no grupo das universidades que possuem o método ABC mais desenvolvido. A tabela 3.4. apresenta os princípios que a Universidade de Coimbra utilizou na implementação do método ABC, o qual foi iniciado no ano de 2000. Identifica, as barreiras que contribuem decisivamente para a dificuldade de implementação de um sistema de custeio nas instituições de ensino superior portuguesas, onde se destacam as barreiras técnicas, legais e culturais, para além da falta de apoio financeiro para a implementação do sistema. A falta de autonomia face à dependência de financiamento do Estado, potencia

a redução da motivação dos intervenientes, a qual é fundamental para a implementação do sistema de custeio.

Tabela 3.4. Principais princípios na implementação do método ABC na Universidade de Coimbra

<p><b>Necessidades</b></p> <p>Necessidade de ferramenta de gestão estratégica para efetuar a afetação dos custos</p> <p>Possibilita lidar melhor com a complexidade crescente das atividades</p> <p>Estabelecer indicadores para monitorizar as atividades e determinar o desvio entre os custos reais e os custos previstos</p>
<p><b>Barreiras</b></p> <p>A inexistência de apoio financeiro para a implementação do método</p> <p>Barreiras técnicas e legais</p> <p>Barreiras culturais</p>
<p><b>Benefícios</b></p> <p><b>Internos</b></p> <p>Afetação dos custos de forma eficiente</p> <p>Melhorar em termos estratégicos a tomada de decisão</p> <p>Maior recuperação de custos indiretos</p> <p>Dados internos mais compreensíveis</p> <p><b>Externos</b></p> <p>Tomada de decisão mais objetiva para a elaboração do orçamento, nomeadamente para o financiamento europeu e rigor na recuperação dos custos indiretos</p>

Fonte: Lutilsky e Dragija (2012)

### 3.3.1. O caso das instituições de ensino superior espanholas

O caso da aplicação de sistemas de custeio em instituições de ensino superior em Espanha merece agora destaque, uma vez que o processo foi recentemente finalizado com sucesso e permitiu a discussão de questões relevantes associadas à definição de sistemas de contabilidade analítica. Para além disso, devido às similaridades com as instituições de ensino superior portuguesas, considera-se ser um sistema a ser seguido pelas mesmas.

A maior parte das universidades espanholas estão organizadas em forma de matriz, ou seja, cada departamento reúne a atividade de ensino, investigação e prestação de serviços. Valderrama e Sanchez (2006) reportam que, a Universidade Autónoma de Barcelona, utiliza um sistema de custeio desde 1992 que lhe permite agrupar os custos associados aos centros de custos em macro atividades. Estas macro atividades dividem-se em ensino do 1º e 2º ciclo (Licenciaturas e Mestrados), investigação e 3º ciclo (Doutoramentos) e, por último, os serviços de apoio às atividades. Os custos de funcionamento são repartidos às macro atividades, tendo em conta a percentagem dos

recursos que cada departamento consome em cada curso, projeto de investigação. No final deste processo obtém-se por exemplo, o custo final de cada curso. Valderrama e Sanchez (2006) consideram que, o sistema ideal será a conjugação dos sistemas tradicionais e do método ABC e propõem uma solução, que implementaram na Universidade de Cádiz. Este sistema de custeio contempla a estrutura orgânica utilizada nos sistemas tradicionais e a análise de cada uma das atividades baseada no método ABC.

Egea et al. (2007) introduzem a variável tempo como um critério relevante na repartição de custos indiretos nas instituições de ensino superior. Esta solução, está ligada com a dificuldade de repartição dos custos dos docentes entre o ensino, investigação e órgãos de direção. A experiência obtida indica que esta tarefa não é fácil e que os próprios docentes, reconhecem que é difícil quantificar o tempo dedicado a cada atividade.

O ano de 2010 é marcado pela publicação do “El Libro Blanco de los Costes en las universidades: Análisis del coste de los servicios Universitarios como base de información para los modelos de financiación de la universidad Pública española”. Este livro branco sugere a criação de um Sistema Integral de Informação para todas as universidades com base num sistema uniforme de contabilidade analítica, em que se verifica a incorporação dos dados financeiros, académicos, imobilizado, investigação, recursos humanos, aprovisionamento, contabilidade orçamental no sistema de custos. Para operacionalizar o sistema definido no livro branco, a Oficina de Cooperación Universitaria (OCU) desenvolveu um módulo Universitas XXI – Contabilidad Analítica. É importante salientar que a maior parte das universidades espanholas utilizam o mesmo sistema informático Universitas XXI – Económico, o qual está integrado nos restantes módulos informáticos, facilitando o tratamento da informação económica e contabilística em várias vertentes.

A OCU teve em consideração a experiência de cada universidade na análise funcional detalhada do processo produtivo universitário, uma vez que algumas universidades desenharam o seu próprio sistema. O sistema de custeio é considerado flexível, uma vez que permite que a própria universidade possa aperfeiçoar e aplicar melhorias no sistema aquando da sua implementação. Este sistema assenta nos sistemas tradicionais com a filosofia de análise do método ABC, ou seja, desagrega os centros de custo e relaciona-

os com as atividades que originam os custos. No entanto, o elemento base do sistema é o cálculo dos custos por centro de custo. Relativamente aos critérios de repartição, é definido que os mesmos devem transmitir o máximo de fiabilidade na sua quantificação, nomeadamente através do uso do número de horas afetas a cada atividade. Nos casos em que, existam dificuldades na medição real de prestação, pode utilizar-se critérios baseados no número de utilizadores, área ocupada, etc. Hernandez et al. (2011) defendem que, este sistema parece ser o mais adequado para implementação nas universidades.

O sistema de custeio mencionado anteriormente tem como objetivos:

- Utilizar os centros de custo como ferramenta da análise em conjugação com as atividades;
- Obter informação adequada para orientar a tomada de decisão e proporcionar *outputs* que satisfaçam os utilizadores internos e externos;
- Produzir um quadro de indicadores da gestão por níveis de agregação;
- Auxiliar a aplicação dos recursos públicos tendo em conta os critérios de eficiência e de economia;
- Reunir informação para orientar a fixação de taxas e preços, para captar o financiamento de entidades públicas e privadas;
- Efetuar uma distribuição de recursos públicos de forma transparente e equitativa das Comunidades Autónomas às instituições de ensino superior;
- Facilitar a comparabilidade entre universidades nacionais e estrangeiras.

A aplicação deste método permite calcular custos relevantes na dinâmica das instituições de ensino superior:

- O custo por cada objeto de custeio (ensino, investigação, prestação de serviços);
- O custo de cada unidade curricular por departamento;
- O custo de cada curso e por aluno;
- O custo das atividades auxiliares (serviços de apoio).

Estas são as características chave do sistema de contabilidade analítica para as universidades espanholas, tendo o mesmo sido aprovado em 2011. Este sistema de

custeio baseou-se no projeto CANOA - Contabilidade Analítica Normalizada para os Organismos Autónomos.

### **3.4. Enquadramento legal da contabilidade analítica na Administração Pública**

A publicação da Lei n.º 8/90 de 20 de fevereiro (Bases da Contabilidade Pública), no seu artigo 14.º, refere que “ o sistema de contabilidade dos serviços e organismos dotados de autonomia administrativa e financeira será digráfico e moldado no Plano Oficial de Contabilidade.”

O Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, veio regulamentar a referida Lei e definiu um novo regime de administração financeira para o Estado (RAFE). O artigo 16.º refere que, “os serviços e organismos devem organizar uma contabilidade analítica como instrumento de gestão”. O principal objetivo da RAFE foi o de modernizar a Administração Pública, através da utilização de técnicas contabilísticas mais modernas, que permitam uma maior transparência na gestão das entidades públicas e um maior controlo das despesas públicas.

Posteriormente, foi publicado o Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro que aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP). A publicação deste diploma, marca a passagem de uma contabilidade pública tradicional, cujo principal objetivo era a execução e controlo do orçamento para uma contabilidade pública moderna com informação económico, financeira e patrimonial contribuindo, assim, para a implementação da *New Public Management*.

Este diploma veio reforçar a obrigatoriedade de implementar a contabilidade analítica para as entidades subordinadas às suas normas, não criando, contudo, qualquer indicação para o seu desenvolvimento. Após a publicação do POCP, surgiram vários planos sectoriais devido às especificidades e características do sector a que se destinavam.

No ano de 2000, foi publicada a Portaria n.º 794/2000 a 20 de setembro, referindo a obrigatoriedade de aplicação do POC-Educação a partir do ano económico de 2001 para

os organismos com autonomia administrativa e financeira. O objetivo do POC-Educação é a criação de condições para a integração dos diferentes aspetos – contabilidade orçamental, patrimonial e analítica – numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento de apoio aos órgãos de decisão e demais utilizadores da informação.

Para a implementação da contabilidade analítica, o POC-Educação apresenta algumas sugestões para a fase de implementação deste sistema nas instituições de ensino superior.

O POC-Educação defende um sistema digráfico e dualista, onde existem duas contabilidades (patrimonial e analítica) contendo dois sistemas distintos de contas, não se podendo movimentar contas da contabilidade analítica por contrapartida de contas da contabilidade patrimonial. Esta dualidade é cumprida pelo grupo de contas que são designadas por contas refletidas. O Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior (Lei nº 62/2007 de 10 de setembro) refere no seu artigo 160º “que as instituições de ensino superior públicas devem incluir a explicitação das estruturas de custos, diferenciando atividades de ensino e investigação para os vários tipos de carreiras, de forma a garantir as melhores práticas de contabilização e registo das estruturas de custos das instituições de ensino e investigação”.

Marques (2008: 125) defende que, “para uma correta implementação da contabilidade analítica, é fundamental a existência de um adequado sistema de controlo interno. As entidades contabilísticas obrigadas a utilizar o POC – Educação adotarão um sistema de controlo interno que englobe o plano de organização interno, políticas, métodos, técnicas e procedimentos de controlo, bem como quaisquer outros a definir pelos respetivos órgãos de gestão”.

## **CAPÍTULO IV – CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE OBJETO DE ESTUDO**

Este capítulo tem como objetivo caracterizar a entidade objeto de estudo: a Universidade do Algarve. Esta questão é particularmente relevante uma vez que, o desenvolvimento de um sistema específico de custeio para a Universidade do Algarve teve como base as características intrínsecas da instituição. Em particular, é analisada a estrutura organizacional, as atividades desenvolvidas e a relação entre o POC-Educação e a Universidade do Algarve. Este capítulo permite auxiliar a compreensão de alguns critérios utilizados no desenvolvimento do sistema, o qual está reportado no capítulo seguinte.

### **4.1. Organização e Gestão da Universidade do Algarve**

Na qualidade de Instituto Público, a Universidade do Algarve é uma entidade coletiva de direito público, dotada de autonomia estatutária, científica, pedagógica, administrativa, financeira, patrimonial e disciplinar, com sede em Faro. Encontra-se sob a tutela do Ministério da Educação e Ciência.

A Universidade de Algarve, foi criada pela Lei n.º 11/79, de 28 de março, tendo os seus Estatutos sido homologados pelo Despacho Normativo n.º 198/91, de 24 de agosto, publicados no Diário da República (DR) n.º 211 – I Série B, de 13 de setembro. Posteriormente foram introduzidas alterações pelo Despacho n.º 13002/2000 (2ª Série), publicado em DR n.º 145 – II Série, de 26 de junho, Despacho Normativo n.º 2/2001, de 11 de dezembro, publicado no DR n.º 10 – I Série B, de 12 de janeiro (1ª alteração) e Despacho Normativo n.º 15/2002, de 20 de fevereiro, publicado no DR n.º 65 – I Série B, de 18 de março. Este último Despacho Normativo integra a Escola Superior de Enfermagem de Faro na Universidade do Algarve, convertida em Escola Superior de Saúde de Faro, nos termos da Portaria n.º 476/2003 publicada no DR n.º 134 – I Série B, de 11 de junho.

A 10 de setembro de 2007 foi publicada a Lei n.º 62/2007, diploma que instituiu o novo Regime Jurídico das Instituições de Ensino Superior. Essa lei implicou uma mudança significativa na organização da Universidade, que se traduziu na publicação de novos Estatutos, em conformidade com o disposto no n.º 1 do artigo 172º.

Os atuais Estatutos da Universidade do Algarve foram homologados pelo Despacho Normativo nº 65/2008, publicado no DR – 2ª série nº 246 de 22 de dezembro – tendo entrado em vigor no dia útil seguinte.

## 4.2. Estrutura Organizacional

A Universidade do Algarve dispõe de três *Campi* em Faro, Campus da Penha, de Gambelas e da Saúde e um Pólo em Portimão. A Universidade do Algarve distingue-se da maioria das instituições de ensino superior por integrar os 2 subsistemas de ensino superior: Universitário e Politécnico.

A sua estrutura organizacional é constituída por unidades orgânicas de ensino, unidades de investigação e de desenvolvimento, serviços e unidades funcionais. “As unidades orgânicas são unidades de ensino e de investigação e são designadas por Faculdade, no caso do ensino universitário, e por Escola Superior ou Instituto Superior, no caso do ensino politécnico” (artigo 9.º dos Estatutos).

Assim, para o ensino universitário existem as seguintes unidades orgânicas:

- Faculdade de Ciências e Tecnologia;
- Faculdade de Ciências Humanas e Sociais;
- Faculdade de Economia.

O ensino universitário integra ainda o Departamento de Ciências Biomédicas e Medicina.

No ensino politécnico as unidades orgânicas são:

- Escola Superior de Educação e Comunicação;
- Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo;
- Escola Superior de Saúde;
- Instituto Superior de Engenharia.

Existem duas unidades funcionais:

- Biblioteca;
- Unidade de Apoio à Investigação Científica e Formação Pós-Graduada (UAIC).

A Universidade dispõe ainda de um conjunto de outras estruturas que garantem o normal funcionamento, tanto a nível técnico como administrativo que são as seguintes:

- Serviços de Apoio à Reitoria;
- Serviços de Apoio Geral;
- Serviços Centrais que compreendem:
  - Serviços Académicos;
  - Serviços Financeiros e Patrimoniais;
  - Serviços de Informática;
  - Serviços de Recursos Humanos;
  - Serviços Técnicos.

A Universidade integra também Centros de Investigação e Desenvolvimento. Apresenta-se no anexo D, o organograma da Universidade do Algarve.

São órgãos da Universidade, de acordo com o artigo 19.º dos seus Estatutos:

- O Conselho Geral;
- O Reitor;
- O Conselho de Gestão;
- O Senado Académico.

De acordo ainda com o mesmo artigo dos Estatutos, “a Universidade disporá ainda de um órgão consultivo denominado Conselho Económico e Social”.

A Universidade dispõe ainda de um Fiscal Único, de acordo com o artigo 67.º dos seus Estatutos, que foi nomeado pelo Despacho n.º 23199/2009, de 1 de outubro de 2009, publicado no DR 2.ª série – N.º 205 de 22 de outubro.

As unidades orgânicas gozam de autonomia estatutária, científica, pedagógica, cultural e administrativa (artigo 10.º dos Estatutos) e dispõem dos seguintes órgãos (artigo 45.º dos Estatutos):

- O Diretor;
- O Conselho científico, nas Faculdades;
- O Conselho Técnico-Científico, nas Escolas;
- O Conselho Pedagógico.

A Universidade dispõe ainda de Serviços de Ação Social (artigo 12.º dos Estatutos). Os Serviços de Ação Social são uma unidade orgânica dotada de autonomia administrativa e financeira, encontram-se sujeitos à fiscalização do fiscal único e as suas contas são consolidadas com as da universidade (artigo 58.º dos Estatutos).

### 4.3. Atividades desenvolvidas

“A Universidade do Algarve é um centro de criação, transmissão e difusão da cultura e do conhecimento humanístico, artístico, científico e tecnológico, contribuindo para a promoção cultural e científica da sociedade, com vista a melhorar a sua capacidade de antecipação e resposta às alterações sociais, científicas e tecnológicas, para o desenvolvimento das comunidades, em particular da região do Algarve, para a coesão social, promovendo e consolidando os valores da liberdade e da cidadania” (artigo 2.º dos Estatutos da Universidade do Algarve).

A Universidade do Algarve pode realizar ações com outras entidades públicas ou privadas, nacionais, estrangeiras e internacionais.

Segundo os Estatutos da Universidade do Algarve no seu artigo 3º, encontram-se definidas as seguintes atribuições:

- A formação humanística, cultural, artística, científica, técnica e profissional, através de cursos de ensino superior e cursos de atualização, aperfeiçoamento, especialização e formação;
- A realização de investigação de alto nível e o desenvolvimento experimental;
- A colaboração com entidades públicas e privadas, através do estabelecimento de protocolos, convénios, consórcios e parcerias;
- A promoção da internacionalização das suas atividades através do intercâmbio científico, educacional, tecnológico e cultural com outras instituições, apoio à projeção internacional das suas atividades, contribuição para a cooperação internacional e a promoção da língua e cultura portuguesa;
- A criação de instrumentos de promoção, sustentabilidade e avaliação, interna e externa da qualidade e de prestação de contas, designadamente a permanente autoavaliação das suas atividades, formas de recrutamento e seleção de estudantes, docentes e investigadores que assegurem o juízo de mérito de forma independente,

condições para a formação, qualificação e o desenvolvimento profissional de docentes, investigadores e pessoal não docente, a promoção da qualidade de vida e do trabalho dos estudantes, a instituição de prémios e incentivos destinados a reconhecer o mérito e a apoiar as atividades que valorizem a Universidade, o fomento da realização pessoal dos seus membros, a dinamização de plataformas virtuais e mecanismo de ensino à distância, suportes de redes alargadas de intervenção e de qualificação.

À Universidade do Algarve compete a concessão de graus e títulos académicos, graus e títulos honoríficos, designadamente o grau de doutor *honoris causa*, e de outros certificados e diplomas, bem como a concessão de equivalências e o reconhecimento de graus e habilitações académicas.

#### **4.4. A Universidade e o POC- Educação**

A contabilidade patrimonial, baseada no POC-Educação, foi introduzida na Universidade do Algarve no início do ano de 2004. A universidade encontra-se organizada por centros de custos, possuindo cada um deles capacidade para gerar proveitos e efetuar custos. No anexo E, encontra-se a estrutura de centros de custo da Universidade do Algarve.

Como a Universidade do Algarve se encontra organizada por unidades orgânicas, os serviços de contabilidade encontram-se descentralizados, existindo um sector de contabilidade em cada uma das unidades orgânicas e uma secção de contabilidade nos serviços centrais.

A Universidade do Algarve apresentou pela primeira vez as contas de acordo com o previsto pelo POC-Educação em 2005. Estas contas contêm todos os documentos exigidos pelo artigo 4.º da Portaria 794/2000, de 20 de setembro e seguindo as instruções do Tribunal de Contas Nº 1/2004, da 2ª Secção do Tribunal de Contas, publicada no Diário da República, 2ª Série, de 14 de fevereiro.

A prestação de contas relativa ao ano económico de 2006 inclui pela primeira vez, a certificação legal das mesmas. Foi também em 2006 que, a Universidade do Algarve

apresentou, pela primeira vez, a sua conta consolidada, enquanto grupo público definido pelo n.º 4 do artigo 5.º da Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro.

A Universidade do Algarve apresenta a sua conta consolidada com as seguintes entidades:

- Serviços de Ação Social;
- Fundação para o Desenvolvimento da Universidade do Algarve;
- Associação Rádio Universitária do Algarve;
- Associação Algarve STP - Parque de Ciência e Tecnologia do Algarve;
- Associação Algarve TIC - Centro de Incubação de Base Tecnológica.

## **CAPÍTULO V – DESENVOLVIMENTO DA CONTABILIDADE ANALÍTICA NA UNIVERSIDADE DO ALGARVE**

Este capítulo apresenta o desenvolvimento conceptual do sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve com base na experiência e envolvimento da mestrandia no processo. O apuramento dos custos associados aos objetos de custeio da Universidade do Algarve constitui a etapa subsequente ao processo de desenvolvimento conceptual do sistema de custeio. No entanto, considerando que esta etapa não está ainda estabilizada, optou-se por concentrar a análise deste capítulo no desenvolvimento conceptual do sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve. A definição deste sistema é essencial para parametrizar e desenvolver toda a análise e apuramento de custos por objeto de custeio.

O desenvolvimento conceptual do sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve assenta em várias fases, as quais podem ser resumidas da seguinte forma:

- a) Definição das atividades intermédias, atividades finais e respetivos objetos de custeio;
- b) Identificação dos custos diretos, indiretos e comuns às atividades finais, de acordo com a sua classificação funcional;
- c) Reclassificação de custos da contabilidade patrimonial para a contabilidade analítica e definição do plano de contas da classe 9;
- d) Repartição dos custos indiretos e comuns através de ciclos de transferência e rateio.

A secção 5.1. enquadra o desenvolvimento do sistema de custeio ao evidenciar algumas razões, relacionadas com a importância da implementação de um sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve. As secções subsequentes seguem as fases descritas acima, no sentido de proporcionar um entendimento sequencial do processo. As secções 5.5. e 5.6. apresentam os sistemas de gestão envolvidos na obtenção dos dados para o sistema de contabilidade analítica e a informação que resulta do sistema de contabilidade analítica.

### 5.1. A importância da contabilidade analítica na Universidade do Algarve

A análise do balanço (anexo F) e a demonstração de resultados (anexo G) do ano de 2012 permite concluir que a situação financeira da Universidade do Algarve é delicada. Estas duas peças contabilísticas revelam que a Universidade do Algarve demonstra que a sua atividade operacional é deficitária. Em particular, é possível constatar que o Ativo Líquido no final de 2012 é de 59.442.347 euros e que o Passivo se situa nos 61.708.769 euros, o que resulta no total de Fundos Próprios negativos no valor de 2.266.422 euros. Por outro lado, a demonstração dos resultados de 2012 revela que o Resultado Operacional é negativo no valor de 3.380.056 euros e que o Resultado Líquido do Exercício também é negativo no valor de 977.311 euros.

A situação financeira da Universidade do Algarve sublinha a necessidade de um sistema de contabilidade analítica que apure de forma detalhada os custos dos vários objetos de custeio e que possa proporcionar informação relevante na tomada de decisão. Para além disso, o desenvolvimento de um sistema de custeio na Universidade do Algarve é particularmente interessante uma vez que a instituição possui características próprias de ensino a nível nacional, nomeadamente através da conjugação de dois subsistemas de ensino: universitário e politécnico.

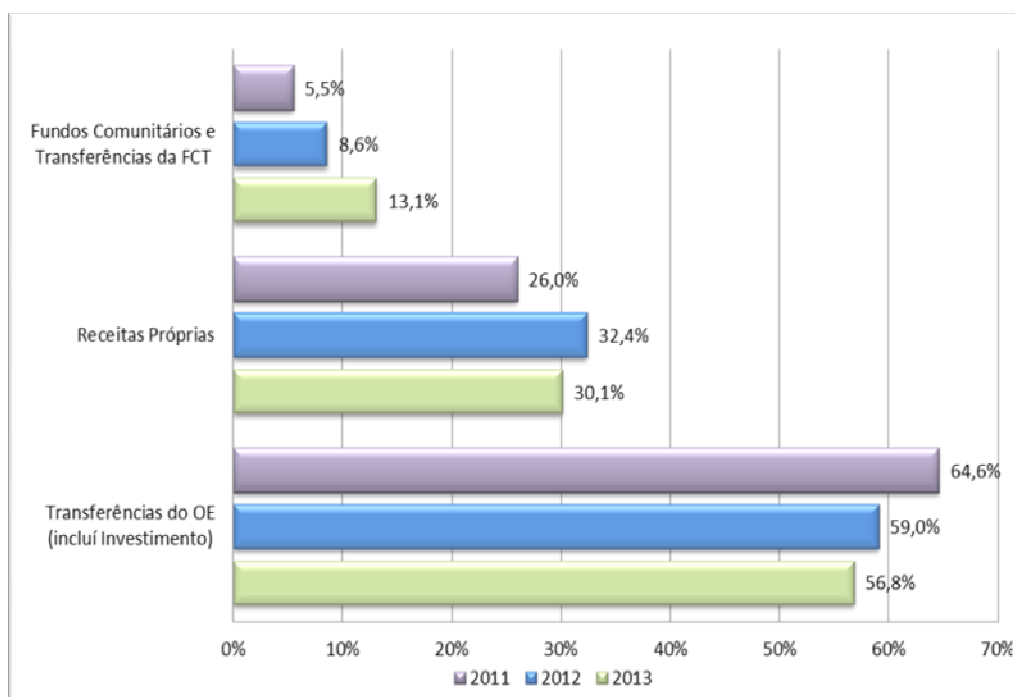
A execução orçamental e financeira do ano de 2012 decorreu num clima de contenção que se tem vindo a observar nos últimos anos em todas as instituições públicas, incluindo as universidades. A situação das finanças públicas conheceu nos últimos anos um forte reajustamento, decorrente de um conjunto de medidas de contenção previstas nos sucessivos Programas de Estabilização e Crescimento. Este reajustamento foi mais recentemente afetado pelo designado programa de ajustamento, constante do memorando de entendimento, o qual define metas orçamentais, económicas e financeiras restritivas que têm afetado a estabilidade da generalidade das organizações.

A situação das finanças públicas do país e os ajustamentos acima descritos tiveram um impacto importante ao nível das despesas e receitas da Universidade do Algarve. Os recursos financeiros das instituições de ensino superior são provenientes fundamentalmente de duas fontes:

- De transferências de recursos públicos procedentes do Estado, através do Ministério da Educação e da Ciência;
- De receitas provenientes do pagamento de propinas por parte dos alunos, de transferências no âmbito de projetos de investigação e da prestação de serviços à comunidade.

A figura 5.1. apresenta a estrutura das receitas da Universidade do Algarve entre os anos de 2011 e 2013, sendo que os valores de 2013 se referem ao orçamento inicial. Como é possível constatar, o peso das transferências totais do Orçamento de Estado (OE), incluindo Investimento, fixa-se nos 56,8% em 2013, constituindo a principal fonte de receita. No entanto, a dotação OE sofre uma redução de 7,8 pontos percentuais, de 2011 para 2013. A quebra na fonte de financiamento OE é compensada em parte pelo acréscimo nas receitas próprias (aumentam de 26% para 30,1%) e nas receitas provenientes de fundos comunitários e transferências da Fundação para a Ciência e Tecnologia (passam de 5,5% para 13,1%). Esta tipologia de receita está associada à atividade de investigação que, ao longo do triénio, revela um peso crescente na estrutura da receita. Na estrutura das receitas próprias, 58% corresponde ao valor das propinas e taxas e 13% à venda de bens e serviços.

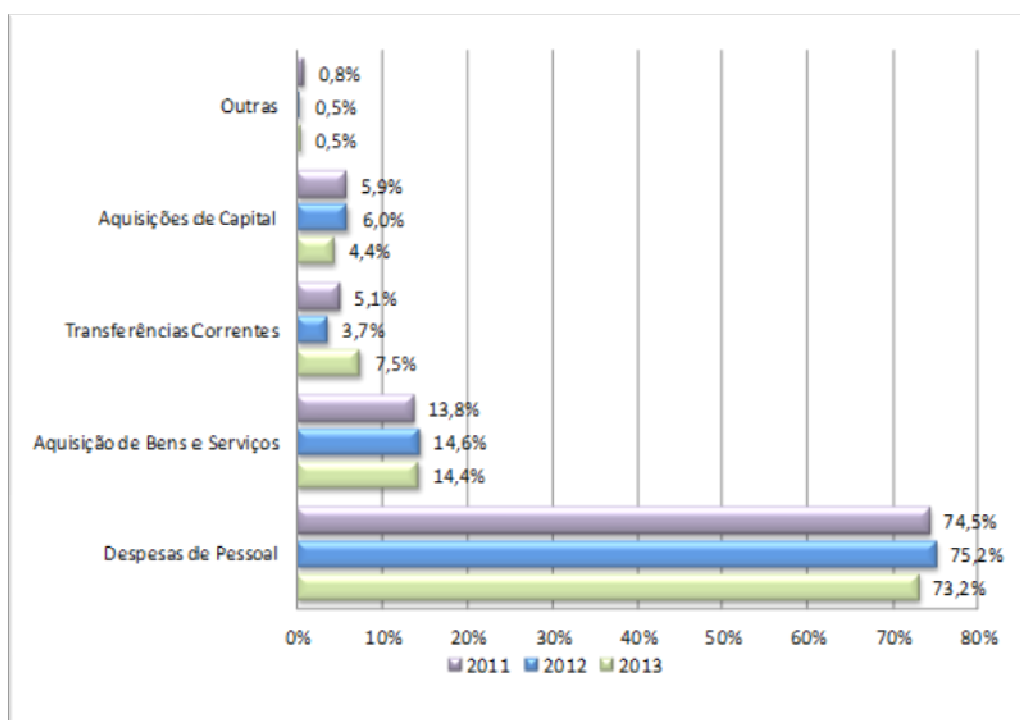
Figura 5.1. Estrutura de receitas de 2011 a 2013 da UAlg



Fonte: Orçamento para 2013 da Universidade do Algarve, Publicação interna

A figura 5.2. apresenta a estrutura das despesas da Universidade do Algarve entre os anos de 2011 e 2013, sendo que os valores de 2013 se referem ao orçamento inicial. A análise desta figura revela que, o peso das despesas com o pessoal continua a ser a principal despesa da instituição, apesar de ter sofrido uma ligeira redução de 2011 para 2013 (74,5% para 73,2% do total de despesas). Estas despesas com o pessoal são suportadas especialmente por verbas provenientes do Orçamento de Estado (cerca de 75%), e por uma parcela que terá origem em receitas próprias. A figura 5.2. traduz bem a rigidez da despesa da Universidade do Algarve, concentrada em duas rúbricas: despesas com o pessoal e aquisições de bens e serviços, onde se inclui a limpeza, vigilância, água, eletricidade e comunicações. Estas duas componentes da despesa, ao longo do triénio 2011/2013, correspondem a mais de 87% do total do orçamento da UAlg.

Figura 5.2. Estrutura das despesas de 2011 a 2013 da UAlg



Fonte: Orçamento para 2013 da Universidade do Algarve, Publicação interna

O peso das despesas com o pessoal e aquisição de bens e serviços é particularmente relevante neste contexto, uma vez que se traduz na sua totalidade em custos indiretos. A forma como se repartem estes custos indiretos é crucial para a determinação do custo final de cada objeto de custeio, uma vez que a esmagadora maioria dos custos da Universidade do Algarve não são de alocação direta. Nesta conjuntura, o desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica ajustado à realidade da

instituição é fundamental e pode revelar situações até então desconhecidas, nomeadamente problemas internos. A identificação destes problemas e ineficiências internas é fundamental para melhorar a gestão da instituição, apesar de, em muitos casos, existir resistência por parte de alguns intervenientes no processo.

A situação financeira da Universidade do Algarve e o peso das receitas e despesas é uma consequência da evolução de uma série de indicadores, de onde se destacam o n.º de alunos dos vários ciclos de estudo, o n.º de projetos desenvolvidos na instituição e o n.º de funcionários docentes e não docentes. A tabela 5.1 revela que, o número total de alunos da Universidade do Algarve diminuiu de 9.736 no ano letivo 2010/2011 para 8.630 no ano letivo de 2012/2013. Esta diminuição de alunos é verificada ao longo dos três últimos anos letivos em praticamente todos os ciclos de estudos, com exceção dos Cursos de Especialização Tecnológica e os Doutoramentos.

Tabela 5.1. Evolução do n.º de alunos inscritos por tipo de curso

<b>Cursos</b>	<b>2010/2011</b>	<b>2011/2012</b>	<b>2012/2013</b>
1 <sup>os</sup> Ciclos e Mestrados Integrados	7.303	6.822	6.452
2 <sup>os</sup> Ciclos (Mestrados)	1.708	1.534	1.500
3 <sup>os</sup> Ciclos (Doutoramentos)	394	376	391
Pós-Graduações/Cursos de Especialização	128	83	8
Cursos de Especialização Tecnológica (CET)	203	213	279
<b>Total</b>	<b>9.736</b>	<b>9.028</b>	<b>8.630</b>

Fonte: Alunos inscritos 2010/2011, 2011/12 e 2012/13 - Aplicação informática SOPHIA (22.01.2013).

Esta diminuição de alunos inscritos conduz à diminuição direta das receitas próprias, nomeadamente das propinas, o que traz sérios problemas na sustentabilidade dos cursos. Desta forma, é importante apurar custos por curso e por aluno, para que se possa tomar decisões com base em informação relevante.

A tabela 5.2. apresenta os números relativos às atividades de investigação, prestação de serviços e outras atividades (apoio à comunidade e extensão científica). Como se pode verificar, registou-se um aumento significativo do número de projetos em que os docentes da UAlg estiveram envolvidos de 2011 para 2012, verificando-se assim, uma dedicação acrescida à atividade investigação. Desta forma, a pluralidade de atividades

no seio da mesma instituição, reforça a necessidade definição de um sistema de contabilidade analítica que possa fornecer os custos associados a cada uma das atividades.

Tabela 5.2. Evolução do nº de projetos por tipo

<b>Tipo de Projetos</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Apoio à comunidade e extensão científica	37	22	29
Formação pós-graduada e mobilidade	0	35	53
Institucionais	1	2	6
Investigação e Desenvolvimento	214	106	158
Prestação de Serviços	51	31	41
Transferência de Tecnologia	15	21	24
Unidades de Investigação	21	14	16
<b>Total</b>	<b>339</b>	<b>231</b>	<b>327</b>

Fonte: Universidade do Algarve em números 2010/11 e 2011/12. Os dados de 2012 foram fornecidos pela Unidade de Apoio à Investigação Científica e Formação Pós-Graduada.

A tabela 5.3. apresenta a evolução do nº de funcionários docentes e não docentes entre os anos de 2010 e 2012. Esta tabela, revela um decréscimo significativo do nº de funcionários, justificados na sua maioria pela via da aposentação. De facto, o número total de funcionários diminuiu de 1.281 em 2010 para 1.157 em 2012. Face à diminuição de recursos humanos, o sistema de contabilidade analítica poderá fornecer informação importante para que os funcionários, possam estar focados em atividades produtivas, deixando de lado aquelas consideradas exíguas.

Tabela 5.3. Evolução do nº de funcionários docentes e não docentes

<b>Pessoal</b>	<b>2010</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Não Docente	452	438	416
Docente Ens. Universitário	362	376	358
Docente Ens. Politécnico	458	400	374
Investigadores	9	9	9
<b>Total</b>	<b>1.281</b>	<b>1.223</b>	<b>1.157</b>

Fonte: Balanço Social de Universidade do Algarve de 2011 e 2012

A situação económica e financeira da Universidade do Algarve apresentada anteriormente, reforça a importância de um sistema de custeio ajustado que possa fornecer informação relevante à tomada de decisão. Existem ainda outras razões

fundamentais que sublinham a pertinência da existência do sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve, nomeadamente:

- A obrigatoriedade de aplicação de um sistema de contabilidade analítica;
- A indicação ao longo dos anos, por parte da empresa de Revisores Oficiais de Contas que elabora a certificação legal de contas, que aponta como reserva a não aplicação da contabilidade analítica na Universidade;
- A emissão de pareceres por parte de entidades como o Tribunal de Contas e a Inspeção Geral de Finanças, no sentido de recomendar às instituições a aplicação de um sistema de contabilidade analítica.

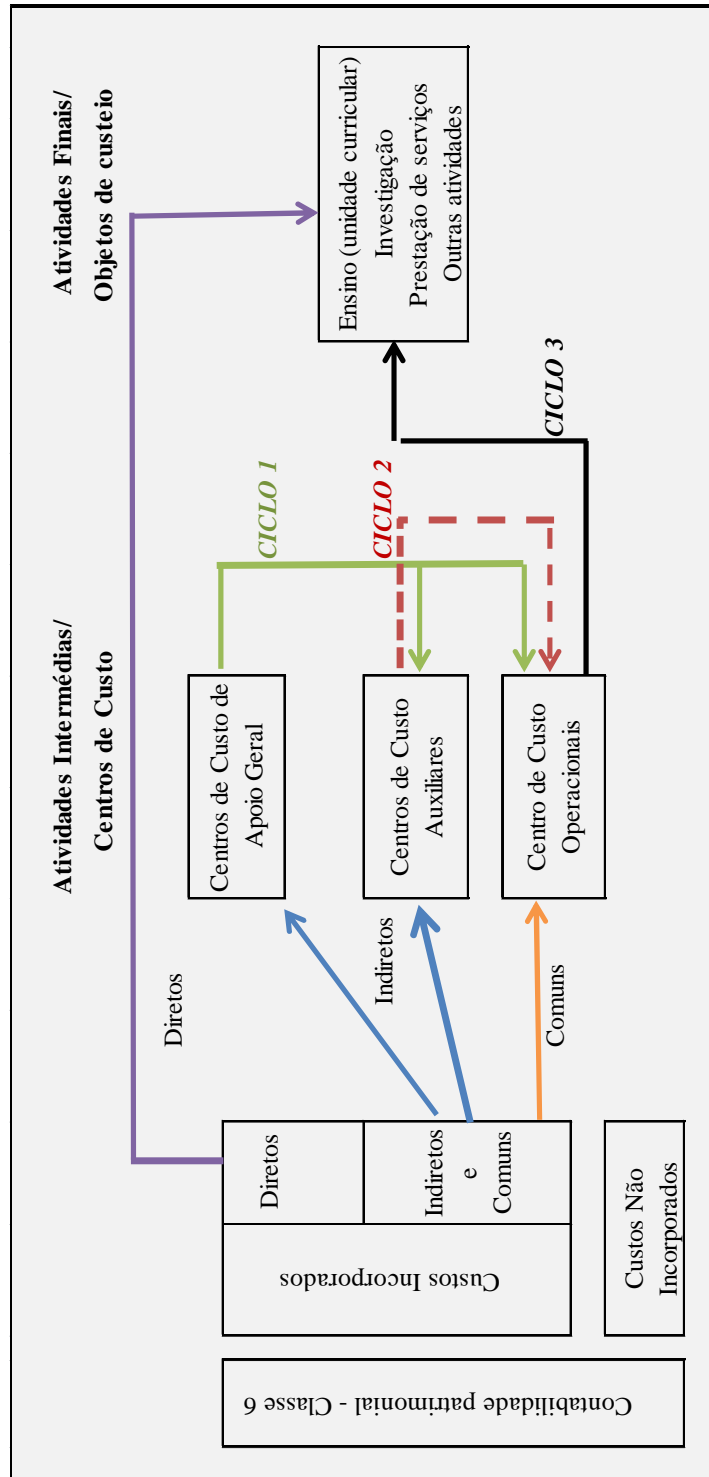
## 5.2. Definição do sistema de contabilidade analítica na UAlg

O sistema de contabilidade analítica definido no POC-Educação é o sistema de custeio total completo. Segundo Carvalho et al. (1999: 534) este sistema “é possivelmente o método mais aconselhável, pois uma grande parte dos custos são indiretos aos produtos e serviços”. A existência de uma contabilidade analítica, pressupõe que seja possível obter resultados em duas perspetivas (Cravo et al. 2002).

- Uma perspetiva de organização interna, de atividades auxiliares/intermédias, que são todos os serviços internos de apoio à concretização dos objetivos finais da entidade. Estas atividades não têm “produtos finais”.
- Outra perspetiva mais relacionada com os custos diretos associados às atividades finais, que apresentam ligação direta com os objetos de custeio, bem como a repartição dos custos referidos anteriormente às atividades finais. Nestas atividades obtém-se “produtos finais”.

O desenho do sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve respeita as duas perspetivas enunciadas por Cravo et al. (2002) e está representado na figura 5.3. Como é possível verificar nessa figura, o sistema de custeio da Universidade do Algarve inicia-se na reclassificação de custos da contabilidade patrimonial e termina no apuramento dos custos associados às atividades finais desenvolvidas na instituição, as quais estão ligadas diretamente com os objetos de custeio. Este sistema é baseado no POC-Educação e está estruturado de acordo com os objetivos definidos pelos Órgãos de Gestão da Universidade do Algarve.

Figura 5.3. Sistema de contabilidade analítica



Fonte: Elaboração própria

O sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve inicia-se com a reclassificação de custos da contabilidade patrimonial em custos diretos, indiretos e comuns. Esta reclassificação respeita as especificidades das instituições de ensino superior e é baseada no sistema de custeio total completo. Desta forma, os custos diretos, indiretos e comuns incluem custos administrativos e poderão ser fixos ou variáveis. A classificação dos custos da contabilidade patrimonial nestas três categorias, obedece às seguintes definições:

- **Custos Diretos:** custos que se podem afetar diretamente e sem ambiguidades aos objetos de custeio.
- **Custos Indiretos:** custos originados indiretamente pelos centros de custo de apoio geral e auxiliares.
- **Custos Comuns:** custos identificados totalmente com uma atividade final mas comum a vários objetos de custeio. Por exemplo, os custos da atividade ensino que são comuns a várias unidades curriculares, turmas ou cursos.

A primeira perspetiva apresentada por Cravo et al. (2002), relacionada com a organização interna da Universidade do Algarve, está consubstanciada na identificação das atividades intermédias da instituição, as quais correspondem aos centros de custo definidos na Universidade do Algarve listados no anexo E. A definição dos centros de custos da Universidade do Algarve baseia-se, na estrutura orgânica da instituição definida nos estatutos e regulamentos internos. Estas atividades intermédias / centros de custo estão divididas em 3 grupos distintos:

- **Centros de Custo de Apoio Geral:** Os centros de custo classificados neste grupo correspondem aos custos com funcionamento geral da instituição, nomeadamente os custos que não podem ser diretamente associados aos centros de custo auxiliares e operacionais (ex. água, eletricidade, limpeza, segurança, etc.) Os custos destes centros são repartidos pelos centros de custos auxiliares e operacionais. A listagem destes centros de custo pode ser observada através dos códigos iniciados com o número 6 no anexo E;

- **Centros de Custo Auxiliares:** Os centros de custo classificados neste grupo correspondem a serviços que auxiliam os centros de custos operacionais. Os centros de custo auxiliares são constituídos pela Reitoria, Serviços de Apoio à Reitoria, Serviços de Apoio Geral, Serviços Centrais e Unidades Funcionais. Os custos totais destes centros de custo auxiliares são assim repartidos pelos centros de custos operacionais. A listagem destes centros de custo auxiliares pode ser observada através dos códigos iniciados com os números 1, 2 e 5 no anexo E;
- **Centros de Custo Operacionais:** Os centros de custo classificados neste grupo correspondem a serviços que apresentam relação direta com as atividades finais desenvolvidas na instituição. Os centros de custo operacionais são constituídos pelos Departamentos e Centros de Investigação e Estudos. Os custos totais destes centros de custo operacionais são repartidos pelas atividades finais da instituição, as quais apresentam ligação direta com os objetos de custeio. A listagem destes centros de custo operacionais pode ser observada através dos códigos iniciados com os números 3 e 4 no anexo E.

A segunda perspetiva apresentada por Cravo et al. (2002), relacionada com as atividades finais está consubstanciada na identificação das atividades finais da Universidade do Algarve e nos objetos de custeio inerentes a cada uma destas atividades. As atividades finais definidas na Universidade do Algarve correspondem às 4 vertentes principais da instituição:

- **Ensino:** O custo total desta atividade final é calculado com base, nos custos diretamente associados ao ensino conjuntamente com os custos indiretos e comuns que são repartidos através dos centros de custo operacionais. O somatório dos custos diretos, indiretos e comuns de cada unidade curricular dará origem ao custo total da atividade ensino. Os custos das várias unidades curriculares poderão ainda ser utilizados para o cálculo do custo por aluno, custo por curso, etc.;
- **Investigação:** O custo total desta atividade final é calculado com base, nos custos diretamente associados à investigação conjuntamente com os custos indiretos e comuns que são repartidos através dos centros de custo operacionais.

O somatório dos custos diretos, indiretos e comuns de cada projeto de investigação desenvolvido na instituição dará origem ao custo total da atividade investigação;

- **Prestação de Serviços:** O custo total desta atividade final é calculado com base nos custos diretamente associados à prestação de serviços conjuntamente com os custos indiretos e comuns que são repartidos através dos centros de custo operacionais. O somatório dos custos diretos, indiretos e comuns de cada serviço prestado (ex.: aluguer de espaços, estudos especializados, formação específica, etc.) dará origem ao custo total da atividade de prestação de serviços desenvolvido na instituição;

- **Outras Atividades:** O custo total desta atividade final é calculado com base nos custos diretamente associados à mesma conjuntamente com os custos indiretos e comuns que são repartidos através dos centros de custo operacionais. O somatório dos custos diretos, indiretos e comuns de cada outra atividade (ex.: congressos, seminários, publicação em revistas científicas, etc.) dará origem ao custo total destas outras atividades.

As 4 atividades finais identificadas na Universidade do Algarve utilizam os recursos humanos, materiais, financeiros, etc. da instituição no desenvolvimento das suas funções. A tabela 5.4 apresenta a relação entre recursos e as atividades finais evidenciando que os recursos humanos e materiais são utilizados simultaneamente pelas diferentes atividades finais. A partilha destes recursos, reforça a necessidade de implementação de um sistema de contabilidade analítica que possa repartir estes custos indiretos pelas atividades finais de forma adequada.

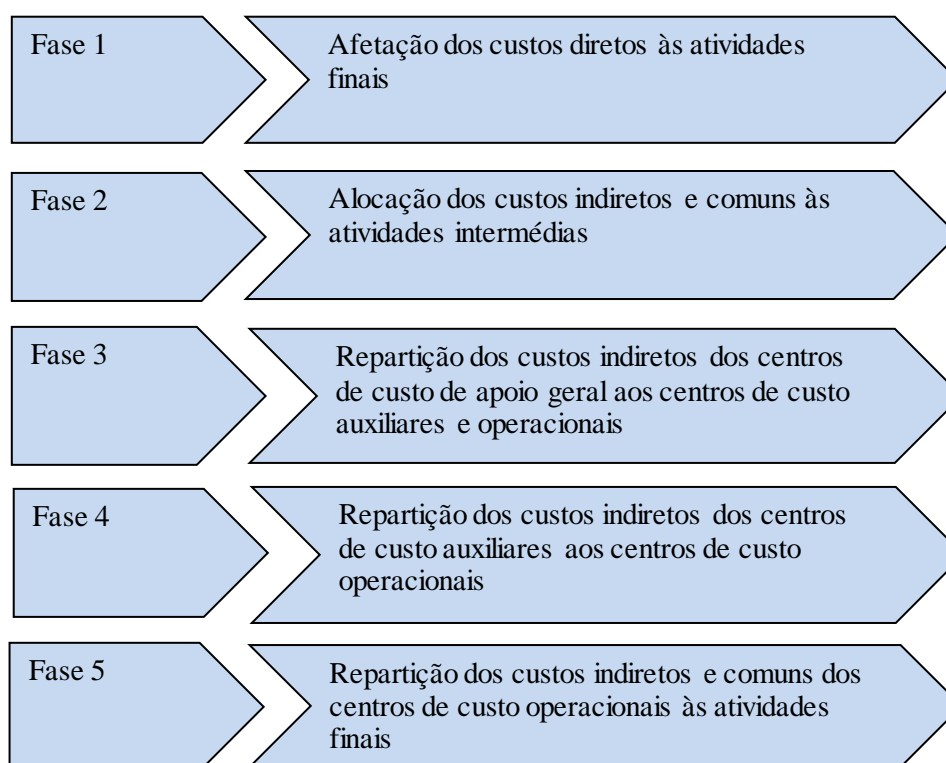
Tabela 5.4. Relação entre os recursos e as atividades finais da Universidade do Algarve

	Atividades Finais			
	Ensino Superior	Investigação	Prestação de serviços	Outras Atividades (apoio à comunidade e extensão científica)
Recursos Humanos	Pessoal Docente Pessoal Não Docente	Pessoal Docente Pessoal Não Docente Pessoal Investigador	Pessoal Docente Pessoal Não Docente Pessoal Investigador	Pessoal Docente Pessoal Não Docente Pessoal Investigador
Recursos Materiais	Bens imóveis, móveis e veículos	Bens imóveis, móveis e veículos	Bens imóveis, móveis e veículos	Bens imóveis, móveis e veículos
Recursos Financeiros	Administração central (Orçamento de Estado) e Alunos (propinas)	Financiadores externos públicos e privados	Empresas	Financiadores externos públicos, privados e empresas

Fonte: Elaboração própria

Após a aplicação do sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve, todos os custos diretos, indiretos e comuns das atividades intermédias devem estar alocados às atividades finais. A existência de um número significativo de atividades intermédias na Universidade do Algarve e a complexidade associada à utilização dos recursos da instituição, tornam o apuramento dos custos das atividades finais uma tarefa desafiante.

Figura 5.4. Fases de repartição do sistema de contabilidade analítica



Fonte: Elaboração própria

O apuramento dos custos das atividades finais envolve 5 fases distintas conforme identificado na figura 5.4. A primeira fase do processo envolve a afetação dos custos diretos às 4 atividades finais da instituição. A segunda fase está relacionada com o tratamento dos restantes custos que são classificados como indiretos e comuns às atividades finais. Estes custos indiretos e comuns das atividades finais são simultaneamente considerados custos diretos das várias atividades intermédias / centros de custo da instituição. Desta forma, a segunda fase trata da alocação dos custos indiretos e comuns às atividades intermédias de acordo com a sua utilização. As três últimas fases correspondem aos denominados ciclos de transferência e rateio, os quais repartem na terceira fase os custos indiretos associados aos centros de custo de apoio geral para os centros de custos auxiliares e operacionais. Na quarta fase, os custos indiretos dos centros de custo auxiliares são repartidos para os centros de custo operacionais. Na última fase deste processo, os custos indiretos e comuns dos centros de custos operacionais são repartidos pelas 4 atividades finais da Universidade do Algarve. O sistema de contabilidade analítica a implementar na Universidade do Algarve encontra-se discutido nas próximas secções deste trabalho, com particular detalhe nas fases descritas acima.

### **5.3. Reclassificação de custos da contabilidade patrimonial para a contabilidade analítica**

O processo de cálculo dos custos associados às atividades finais inicia-se com a reclassificação dos custos da contabilidade patrimonial para a contabilidade analítica. Os custos da contabilidade patrimonial estão inicialmente registados por natureza nas contas 61 a 69, conforme definido no POC-Educação e são reclassificados para o plano de contas da contabilidade analítica. Desta forma, é necessário definir regras de reclassificação dos custos registados por natureza na contabilidade patrimonial às atividades intermédias e atividades finais em função da sua especificidade.

A tabela 5.5. apresenta o resumo das regras de reclassificação. A análise desta informação permite verificar que a distinção dos custos totais da instituição entre custos diretos, indiretos e comuns às atividades finais é fundamental nesta fase. Resumidamente é possível verificar que, os custos diretos das atividades finais são automaticamente afetos às mesmas no sentido de minimizar processos de repartição

desnecessários. Os custos indiretos e comuns das atividades finais são inicialmente tratados como custos diretos das atividades intermédias, os quais serão posteriormente repartidos através dos ciclos de transferência e de rateio para as atividades finais. No final do processo, todos os custos da contabilidade patrimonial estarão associados às atividades finais desenvolvidas na Universidade do Algarve.

Tabela 5.5. Regras de reclassificação da contabilidade patrimonial à contabilidade analítica

Contabilidade patrimonial	Regras de repartição aos centros de custo/Objetos de Custeio
CONTA 61 - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas (CMVMC)	Os custos diretos relacionados com os CMVMC são afetos às atividades finais que os consomem.
CONTA 62 - Fornecimento e serviços externos (FSE)	Os custos diretos relacionados com os FSE são afetos às atividades finais que os consomem. Caso os FSE sejam custos indiretos das atividades finais, devem ser alocados às atividades intermédias (centros de custo de apoio geral, auxiliar e operacional) de acordo com a sua utilização. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do ciclo de transferência e de rateio.
CONTA 63 - Transferências correntes concedidas e prestações sociais (TCCPS)	Os custos diretos relacionados com as TCCPS são afetos às atividades finais que as suportam. Caso as TCCPS sejam custos indiretos das atividades finais, devem ser alocados às atividades intermédias (centros de custo de apoio geral, auxiliar e operacional) de acordo com a sua utilização. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do ciclo de transferência e de rateio.
CONTA 64 - Custos com pessoal	Os custos com o pessoal não docente são um custo direto da atividade intermédia onde o funcionário desempenha as suas funções. Os custos do pessoal docente podem ser um custo direto da atividade intermédia, se o docente exercer cargos de gestão na instituição e/ou, das atividades finais, de acordo com as horas despendida nas respetivas atividades.
CONTA 65 - Outros custos e perdas operacionais (OCPO)	Os custos diretos relacionados com os OCPO são afetos às atividades finais que os suportam. Caso os OCPO sejam custos indiretos das atividades finais, devem ser alocados às atividades intermédias (centros de custo de apoio geral, auxiliar e operacional) de acordo com a sua utilização. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do ciclo de transferência e de rateio.
CONTA 66 - Amortizações do exercício	Os custos das amortizações são considerados diretos das atividades intermédias que utilizam os bens móveis, imóveis e veículos. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do ciclo de transferência e de rateio.
CONTA 67 - Provisões do exercício	Os custos das provisões são considerados diretos das atividades intermédias que foram alvo de provisão. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do ciclo de transferência e de rateio.
CONTA 68 - Custos e perdas financeiros (CPF)	Os custos de CPF deverão ser considerados como "custos não incorporados".
CONTA 69 - Custos e perdas extraordinários (CPE)	Os custo de CPE deverão ser considerados como "custos não incorporados".

Fonte: Elaboração própria

A reclassificação dos custos da contabilidade patrimonial para a contabilidade analítica envolve a definição de um plano de contas interno (Classe 9) conforme referido acima e sugerido no POC-Educação. Este plano de contas funcionará como complemento ao sistema de contas definido na classe 6 e 7 da contabilidade patrimonial e é fundamental para a produção de informação relevante na tomada de decisões. O plano de contas da classe 9 definido para a Universidade do Algarve encontra-se na tabela 5.6., a qual evidencia os custos com o pessoal docente e não docente, custos de funcionamento, amortizações e provisões e outros custos.

Tabela 5.6. Plano de contas da classe 9 da Universidade do Algarve

<b>Plano de Contas - Classe 9</b>	
<b>91</b>	<b>Contabilidade analítica</b>
911	Pessoal Docente
912	Pessoal Não Docente
913	Funcionamento
914	Amortizações e Provisões
915	Outros Custos

Fonte: Elaboração própria

Desta forma, as contas definidas na classe 9 apresentam uma correspondência com as contas da classe 6 da contabilidade patrimonial. A tabela 5.7 apresenta a ligação entre as contas da contabilidade patrimonial e da contabilidade analítica definida para a Universidade do Algarve.

Tabela 5.7. Equivalências entre as contas da contabilidade patrimonial e as contas da contabilidade analítica

<b>Contabilidade Patrimonial</b>	<b>Contabilidade Analítica</b>
Custos com pessoal	Pessoal Docente Pessoal Não Docente
Matérias-primas e subsidiárias Eletricidade Água Combustível Comunicações Seguros Consumos de secretaria Limpeza, vigilância e Segurança Outros materiais diversos	Funcionamento
Amortizações Provisões	Amortizações e Provisões
Deslocações e estadas Conservação e reparação Publicidade Congressos e Seminários/Formação Aluguer de equipamento Subcontratação Trabalhos especializados	Outros Custos

Fonte: Elaboração própria

#### 5.4. Repartição dos Custos através de Ciclos de Transferência e Rateio

Os custos indiretos e comuns às atividades finais irão estar classificados nas contas da contabilidade analítica definidas anteriormente. Estas contas têm como denominador comum o facto de pertencerem aos centros de custos das atividades intermédias (apoio geral, auxiliares e operacionais). O tratamento destes custos indiretos e comuns é uma tarefa complexa, devido ao peso destes custos no total de custos da Universidade do Algarve e devido à diversidade de fontes de informação associadas.

Esta secção apresenta os critérios de repartição e os respetivos ciclos de transferência e rateio. Os ciclos de transferência e rateio representam a transferência de custos desde as atividades intermédias até à sua repartição pelas atividades finais.

Conforme definido na figura 5.3., existem 3 ciclos de repartição dos custos entre as atividades intermédias e atividades finais:

- Ciclo 1 – Ciclo de transferência dos custos do centro de custos de apoio geral:  
Nesta fase, procede-se à repartição dos custos indiretos registados nestes centros de custo para os centros de custo auxiliares e operacionais;
- Ciclo 2 – Ciclo de transferência dos custos dos centros de custo auxiliares:  
Nesta fase, procede-se à repartição dos custos indiretos registados nestes centros de custo para os centros de custo operacionais;
- Ciclo 3 – Ciclo de rateio dos custos dos centros de custo operacionais:  
Nesta fase, procede-se à repartição dos custos indiretos e comuns registados nestes centros de custo para as atividades finais. É neste ciclo que os custos são inseridos na contabilidade analítica da Universidade do Algarve.

Conforme referido no capítulo 3.2.1, o POC-Educação sugere que a “repartição de custos indiretos, efetua-se através de um coeficiente, devendo ser utilizadas diferentes bases de repartição que tenham uma relação mais direta com o consumo desses custos pelas diferentes atividades.” A base de repartição principal sugerida são "as horas de cada atividade final e o total de número de horas de trabalho (nº de horas da atividade ou função/nº de horas totais) ”, salvaguardando a possibilidade de utilização de várias bases de repartição – Método de Base Múltipla. Assim sendo, as instituições podem e devem utilizar outras chaves de repartição para repartir custos indiretos e comuns, como sejam: n.º de alunos (serviços de ação social, biblioteca, serviços académicos); área (serviços de limpeza, serviços de vigilância); n.º de cursos (direção), valor das requisições (economato).

Deste modo, os custos individuais são agrupados em “*pools de custo*” de acordo com a base de repartição a utilizar em cada grupo. A escolha das bases de repartição é um dos processos mais delicados uma vez que, em diversas situações, existem dúvidas relativamente ao melhor critério de repartição que identifique melhor a relação causa-efeito. Estes critérios são parte integrante dos ciclos de transferência e rateio. A conceção destes ciclos de transferência e rateio só é possível numa fase posterior à

definição clara das atividades intermédias/centros de custo, atividades finais e dos critérios de repartição.

Na definição dos ciclos de transferência e de rateio e por forma a definir um sistema exequível e menos complexo, os órgãos de gestão definiram os seguintes pressupostos:

- Na repartição dos custos não se considera a transferência entre serviços;
- No ciclo 1, os custos de cada campus serão repartidos pelos departamentos e centros de investigação e estudos (centros de custo operacionais) que operam nesse campus. Contudo, a partir do ciclo 2, os custos dos centros de custo auxiliares serão destinados a todos os departamentos e centros de investigação e estudos (centros de custo operacionais) independentemente da sua localização;
- A repartição dos custos consumidos no Pólo de Portimão será destinada apenas aos departamentos a que pertencem as unidades curriculares que lá são lecionados, que pertencem à Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo;
- Os custos dos Serviços Académicos, Gabinete de Relações Internacionais e de Mobilidade, do Gabinete de Avaliação e Qualidade, do Gabinete *Alumni* e Saídas Profissionais são totalmente repartidos à atividade ensino;
- Os custos da Unidade de Apoio à Investigação Científica e Formação Pós Graduada são totalmente repartidos à atividade investigação.

#### 5.4.1. Custos com o Funcionamento

Por forma a definir os critérios de repartição dos custos com o funcionamento geral, procedeu-se a um exaustivo levantamento de todos os custos da Universidade do Algarve. Estes custos de funcionamento geral estão afetos aos centros de custo de apoio geral e serão repartidos pelos centros de custo auxiliares e operacionais conforme descrito no sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve (figura 5.3.) Pela diversidade de custos, conclui-se que a utilização de diferentes coeficientes de repartição seria a forma mais adequada de repartir os custos dos centros de custo de apoio geral aos centros de custo auxiliares e comuns. A tabela 5.8. apresenta a listagem dos tipos de custo identificados na Universidade do Algarve e apresenta o critério de repartição selecionado para cada um dos tipos de custo. Estes critérios de repartição foram aprovados em reunião do Conselho de Gestão da UAlg do dia 31/10/2013.

Tabela 5.8. Relação entre os custos e os critérios de repartição

Tipo de Custo	Critérios de Repartição	Fonte de Informação
Água	Utilizadores Docentes e Não Docentes e Alunos	Módulo de Recursos Humanos e Programa de Gestão Académica
Ar condicionado	Área útil - M <sup>2</sup>	Plataforma de Gestão de Espaços
Central Telefónica	Utilizadores Docentes e Não Docentes	Módulo Recursos Humanos
Combustível	Alunos	Programa de Gestão Académica
Comunicações Fixas	Utilizadores Docentes e Não Docentes	Módulo Recursos Humanos
Desinfestações	Área útil - M <sup>2</sup>	Plataforma de Gestão de Espaços
Eletricidade	Área útil ponderada - M <sup>2</sup>	Plataforma de Gestão de Espaços
Elevadores	Orçamento	Módulo PSM - Gestão Orçamental
Expedição de correio	Utilizadores Docentes e Não Docentes	Módulo Recursos Humanos
Licenças Informáticas	Orçamento	Módulo PSM - Gestão Orçamental
Limpeza	Área útil - M <sup>2</sup>	Plataforma de Gestão de Espaços
Manutenção de extintores	Área útil - M <sup>2</sup>	Plataforma de Gestão de Espaços
Manutenção de Jardins	Utilizadores Docentes e Não Docentes e Alunos	Módulo de Recursos Humanos e Programa de Gestão Académica
Quotas	Orçamento	Módulo PSM - Gestão Orçamental
Portagens	Alunos	Programa de Gestão Académica
Segurança	Área útil - M <sup>2</sup>	Plataforma de Gestão de Espaços
Seguros de Acidentes Pessoais	Utilizadores Docentes e Não Docentes e Alunos	Módulo de Recursos Humanos e Programa de Gestão Académica
Seguro dos Automóveis	Alunos	Programa de Gestão Académica

Fonte: Elaboração própria

A tabela 5.8. evidencia que são utilizados 5 critérios de repartição: utilizadores docentes e não docentes, alunos, orçamento, área útil e área útil ponderada. Para o critério de repartição do número de utilizadores docentes e não docentes, os dados são relativos à percentagem de afetação dos funcionários à estrutura orgânica da universidade. Quanto ao número de alunos, os dados são relativos ao número de alunos inscritos por unidade curricular. Posteriormente existe uma afetação da unidade curricular ao departamento que oferece a referida unidade, tendo assim o número de alunos inscritos por departamento. Quanto ao critério de repartição relativo ao orçamento, o mesmo é apurado tendo em conta o orçamento inicial aprovado por departamento e centro de investigação e estudos. A utilização do critério baseado na área útil torna necessário caracterizar a ocupação das instalações da Universidade do Algarve por centro de custo. Na repartição dos custos da eletricidade, foi decidido atribuir um fator de ponderação a alguns espaços que têm um maior consumo de energia, independentemente da sua dimensão. Nestes casos, pode não existir uma correlação positiva entre a área e o nível de consumo de energia. O fator de ponderação foi calculado com base na colocação de contadores nos seguintes espaços: laboratórios de investigação, laboratórios de ensino, sala com servidores, biblioteca, bares e restauração com e sem confeção de comida. O apêndice B apresenta a tabela que relaciona o tipo de espaço com o consumo e a área,

para obter o fator de ponderação. Todos os dados referidos anteriormente, terão de ser atualizados anualmente, antes da repartição dos custos pelos objetos de custeio das atividades finais.

Os custos com o funcionamento respeitam a dinâmica de repartição dos ciclos de transferência e rateio definidos na secção 5.4. No final dos dois primeiros ciclos de transferência, os custos de funcionamento ficam totalmente repartidos pelos centros de custo operacionais. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do número de objetos de custeio associados ao centro de custo operacional (ex. unidade curricular / nº total de unidades curriculares).

#### **5.4.2. Custos com o Pessoal**

A repartição dos custos do pessoal às respetivas atividades finais é seguramente a área mais crítica no processo de implementação da contabilidade analítica, devido ao peso destes custos na estrutura total de custos da instituição. Por outro lado, O POC-Educação refere ainda que no caso das entidades cuja atividade principal é o ensino, a repartição dos custos indiretos pelas funções ensino, investigação e prestação de serviços, deve ser devidamente justificada e fundamentada, nomeadamente quando à função ensino são repartidos menos de 2/3 dos custos de pessoal docente. Os custos com pessoal registado na contabilidade patrimonial são distinguidos entre custos com pessoal docente e não docente, da seguinte forma:

- o custo com o pessoal não docente é um custo direto da atividade intermédia, onde o funcionário desempenha as suas funções;
- o custo com o pessoal docente, pode ser um custo direto da atividade intermédia, se o docente exercer cargos de gestão na instituição e ou, das atividades finais, de acordo as horas despendida pelos docentes em cada uma dessas atividades.

#### 5.4.2.1. Pessoal Docente

A importância do pessoal docente no exercício das funções de ensino, investigação e direção torna esta variável chave na determinação dos custos universitários devido à elevada relevância económica e funcional do pessoal docente. O peso significativo dos custos com o pessoal docente na estrutura total de custos da instituição leva o POC-Educação, a recomendar prudência nas regras utilizadas para repartir estes custos.

A atividade docente das carreiras universitárias e politécnicas é regulamentada na Universidade do Algarve através de duas fontes de informação principais:

- Regulamento de Prestação de Serviço dos Docentes, de equiparação a bolsheiro e de dispensa de serviço (Despacho RT 73/2010 de 06 de agosto, alterado pelo Despacho RT 50/13 de 24 de outubro);
- Princípios orientadores para a distribuição do serviço docente publicado anualmente pela Reitoria.

Os princípios orientadores para a distribuição do serviço docente criam as condições de uniformidade, coerência e credibilidade no tratamento dos dados (Despacho Reitoral 31/2012 de 10 de abril). Segundo o referido Despacho, a carga horária de docência é a legalmente estabelecida. O apêndice C apresenta a tabela com as atividades de serviço docente e uma tabela com a carga horária do serviço docente, onde se destacam as 4 componentes de serviço dos docentes:

- Ensino;
- Investigação;
- Gestão;
- Prestação de Serviços e Outras Atividades

O passo seguinte será definir a melhor forma de repartição dos custos com o pessoal docente. Para Marques e Rodrigues (2006: 37), “em primeiro lugar, há que definir a carga horária padrão de docência, as respetivas regras de afetação direta e as chaves de repartição dos serviços de apoio. Assim, o custo médio mensal de cada docente seria imputado por percentagem a licenciaturas, mestrados, órgãos de gestão, investigação, etc.”.

Os órgãos de gestão da UAlg definiram que, a repartição dos custos com o pessoal docente será feita com base no custo real e não no custo padrão. Por outro lado, esta repartição será feita com base na efetiva repartição horária pelas atividades em que o docente está envolvido, de acordo com as componentes definidas no apêndice C e acima resumidas.

O apuramento das horas dedicadas ao ensino será feito com base em resumos mensais de atividade letiva extraído da aplicação que contém a distribuição de serviço docente. A distribuição do serviço docente materializa a associação de lecionação de turnos de unidades curriculares por docente durante o ano letivo. Essa repartição é feita indicando o total de horas letivas dadas por cada docente:

- Lecionação de aulas e seminários;
- Assistência a alunos, designadamente em tarefas de atendimento, chamada por Tutorias.

Os dados introduzidos na distribuição de serviço docente permitem obter informação de qualidade uma vez que, esta é equiparável e tratável de igual forma entre as várias unidades orgânicas da Universidade do Algarve. A qualidade da informação está também relacionada com, a verificação acrescida através da aprovação por parte do Conselho Científico de cada unidade orgânica e homologação pelo Diretor da respetiva unidade orgânica. Este sistema está fortemente orientado para a unidade curricular, o que constitui uma mais-valia para se alcançar o objetivo a que a contabilidade analítica se propõe na componente ensino, ou seja, efetuar uma repartição mais adequada dos custos com o pessoal docente pelas atividades finais.

O apuramento das horas dedicadas às atividades de investigação, gestão, prestação de serviços e outras atividades é efetuado através do preenchimento de uma folha de horas diária. Esta folha deve ter as seguintes componentes, de acordo com a sequência abaixo indicada:

- Assiduidade/Ausências<sup>1</sup>;
- Deslocações<sup>2</sup>;
- As horas dedicadas às atividades de investigação, de prestação de serviços e outras atividades;
- As horas dedicadas ao exercício de cargos de gestão.

A informação relativa às atividades de investigação, prestação de serviços e outras atividades devem ser transferidas da aplicação de Gestão de Projetos para a folha de horas por investigador, por responsável pela prestação de serviços ou por responsável por outra atividade. Os dados a preencher na folha de horas pelos docentes devem estar de acordo com as atividades mencionadas em detalhe no apêndice C. A informação relativa às horas dedicadas ao exercício de cargos de gestão é feita com base na percentagem de tempo dedicados aos cargos de gestão. Estes dados, constam na estrutura orgânica no módulo de recursos humanos, sendo necessário transferir para a folha de horas essas percentagens por trabalhador e por centro de custo.

Os cargos de gestão encontram-se divididos nos seguintes grupos:

- Órgãos de Gestão (Diretor e Subdiretor das Unidades Orgânicas, Presidente do Conselho Pedagógico e Científico);
- Equipa Reitoral (Reitor e Vice-Reitores);
- Direção de Centro de Investigação e Departamento, Membro do Conselho Geral, Membro do Conselho de Gestão e Pró-Reitores.

Depois da transferência dos dados mencionados anteriormente, o docente deve aceder à folha de horas e efetuar os ajustamentos que julgar necessários. Posteriormente deve ser seguido o seguinte procedimento:

- a) O Diretor da Unidade Orgânica deve validar a informação constante em cada folha de horas dos funcionários docentes dessa unidade orgânica;

---

<sup>1</sup> Por ausência ao serviço entendem-se as férias e faltas. As faltas podem ser por parentalidade, doença, acidente em serviço, trabalhador estudante, tratamento ambulatorio, por morte de familiares, etc.

<sup>2</sup> As deslocações são efetuadas pelo pessoal docente, no âmbito das suas atividades, com a indicação do local, data de partida e de regresso e âmbito.

- b) Apenas após a validação referida anteriormente é que se poderá efetuar a afetação dos custos;
- c) Este processo deverá ser feito com um prazo de 60 dias.

#### **5.4.2.2. Pessoal Não Docente**

A atividade do pessoal não docente está normalmente relacionada com o apoio às atividades intermédias desenvolvidas na Universidade do Algarve. A repartição destes custos deve assim ser feita em função do que está definido na estrutura orgânica (ficha individual do colaborador). Desta forma, é necessário numa fase inicial estabelecer a percentagem de repartição de cada colaborador aos centros de custo auxiliares e centros de custo operacionais. Posteriormente, os custos dos centros de custo auxiliares são repartidos pelos centros de custo operacionais em função do volume de custos diretos dos centros de custo operacionais. Estes custos são posteriormente repartidos pelas atividades finais em função do número de objetos de custeio associados ao centro de custo operacional (ex. unidade curricular / nº total de unidades curriculares).

Os funcionários não docentes que participam em projetos de investigação, prestação de serviços ou outras atividades devem preencher a folha de horas. Este procedimento visa aplicar as regras de repartição às atividades finais enunciadas no caso do pessoal docente.

#### **5.4.3. Amortizações, Provisões e Outros Custos**

O plano de contas da contabilidade analítica da Universidade do Algarve contempla, para além dos custos com funcionamento e custos com o pessoal, as amortizações e provisões e outros custos. As amortizações, provisões e outros custos têm também que ser repartidos para as atividades finais. As amortizações na Universidade do Algarve dividem-se em amortizações relacionadas com bens móveis e imóveis. Nestes casos, utiliza-se o inventário e cadastro dos bens adquiridos, com a especificação da sua localização e associação a um centro de custo auxiliar ou operacional. As amortizações dos centros de custos auxiliares são repartidas pelos centros de custos operacionais em função da área útil de cada centro de custo operacional. As provisões na Universidade do Algarve estão associadas aos centros de custo auxiliares. Estas provisões, assim

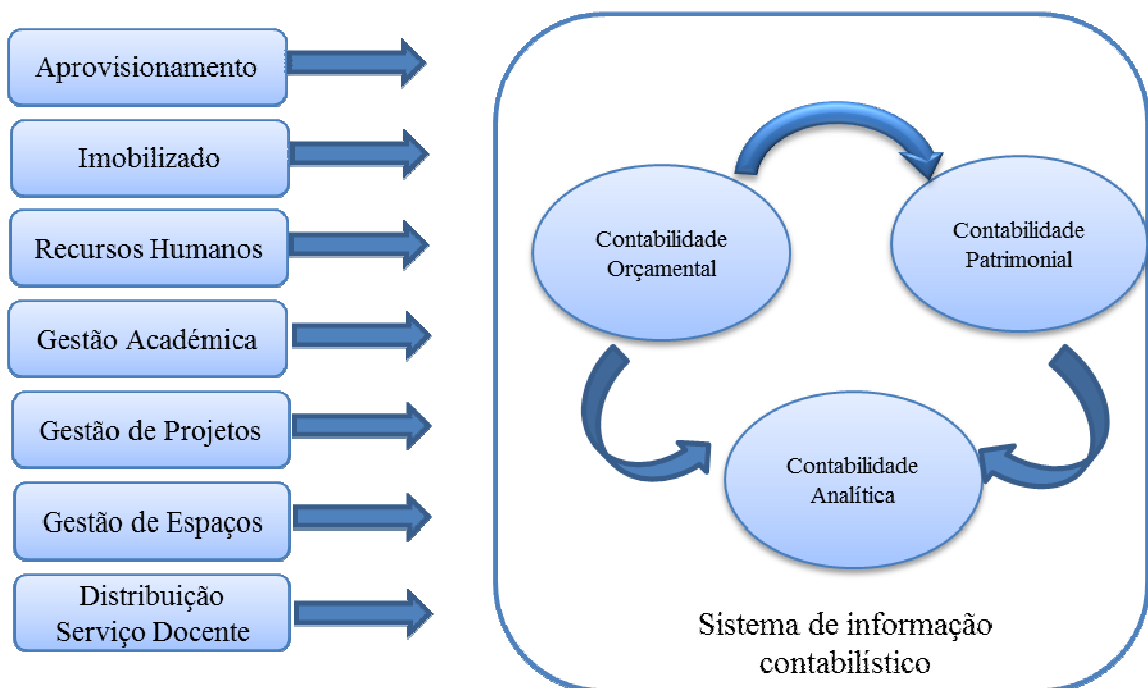
como os custos classificados como “outros custos”, são repartidas pelos centros de custo operacionais em função do orçamento do centro de custos operacional.

As amortizações, provisões e outros custos associadas aos centros de custo operacionais são repartidas pelas atividades finais em função do número de objetos de custeio associados ao centro de custo operacional (ex.: unidade curricular / nº total de unidades curriculares).

### 5.5. Sistemas de Gestão envolvidos no apuramento de informação

A Universidade do Algarve dispõe de um conjunto de sistemas de gestão a vários níveis, os quais são utilizados por toda a instituição. Estes sistemas de gestão são fundamentais para alimentarem o sistema de informação contabilístico, o qual se divide entre contabilidade orçamental, contabilidade patrimonial e contabilidade analítica. A figura 5.5. esquematiza o Sistema de Informação Económico da Universidade do Algarve, o qual inclui os vários sistemas de gestão e as 3 vertentes do sistema de informação contabilístico. Os sistemas de gestão são fundamentais para apurar a informação necessária ao cálculo dos critérios de repartição.

Figura 5.5. Sistema de Informação Económico



Fonte: Elaboração própria

## 5.6. Informação resultante do sistema de contabilidade analítica

O sistema de contabilidade analítica na Universidade do Algarve tem como principal objetivo fornecer informação relevante à tomada de decisão. Alguma desta informação é obrigatória de acordo com o POC-Educação. Em particular, o ponto 1.8 da Portaria nº 792/2000 de 20 de setembro, refere a necessidade de produzir um mapa de demonstração de custos por funções e quadros de análise de custo por atividades. Estes quadros de análise correspondem ao somatório de 27 quadros agrupados em 7 modelos distintos enunciados no POC-Educação:

Modelo A1 – Custos de atividades ou serviços internos de apoio;

Modelo A2 – Custos da atividade ensino;

Modelo A3 – Custos da atividade investigação;

Modelo A4 – Custos das atividades de apoio aos utentes;

Modelo A5 – Custos da atividade prestação de serviços;

Modelo A6 – Custos de outras atividades;

Modelo A7 – Custos de Produção para a Própria Entidade.

Estes mapas terão que ser preenchidos por ano letivo, o que torna o processo um pouco mais complexo. A necessidade de preenchimento deste número de quadros sugere que o POC-Educação dá um grande relevo à vertente da contabilidade analítica. O sistema de contabilidade analítica implementado na Universidade do Algarve constitui a chave para a obtenção desta informação. Assim, este sistema fornece para cada objeto de custeio em cada atividade final, a seguinte informação:

- Custos diretos e indiretos;
- Custos com pessoal docente;
- Custos com pessoal não docente;
- Custos de funcionamento;
- Amortizações e provisões;
- Outros não especificados;
- Custos totais do exercício económico;
- Custo total acumulado de atividades, produtos ou serviços com duração plurianual ou não coincidente com o exercício económico.

## CAPÍTULO VI – CONCLUSÃO

O sistema de informação contabilístico das universidades, baseado exclusivamente na contabilidade orçamental e patrimonial, revela-se manifestamente insuficiente face aos desafios que as instituições de ensino superior enfrentam atualmente. A situação económica atual e a crescente preocupação com a eficiência, eficácia e economia na gestão da despesa pública evidenciam a necessidade de um sistema de informação que possa auxiliar o planeamento e a tomada de decisão dos gestores públicos nas instituições de ensino superior. A contabilidade analítica surge neste contexto como uma ferramenta fundamental, que deve fazer parte do sistema de informação contabilístico das universidades, na medida em que facilita a análise e o controlo de custos.

A implementação de um sistema de contabilidade analítica numa instituição de ensino superior requer que diversos fatores se conjuguem entre si, nomeadamente:

- Definição de uma estrutura organizativa clara;
- Definição dos objetos de custeio;
- Definição de um plano de contas adequado;
- Aprovação dos critérios de repartição dos diversos custos;
- Existência de sistemas de informação integrados por forma a obter informação relevante;
- Sensibilização e envolvimento de todos os intervenientes no processo, nomeadamente docentes e não docentes das instituições.

O enquadramento teórico efetuado no início deste relatório revelou abordagens e formas diferentes na aplicação de sistemas de contabilidade analítica às instituições de ensino superior. No entanto, o objetivo fundamental de qualquer sistema contabilístico neste contexto é apurar custos reais dos diferentes objetos de custeio (custo por aluno, custo por curso, custos por projeto de investigação, etc.) através de um sistema exequível e rigoroso.

A Universidade do Algarve é uma instituição de ensino superior, que possui múltiplas atividades, como sejam o ensino, a investigação, a prestação de serviços e outras

atividades. A sua estrutura académica no ano letivo 2012/13 é composta por 63 cursos de licenciatura e mestrados integrados, 63 mestrados e pós-graduações, 21 doutoramentos, distribuídos por várias áreas do conhecimento. Além disso, conta com 8.630 alunos. No ano de 2012, a UAlg tinha 732 docentes, 9 investigadores e 416 funcionário não docentes.

A dimensão e complexidade da Universidade do Algarve tornam a definição do sistema contabilístico para a instituição uma tarefa desafiante. Em particular, a Universidade do Algarve apresenta uma estrutura organizativa complexa e com uma grande variedade de custos. Estes custos apresentam, muitas vezes, uma associação diferente com as atividades desenvolvidas na instituição, o que aumenta o número de procedimentos subjacentes para que a informação contabilística produzida possa ser relevante. A implementação de um sistema de custeio adaptado à realidade específica da Universidade do Algarve implica assim importantes meios financeiros e a constante adaptação de recursos materiais, humanos e tecnológicos.

A definição do sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve teve como base o diploma que aprovou o POC-Educação, o qual contém algumas regras que auxiliam a criação deste sistema. No entanto, a definição prática de um sistema de custeio que produza informação relevante na tomada de decisão revelou-se uma tarefa morosa e complexa, devido à dimensão da instituição e ao peso que os custos indiretos representam na estrutura da Universidade do Algarve, nomeadamente os custos com o pessoal docente e não docente e os custos gerais de funcionamento.

O sistema de contabilidade analítica da Universidade do Algarve foi desenhado com base num levantamento exaustivo da estrutura organizativa. Esta tarefa conduziu à criação de 3 atividades intermédias que são constituídas por vários centros de custo da instituição: Centros de Custo de Apoio Geral, Centros de Custo Auxiliares e Centros de Custo Operacionais. Por outro lado, foram definidas 4 atividades finais, as quais estão diretamente relacionadas com os objetos de custeio da Universidade do Algarve: Ensino, Investigação, Prestação de Serviços e Outras Atividades.

O processo de cálculo do custo dos objetos de custeio (custo por unidade curricular, custo por projeto de investigação, custo por prestação de serviço e por outra atividade)

inerentes às várias atividades finais envolve várias fases. Os custos registados na contabilidade patrimonial são assim reclassificados para a contabilidade analítica de acordo com as suas características: custos diretos das atividades finais e custos indiretos e comuns às atividades finais. Numa primeira fase, os custos diretos são afetos às atividades finais de acordo com a sua utilização. O problema principal do sistema de contabilidade analítica está relacionado com os custos indiretos e comuns. Estes custos são assim alocados às atividades intermédias numa segunda fase do processo, uma vez que estão diretamente relacionados com estas atividades intermédias e não com as atividades finais. As fases 3 e 4 correspondem aos ciclos de transferência dos custos indiretos dos centros de custo de apoio geral e centros de custo auxiliares para os centros de custo operacionais. A última fase do processo envolve o ciclo de rateio, o qual reparte os custos totais dos centros de custo operacionais para os objetos de custeio das várias atividades finais. Para a execução dos ciclos de transferência e de rateio é necessário definir os critérios de repartição. Para tal, agrupou-se os custos tendo em conta a identificação da melhor relação causa efeito entre o custo e o critério de repartição.

A definição e implementação do sistema de contabilidade analítica por si só não garantem a produção de informação relevante à tomada de decisão. É fundamental que, os dados provenientes das várias estruturas que alimentam o sistema de contabilidade analítica sejam assegurados continuamente através de um sistema integrado, robusto e coerente e que os intervenientes estejam sensibilizados para a importância desta informação na gestão da Universidade do Algarve. Caso estas condições não estejam garantidas, a relevância da informação produzida pela contabilidade analítica é uma utopia.

Com a implementação da contabilidade analítica, a Universidade do Algarve ficará provida de um sistema que lhe permitirá:

- Uma maior transparência na prestação de contas;
- Melhorar o desempenho da universidade, através do fornecimento de informação relevante e oportuna no apoio à tomada de decisões operacionais e estratégicas;
- Dotar os órgãos de gestão da informação sobre os custos por cada atividade desenvolvida (ensino, investigação e prestação de serviços) e objeto de custeio;

- Obter informação relevante para o planeamento.

A implementação deste sistema de custeio deve permitir satisfazer as necessidades dos utilizadores internos e externos. Em particular, é fundamental que se apurem custos do serviço público para que, os escassos recursos públicos possam ser aplicados da forma mais adequada, evitando os desperdícios associados a situações originadas por falta de informação. O desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica adequado às especificidades das instituições, é moroso na medida em que é um processo que necessita constantemente de monitorização e controlo. No entanto, os benefícios associados à obtenção de informação contabilística relevante na tomada de decisão na Universidade do Algarve, devem motivar todos os intervenientes a prestarem o seu contributo.

A elaboração deste relatório de atividade profissional foi um processo de reflexão e maturação de ideias fundamentais ao desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica. A leitura de diversas fontes de informação e o conhecimento de processos similares noutras instituições de ensino, permite concluir que a implementação de um sistema de contabilidade analítica é o primeiro passo para se desenvolver um sistema de informação adequado aos desafios da sociedade atual. Desta forma, foram identificadas algumas sugestões para investigação futura:

- Identificação de indicadores de gestão adequados às instituições de ensino superior complementares ao sistema de contabilidade analítica;
- Interligação do sistema de contabilidade analítica com um sistema de controlo interno nas instituições de ensino superior.

## CAPÍTULO VII – REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Atkinson, A., Banker, R., Kaplan, R. & Young, M. (2001) *Management Accounting*, Third Edition, New Jersey, Prentice Hall.
- Beaulieu, P. & Lakra, A. (2005) Coverage of Criticism of Activity-Based - Costing in Canadian Textbooks, *Canadian Accounting Perspectives*, University of Calgary, vol.4, no 1, 87-109.
- Caiado, A.C.P. (2002) *Contabilidade de Gestão*, 2ª Edição, Lisboa, Área Editora.
- Caiado, A.C.P. (2011) *Contabilidade Analítica e de Gestão*, 6ª Edição, Lisboa, Áreas Editora.
- Carvalho, J., Carmo, T.C. & Macedo, N. (2008) A Contabilidade Analítica ou de Custos no sector público, *Revista dos Técnicos Oficiais de Contas*, nº 96, Março, 30-41.
- Carvalho, J., Martinez, V. & Pratas, L. (1999) *Temas de Contabilidade Pública*, Lisboa, Editora Rei dos Livros.
- Chadwick, L. (1998) *Management Accounting – Elements of Business*, 2nd edition, London, International Thomson Business Press.
- Cravo, D., Carvalho, J., Fernandes, O. & Silva, S. (2002) *POC Educação Explicado (Regime geral e simplificado)*, Lisboa, Rei dos Livros.
- Egea, M.T.O, Ariza, L.R. & Perez, V.L. (2007) Un Modelo de Cálculo de Costes para el ámbito Universitario: El uso del tiempo como unidade prestation en una unidad organizativa, *RC-SAR*, Vol.10 - Nº 1, 99-132.
- Franco, V.S., Oliveira, A.V., Morais, A.I., Oliveira, B.J., Lourenço, I.C., Jesus, M.A., Major, M.J. & Serrasqueiro, R. (2005) *Contabilidade de Gestão-Volume I-O Apuramento dos Custos e a Informação de apoio à decisão*, Publisher Team.

- Hernández, A.L., Díaz, D.C., Toldeno, D.S. (2011) *Libro Blanco de los costes en las universidades*, 3ª edição, Madrid.
- Johnson, H. T. & Kaplan, R.S. (1987) *Relevance Lost: the Rise and Fall of Management Accounting*, Boston: Harvard Business School Press.
- Kupper, H.U. (2013) A specific accounting approach for public universities, *Springer - Verlag Berlin Heidelberg*.
- Lutlisky I.D, & Dragija, M. (2012) Activity based costing as a means to full costing – possibilities and constraints for European universities, *Revue Management*, Vol. 17, 33-57.
- Marques, M.C.C. & Rodrigues, P. (2006), Optimização da performance universitária- o contributo da Contabilidade Analítica, *Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas*, nº 79, p. 33-40.
- Marques, M.C.C. (2008) Novos Desafios na Gestão Universitária em Portugal – O papel da contabilidade analítica, *Revista Economia Global e Gestão*, dezembro, v.13 n.3, 119-136.
- Ministério da Saúde – Instituto de Gestão de Informática e Financeira da Saúde (2007) *Plano de Contabilidade Analítica dos Hospitais*, 3ª Edição, Lisboa.
- Nóvoa, A. (2012) O que eu preciso de saber sobre Universidades, *Revista Visão*, nº 1024 de 18 a 24 de outubro, 19.
- Sordo, C. D., Orelliy, R. L. & Padovaniz, E. (2010) Accounting Practices in Italian Higher Education System, *Economic Research - Ekonomska Istrazivanja*, Vol. 25(3), 825-845.
- Valderrama, T.G. & Sanchez, R. R. (2006) Development and Implementation of a University Costing Model, *Public Money & Management*, setembro.

Teixeira, A.B.S.D (2009), *A contabilidade como sistema de informação nas instituições do ensino superior público em Portugal - o caso da Escola Superior de Ciências Empresariais do Instituto Politécnico de Setúbal* - Tese de Doutoramento em Gestão – Especialidade Contabilidade.

Universidade do Algarve (2009) *Apresentação interna ao Conselho Geral*, Faro.

Universidade do Algarve (2012) *Relatório de Gestão da Universidade do Algarve*, Faro.

Universidade do Algarve (2011) *Balanço Social da Universidade do Algarve*, Faro.

Universidade do Algarve (2011) *Universidade do Algarve em números 2010/11*, Faro.

Universidade do Algarve (2012) *Balanço Social da Universidade do Algarve*, Faro.

Universidade do Algarve (2013) *Orçamento para 2013 da Universidade do Algarve*, Faro.

Universidade do Algarve (2012) *Universidade do Algarve em números 2011/12*, Faro.

## **Legislação**

Lei n.º 11/1979, de 28 de março – Criação da Universidade do Algarve.

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

Lei n.º 62/2007, de 10 de setembro - Regime Jurídico das instituições de Ensino Superior.

Decreto-Lei n.º 155/1992, de 28 de julho - Regime da Administração Financeira do Estado (RAFE).

Decreto-Lei n.º 232/1997, de 3 de setembro - Aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP).

Decreto-Lei n.º 54-A/1999, de 22 de fevereiro - Plano Oficial de Contabilidade para as Autarquias Locais (POCAL).

Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro - Aprova o POC-Educação.

Portaria n.º 476/2003, de 11 de junho – Conversão da Escola Superior de Faro em Escola Superior.

Despacho Normativo n.º 198/1991, de 24 de agosto – Estatutos da Universidade do Algarve, alterado pelo Despacho n.º 13002/2000, de 26 de junho e posteriormente pelo Despacho Normativo n.º 2/2001, de 11 de dezembro.

Despacho Normativo n.º 15/2002, de 20 de fevereiro - Integração da Escola Superior de Enfermagem de Faro na Universidade do Algarve.

Despacho Normativo n.º 65/2008, 22 de dezembro - Alteração aos Estatutos da Universidade do Algarve (atuais Estatutos).

Despacho n.º 23199/2009, de 1 de outubro – Nomeação do fiscal único da Universidade do Algarve.

Instruções do Tribunal de Contas N.º 1/2004 de 14 de fevereiro – Documentos de prestação de contas.

Despacho Reitoral 73/2010 de 06 de agosto, alterado pelo Despacho Reitoral 50/13 de 24 de outubro – Regulamento de Prestação de Serviço dos Docentes, de equiparação a bolseiro e de dispensa de serviço.

Despacho Reitoral 31/2012 de 10 de abril - Princípios orientadores para a distribuição do serviço docente.

## APÊNDICES

### APÊNDICE A - Resumo das Formações obtidas

#### 2013

Curso “*Inglês Escrito - Cartas, Faxes e E-mails*”

Entidade Formadora: Competir, S.A.

Duração: 16 horas (25 a 28 de novembro)

#### 2011

Workshop “*Como definir objetivos no âmbito do SIADAP*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Duração: 14 horas (26 a 27 de janeiro de 2010)

#### 2010

Curso de “*O papel do Avaliador na Avaliação de Desempenho na Administração Pública*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Duração: 12 horas (09 a 10 de dezembro de 2010)

#### 2009

Jornadas Interface “*Contabilidade Analítica na Administração Pública*”

Entidade Formadora: Interface

Duração: 23 de setembro de 2009

#### 2008

Curso de “*Planeamento do processo de Compras na Administração Pública*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Duração: 14 Horas (15 de julho a 16 de julho de 2008)

Curso de “*Novo SIADAP*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Duração: 14 Horas (21 de fevereiro a 22 de fevereiro de 2008)

## **2007**

Curso de “*Microsoft Access Avançado*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Duração: 16 Horas (05 de novembro a 09 de novembro de 2007)

Curso de “*Modelos de Financiamento no 7º PQ e Estrutura de Custos*”

Entidade Formadora: Ordem dos Revisores Oficiais de Contas

Duração: 7 horas (13 de junho de 2007)

## **2006**

Curso “*FORGEP – Programa de Formação em Gestão Pública*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Duração: 120 horas (18 de setembro a 07 de dezembro 2006)

Curso de Formação: “*Contabilidade Analítica*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Formador: Dr.<sup>a</sup> Ana Pinto

Duração: 24 horas (03 a 06 de julho de 2006)

Curso de Formação: “*Gestão do Tempo e do Stress*”

Entidade Formadora: Universidade do Algarve

Formador: Prof. Doutor Saúl Neves

Duração: 18 horas (01 a 03 de março de 2006)

## 2005

Curso de Formação: “*Inglês Comercial*”

Entidade Formadora: Associação Nacional dos Jovens Empresários

Formador: Dr.<sup>a</sup> Marta Aragão/Dr.<sup>a</sup> Cláudia Cheles

Duração: 80 horas (26 de setembro a 17 de novembro de 2005)

Curso de Formação: “*Seminário de Alta Direção*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Formador: Diversos

Duração: 40 horas (24 a 28 de janeiro de 2005)

## 2003

Diploma “*Competências Básicas em Tecnologias da Informação*”

Entidade Formadora: Fundação para a Divulgação das Tecnologias de Informação

Duração: 05 de dezembro de 2003

Curso de Formação: “*POC-Educação*”

Entidade Formadora: Associação Nacional dos Funcionários das Universidades  
Portuguesas

Formador: Dr.<sup>a</sup> Ana Pinto

Duração: 30 horas (30 de junho a 4 de julho de 2003), tendo assistido a 27 horas

Curso de Formação “*Access 2000 - Iniciação*”

Entidade Formadora: Fundação para a Divulgação das Tecnologias de Informação

Formador: Lígia Mestre

Duração: 24 horas (27 a 30 de junho de 2003)

Curso de Formação “*Excel 2000 - Avançado*”

Entidade Formadora: Fundação para a Divulgação das Tecnologias de Informação

Formador: Vera Marcos

Duração: 15 horas (04 a 06 de junho de 2003)

Curso de Formação “*Técnicas de Entrevistas e Avaliação Curricular p/ Júris dos Concursos*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Formador: Dr.<sup>a</sup> Paula Frazão

Duração: 18 horas (28 a 30 de abril de 2003)

Curso de Formação “*O Orçamento como instrumento de Gestão nos Serviços Públicos*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Formador: Prof. Armando Moreira da Cunha

Duração: 30 horas (31 de março a 4 de abril de 2003)

## **2002**

Curso de Formação “*Aplicação de POCP*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Formador: Eng.<sup>a</sup> Lurdes Santos

Duração: 30 horas (02 a 06 de dezembro de 2002)

Curso de Formação “*Gestão do Património*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Formador: Eng.<sup>o</sup> Silva Santos

Duração: 30 horas (04 a 08 de novembro de 2002)

Curso de Formação “*O Concurso de Pessoal na Administração Pública*”

Entidade Formadora: Associação Nacional Funcionários das Universidades Portuguesas

Formador: Dr<sup>a</sup> Maria Jacinta Charneca

Duração: 30 horas (14 a 18 de outubro de 2002), tendo assistido a 24 horas

Curso de Formação “*Gestão de Conflitos*”

Entidade Formadora: Instituto Nacional de Administração

Formador: Dr. Vidal Varella Filho

Duração: 30 horas (04 a 08 de março de 2002)

**2001**

Curso de Formação “*Regime Jurídico da Administração Pública*”

Entidade Formadora: Associação Nacional dos Funcionários das Universidades Portuguesas

Formador: Dr. Manuel Martins dos Reis

Duração: 30 horas (26 a 30 de novembro de 2001)

Curso de Formação “*SIAG – Módulo de Gestão de Imobilizado – CIBE*”

Entidade Formadora: GEDI – Gabinete de Estudos e Divulgação Informática, S.A.

Formadora: Eng.º Miguel Lamy

Duração: 21 horas (21 a 23 de novembro de 2001)

Curso de Formação “*Intensive English Programme for Postgraduates*”

Entidade Formadora: Faculdade de Economia

Formadora: Prof<sup>a</sup> Susy Rodrigues

Duração: 6 semanas (outubro e novembro de 2001)

Curso de Formação “*O Plano e o Relatório de Actividades na Administração Pública*”

Entidade Formadora: Sindicato dos Quadros Técnicos do Estado

Formador: Dr. Carlos Alberto Carinhas (DGAP)

Duração: 18 horas (02 a 04 de julho de 2001)

Curso de Formação “*Transição e Introdução Física do Euro*”

Entidade Formadora: Associação Nacional dos Funcionários das Universidades  
Portuguesas

Formador: Dr. António Santos Elias

Duração: 6 horas (27 de junho de 2001)

Ação de *Sensibilização ao Euro*

Entidade Formadora: Instituto Politécnico de Beja

Duração: 3 horas (15 de maio de 2001)

Curso Livre “*Língua e Cultura Italianas (Nível de Iniciação)*”

Entidade Formadora: Faculdade de Ciências Exactas e Humanas – Universidade do  
Algarve

Formador: Dr.<sup>a</sup> Lorenza Fonzari

Duração: 30 horas (19 de fevereiro a 12 de abril de 2001)

## **2000**

Curso de Formação “*Gestão e Controlo de Tesouraria*”

Entidade Formadora: Centro de Formação da sfn (Sociedade Financeira de Negócios)

Formador: Dr.<sup>a</sup> Graciete Pinto Correia

Duração: 18 horas (03 a 05 de maio 2000)

Curso de Formação “*A Gestão Orçamental Pública e o Controlo Orçamental*”

Entidade Formadora: GEDI – Gabinete de Estudos e Divulgação Informática, S.A.

Formador: Dr<sup>a</sup> Antonieta Santos

Duração: 14 horas (27 a 28 de junho de 2000)

### **1999**

Curso de Formação “*Aplicação do Manual para a Gestão de Documentos*”

Entidade Formadora: Instituto dos Arquivos Nacionais/Torre do Tombo

Formadores: Dr. Pedro Penteado, Dr<sup>a</sup> Helena Medeiros e Dr<sup>a</sup> Zélia Gomes

Duração: 18 horas (22 a 24 de novembro de 1999)

Curso de Formação “*Fiscalidade*”

Entidade Formadora: CEAL – Confederação dos Empresários do Algarve

Formador – Dr. Rui Dias

Duração: 80 horas (22 de abril a 08 de julho de 1999)

Curso de Formação “*Gestão Orçamental e Contabilidade Pública – GESTOR*”

Entidade Formadora: GEDI – Gabinete de Estudos e Divulgação Informática, S.A.

Formador – Dr. Jorge Rosa

Duração: 21 horas (01 a 03 de fevereiro de 1999)

**APÊNDICE B - Fatores de ponderação – Consumo de energia**

<b>Fatores de Ponderação</b>	<b>Consumo por hora</b>	<b>Func. diário</b>	<b>Consumo diário</b>	<b>Consumo mensal</b>	<b>M2</b>	<b>Cons. mensal por M2</b>	<b>Fator de ponderação</b>
Salas de Aula	0,10	3	0,3	6,6	50,5	0,13	1,00
Laboratórios de investigação	0,50	18	9,00	198,00	39,40	5,03	38,45
Laboratórios de Ensino	0,14	4	0,56	12,32	68,90	0,18	1,37
Gabinete	0,08	6	0,48	10,56	21,90	0,48	3,69
Bar sem refeições	1,09	12	13,08	287,76	107,20	2,68	20,54
Bar com refeições	3,67	12	44,04	968,88	325,90	2,97	22,75
Sala de servidor	0,57	24	13,58	298,74	35,80	8,34	63,85
Biblioteca	4,11	24	98,58	2.168,87	2.715,90	0,80	6,11

## APÊNDICE C - Componentes da Atividade Docente e respetiva Carga Horária

Componente dos serviços dos docentes	Identificação
a) Serviço letivo;	a1) Lecionação de aulas e seminários;
	a2) Assistência a alunos, designadamente em tarefas de atendimento, de supervisão e orientação;
	a3) Serviço de exames, escritos e orais, vigilâncias, correção de provas;
	a4) Preparação e disponibilização de lições, manuais e outros materiais pedagógicos;
	a5) Participação em experiências de inovação pedagógica, designadamente em projetos de formação de <i>e-learning</i> .
b) Atividades de investigação científica e desenvolvimento tecnológico, artístico e cultura;	b1) Estudos e pesquisas;
	b2) Criação científica, artística e cultural;
	b3) Desenvolvimento tecnológica;
	b4) Publicação de obras e resultados;
	b5) Participação em centros de investigação ou em centros de estudos e desenvolvimento.
c) Desempenho de funções em órgãos;	c1) Cargos previstos na lei, nos estatutos da UAlg ou das unidades orgânicas.
d) Prestação de serviços ao exterior e outras atividades de extensão cultural e ligação à sociedade.	d1) Realização de cursos;
	d2) Realização de ações de formação;
	d3) Realização de colóquios, conferências, seminários e atividades análogas;
	d4) Prestação de serviços à comunidade.

Fonte: Regulamento de Prestação de Serviço dos Docentes, de equiparação a bolseiro e de dispensa de serviço (RT 73/2010), nos seus artigos 4º ao 8º.

	Ensino Universitário	Ensino Politécnico
a1) Lecionação de aulas e seminários;	6 a 9 horas semanais	6 a 12 horas semanais
a2) a a5)	Metade das horas de serviço de aulas e seminários	Metade das horas de serviço de aulas e seminários
c) Desempenho de funções em órgãos, como subdiretor	Redução em 50% do serviço de aulas e seminários	Redução em 50% do serviço de aulas e seminários
c) Desempenho de funções em órgãos, como cargos não remunerados	Redução em 2 horas semanais o serviço de aulas e seminários	Redução em 2 horas semanais o serviço de aulas e seminários

Fonte: Despacho Reitoral 031/2012 de 10 de abril - Princípios orientadores para a distribuição do serviço docente

## ANEXOS

## ANEXO A – Certificado de habilitações – Bacharel em Gestão

## UNIVERSIDADE DO ALGARVE

## SERVIÇOS ACADÉMICOS

## CERTIDÃO DE HABILITAÇÕES

Aluno.....: 9247 - ELSA CRISTINA CORREIA MARTINS  
 Filiação...: ANTÓNIO DIAS MARTINS  
 MARIA INÁCIA DA PALMA CORREIA MARTINS  
 BI N°.....: 10780876  
 Naturalida.: FRANÇA  
 Curso.....: GESTÃO  
 -----  
 Grau.....: BACHARELATO

Disciplinas	Notas	Exame	Duração
01569 CONTABILIDADE GERAL	14	14-07-95	ANUAL
01571 INGLÊS	13	10-07-95	ANUAL
01573 INTRODUÇÃO À GESTÃO	13	17-02-95	SEMESTRAL
01575 INTRODUÇÃO AO DIREITO	12	15-02-95	SEMESTRAL
01576 CONTABILIDADE ANALÍTICA	12	29-05-96	ANUAL
01577 ECONOMIA	12	08-06-96	ANUAL
01578 MATEMÁTICA FINANCEIRA	15	22-01-96	SEMESTRAL
01579 DIREITO COMERCIAL	13	14-02-96	SEMESTRAL
01582 ANÁLISE FINANCEIRA	14	31-05-96	SEMESTRAL
01871 GESTÃO DE RECURSOS HUMANOS	13	30-05-97	SEMESTRAL
01887 DIREITO ECONÓMICO	14	26-05-97	SEMESTRAL
01889 ANÁLISE E AVALIAÇÃO DE PROJECTOS	13	29-05-97	SEMESTRAL
01895 ECONOMIA E DESENVOLVIMENTO REGIONAL	15	23-12-96	SEMESTRAL
02015 ESTÁGIO	17	09-12-97	SEMESTRAL
03385 ESTATÍSTICA	14	27-05-96	ANUAL
03386 FISCALIDADE	15	05-06-96	SEMESTRAL
03387 MATEMÁTICA	12	08-07-95	SEMESTRAL
03388 COMUNICAÇÃO ORGANIZACIONAL	14	03-07-95	SEMESTRAL
03389 INFORMÁTICA	12	12-07-95	ANUAL
03390 MARKETING	15	04-06-97	ANUAL
03391 COMPORTAMENTO ORGANIZACIONAL	13	13-01-97	SEMESTRAL
03392 SISTEMAS DE INFORMAÇÃO	14	23-01-97	SEMESTRAL
03393 ESTRATÉGIA E GESTÃO PREVISIONAL	15	28-01-97	SEMESTRAL
03394 AUDITORIA	13	17-01-97	SEMESTRAL
03572 FINANCIAMENTO DAS PME'S	12	02-06-97	SEMESTRAL
04105 DIREITO DO TRABALHO	14	28-05-97	SEMESTRAL

Certifico que face aos respectivos registos, o aluno acima identificado, obteve aprovação com as classificações indicadas, nas disciplinas e datas referidas.

15805/1-1

CAMPUS DA PENHA - ESTRADA DA PENHA - 8000 FARO - TELEFS. (089)803561/66 - FAX (089)806783

UNIVERSIDADE DO ALGARVE  
SERVIÇOS ACADÉMICOS

presente vai autenticada com o selo branco desta Universidade, e contém  
folha(s).

Faro, 23/04/1998

A Directora dos Serviços Académicos

documentos: 750 \$00  
conferido: Sara Cruz

  
(JULIETA MATEUS)

.5805/1-2

CAMPUS DA PENHA - ESTRADA DA PENHA - 8000 FARO - TELEFS. (089)803581/66 - FAX (089)806783

UNIVERSIDADE DO ALGARVE  
SERVIÇOS ACADÉMICOS

JULIETA DO NASCIMENTO MATEUS, Directora dos Serviços Académicos  
da Universidade do Algarve -----;

Certifico que ELSA CRISTINA CORREIA MARTINS -----,  
natural de França -----,  
filha de António Dias Martins e de Maria Inácia da Palma Correia Martins -----,  
no dia nove do mês de Dezembro do ano de mil novecentos e noventa e sete -----,  
concluiu o Curso de Bacharelato em Gestão -----,  
com a informação final de catorze (14) valores -----,  
qualificação de Bom -----.

A interessada já requereu o respectivo diploma-----.

A presente certidão vai autenticada com o selo branco desta Universidade-----.

Faro, em 16 de Junho de 1998.

A Directora dos Serviços



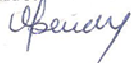
( Julieta Mateus )

Em. Certidão:-1500\$00

Em. Urgência:-----\$--

Total-----1500\$00

Conferido:

MJM/ 

## ANEXO B – Certificado de habilitações – CESE em Gestão Financeira

UNIVERSIDADE DO ALGARVE  
SERVIÇOS ACADÉMICOS  
CERTIDÃO DE HABILITAÇÕES

Aluno.....: 9247 - ELSA CRISTINA CORREIA MARTINS  
Filiação....: ANTÓNIO DIAS MARTINS  
                  MARIA INÁCIA DA PALMA CORREIA MARTINS  
BI N°.....: 10780876  
Naturalida.: FRANÇA  
Curso.....: ESTUDOS SUPERIORES ESPECIALIZADOS EM GESTÃO  
                  FINANCEIRA  
Grau.....: DESE

Disciplinas	Notas	Exame	Duração
01657 ESTRATÉGIA E POLÍTICAS DE GESTÃO	13	18-04-98	SEMESTRAL
01658 POLÍTICAS ECONÓMICAS E MONETÁRIAS	14	21-05-98	SEMESTRAL
01659 PSICOSSOCIOLOGIA DAS ORGANIZAÇÕES	15	11-04-98	SEMESTRAL
01661 CONTABILIDADE ANALÍTICA E GESTÃO ORÇAMENTAL	13	31-07-98	SEMESTRAL
01662 GESTÃO FINANCEIRA	14	24-07-98	SEMESTRAL
01663 COMPLEMENTOS DE GESTÃO FINANCEIRA	14	25-01-99	SEMESTRAL
01666 MERCADOS FINANCEIROS	13	04-01-99	SEMESTRAL
01668 PROJECTO	12	29-11-99	SEMESTRAL
03894 MÉTODOS DE INVESTIGAÇÃO NAS ORGANIZAÇÕES E ANÁLISE DE MERCADOS	16	08-04-98	SEMESTRAL
03895 ESTRATÉGIAS DE INTERNACIONALIZAÇÃO DE EMPRESAS	14	06-07-98	SEMESTRAL
03896 INFORMÁTICA E SIMULAÇÃO EM GESTÃO FINANCEIRA	14	04-03-99	SEMESTRAL
03897 AVALIAÇÃO DE EMPRESAS	12	22-03-99	SEMESTRAL
03910 AUDITORIA CONTABILÍSTICA E FINANCEIRA	16	28-07-98	SEMESTRAL

Certifico que face aos respectivos registos, o aluno acima identificado, obteve aprovação com as classificações indicadas, nas disciplinas e datas referidas.

A presente vai autenticada com o selo branco desta Universidade, e contém 1 folha(s).

Faro, 27/12/1999

A Directora dos Serviços Académicos

Emolumentos:- 3 100\$00  
Confêrido...: 30000000

  
(JULIETA MATEUS)

7137/2-1

UNIVERSIDADE DO ALGARVE  
SERVIÇOS ACADÉMICOS

JULIETA DO NASCIMENTO MATEUS, Directora dos Serviços Académicos  
da Universidade do Algarve----- :

Certifico que ELSA CRISTINA CORREIA MARTINS----- ,  
natural de França----- ,  
filha de António Dias Martins e de Maria Inácia da Palma Correia Martins----- ,  
no dia vinte e nove do mês de Novembro do ano de mil novecentos e noventa e nove ,  
concluiu o Curso de Estudos Superiores Especializados em Gestão Financeira, tendo  
como habilitação precedente o Curso de Bacharelato em Gestão, pelo que em  
conformidade com as disposições legais em vigor, lhe foi atribuído o grau de  
licenciada em Gestão Financeira ----- ,  
com a informação final de catorze (14) valores ----- ,  
qualificação de Bom----- .

A interessada já requereu o respectivo diploma----- .

A presente certidão vai autenticada com o selo branco desta Universidade-----.

Faro, em 22 de Dezembro de 1999.

A Directora dos Serviços



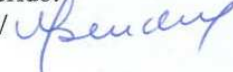
( Julieta Mateus )

Em. Certidão:-1700\$00

Em. Urgência:-----\$--

Total-----1700\$00

Conferido:

MJM/ 

## ANEXO C – Certificado de habilitações – parte escolar do Mestrado em Economia Regional e Desenvolvimento Local

### UNIVERSIDADE DO ALGARVE SERVIÇOS ACADÉMICOS

#### CERTIDÃO DE HABILITAÇÕES

Aluna : 9247 - ELSA CRISTINA CORREIA MARTINS  
 Filiação : ANTÓNIO DIAS MARTINS  
 MARIA INÁCIA DA PALMA CORREIA MARTINS  
 Data Nascimento : 1976-12-14  
 BI N.º : 10780876  
 Naturalidade : FRANÇA  
 Curso : 144 - ECONOMIA REGIONAL E DESENVOLVIMENTO LOCAL  
 Grau : Mestrado

CdDep	CdDis	Disciplina	Nota	Extenso	Data	Duração
144	17415	ECONOMIA PÚBLICA	11	Onze	2002-03-15	Trimestral
144	17419	MÉTODOS E TÉCNICAS EM ANÁLISE REGIONAL	11	Onze	2002-03-18	Trimestral
144	17414	POLÍTICA ECONÓMICA E PLANEAMENTO	10	Dez	2002-03-20	Trimestral
144	17418	ECONOMIA URBANA	14	Catorze	2002-06-15	Trimestral
144	17416	PLANEAMENTO ESTATÉGICO	15	Quinze	2002-06-17	Trimestral
144	17417	POLÍTICAS EUROPEIAS E ADMINISTRAÇÃO NACIONAL	11	Onze	2002-06-19	Trimestral
144	17421	INOVAÇÃO E DESENVOLVIMENTO TECNOLÓGICO	13	Treze	2002-10-07	Trimestral
144	17422	ORDENAMENTO DO TERRITÓRIO	13	Treze	2002-10-09	Trimestral
144	17420	SISTEMAS DE INFORMAÇÃO REGIONAIS	14	Catorze	2002-10-12	Trimestral
144	17425	DESENVOLVIMENTO LOCAL E POLÍTICA REGIONAL	12	Doze	2002-12-16	Trimestral
144	17423	FINANÇAS LOCAIS	12	Doze	2002-12-18	Trimestral
144	17424	PLANEAMENTO URBANÍSTICO	15	Quinze	2002-12-20	Trimestral

Face aos respectivos registos, certifico que a aluna acima identificada, obteve aprovação com as classificações indicadas, nas disciplinas e datas referidas, ficando habilitada com a parte curricular do curso indicado.

A presente vai por mim assinada e autenticada com o selo branco desta Universidade, e contém 1 folha.

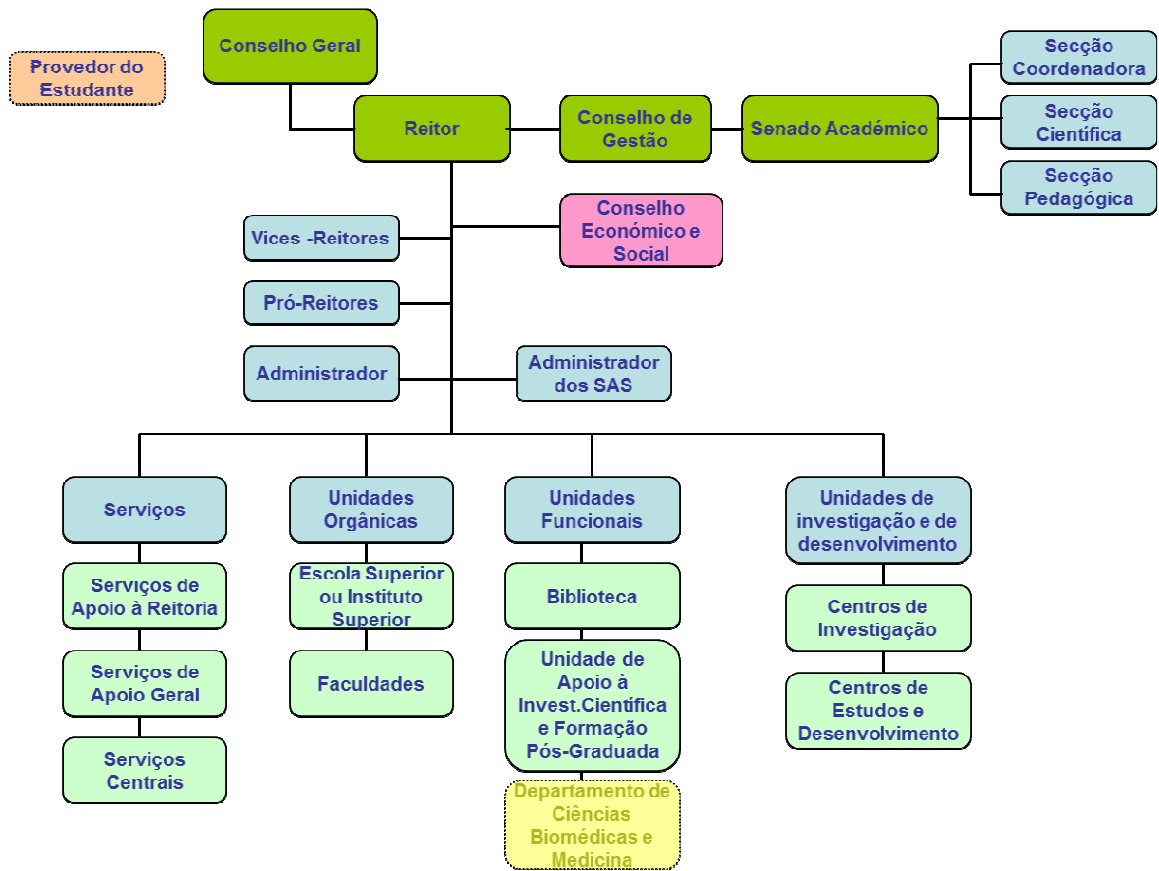
Faro, 18 de Janeiro de 2005  
 A Directora dos Serviços Académicos

  
 (JULIETA MATEUS)

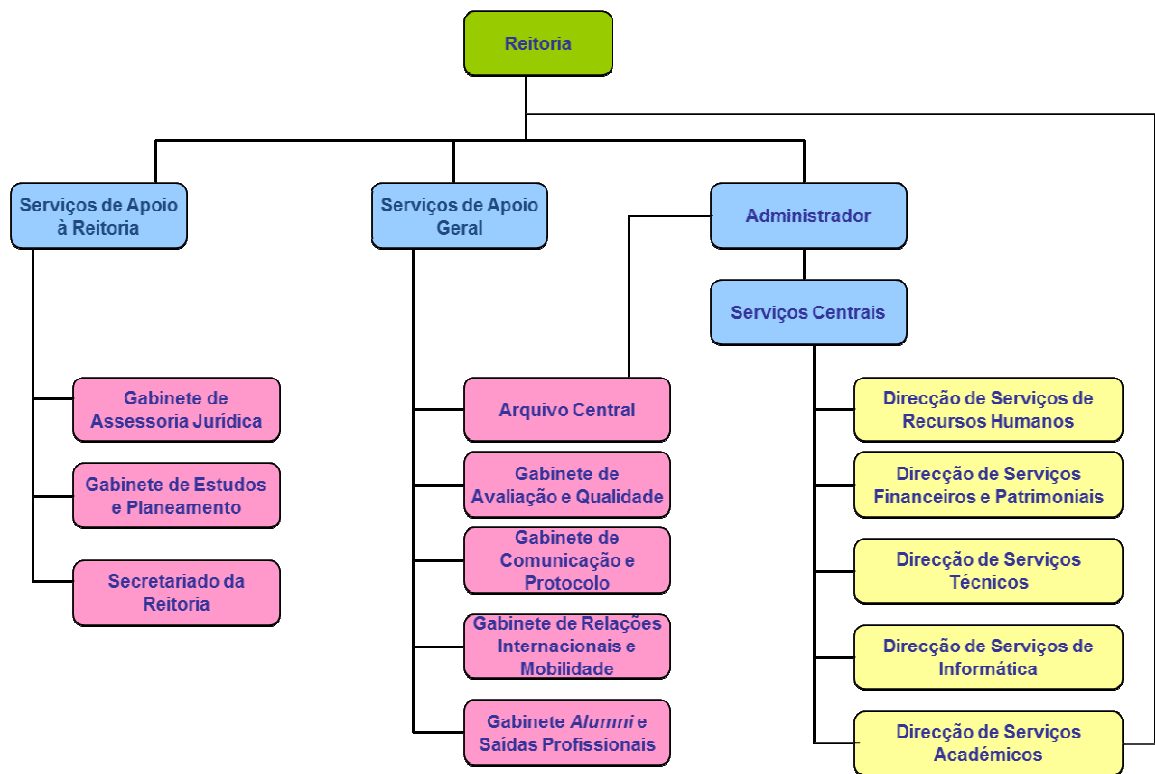
Emolumentos : 49.50 €

Conferido : 

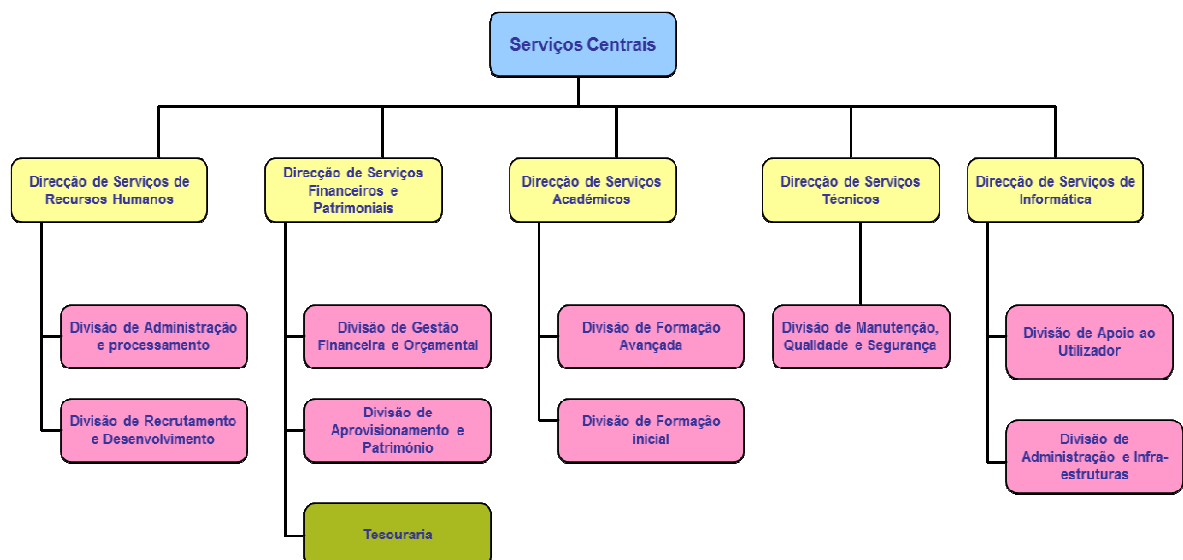
## ANEXO D – Organograma da Universidade do Algarve



## Organograma da Reitoria e Serviços da Universidade do Algarve



## Organograma dos Serviços Centrais da Universidade do Algarve



Fonte: Universidade do Algarve (2009) Apresentação interna ao Conselho Geral, Faro

## ANEXO E – Estrutura de centros de custo

	Código	Denominação		Código	Denominação
<b>Centros de Custo Auxiliares</b>	1.01	Reitoria	<b>Centros de custo Operacionais</b>	3.06.01	Escola Superior de Gestão, Hotelaria e Turismo - Geral
	1.02.01	Ciências Biomédicas		3.06.05	Núcleo de Contabilidade
	1.02.02	Medicina		3.06.06	Núcleo de Direito
	1.03	Estação do Ramalhete		3.06.07	Núcleo de Economia
	1.04	Pólo de Portimão		3.06.08	Núcleo de Gestão Financeira
	1.05	Associação Académica		3.06.09	Núcleo de Gestão Estratégica e Secretariado
	1.06	Associação Rádio Universitária		3.06.10	Núcleo de Línguas I
	2.01.01	Gabinete de Estudos e Planeamento		3.06.11	Núcleo de Línguas II
	2.01.02	Gabinete de Assessoria Jurídica		3.06.12	Núcleo de Marketing
	2.02.01	Gabinete de Comunicação e Protocolo		3.06.13	Núcleo de Métodos Quantitativos
	2.02.02	Gabinete de Relações Internacionais e de Mobilidade		3.06.14	Núcleo de Recursos Humanos
	2.02.03	Gabinete de Avaliação e Qualidade		3.06.15	Núcleo Turismo, Hotelaria e C. Sociais
	2.02.04	Gabinete <i>Alumni</i> e Saídas Profissionais		3.06.16	Núcleo de Informática
	2.02.05	Arquivo Central		3.07.01	Escola Superior de Saúde - Geral
	2.03.01	Serviços Recursos Humanos		3.07.05	Área Departamental Anál. Clínicas e Saúde Pública
	2.03.02	Serviços Financeiros e Patrimoniais		3.07.06	Área Departamental Dietética e Nutrição
	2.03.03	Serviços Académicos		3.07.07	Área Departamental de Enfermagem
	2.03.04	Serviços Técnicos		3.07.08	Área Departamental de Farmácia
	2.03.05	Serviços Informática		3.07.09	Área Departamental de Ortoprotesia
	<b>Centros de Custo Operacionais</b>	3.01.01		Faculdade de Ciências e Tecnologia - Geral	3.07.10
3.01.05		Dep. Ciências Biológicas e Bioengenharia	3.07.11	Área Departamental de Terapia da Fala	
3.01.06		Dep. Ciências Terra, Mar e Ambiente	4.01.01	CCMAR-Centro de Ciências do Mar	
3.01.07		Dep. de Eng. Eletrónica e Informática	4.01.02	CIMA-Centro de Inv. Marinha e Ambiental	
3.01.08		Dep. de Física	4.01.03	CEOT-Centro de Eletrónica, Optoelet. e Telec.	
3.01.09		Dep. de Matemática	4.01.04	CIAC-Centro de Inv. em Artes e Comunicação	
3.01.10		Dep. de Química e Farmácia	4.01.05	CIEO-Centro Inv. sobre Espaço e Organizações	
3.02.01		Faculdade de Economia - Geral	4.01.06	CIQA-Centro de Inv. em Química do Algarve	
3.02.05		Grupo Científico de Economia	4.01.07	CBME-Centro de Biomedicina Molecular e Estrutural	
3.02.06		Grupo Científico de Gestão	4.02.01	GLACIP-Centro de Est. G. de Lab. Ciênc. das Plantas	
3.02.07		GC Mét. Quant. Aplic. à Ec. e à Gestão	4.02.02	CTA-Centro de Est. e Des. de Ciênc. e Tec.da Água	
3.02.08		Grupo Científico de Ciências Sociais	4.02.03	CFMFT-Centro de Física Mat. e Física Teórica	
3.03.01		Faculdade de Ciências Humanas e Sociais - Geral	4.02.04	CECTA-Centro de Estudos em Ciênc. e Tec. Agrárias	
3.03.03		Prestação de Serviços	4.02.05	UAIG-ILAB	
3.03.04		Outras Atividades	4.02.06	CASEE-Centro de Estudos Avançados Economia e Econom.	
3.03.05		Departamento de Artes e Humanidades	4.02.08	CECL-Centro de Estudos Av. em Ciências Linguagem	
3.03.06		Departamento de Psicologia e Ciências da Educação	4.02.09	CUIP-Centro Universitário de Invest. em Psicologia	
3.04.01		Escola Superior de Educação e Comunicação - Geral	4.02.10	NAP-Núcleo de Arqueologia e Paleoeologia	
3.04.05		Dep. de Ciências Sociais e da Educação	4.02.11	CINTAL-Centro de Inv. Tecnológica do Algarve	
3.04.06		Dep. de Comunicação, Artes e Design	4.03	Sem Centro	
3.04.07		Dep. de Línguas, Literaturas e Culturas	<b>Centros de custo Auxiliares</b>	5.01	Biblioteca
3.04.08		Dep. de C. Exatas, Naturais e do Desporto	5.02	Unidade de Apoio à Investigação Científica e FPG	
3.05.01		Instituto Superior de Educação - Geral	5.03	Divisão de Empreendedorismo e Transferência de Tecn.	
3.05.05		Departamento de Engenharia Alimentar	<b>Centros de custo de Apoio Geral</b>	6.02.01	Geral
3.05.06		Departamento de Engenharia Civil	6.02.02	Campus de Gambelas	
3.05.07		Dep. de Engenharia Eletrotécnica	6.02.03	Campus da Penha	
3.05.08		Departamento de Engenharia Mecânica	6.02.04	Campus da Saúde	
			6.02.05	Pólo de Portimão	
		6.02.06	Estação do Ramalhete		
		6.02.07	Serviços de Ação Social		

**ANEXO F – Balanço – Ano 2012**

(Valores expressos em euros)

Ativo	2012		2011	
	Ativo Bruto	Amortizações e Provisões	Ativo Líquido	Ativo Líquido
<b>Imobilizado</b>				
<b>Imobilizações Incorpóreas</b>				
Despesas de Investigação e Desenvolvimento	0,00	0,00	0,00	0
Propriedade Industrial e Outros Direitos	17.726,49	0,00	17.726,49	17.726
Imobilizações Incorpóreas em curso	283.742,42		283.742,42	234.542
	301.468,91	0,00	301.468,91	252.269
<b>Imobilizações Corpóreas:</b>				
Terrenos e Recursos Naturais	788.176,37	0,00	788.176,37	788.176
Edifícios e Outras Construções	60.444.369,65	13.269.911,41	47.174.458,24	48.026.032
Equipamento e Material Básico	28.509.518,03	24.188.108,70	4.321.409,33	5.460.474
Equipamento de Transporte	670.636,51	661.875,91	8.760,60	11.681
Ferramentas e Utensílios	188.143,48	181.107,03	7.036,45	6.303
Equipamento Administrativo	12.261.540,88	11.901.632,50	359.908,38	700.765
Taras e Vasilhame	483,36	483,36	0,00	0
Obras de Arte	48.463,21	1.371,85	47.091,36	47.091
Outras Imobilizações Corpóreas	4.931.956,93	4.615.390,18	316.566,75	259.894
Imobilizações em Curso	213.588,46	0,00	213.588,46	4.073
Adiantamento conta Imob. Incorpóreas	0,00	0,00	0,00	0
	108.056.876,88	54.819.880,94	53.236.995,94	55.304.488
<b>Investimentos Financeiros</b>				
Partes de Capital	21.240,98	0,00	21.240,98	23.735
	21.240,98	0,00	21.240,98	23.735
<b>Circulante</b>				
<b>Existências:</b>				
Matérias-primas, subsid. e de consumo	37.553,30	0,00	37.553,30	0
	37.553,30	0,00	37.553,30	0
<b>Dívidas de Terceiros - Curto Prazo</b>				
Clientes, c/c	713.205,27		713.205,27	971.935
Alunos c/c	1.112.036,77		1.112.036,77	784.606
Clientes, alunos e utentes-cobrança duvidosa	2.223.130,85	2.223.130,84	0,01	0
Devedores pela Execução do Orçamento	0,00		0,00	0
Adiantamentos a fornecedores	16.598,60		16.598,60	0
Estado e Outros Entes Públicos	108.808,71		108.808,71	108.824
Outros Devedores	438.144,70		438.144,70	16.101
	4.611.924,90	2.223.130,84	2.388.794,06	1.881.466
<b>Títulos Negociáveis</b>				
Outras aplicações de tesouraria	0,00	0,00	0,00	0
	0,00	0,00	0,00	0
<b>Depósitos Bancários e Caixa</b>				
Conta no Tesouro	1.061.450,51	0,00	1.061.450,51	1.937.970
Depósitos em Instituições Financeiras	2.297.828,94	0,00	2.297.828,94	4.564.046
Caixa	127,96	0,00	127,96	10.609
	3.359.407,41	0,00	3.359.407,41	6.512.625
<b>Acréscimos e Diferimentos</b>				
Acréscimos de Proventos	48.430,27	0,00	48.430,27	1.809.839
Custos Diferidos	48.456,11	0,00	48.456,11	60.754
	96.886,38	0,00	96.886,38	1.870.593
<b>Total de Amortizações</b>		<b>54.819.880,94</b>		
<b>Total de Provisões</b>		<b>2.223.130,84</b>		
<b>Total do Ativo</b>	<b>116.485.358,76</b>		<b>59.442.346,98</b>	<b>65.845.176,28</b>

<b>Fundos Próprios e Passivo</b>	<b>2012</b>	<b>2011</b>
<b>Fundos Próprios</b>		
Património	1.087.159,55	1.087.159,55
Reservas de Reavaliação	0,00	0,00
Reservas:		
Subsídios	788.176,37	788.176,37
Doações	255.224,05	255.224,05
Outros Acertos Patrimoniais	175.893,16	175.893,16
Resultados Transitados	-3.595.563,62	-4.516.836,76
Resultado Líquido do Exercício	-977.311,48	921.273,14
<b>Total dos Fundos Próprios</b>	<b>-2.266.421,97</b>	<b>-1.289.110,49</b>
<b>Passivo</b>		
Provisões para riscos e encargos:	149.999,00	159.999,00
	149.999,00	159.999,00
<b>Dívidas a Terceiros</b>		
Médio e Longo Prazo:		
Credores Diversos	0,00	0,00
	0,00	0,00
Curto Prazo:		
Fornecedores c/c	1.090.586,70	1.366.336,14
Fornecedores, Faturas-Receção e Conf.	20.455,57	0,00
Fornecedores de Imobilizado c/c	41.482,21	258.163,48
Estado e Outros Entes Públicos	41.526,63	45.923,13
Credores pela Execução do Orçamento		617.462,38
Outros Credores	517.068,26	272.637,02
	1.711.119,37	2.560.522,15
<b>Acréscimos e Diferimentos</b>		
Acréscimos de Custos	2.894.141,69	3.088.503,56
Proveitos Diferidos	56.953.508,89	61.325.262,12
	59.847.650,58	64.413.765,68
<b>Total do Passivo</b>	<b>61.708.768,95</b>	<b>67.134.286,83</b>
<b>Total dos Fundos Próprios e do Passivo</b>	<b>59.442.346,98</b>	<b>65.845.176,34</b>

## ANEXO G – Demonstração de Resultados por Natureza – Ano 2012

	2012		2011	
<b>Custos e Perdas</b>				
<b>CMVMC</b>				
Mercadorias	0,00		0,00	
Matérias	0,00	0,00	0,00	
Fornecimentos e Serviços Externos	6.938.181,11	6.938.181,11	7.395.617,06	
Custos com Pessoal				
Remunerações	29.288.529,70		33.154.499,18	
Encargos Sociais	5.413.187,95	34.701.717,65	5.704.449,49	
Transferências Correntes	3.760.201,26	3.760.201,26	3.088.446,76	49.343.012,49
Amortizações do Exercício	3.040.084,99		3.075.934,19	
Provisões do Exercício	458.056,75	3.498.141,74	616.662,48	3.692.596,67
Outros Custos e Perdas Operacionais	249.397,33	249.397,33	182.644,74	182.644,74
(A)		<b>49.147.639,09</b>		<b>53.218.253,90</b>
Custos e Perdas Financeiras	38.703,42	38.703,42	24.196,83	24.196,83
(C)		<b>49.186.342,51</b>		<b>53.242.450,73</b>
Custos e Perdas Extraordinárias	131.746,08	131.746,08	306.494,83	306.494,83
(E)		<b>49.318.088,59</b>		<b>53.548.945,56</b>
Resultado Líquido do Exercício		-977.311,48		921.273,14
		<b>48.340.777,11</b>		<b>54.470.218,70</b>
<b>Proveitos e Ganhos</b>				
Vendas e prestações de Serviços				
Vendas	22.020,04		26.261,95	
Prestações de Serviços	788.873,57	810.893,61	1.194.815,02	1.221.076,97
Impostos e Taxas	9.372.912,13	9.372.912,13	9.342.371,41	
Proveitos Suplementares	251.920,85	251.920,85	541.977,65	
Transferências e Subsídios Correntes				
Transferências - Tesouro	28.348.209,00		36.975.052,79	
Outras	6.983.646,98	35.331.855,98	2.998.387,86	
Trabalhos para a Própria Entidade	0,00		0,00	
Outros Proveitos Operacionais	0,00		0,00	49.857.789,71
(B)		<b>45.767.582,57</b>		<b>51.078.866,68</b>
Proveitos e Ganhos Financeiros	25.872,47	25.872,47	49.857,27	49.857,27
(D)		<b>45.793.455,04</b>		<b>51.128.723,95</b>
Proveitos e Ganhos Extraordinários	2.547.322,07	2.547.322,07	3.341.494,75	3.341.494,75
(F)		<b>48.340.777,11</b>		<b>54.470.218,70</b>
<b>Resumo:</b>				
Resultados Operacionais:(B)-(A)=		-3.380.056,52		-2.139.387,22
Resultados Financeiros:(D)-(C)=		-12.830,95		25.660,44
Resultados Correntes:(D)-(C)=		-3.392.887,47		-2.113.726,78
Resultado Líquido Exercício:(F)-(E)=		-977.311,48		921.273,14

Fonte: Universidade do Algarve (2012) Relatório de Gestão da Universidade do Algarve, Faro