

MARIA JOAO CARROMEU DA PIEDADE

# A IMPLEMENTAÇÃO DO SNC- AP

O CASO DA CÂMARA MUNICIPAL DE LOULÉ



**UAlg ESGHT**

UNIVERSIDADE DO ALGARVE

ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO, HOTELARIA E TURISMO

2022

MARIA JOÃO CARROMEU DA PIEDADE

# **A IMPLEMENTAÇÃO DO SNC-AP:**

## **O CASO DA CÂMARA MUNICIPAL DE LOULÉ**

MESTRADO EM FISCALIDADE

Trabalho efetuado sob a orientação de

Mestre Carlos Manuel Pera Nunes



**UA**Alg **ESGHT**

UNIVERSIDADE DO ALGARVE

ESCOLA SUPERIOR DE GESTÃO, HOTELARIA E TURISMO

2022

## A implementação do SNC-AP: o caso da Câmara Municipal de Loulé

### Declaração de autoria de 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.

Assinatura

Maria João Carromeu da Piedade

©Copyright: Maria João Carromeu da Piedade

A Universidade do Algarve reserva para si o direito, em conformidade com o disposto no Código do Direito de Autor e dos direitos Conexos, de arquivar, reproduzir e publicar a obra, independentemente do meio utilizado, bem como de a divulgar através de repositórios científicos e de admitir a sua cópia e distribuição para fins meramente educacionais ou de investigação e não comerciais, conquanto seja dado o devido crédito ao autor e editor respetivos.

## **Agradecimentos**

Ao finalizar mais uma etapa na minha vida, não posso deixar de agradecer a todos aqueles que me acompanharam neste percurso.

Ao meu orientador, pela sua disponibilidade e orientações fundamentais.

Aos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da Câmara Municipal de Loulé pela disponibilidade em colaborar com este estudo.

Obrigada!!!

## **Resumo e palavras-chave**

A necessidade de informação contabilística atempada, fiável e comparável é uma realidade que tem crescido, ao longo das últimas décadas, não só como consequência da internacionalização e globalização da economia, mas, também, de uma maior consciência e noção da gestão, num ambiente que se verifica cada vez mais dinâmico e competitivo.

Impõe-se, a adoção das normas internacionais adaptadas ao setor público português, através da implementação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) e das suas Normas de Contabilidade Pública (NCP).

Nesse sentido, através do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, foi aprovado o SNC-AP.

O objetivo principal deste estudo será explorar e avaliar o processo de implementação do SNC-AP, na Câmara Municipal de Loulé (CML), de forma a compreender os aspetos mais relevantes do mesmo, as principais resistências e/ou problemas sentidos na sua implementação, a relevância da nova informação financeira, as motivações, as dificuldades e as críticas, através da opinião e perceção dos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da CML.

Foram aplicados questionários aos colaboradores. Os resultados obtidos demonstram que a implementação do SNC-AP trouxe, genericamente, uma melhoria em termos de fiabilidade da informação contabilística. No que se refere aos colaboradores, estão comprometidos com a mudança, considerando-a positiva.

Palavras-chave: SNC-AP; implementação; Câmara Municipal Loulé

## **Abstract and Keywords**

The need for timely, reliable and comparable accounting information is a reality that has grown, over the last decades, not only as a consequence of the internationalisation and globalisation of the economy, but also of a greater awareness and notion of management, in an increasingly dynamic and competitive environment.

It is necessary to implement international standards adapted to the public sector Portuguese, through the implementation of the Accounting Standardization System for Public Administrations (SNC-AP) and its Public Accounting Standards (NCP).

In this sense, through Decree-Law No. 192/2015, of September 11, the SNC-AP was approved.

The main objective of this study will be to explore and evaluate the implementation process of the SNC-AP, in the Municipality of Loulé (CML), in order to understand the most relevant aspects of it, the main resistances and/or problems felt in its implementation, the relevance of the new financial information, the motivations, difficulties and criticisms, through the opinion and perception of employees of the Department of Administration and Finance.

Questionnaires were applied to employees. The results obtained show that the implementation of the SNC-AP brought, generally, an improvement in terms of reliability of accounting information. As for employees, they are committed to change, considering it positive.

Keywords: SNC-AP; Implementation; Loulé Town Hall; Public administration

# Índice geral

---

Resumo e palavras-chave .....	VI
Abstract and Keywords .....	VII
Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas.....	XII
Capítulo I - Introdução .....	1
Capítulo 2 – Revisão de Literatura.....	6
2.1. Um breve enquadramento das Autarquias Locais em Portugal.....	6
2.2. Breve resenha sobre as principais evoluções da contabilidade na Administração Pública.....	9
2.3. A Necessidade da Normalização Contabilística.....	16
2.4. Plano Oficial de Contabilidade Pública .....	21
2.5. O POCAL .....	25
2.6. O SNC-AP .....	30
2.7. Transição para o SNC-AP .....	37
2.8. Objetivos da Implementação do SNC-AP.....	40
2.9. As IPSAS como Referência .....	42
Capítulo 3 – Breve apresentação da Entidade Pública.....	44
Capítulo 4 – Metodologia de Investigação .....	45
4.1. Problema e objetivos da investigação.....	45
4.2. Universo e amostra .....	46
4.3. Instrumento de recolha de dados.....	46
Capítulo 5 – Análise e discussão dos resultados .....	48
5.1. Análise dos Resultados .....	48
5.2. Discussão de resultados.....	59
Capítulo 6 – Conclusões .....	62
6.1. Conclusão .....	62
6.2. Limitações do estudo .....	64
6.3. Proposta para estudos futuros.....	65
Referências Bibliográficas .....	66
Legislação mencionada: .....	72
Apêndices .....	75

## Índice de Figuras

<i>Figura 2. 1 . Síntese da evolução da contabilidade pública em Portugal .....</i>	<i>15</i>
<i>Figura 2. 2 . Os normativos de referência para os subsistemas contabilísticos.....</i>	<i>34</i>
<i>Figura 2. 3 . Os subsistemas do SNC – AP e amaneira como se articulam .....</i>	<i>35</i>
<i>Figura 2. 4 . Algumas terminologias existentes no POCAL e no SNC - AP.....</i>	<i>41</i>
<i>Figura 3. 1 . Organograma da Câmara Municipal de Loulé.....</i>	<i>44</i>
<i>Figura 4.1 . Distribuição dos inquiridos relativamente ao género.....</i>	<i>48</i>
<i>Figura 4.2 . Distribuição dos inquiridos por idade .....</i>	<i>49</i>
<i>Figura 4.3. Distribuição dos inquiridos por habilitações literárias .....</i>	<i>49</i>
<i>Figura 4.4 . Que procedimentos foram adotados para a transição do POCAL para o SNC – AP? .....</i>	<i>54</i>
<i>Figura 4.5 . Quais as principais mudanças, a nível contabilístico, que considera mais relevantes com a implementação do SNC – AP? .....</i>	<i>55</i>
<i>Figura 4.6 . Como classifica o processo de transição do POCAL para o SNC – AP? .....</i>	<i>56</i>
<i>Figura 4.7 . Qual a sua opinião sobre a qualidade das demonstrações financeiras elaboradas segundo o SNC- AP.....</i>	<i>57</i>

## Índice de Tabelas

<i>Tabela 5. 1 . Distribuição dos inquiridos por categoria profissional</i> .....	50
<i>Tabela 5. 2 . Distribuição dos inquiridos por número de anos de experiência em POCAL</i> .....	50
<i>Tabela 5. 3 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Considera que estava preparada (o) para a mudança de normativo (SNC -AP)?</i> .....	51
<i>Tabela 5. 4 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Considera que a mudança de normativo teve um impacto direto sobre si e sobre as suas funções?</i> .....	51
<i>Tabela 5. 5 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Na sua opinião, a introdução do novo normativo alterou as demonstrações financeiras da Câmara Municipal de Loulé?</i> .....	51
<i>Tabela 5. 6 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Qual o software em que trabalha?</i> .....	52
<i>Tabela 5. 7 . Distribuição dos inquiridos face à questão: O software apresenta limitações?</i> .....	52
<i>Tabela 5. 8 . Distribuição dos inquiridos face à questão: O sistema de informação produz informação completa e suficiente?</i> .....	52
<i>Tabela 5. 9 . Distribuição dos inquiridos face à questão: O software está preparado para responder de forma pretendida e rápida às solicitações do novo normativo?</i> .....	53
<i>Tabela 5. 10 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Considera que o software poderia ser melhorado?</i> .....	53
<i>Tabela 5. 11 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Foi dada formação, para a transição do POCAL para o SNC – AP da CML?</i> .....	54
<i>Tabela 5. 12 . Quais as principais dificuldades sentidas com a implementação do SNC – AP?</i> .....	54
<i>Tabela 5. 13 . Considera que as Demonstrações Financeiras, elaboradas no SNC – AP, são mais transparentes do que as anteriores?</i> .....	55
<i>Tabela 5. 14 . Considera que a mudança do POCAL para o SNC – AP é positiva, em termos de fidedignidade da informação contabilística?</i> .....	56

*Tabela 5. 15 . Foi elaborado diagnóstico das necessidades de formação para assegurar a implementação do SNC – AP? .....57*

*Tabela 5. 16 . Na sua opinião, o novo normativo (SNC – AP) gerou benefícios para a Câmara Municipal de Loulé? Se sim, quais? .....58*

*Tabela 5. 17 . Opinião quanto à implementação do SNC - AP.....59*

## Lista de abreviaturas, acrónimos e siglas

- CIBE - Cadastro e Inventário de Bens do Estado
- CML – Câmara Municipal de Loulé
- CNC – Comissão de Normalização Contabilística
- CNCAP – Comissão Normalização Contabilística para a Administração Pública
- CNCP – Comité de Normalização Contabilística Pública
- CRP - Constituição da República Portuguesa
- DF - Demonstrações Financeiras
- EPR – Entidades Públicas Reclassificadas
- EPSAS – *Public Sector Accounting Standards*
- GeRAP - Gestão Partilhada de Recursos da Administração Pública
- IASB - *International Accounting Standards Board*
- IFAC - *International Federation of Accountants*
- IFRS - *International Financial Reporting Standards*
- IPSAS - *International Public Sector Accounting Standards*
- IPSASB - International Public Sector Accounting Standards Board
- LEO - Lei de Enquadramento Orçamental
- NCP - Normas de Contabilidade Pública
- OE – Orçamento de Estado
- POC - Plano Oficial de Contabilidade
- POC Educação - Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Sector da Educação
- POC ISSSS – Plano oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social
- POCMS - Plano de Contas das Instituições de Segurança Social
- POCAL - Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais
- POCMS - Plano de Contas das Instituições de Segurança Social
- POCP - Plano Oficial de Contabilidade Pública
- RAFE - Reforma da Administração Financeira do Estado
- SNC – Sistema de Normalização Contabilística
- SNC-AP - Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
- UE – União Europeia
- UniLEO - Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental

## Capítulo I - Introdução

---

Como sabemos, Portugal e diversos países europeus viveram um árduo período na sua economia, consequência da implementação de medidas, programas e políticas desajustadas, cujas repercussões se fizeram sentir socialmente, quer na Europa quer em Portugal.

Face a estas circunstâncias, surge a necessidade de maior controlo, responsabilização e transparência na alocação dos dinheiros públicos. Mas, dadas as incongruências e a diversidade dos normativos contabilísticos dos diversos países a nível mundial, tornou-se complexa a comparação da informação financeira e a sua respetiva interpretação.

Por outro lado, a necessidade de informação contabilística atempada, fiável e comparável é uma realidade que tem crescido, ao longo das últimas décadas, não só como consequência da internacionalização e globalização da economia, mas, também, de uma maior consciência e noção da gestão, num ambiente que se verifica cada vez mais dinâmico e competitivo.

Como tal, impõe-se, a adoção das normas internacionais adaptadas ao setor público português, através da implementação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) e das suas Normas de Contabilidade Pública (NCP).

Com efeito, a adoção destas normas foi urgente e indispensável, nomeadamente, ao nível da consistência da normalização contabilística nacional e ao nível da consolidação de contas.

Face à necessidade de harmonizar os sistemas públicos de informação contabilística e financeira e para que estes se adequem à pretensão de transparência e de responsabilidade, a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) desenvolveu um referencial contabilístico para as administrações públicas, assente nas normas internacionais de contabilidade pública, as denominadas *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS), emitidas pelo *International Public Sector Accounting*

*Board* (IPSASB). Este organismo sustenta os normativos que publica nas normas internacionais adotadas no Setor Privado, incentivando Portugal à mudança para um sistema contabilístico com base nestas normas (Gomes, Fernandes & Carvalho ,2015).

De acordo com o Decreto-Lei 192/2015 de 11 de setembro, a normalização contabilística em Portugal para o setor público, encontrava-se desatualizada, fragmentada e inconsistente, representando um grave problema de coerência no âmbito de consolidação de contas, obrigando as entidades a proceder a diversos ajustamentos controversos, gerando um alto grau de incerteza quanto à fiabilidade da informação.

Assim, tornou-se necessário proceder a uma reforma profunda da contabilidade pública, cujo intuito foi adequá-la às mais diversas e crescentes exigências externas, por parte das entidades competentes, tanto internacionais como europeias, e às exigências internas dos utilizadores da informação.

Perante o exposto, foi aprovado o SNC-AP, através do Decreto-Lei 192/2015 de 11 de setembro, revogando o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), bem como todos os planos setoriais.

Esteve prevista a entrada em vigor deste novo normativo para o dia 01 de janeiro de 2017, mas, contudo, o prazo foi prorrogado para 01 de janeiro de 2018, com exceção das autarquias locais, cujo prazo de entrada em vigor, passou para o dia 01 de janeiro de 2020.

O Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, estabelece no seu preâmbulo que o SNC-AP se propõe resolver «a fragmentação e as inconsistências atualmente existentes e dotar as administrações públicas de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas que atualmente vêm sendo adotados a nível internacional». Assim, um dos objetivos da implementação do SNC-AP foi alcançar e fomentar a harmonização contabilística em Portugal.

O SNC-AP inclui uma base tridimensional da Contabilidade, mais especificamente, Financeira, Orçamental e de Gestão e apresenta uma estrutura conceptual própria, que visa permitir uma harmonização da contabilidade pública.

Este novo normativo é baseado em princípios, contrariando o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), baseado maioritariamente em regras, cuja total implementação não foi alcançada, não cumprindo de forma eficaz os desideratos do processo de harmonização contabilística na eficiência e na eficácia, da gestão dos Municípios Portugueses.

Esta fundamentação deveu-se, em parte, à prioridade atribuída à informação produzida pelos subsistemas de contabilidade orçamental e financeira, em detrimento da informação produzida no âmbito de um subsistema de contabilidade de custos. Esta realidade complicou o desenvolvimento de um sistema de informação contabilístico atual e funcional, capaz de produzir informação atempada, fidedigna e transparente, bem como apoiar os processos de gestão e *accountability* nos Municípios Portugueses (Fernandes, 2020).

No que concerne ao normativo SNC-AP, justifica-se a pertinência de compreender os aspetos mais significativos, resultantes da sua implementação, importando, também, identificar quais as maiores dificuldades, obstáculos ou resistências.

O objetivo principal deste estudo será explorar e avaliar o processo de implementação do SNC-AP na Câmara Municipal de Loulé (CML).

Os Objetivos Gerais:

- explorar e avaliar o processo de implementação do SNC-AP;
- analisar a evolução dos profissionais de Contabilidade.

Os Objetivos específicos:

- compreender os aspetos relevantes do novo normativo de acordo com a perceção dos adotantes;
- perceber as principais resistências e/ou problemas sentidos na sua implementação.

O Problema de Investigação surgiu através da seguinte pergunta de partida: Qual a mudança que o município de Loulé fez face à necessidade da adoção do normativo contabilístico SNC – AP?

Mediante a referida questão foi necessário saber qual a perceção dos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da CML para com a adoção do referido normativo.

Desta forma pretendemos avaliar o processo de implementação do SNC-AP, na CML, de forma a compreender os aspetos mais relevantes do mesmo, as principais resistências e/ou problemas sentidos na sua implementação, a relevância da nova informação financeira, as motivações, as dificuldades e as críticas, no âmbito de uma administração local correta e fidedigna, através da opinião e perceção dos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da mesma.

Tal propósito, é fundamentado como refere (Guerreiro, Rodrigues & Craig, 2015). quando explana que as entidades que enfrentam mudanças contabilísticas têm, regra geral, que lidar com a avaliação do impacto da mudança e com os processos de conversão, sendo que no presente caso foi aplicado um questionário à entidade pública, nomeadamente aos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da CML.

O método de investigação escolhido foi o estudo de caso, uma vez que segundo (Yin, 2001, p.1) «permite ao investigador o estudo do fenómeno dentro do contexto organizacional, possibilitando estudar o «como» e o «porquê» de determinado fenómeno».

Assim, o trabalho desenvolvido pretende responder à seguinte questão de investigação: Qual a perceção dos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças face a mudança que o município de Loulé efetuou, ao adotar o sistema contabilístico SNC – AP?

De modo a responder à questão, elencaram-se três perguntas secundárias:

- o novo normativo contabilístico para as Administrações Públicas (SNC-AP) é claro quanto ao reconhecimento, mensuração e divulgação da informação?
- é suficiente possuir conhecimentos de contabilidade orçamental e financeira para compreender o atual normativo?

- enquanto colaborador, sentiu estarem criadas as condições para a aplicação do SNC-AP?

Quanto à estrutura desta dissertação, no primeiro capítulo é feita a Introdução, com um enquadramento onde se apresenta a temática incluindo-se os objetivos e a estrutura do trabalho.

O segundo capítulo, faz uma Revisão de literatura e pretende efetuar uma abordagem aos principais marcos da evolução da contabilidade na Administração Pública, com um enquadramento das Autarquias Locais em Portugal, sobre os principais marcos da evolução da contabilidade na Administração Pública, a necessidade de normalização contabilística, nomeadamente a transição para o SNC-AP, assim como os objetivos da implementação do SNC-AP tendo as *European Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) como referência.

O terceiro capítulo, incide numa breve apresentação da Entidade estudada, e de seguida no quarto capítulo, é descrita a Metodologia de Investigação.

Após a recolha e tratamento de toda a informação, são discutidos os Resultados no quinto capítulo. Por fim, no capítulo VI, são abordadas as conclusões e as limitações do estudo, assim como a proposta para estudos futuros.

## Capítulo 2 – Revisão de Literatura

---

Neste capítulo vamos realizar um breve enquadramento das Autarquias Locais em Portugal, assim, como uma breve resenha sobre os principais marcos da evolução da contabilidade na Administração Pública e por outro lado, face à exigência legal da implementação do SNC-AP, será analisada a evolução contabilística desde o POCAL até ao referido SNC-AP.

### 2.1. Um breve enquadramento das Autarquias Locais em Portugal

A Administração Local é constituída pelas autarquias locais (Municípios e Freguesias), pelas entidades intermunicipais (áreas metropolitanas e comunidades intermunicipais), pelas associações de fins específicos de municípios e freguesias e pelas empresas locais, nos termos da Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro.

Define a Constituição da República Portuguesa (CRP), no seu artigo 235.º, que a organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais, as quais são pessoas coletivas territoriais dotadas de órgãos representativos e que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas.

Do mesmo modo, a Carta Europeia de Autonomia Local define no seu preâmbulo que as autarquias locais são um dos principais fundamentos de todo o regime democrático. Considera ainda, no artigo 1.º da CRP, que o princípio da autonomia local deve ser reconhecido pela legislação interna e, tanto quanto possível, pela CRP.

As categorias das autarquias locais e divisão administrativa são definidas no artigo 236.º da CRP, e são as seguintes:

1. No continente as autarquias locais são as freguesias, os municípios e as regiões administrativas.
2. As regiões autónomas dos Açores e da Madeira compreendem freguesias e municípios.

3. Nas grandes áreas urbanas e nas ilhas, a lei poderá estabelecer, de acordo com as suas condições específicas, outras formas de organização territorial autárquica.

4. A divisão administrativa do território será estabelecida por lei.

Já no que se reporta aos órgãos representativos, explana o artigo 5.º, da Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro, que os órgãos representativos do município são a Assembleia Municipal e a Câmara Municipal e da freguesia a Assembleia de Freguesia e a Junta de Freguesia.

Para Oliveira (2013), as autarquias locais são pessoas coletivas públicas de população e território, correspondentes aos agregados dos residentes em diversas circunscrições do território nacional, e que asseguram a prossecução dos interesses comuns resultantes da vizinhança, mediante órgãos próprios, representativos dos respetivos habitantes.

Segundo a opinião de Sousa (2017), as autarquias locais são um elemento fundamental da organização do Estado democrático e uma realidade histórico-administrativa anterior à Constituição de 1976 e ao liberalismo constitucional.

Como tal, depreende-se que o poder local em Portugal se encontra organizado segundo uma democracia representativa, parte integrante da estrutura organizativa do Estado e dispendo de instrumentos legislativos que lhe outorgam autonomia política e territorial, consubstanciada numa efetiva autonomia administrativa e financeira.

A este propósito, Silva (2017) frisa que é importante notar que uma das mais marcantes características do nosso sistema organizacional e político reside na garantia de existência de uma administração autónoma local, programática e veementemente consagrada na Lei Fundamental, ao ponto de constituir um limite material da própria revisão constitucional.

Para Seara, Prazeres & Gomes (2013), poder local possui capacidade eleitoral própria, órgãos políticos locais (deliberativos e executivos), atribuições e competências próprias, funcionários que integram os quadros de pessoal das autarquias, bem como autonomia para elaborar e executar orçamentos (receitas e despesas correntes e de

capital), cumprir as medidas deliberadas nas grandes opções do plano (plano de atividades e plano plurianual de investimentos).

Por outro lado, cada município tem dois órgãos colegiais: a Assembleia Municipal, órgão deliberativo, composta pelos deputados municipais; e a Câmara Municipal, órgão executivo, integrada pelo presidente, que a chefia e pelos vereadores – todos são eleitos através de um sistema de representação proporcional.

Os presidentes das juntas de freguesia do respetivo município têm assento na Assembleia Municipal. Apesar de não estar constitucionalmente individualizado, o presidente da Câmara é considerado um órgão individual, com competências próprias.

Em termos de funcionamento e exercício de poder, cada freguesia tem um órgão deliberativo, a Assembleia de Freguesia e um órgão executivo a Junta de Freguesia. Este último é eleito pelo primeiro e responde perante este.

Há também um presidente em cada junta de freguesia, contudo, não se autonomiza enquanto órgão individual, sendo só presidente do órgão colegial.

A CRP estipula, no n.º 1 do artigo 6.º, que o Estado é unitário e respeita na sua organização e funcionamento o regime autonómico insular e os princípios da subsidiariedade, da autonomia das autarquias locais e da descentralização democrática da administração pública.

Salienta-se que, para além da CRP, existem outros diplomas legais pertinentes e alusivos ao exercício do poder local, tais como Regime Jurídico das Autarquias Locais (Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro), o Quadro de Competências e Regime Jurídico de Funcionamento dos Órgãos dos Municípios e das Freguesias (Lei n.º 169/99, de 18 de setembro) e a Carta Europeia da Autonomia Local de 1985, aprovada pela Resolução da Assembleia da República n.º 28/90, de 23 de outubro.

## **2.2. Breve resenha sobre as principais evoluções da contabilidade na Administração Pública**

Atualmente, cada vez se registam mais estudos e mais autores que defendem a necessidade de uma informação financeira mais fiável e atempada, para que se tomem decisões mais conscientes.

A este propósito, Teixeira (2009, p.158) refere “a necessidade de que na gestão pública (...) se apliquem técnicas de controlo de gestão o que supõe que os dirigentes públicos, disponham de informação fiável, objetiva e relevante sobre os serviços que gerem, para que possam apoiar, analisar e avaliar as decisões, bem como proporcionar a tomada de medidas corretivas”.

Como tal, este tipo de necessidade implica uma informação sintética, sistematizada e adequada, que aponte tendências, seja orientadora e esteja reunida num único documento e que este seja disponibilizado em tempo oportuno.

Já Caiado (2004) refere que a prestação de contas das entidades do setor público administrativo tem vindo a ser efetuada na base de caixa, desde o século XIX. Com efeito, Nogueira & Carvalho (2008, p.16) referem que «...o tradicional sistema de informação contabilística, aplicável à Administração Pública portuguesa, caracterizava-se, fundamentalmente, pela disponibilização de informação escassa e de carácter orçamental, o que impossibilitava um rigoroso controlo dos gastos públicos».

A este propósito, também Bernardes (2003) refere que a contabilidade pública portuguesa se caracterizava por uma contabilidade essencialmente orçamental. Contudo, desde 1910, após a implementação da República, tem-se verificado um esforço no sentido de uniformizar a contabilidade pública portuguesa por forma a aproximá-la ao nível de outros países europeus mais desenvolvidos. De acordo com Santos e Pinho (2014, p.3) «os orçamentos e as contas do Estado têm sido elaborados numa base de caixa, registadas em sistema unigráfico, o que se tem traduzido na sua predominância no âmbito da contabilidade pública».

Este método registava os movimentos de tesouraria e as operações dos fluxos financeiros, as obrigações e os direitos eram reconhecidos quando se verificava efetivamente a entrada ou saída dos valores monetários.

Tradicionalmente a prestação de contas gerada pela administração pública baseava-se unicamente em mapas orçamentais, concretamente, em dois mapas, um com receitas e outro com as despesas de um determinado período, normalmente um ano económico.

Bargues (1994, p.311) afirma que «a Contabilidade Pública era eminentemente uma contabilidade orçamental, baseada na observância de uns requisitos legais».

Por sua vez, Rua e Carvalho (2006), dividem a evolução da contabilidade pública em Portugal em três épocas:

- até 1990 – Contabilidade Pública tradicional, que era caracterizada pelo período anterior ao Regime da Administração Financeira do Estado;
- de 1990 a 1997- onde é aprovado o Regime da Administração Financeira do Estado; e
- de 1997 a 2015- o nascer e aplicação dos planos públicos setoriais.

Por outro lado, a Reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE) foi iniciada em 1990, pela publicação da Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro) iniciando um processo de normalização contabilística que se mantém atualmente, como podemos constatar com a implementação do SNC-AP.

De facto, esta Lei introduziu um sistema digráfico na contabilidade pública e definiu as bases contabilísticas e os regimes financeiros da Administração Central:

- como regra geral, a autonomia administrativa; e
- como regime excecional a autonomia administrativa e financeira.

E tanto assim é, que desde 1990 se tem assistido à aprovação de diplomas reguladores das matérias inerentes à contabilidade pública, inseridos num processo de reformas.

Importa, também, referir que dois anos após o início da RAFE, foi publicado o Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, onde se definem as linhas orientadoras da nova RAFE.

A este propósito, em julho de 1995 foi criado um grupo de trabalho, com a pretensão de elaborar um plano de contas a utilizar em todos os organismos públicos. Como tal, passados dois anos, foi publicado o Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), meta fundamental na RAFE, que consubstanciou a passagem dos serviços com autonomia administrativa (Serviços Integrados) do regime de caixa para o regime do acréscimo.

Por outro lado, o preâmbulo do Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro, define que o principal e quase único objetivo da contabilidade pública tradicional era demonstrar que os diversos organismos da Administração Pública aplicavam os meios financeiros que lhes eram atribuídos, de acordo com o aprovado.

Nesta linha de pensamento, para Carvalho, (2008, p.31), a reforma da Contabilidade Pública, em Portugal, originou um debate em torno da necessidade de reestruturar o sistema de contabilidade que existia na altura, procurando adaptá-lo numa Administração Pública mais dinâmica, que se desejava mais eficaz perante os objetivos estabelecidos da filosofia pretendida na «Nova Gestão Pública» conhecida como *New Public Management*.

Se por um lado, o Decreto-Lei n.º 232/97, que aprova o próprio POCP, no seu preâmbulo, afirma que o seu principal objetivo é a criação de condições para a integração dos diferentes aspetos – contabilidade orçamental, patrimonial e analítica – numa contabilidade pública moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das entidades públicas e à sua avaliação.

Por outro, no seu artigo 4º, prevê a criação da Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública, com o objetivo de coordenar a aplicação setorial.

É de salientar, que esta Comissão foi responsável pela aprovação dos seguintes planos setoriais:

- O POCMS: Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde, através da Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro;
- O POC Educação: Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Setor da Educação, através da Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro;
- O POCAL: Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais através do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro;
- O POCIPSSS: Plano Oficial de Contabilidade das Instituições Públicas do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social, através do Decreto-Lei n.º 12/2002, de 25 de janeiro.

Tendo todos eles tido por base o normativo contabilístico do setor empresarial, o Plano Oficial de Contabilidade (POC) que, em 2010, foi substituído pelo Sistema de Normalização Contabilístico (SNC), tornando-se impreterível manter a consistência entre os referenciais contabilísticos referidos anteriormente.

Importa referir que em 2004, é introduzido o conceito de serviços partilhados em Portugal, através do artigo 8º, da Lei n.º 4/2004, de 15 de janeiro, conjugado com a Resolução de Conselho de Ministros n.º 124/2005, de 4 de agosto, tendo tido como resultado o projeto RIGORE (Rede Integrada de Gestão Orçamental e dos Recursos do Estado) com o objetivo de disseminar o POCP a toda a Administração Pública.

Em 2007, o Decreto-Lei n.º 25, de 7 de fevereiro, cria a Empresa de Gestão Partilhada de Recursos da Administração Pública (GeRAP), entidade pública de cariz empresarial nos moldes previstos no regime do setor empresarial do Estado.

Mais tarde, este diploma sofreu alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 162/99, de 14 de setembro, pelo Decreto-Lei n.º 315/2000 de 2 de dezembro e do Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 28 de setembro. Aprovado inicialmente pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 27 de fevereiro, foi sendo alterado, nomeadamente pelo Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de julho face à necessidade de transpor para o normativo português a 4ª e a 7ª Diretiva da União Europeia. Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, que revogou o Plano Oficial de Contabilidade (POC) e legislação complementar.

Segundo Teixeira (2009, p.71) para uma verdadeira implementação do POCP, não são suficientes, o rigor e capacidade técnica presentes na sua elaboração, nem a

publicação e imposição de normas, ou a tomada de decisão por parte dos gestores ou órgãos de gestão das instituições.

No ano de 2008, na sequência do excessivo endividamento, Portugal solicita ajuda externa à equipa composta pelo Fundo Monetário Internacional, Banco Central Europeu e Comissão Europeia “Troika”, composta por uma equipa de consultores, analistas e economistas responsáveis pela negociação com os países que solicitam um pedido de resgate financeiro, de forma a consolidar as suas contas públicas e assume um compromisso de reforço da gestão orçamental, nomeadamente ao nível da publicação de uma nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO) - aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro.

Em 29 de junho de 2012, foi aprovado um novo regime jurídico da organização e funcionamento da Comissão de Normalização Contabilística (CNC), que procedeu à integração das anteriores atribuições e competências de normalização contabilística para o setor público da Comissão Normalização Contabilística Administração Pública (CNCAP) no CNC que até então, era responsável pela contabilidade do setor privado.

Neste contexto foi criado pelo Governo português, sob a tutela do Ministério das Finanças, o Comité de Normalização Contabilística Público (CNCP) tendo como principal objetivo, a emissão de normas contabilísticas e normas interpretativas, destinadas ao setor público e ao setor não lucrativo, desenvolvendo e acompanhando a implementação do SNC-AP, contribuindo para uma melhoria contínua.

Segundo Monteiro (2016), a atual reforma da contabilidade pública será desenvolvida em cinco etapas:

1. criada pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de fevereiro, que aprovou o primeiro Plano Oficial de Contabilidade. A transferência para a CNC das atribuições e competências da anterior CNCAP que culminou com a aprovação de um novo regime jurídico da CNC e com a criação do CNCP em 2012;
2. esta etapa foi iniciada ainda em 2013 e concluída em junho de 2015 com a definição do modelo contabilístico a adotar. O referencial contabilístico utilizado foram as

normas denominadas *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)* com as necessárias adaptações à realidade pública nacional;

3. a publicação dos dois diplomas basilares que consagram legalmente a reforma. Trata-se dos dois diplomas publicados em Diário da República no dia 11 de setembro de 2015:

- a nova LEO: Lei n.º 151/2015;
- o Decreto-Lei que aprova o SNC-AP: Decreto-Lei n.º 192/2015.

4. a aprovação de três instrumentos complementares ao novo normativo – o SNC-AP:

- o manual de implementação (Despacho n.º 256/2016 do Secretário de Estado do Orçamento, de 29 de junho);
- as Notas de Enquadramento ao Plano de Contas Multidimensional (Portaria n.º 189/2016, de 14 de julho);
- a definição de um Regime Simplificado a aplicar às entidades de menor dimensão e risco orçamental (Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto).

5. Esta última etapa considera a implementação do SNC-AP em 2017 com a ajuda das cinquenta e três entidades piloto e a criação de um Portal para apoio técnico às entidades que o solicitarem.

Monteiro (2016, p.3) refere que «é unânime que a existência de normas harmonizadas aumenta a transparência, a comparabilidade e a fiabilidade da informação financeira».

Não existem dúvidas, que nos últimos anos, temos assistido a uma evolução na contabilidade da Administração Pública, consequência da globalização da economia internacional e do crescimento da perceção da necessidade de transparência, da atuação dos serviços públicos.

De facto, a crescente globalização dos mercados financeiros, a internacionalização das empresas, a globalização económica e concentração de negócios a nível internacional potenciaram, nas últimas décadas, um crescimento das necessidades em matéria de relato financeiro (Rodrigues, 2010).

Segundo Monteiro (2006, p.44), a ausência de informação financeira ou de informação financeira inapropriada ou insuficiente conduz, geralmente, a uma visão não completa ou menos credível da real posição financeira e do desempenho financeiro de uma entidade o que pode levar os governos a tomarem decisões erradas com consequências na qualidade dos serviços que prestam e nas prioridades estabelecidas para programas e atividades a prosseguir, tendo também consequências no nível de confiança que os cidadãos depositam nos políticos e nas políticas que estes pretendem implementar.

Deste modo, nos dias de hoje, a informação financeira que a contabilidade produz, deve representar um instrumento essencial não só para a gestão, mas também, para uma maior transparência na utilização dos recursos públicos e responsabilização pelos resultados das decisões, por parte dos decisores públicos.

**Figura 2. 1. Síntese da evolução da contabilidade pública em Portugal**

Até 1974	<p>A contabilidade pública era meramente orçamental.</p> <p>Maior reocupação com as despesas públicas, cumprimento do orçamento e da lei.</p> <p>Unigrafia e Sistema de base de caixa modificado.</p>
De 1974 a 1989	<p>Com a entrada na CEE verificaram-se grandes mudanças no setor público e passaram a existir cada vez mais estímulos de inovação por parte dos restantes países membros.</p> <p>Foi criado o primeiro programa oficial de contabilidade, Inventário geral do património do Estado Implementada a classificação económica das receitas e das despesas públicas.</p>
De 1990 a 1996	<p>Criação da Lei das Bases da Contabilidade Pública.</p> <p>Criação da Lei de Enquadramento Orçamental Criação do Regime de Administração e Financeira do Estado.</p> <p>“Queda” da RAFE por falhas no cumprimento de objetivos e não resposta a determinadas funções.</p> <p>Baseado no POC de 1989 foram criados e aprovados planos setoriais adaptados à administração pública.</p>

	Criação de uma estrutura de missão para levar a cabo o desenvolvimento do POCP.
De 1997 a 2015	Aprovação e implementação do POCP e dos seus planos setoriais

**Fonte:** Adaptado de António Caiado e Ana Pinto (2001)

### **2.3. A Necessidade da Normalização Contabilística**

A contabilidade é, cada vez mais, reconhecida como uma ferramenta essencial para a tomada de decisão, por oposição à tradicional associação à prestação de contas e ao controlo da legalidade onde apenas era disponibilizada informação obrigatória escassa e exclusivamente de carácter orçamental e tributário.

Com efeito Borges, Rodrigues e Rodrigues (2010, p.31), referem que atualmente a contabilidade é «vista como um sistema de informação indispensável para a tomada de decisão». Segundo Caiado (2004, p.10) «durante várias décadas a contabilidade não apresentou quaisquer alterações até aos anos 90 do século passado em que se levantou o problema da normalização das contas do Estado».

Já para Nogueira e Carvalho (2007) a partir dos anos 90 iniciou-se um processo de reforma da Administração Pública que aproximou o sistema português de contabilidade pública vigente ao sistema utilizado pelas empresas privadas, permitindo a introdução de novos sistemas contabilísticos nas diferentes entidades públicas.

Num cenário de crescente abertura da economia nacional e de uma maior complexidade das entidades, surge a necessidade de harmonizar as demonstrações financeiras a um nível internacional, tendo em vista a maior comparabilidade no relato financeiro (Borges, Rodrigues & Rodrigues, 2010); Pereira & Rodrigues, 2004).

A consciência da necessidade de informação contabilística é cada vez maior, Brusca, Vicente & López (2001), referem que, embora tradicionalmente o reflexo da situação financeira das administrações locais não fosse considerado prioritário, uma vez que a informação se dirigia exclusivamente à prestação de contas e ao controlo da legalidade, e se plasmava numa Contabilidade Orçamental, é evidente que, na

atualidade, não existem dúvidas sobre a necessidade de umas demonstrações financeiras que reflitam e permitam um estudo rigoroso da mesma.

López Diaz e Rodriguez (2000) afirmavam que a reforma da Contabilidade Pública far-se-ia sensibilizando a opinião pública acerca da necessidade de uma maior transparência e controlo da gestão, e conseqüentemente de uma maior qualidade da informação, que permita conhecer e julgar melhor o exercício da responsabilidade pública, contraída pelos governantes e gestores.

Tal como a contabilidade privada, a contabilidade pública tem sofrido alterações decorrentes de vastos fatores, nomeadamente associados ao avanço tecnológico e à globalização (Nogueira & Carvalho, 2006).

A contabilidade pública pode ser definida como o "conjunto de normas e preceitos legais que orientam a efetivação e escrituração das receitas e despesas públicas"(Marques, 2003, p.102).

Para Rua e Carvalho (2006, p.48) citado por Carvalho (2009) "a contabilidade pública é uma aplicação da contabilidade à atividade económica e financeira do setor publico sem fins lucrativos, isto é, à administração Pública com vista à apresentação e prestação de contas e ao cumprimento da legalidade".

Em 1997, com a publicação do POCP, através do DL n.º 232/97, de 3 de setembro, foi dado um avanço importante na reforma das contas públicas e das finanças, encontrando-se, deste modo, soluções para as falhas existentes (Vaz, 2016). Subsequentemente foram aprovados planos setoriais: Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo DL n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro; Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Sector da Educação (POC-Educação), aprovado pela Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro; Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde (POCMS), aprovado pela Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro; e o Plano de Contas das Instituições de Segurança Social (POCISSSS), aprovado pelo DL n.º 12/2002, de 25 de janeiro.

Por outro lado, a implementação do POCP e dos respetivos planos setoriais mostrou-se muito lenta dada a sua dimensão.

Como refere a Comissão Europeia, no documento de Consulta Pública: Documento que acompanha a consulta pública rumo à aplicação de Normas Europeias de Contabilidade aplicadas ao setor público (EPSAS) para os Estados-Membros da UE.

“a existência e a qualidade de dados de contabilidade de exercício comparáveis e coerentes para entidades públicas são condições prévias para a elevada qualidade dos indicadores macroeconómicos utilizados para a supervisão e coordenação das políticas orçamentais e macroeconómicas na UE e para a transparência e a responsabilização da gestão das entidades públicas.” (Comissão Europeia, 2013, p.2)

Segundo Carapeto e Fonseca (2015), a globalização potenciou as fragilidades do setor público, pelo que os Estados foram obrigados a direcionar a sua atenção para uma procura constante de novas abordagens para uma administração pública mais moderna.

Também, Gomes (2014) refere com a recente crise económica e financeira, a necessidade de harmonização internacional da contabilidade pública foi agudizada quer pelas pressões políticas quer pela dependência dos financiamentos externos (Programa de Assistência Económica e Financeira - PAEF) e pela própria União Europeia. Neste âmbito, é de salientar que a adaptação do sistema de contabilidade pública às IPSAS facilita o processo de consolidação de contas e aumenta a transparência e a comparabilidade das contas públicas.

Com efeito, desde os anos noventa que se tem denotado um movimento no sentido da harmonização internacional da contabilidade pública, particularmente na União Europeia, segundo Gomes (2014), com o objetivo de:

- ✓ elaborar as contas consolidadas da administração pública;
- ✓ garantir a equidade intergerações ao focar a contabilização dos rendimentos e dos gastos em vez dos fluxos de caixa;
- ✓ melhorar a relevância e a qualidade da informação produzida;
- ✓ aumentar a transparência acerca da posição financeira e do desempenho das entidades do setor público;
- ✓ promover a comparabilidade da informação, especialmente entre os vários níveis de governo dentro de um país;

- ✓ aproximar a contabilidade pública às contas nacionais;
- ✓ melhorar a gestão pública através das medidas de desempenho.

De acordo com a Comissão Europeia (2013), as IPSAS constituem um quadro de referência adequado para o desenvolvimento futuro de um conjunto de normas de contabilidade do sector público europeu, referidas como EPSAS. No seu relatório pode ler-se que “a fim de obter uma aplicação adequada das EPSAS a nível nacional, o conteúdo detalhado de cada norma EPSAS seria elaborado com a assistência dos Estados-Membros de uma maneira que tivesse em conta os seguintes requisitos: Princípio da contabilidade de acréscimo; contabilidade digráfica; relatórios financeiros harmonizados a nível internacional e coerência com os princípios do SEC” (Comissão Europeia, 2013, p.12).

A Comissão Europeia (2013, p.12) elenca no seu relatório, a adequação das IPSAS para os Estados-Membros, assim como algumas vantagens da harmonização contabilística reforçando a sua necessidade, nomeadamente:

- ✓ a compilação de estatísticas macroeconómicas relativas às administrações públicas - na medida em que os dados estatísticos melhorariam consideravelmente se todas as entidades públicas utilizassem normas contabilísticas harmonizadas;
- ✓ no âmbito da supervisão e da orientação em matéria de políticas - uma vez que é necessária transparência orçamental para atingir a estabilidade macroeconómica. A existência de normas harmonizadas para a contabilidade do setor público aumentaria a transparência, a comparabilidade e a viabilidade e constituiria a base para uma melhor governação no setor público. A nível macroeconómico, a crise financeira acentua a importância de dispor de dados financeiros e orçamentais atualizados e fiáveis e evidencia as consequências da apresentação de informações financeiras incompletas e insuficientemente comparáveis no setor público;
- ✓ as administrações públicas têm uma obrigação de interesse público perante os participantes no mercado - a qual consiste em fornecer informações atualizadas, fiáveis e comparáveis sobre o seu desempenho financeiro e a sua situação. É igualmente necessário garantir um nível mínimo de

comparabilidade internacional, em especial porque as obrigações do Tesouro competem no mercado financeiro mundial, o que requer um sistema baseado em normas gerais do setor público que sejam aceites e entendidas em todo o mundo;

- ✓ uma contabilidade de acréscimo harmonizada para o setor público, o que constituiria uma base mais sólida para compreender a situação e o desempenho económicos das administrações e entidades públicas a todos os níveis. A superioridade do princípio da contabilidade de acréscimo é incontestável para a supervisão orçamental, tanto a nível macroeconómico como a nível microeconómico;
- ✓ a nível das entidades, com vantagens em termos de transparência e responsabilização e melhoraria a qualidade do processo de tomada de decisão, uma vez que a informação disponível deve ter em conta, de forma comparável, a totalidade dos custos e benefícios futuros.

Além disso, a perspetiva de uma maior integração financeira e orçamental da União Europeia (UE) realça a necessidade de se dispor de normas de contabilidade harmonizadas para o setor público, para que as decisões orçamentais nacionais possam ser avaliadas a nível da UE.

No que respeita à responsabilidade e transparência, as entidades públicas devem comunicar de forma exaustiva e comparável a utilização que fazem dos recursos públicos, bem como o seu desempenho.

A procura pela internacionalização de alguns setores da Administração Pública tem vindo a assumir um maior destaque pelo que a harmonização contabilística seria uma vantagem no processo de internacionalização (Duarte, 2010).

## 2.4. Plano Oficial de Contabilidade Pública

O Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) foi um marco fundamental da reforma da administração financeira e das contas públicas, tendo sido um importante pilar da evolução da contabilidade pública. Para Jesus (2010), este plano constituiu uma ferramenta essencial para o relato de informação financeira, deixando de estar apenas direcionado para a conformidade legal e passando a analisar também a situação económica e financeira das entidades públicas, dado que o sistema contabilístico integra a vertente orçamental com a financeira e com a contabilidade de custos num único sistema, embora cada subsistema funcione de forma independente.

Carvalho (1999), salienta que o POCP já obrigava os organismos públicos com autonomia administrativa e financeira a utilizar um sistema contabilístico designado por contabilidade digráfica ou contabilidade patrimonial, tendo-se, posteriormente, verificado uma proliferação de planos de conta no setor público. Tal resultou em alguns inconvenientes, nomeadamente, a dificuldade na elaboração de contas consolidadas do estado.

De referir que Portugal baseou-se no plano espanhol (aprovado em 1994) para o modelo de contabilidade orçamental, tendo para a contabilidade patrimonial seguido fundamentalmente o definido no POC para o setor privado, nomeadamente no que dizia respeito aos critérios e princípios contabilísticos e também aos modelos de mapas de prestação de contas, exceto os mapas orçamentais (Fernandes, 2009).

Caiado (1998, p.256) refere que este plano “assenta basicamente na necessidade de modernização dos processos contabilísticos dos organismos públicos e da comparabilidade da informação, de modo a que a elaboração da informação seja imparcial e objetiva e, conseqüentemente, mais próxima das normas de contabilidade internacionais”.

De facto, a implementação do POCP, além de proporcionar uma Contabilidade Pública moderna e atual, visou permitir (D.L. n.º 232/97):

- ✓ tomar decisões estratégicas no domínio orçamental, designadamente no contexto da orçamentação plurianual, face ao acompanhamento dos compromissos com reflexos em anos futuros;
- ✓ a obtenção expedita da contabilidade nacional, particularmente dos que respeitam às contas nacionais das administrações públicas e que são particularmente importantes para aferição dos cumprimentos dos compromissos assumidos no quadro do Tratado instituindo a UE.

O POCP, de caráter obrigatório, aplicava-se a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tinham natureza, forma e designação de empresa pública, bem como à segurança social.

O seu âmbito de aplicação alargava-se às organizações de direito privado, sem fins lucrativos, que dispunham de receitas maioritariamente provenientes do Orçamento de Estado (OE) (D.L. n.º 232/97).

Os serviços e organismos da Administração Pública ficam obrigados a enviar ao Instituto Nacional de Estatística, nomeadamente para elaboração das contas nacionais e sempre que possível em suporte informático, os seguintes elementos: balanço; demonstração de resultados; mapas de execução orçamental; anexos às DF (DL n.º 232/97).

Realça-se as seguintes especificidades do POCP (D.L. n.º 232/97):

- ✓ foi criada uma conta específica de imobilizado para os bens de domínio público, os quais serão objeto de amortização, salvo em situações excecionais;
- ✓ optou-se pela criação da conta 28 - Empréstimos concedidos, dado o facto de existir um número significativo de entidades do setor público cuja atividade normal abrange a concessão de empréstimos;
- ✓ introduziram-se algumas alterações terminológicas e de conteúdo decorrentes da natureza pública das entidades abrangidas, de que são exemplo as contas 13 – «Conta do Tesouro», 21 – «Clientes, contribuintes e utentes», 25 – «Devedores e

credores pela execução do orçamento», 51 – «Património» e 577 – «Reservas decorrentes da transferência de ativos».

A demonstração de resultados seguiu o modelo constante do POC, apresentando os custos e os proveitos classificados por natureza. Os resultados são classificados em correntes e extraordinários, desdobrando-se os primeiros em operacionais e financeiros.

O plano para o setor público não apresentava a demonstração de resultados por funções, a qual é de produção não obrigatória nos termos do POC, por se entender que, para a grande maioria das entidades a quem se destina o POCP, não tem uma relevância comparável à que assume para as empresas.

Contudo, reconheceu-se como desejável o desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica nas entidades de carácter público, tendo-se, por isso, deixado livre, à semelhança do POC, a classe 9 para esse efeito. Efetuaram-se algumas modificações e adaptações das classes 6, 7 e 8 por força das especificidades das entidades a que se destina o plano, de que são exemplos as contas 63 – Transferências correntes concedidas e prestações sociais, 71 – Vendas e prestações de serviços, 72 – Impostos e taxas e 74 – Transferências e subsídios correntes obtidos. Eliminaram-se ainda as contas 85 – Resultados antes de impostos, 86 – Imposto sobre o rendimento do exercício e 89 – Dividendos antecipados (D.L. n.º 232/97).

Para que se tenha uma melhor perceção do apoio ao acompanhamento da execução orçamental são necessários os seguintes mapas: controlo orçamental da despesa e da receita e os fluxos de caixa.

Os mapas de execução orçamental das despesas e das receitas articulam-se com o de fluxos de caixa e permitem acompanhar de forma sintética o desenvolvimento das principais fases das despesas e das receitas.

Por sua vez, o mapa de fluxos de caixa apresenta os recebimentos e pagamentos associados à execução do orçamento e às demais operações que afetam a tesouraria, evidenciando ainda os saldos iniciais e finais (D.L. n.º 232/97).

Os anexos às Demonstrações Financeiras (DF) abrangem um conjunto de informações destinadas a permitir uma adequada compreensão das situações

expressas nas DF ou de outras situações que, não tendo reflexo nelas, são úteis para uma melhor avaliação do seu conteúdo. Estes anexos compreendem três partes distintas: caracterização da entidade, notas ao balanço e à demonstração de resultados e notas sobre o processo orçamental e respetiva execução (D.L. n.º 232/97).

Carvalho, Martinez & Pradas (1999) entendem que o POCP:

- ✓ é oportuno pela necessidade de uma homogeneização dentro da administração pública;
- ✓ aproveita aspetos positivos dos outros planos de contas que estavam em elaboração, nomeadamente o plano de contas para as instituições do ensino superior, o plano de contas para as autarquias e o plano de contas de Espanha;
- ✓ obriga à existência de três subsistemas de contabilidade pública: orçamental, patrimonial e analítica;
- ✓ cria uma classe o designada por conta de controlo orçamental e de ordem; esta classe inclui parte do subsistema de contabilidade orçamental, embora não registe todas as fases legais das receitas e despesas públicas;
- ✓ registo no ativo dos bens de domínio público.

Face à reformulação da Contabilidade Pública, em Portugal, houve a necessidade de criar princípios contabilísticos a serem cumpridos pelos serviços e organismos do Estado, de forma que a informação prestada, proporcionasse uma correta imagem da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental das entidades da administração pública.

Estas mudanças concretizadas pelo POCP, e também pelos planos setoriais, vieram solucionar muitas falhas existentes, obrigando assim os organismos públicos (central, local e regional) a aplicar as três vertentes (contabilidade orçamental, patrimonial e analítica) e o método das partidas dobradas, elementos fulcrais para uma melhor perceção da Contabilidade Pública (Vaz, 2016).

Porém, nem tudo foi como esperado, porque nos serviços onde a autonomia era só administrativa, os resultados da implementação do POCP, tardaram a chegar.

## 2.5. O POCAL

Ao longo dos últimos anos, presenciamos grandes e importantes mudanças na contabilidade e na gestão dos Municípios Portugueses. Estas mudanças tiveram como ponto de partida o Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 162/99, de 14 de setembro, pelo Decreto-Lei n.º 315/2000, de 2 de dezembro, pelo Decreto-Lei n.º 84-A/2002, de 5 de abril e pela Lei n.º 60-A/2005, de 30 de dezembro, que aprovou o sistema contabilístico das autarquias locais (Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais - POCAL), que entrou em vigor em 1 de janeiro do ano 2002.

De acordo com o artigo 2.º do Decreto-lei nº54-A/99, o POCAL era de aplicação obrigatória para “autarquias locais, áreas metropolitanas, assembleias distritais, associações de freguesias e de municípios de direito público, bem como a entidades que estão sujeitas ao regime de contabilidade das autarquias locais”.

Nos termos do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 54-A/99) *“as preocupações inerentes à gestão económica, eficiente e eficaz das atividades desenvolvidas pelas autarquias locais, no âmbito das suas atribuições exige um conhecimento integral e exato da composição do património autárquico e do contributo deste para o desenvolvimento das comunidades locais”*.

O POCAL surgiu face à necessidade de adaptação do POCP, às especificações das autarquias locais.

Se por um lado, o POCAL veio unificar a reforma da administração financeira e das contas públicas no setor administrativo autárquico, apresentando aspetos distintos, destacando-se o controlo interno, os princípios orçamentais, as regras previsionais, a classificação funcional e económica.

Por outro, a aplicação do sistema contabilístico previsto no POCAL facilitará às autarquias locais, a elaboração de instrumentos que permitam avaliar os resultados, De acordo com Carvalho et al. (1999), foram as mudanças verificadas a nível do poder local que tornaram as autarquias em organizações cada vez mais complexas, fazendo

com que houvesse uma maior responsabilidade na produção de bens e prestação de serviços públicos, tornando, assim, o sistema contabilístico limitado.

Para Correia (2011), até à implementação do POCAL, o sistema de contabilidade dos municípios portugueses assentava num princípio de caixa, onde a preocupação primordial era o cumprimento da legalidade e o equilíbrio orçamental. Eram, portanto, descuradas informações relevantes associadas à situação económica, financeira e patrimonial das contas destas entidades. Este sistema de contabilidade autárquica assumiu como grandes objetivos a obtenção de informação fiável, oportuna e útil que, completando a informação sobre a execução do orçamento (prestada numa ótica de caixa), com informação sobre a situação financeira, patrimonial e dos resultados do município, possibilitasse uma transparência maior da aplicação dos recursos públicos, maximizando a sua respetiva eficiência, eficácia e economia (Carvalho, Jorge, Fernandes & Camões, 2005).

O Decreto-Lei n.º 54-A/99 aprova o POCAL, definindo-se “os princípios orçamentais e contabilísticos e os de controlo interno, as regras previsionais, os critérios de valorimetria, o balanço, a demonstração de resultados, bem assim os documentos previsionais e os de prestação de contas.”

O supramencionado Decreto-Lei n.º 54-A/99, refere que os documentos de prestação de contas englobam os mapas de execução orçamental, a execução anual do plano plurianual de investimento, o mapa de fluxos de caixa, bem como os anexos às demonstrações financeiras. Este regime compreende também os quadros, códigos e notas explicativas das classificações funcionais, económica, orçamental e patrimonial e, ainda, o sistema contabilístico, de que se destacam o inventário, a contabilidade de custos e, finalmente, o relatório de gestão. Os documentos anuais definidos permitem conhecer as previsões estabelecidas pelos respetivos órgãos deliberativos, bem como o resultado anual da sua atividade e a situação patrimonial da autarquia local.

No que respeita ao controlo interno, estabelecem-se as regras que devem ser contempladas por uma norma específica a aprovar por cada órgão executivo. Indicam-se, ainda, os objetivos que devem ser respeitados pelos métodos e

procedimentos de controlo considerados naquela norma e os princípios que devem ser atendidos na designação dos responsáveis pelas operações de controlo.

O sistema de contabilidade das autarquias locais estabelece procedimentos relativos a operações de registos e especifica os documentos e livros de escrituração daquelas operações. De realçar no inventário, os critérios de valorimetria e os documentos e livros dos registos dos movimentos financeiros, assim como a contabilidade de custos que constitui também um importante instrumento de gestão financeira, pelo que se fixa um conjunto de procedimentos contabilísticos obrigatório para o apuramento de custos por funções e para a determinação dos custos subjacentes à fixação das tarifas e dos preços (Decreto-Lei n.º 54-A/99).

Assim, o principal objetivo do POCAL foi a criação de condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos, numa contabilidade pública que se quer moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais.

Contudo no Decreto-Lei n.º 54-A/99 o POCAL previa a existência de três sistemas contabilísticos:

- ✓ Orçamental – sendo o único sistema que existia até a publicação deste diploma, sofrendo algumas alterações face ao modelo existente; para o registo das operações de âmbito orçamental utiliza-se a classe 0 e a conta 25 - Devedores e credores pela execução do orçamento. A contabilidade orçamental regista, pelo método digráfico, toda a informação referente aos recebimentos e pagamentos;
- ✓ Patrimonial – uma novidade introduzida pelo POCAL. O quadro de contas da classificação patrimonial integra as classes de 1 a 5;
- ✓ Custos – outra novidade do POCAL, sendo apresentado neste âmbito alguns mapas contabilísticos que permitem apurar os custos dos serviços e produtos, o apuramento dos custos indiretos, e os apuramentos dos custos diretos da função.

Conforme enumerado no trabalho de Barros (2015), já referido anteriormente o principal objetivo do POCAL é a criação de condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos numa contabilidade moderna, que constitua um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais e que permita:

- ✓ o controlo financeiro e a disponibilização de informação para os órgãos autárquicos, concretamente o acompanhamento da execução orçamental numa perspetiva de caixa e compromissos;
- ✓ o estabelecimento de regras e procedimentos específicos para a execução orçamental e modificação dos documentos previsionais, de modo a garantir o cumprimento integrado, a nível dos documentos previsionais, dos princípios orçamentais, bem como a compatibilidade com as regras previsionais definidas;
- ✓ atender aos princípios contabilísticos definidos no POCP, retomando os princípios orçamentais na lei de enquadramento do Orçamento de Estado, nomeadamente na orçamentação das despesas e receitas e na efetivação dos pagamentos e recebimentos;
- ✓ na execução orçamental, devem ser tidos sempre em consideração os princípios da mais racional utilização possível das dotações aprovadas e da melhor gestão de tesouraria;
- ✓ uma melhor uniformização de critérios de previsão, com o estabelecimento de regras para a elaboração do orçamento, em particular no que respeita à previsão das principais receitas, bem como das despesas mais relevantes das autarquias locais;
- ✓ a obtenção expedita dos elementos indispensáveis ao cálculo dos agregados relevantes da contabilidade nacional;
- ✓ a disponibilização de informação sobre a situação patrimonial da autarquia local. O POCP é de aplicação obrigatória nos serviços públicos, organismos e instituições que pertencem à administração central, regional e local, desde que estas não tenham natureza de empresa pública.

Sendo as autarquias parte integrante da Administração local, foi necessário adaptar o POCP às suas realidades e exigências.

O POCAL tal como refere Barros (2015) consubstancia a reforma da administração financeira e das contas públicas no setor da administração autárquica.

Contudo, a implementação do POCAL nas autarquias não decorreu com a celeridade inicialmente prevista. Hermínio (2018) refere que de entre os maiores entraves que se verificaram, as lacunas existentes na lei, quanto à aplicação e modelo a seguir de contabilidade de custos e a falta de uma exigência legal em termos de prestação deste tipo de informação.

O Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, define o regime de contabilidade autárquica a que passam a ficar sujeitos os municípios, freguesias, as associações de municípios e de freguesias de direito público e ainda as áreas metropolitanas e todas as entidades que, por lei, estão sujeitas ao regime de contabilidade das autarquias locais.

Estabeleceu pela primeira vez a possibilidade de os órgãos municipais tomarem decisões a partir de documentos previsionais e de prestação de contas uniformes, elaborados segundo métodos e procedimentos comuns, nomeadamente no que respeita à determinação do valor de tarifas e preços.

Veloso (2018) refere que face à diversidade de dimensão populacional, as próprias atribuições das freguesias, bem como as competências dos seus órgãos, levaram a considerar sistemas contabilísticos diferentes ajustados às realidades das autarquias locais. Uma vez que o POCAL resulta do POCP, segue obviamente os mesmos princípios contabilísticos fundamentais que, como já referido anteriormente, visa conduzir à obtenção de uma imagem verdadeira e apropriada da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental das entidades.

De acordo com o (Decreto-Lei n.º 54-A/99) o POCAL veio introduzir nas contas das autarquias portuguesas uma maior transparência e uma maior veracidade das informações contabilísticas, baseada na competência, transformações evidenciadas graças à Nova Gestão Pública.

## 2.6. O SNC-AP

Após terem sido ponderadas as necessidades de se dispor de um sistema contabilístico que responda às exigências de um adequado planeamento, prestação de contas e controlo financeiro, o Governo decidiu, através do Decreto-Lei n.º 134/2012, de 29 de junho, incumbir a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) a elaborar um novo sistema contabilístico para as administrações públicas, que fosse consistente com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), aplicável ao setor empresarial, e com as Normas Internacionais de Contabilidade Pública (IPSAS).

Nesse sentido, através do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, foi aprovado o SNC-AP, o qual assenta nos seguintes pilares:

- ✓ a estrutura conceptual para a informação financeira, que permite um desenvolvimento coerente e consiste das normas de contabilidade pública:
  - as normas de contabilidade pública, que contemplam os requisitos ao nível da contabilização das transações e outros acontecimentos, bem como as divulgações necessárias por cada uma das áreas contabilísticas;
  - o plano de contas multidimensional que servirá para o reconhecimento das transações e outros eventos na contabilidade financeira, ajustado às necessidades das contas nacionais e alinhado com a codificação para efeitos de inventário de bens imóveis, móveis e direitos, antecipando-se um aumento da qualidade e eficiência na preparação das contas nacionais, um dos objetivos da Diretiva n.º 2011/85, que estabelece os requisitos aplicáveis aos quadros orçamentais dos Estados-Membros.
- ✓ os modelos de demonstrações orçamentais, que permitem conhecer o orçamento inicial, as alterações orçamentais, a execução orçamental da despesa, da receita e o desempenho orçamental, através do cálculo normalizado de um conjunto de indicadores orçamentais (saldo de gerência, saldo global, saldo primário, saldo corrente e saldo de capital);
- ✓ os modelos de demonstrações financeiras, alinhados com os que existem para o setor empresarial, facilitando a comparabilidade e permitindo análises

económico-financeiras das entidades públicas, bem como uma aferição da sua sustentabilidade financeira.

A contabilidade pública iniciou um novo ciclo de reforma com a recente publicação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), acompanhada pela publicação da nova LEO que serve de apoio ao novo normativo contabilístico prevendo a revisão de um conjunto considerável de normativos tais como, a «Lei de Bases da Contabilidade Pública» (Lei n.º 8/90, de 20 de janeiro), o «Regime da Administração Financeira do Estado» (Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) e o Regime de Cadastro e Inventário de Bens do Estado (CIBE) (Portaria n.º 671/2000, de 17 de abril).

À semelhança do ocorrido com o POCP face ao Plano Oficial de Contabilidade, o SNC-AP aproximou-se do modelo privado, tendo como referencial as normas internacionais de contabilidade pública, as IPSAS, seguindo o mesmo percurso que seis anos antes o SNC efetuou.

Gonçalves e Quinaz (2013, p.52) referem que «este processo visa promover a transparência das contas públicas, garantindo a sua fiabilidade, comparabilidade e o reforço da confiança por parte dos utilizadores dessa informação».

O SNC-AP foi aprovado pelo Decreto-Lei nº 192/2015, de 11 de setembro, onde são revogados todos os planos setoriais e o próprio POCP.

O SNC-AP é constituído por um conjunto de documentos, de acordo com a seguinte estrutura definida no art.º 2º do Decreto-Lei n.º 192/2015:

- ✓ Anexo I: a Estrutura Conceptual da informação financeira pública, não constitui em si mesma uma norma, mas compreende um conjunto de definições contabilísticas estruturantes, com o objetivo de apoiar a preparação e divulgação da informação financeira em SNC-AP bem como ajudar os utentes na interpretação dessa informação;
- ✓ Anexo II: 27 normas de contabilidade pública, isto é, 25 Normas de contabilidade financeira convergentes com as IPSAS, uma Norma relativa à contabilidade orçamental e uma Norma relativa à contabilidade de gestão;

- ✓ Anexo III: Plano de Contas Multidimensional (PCM), constituído por uma lista codificada de contas, que fazem parte:
- quadro-síntese de contas;
  - códigos de contas;
  - quadro de correspondência entre as rubricas orçamentais e as contas do PCM;
  - quadro de correspondência entre o PCM e o Classificador de Contas Nacionais (SEC 2010);
  - classificadores complementares: das entidades e do cadastro e vidas úteis dos ativos fixos tangíveis, intangíveis e propriedades de investimento.

Quanto às NCP, podemos identificá-las:

- NCP 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras;
- NCP 2 - Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros;
- NCP 3 - Ativos Intangíveis;
- NCP 4 - Acordos de Concessão de Serviços: Concedente;
- NCP 5 - Ativos Fixos Tangíveis;
- NCP 6 – Locações;
- NCP 7 - Custos de Empréstimos Obtidos;
- NCP 8 - Propriedades de Investimento;
- NCP 9 - Imparidade de Ativos;
- NCP 10 – Inventários;
- NCP 11 – Agricultura;
- NCP 12 - Contratos de Construção;
- NCP 13 - Rendimento de Transações com Contraprestação;
- NCP 14 - Rendimento de Transações sem Contraprestação;
- NCP 15 - Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes;
- NCP 16 - Efeitos de Alterações em Taxas de Câmbio;
- NCP 17 - Acontecimentos Após a Data de Relato;
- NCP 18 - Instrumentos Financeiros;
- NCP 19 - Benefícios dos Empregados;

- NCP 20 - Divulgações de Partes Relacionadas;
- NCP 21 - Demonstrações Financeiras Separadas;
- NCP 22 - Demonstrações Financeiras Consolidadas;
- NCP 23 - Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos;
- NCP 24 - Acordos Conjuntos;
- NCP 25 - Relato por Segmentos;
- NCP 26 - Contabilidade e Relato Orçamental;
- NCP 27 - Contabilidade de Gestão.

**Fonte:** Comissão de Normalização Contabilística (2020)<sup>1</sup>

Todas as NCP tendem a apresentar a mesma estrutura base, a qual é sempre constituída por três pontos comuns.

No primeiro ponto é apresentado o objetivo da norma, no segundo ponto o seu âmbito e no terceiro são elencadas as definições de termos que poderiam suscitar dúvidas de interpretação e que são utilizados no texto da norma.

Em 2016, através do Decreto-Lei n.º 77/2016, de 23 de novembro é aprovada a constituição e as regras de funcionamento da Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (UniLEO) tendo-lhe sido atribuída a estratégia de disseminação e implementação do SNC-AP através da Portaria n.º 128/2017, de 5 de abril.

Neste sentido, o SNC-AP e a nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO) compõem um novo modelo de governação da administração pública, pois vêm acrescentar novas exigências de *accountability*, maior transparência e maior controlo financeiro. Este contexto conduziu inevitavelmente à necessidade de mais controlo, maior responsabilização e mais transparência na gestão e alocação dos dinheiros públicos. Com a aprovação do SNC-AP, o POCAL foi substituído, visando o aumento da transparência na prestação de contas e assim, obter uma possível melhoria na economia (Fernandes, 2020).

---

<sup>1</sup> <https://www.cnc.min-financas.pt/>

O SNC-AP, conforme o referido no artigo 3º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, é de aplicação obrigatória em todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às Entidades Públicas Reclassificadas (EPR).

Contudo, o SNC-AP previu um regime simplificado disponível para as entidades de menor dimensão e risco orçamental, para as denominadas «pequenas entidades» e para as «microentidades».

O SNC-AP à semelhança do POCP prevê e obriga à articulação entre os três sistemas de contabilidade:

- ✓ Contabilidade orçamental;
- ✓ Contabilidade patrimonial ou financeira;
- ✓ Contabilidade analítica ou de gestão

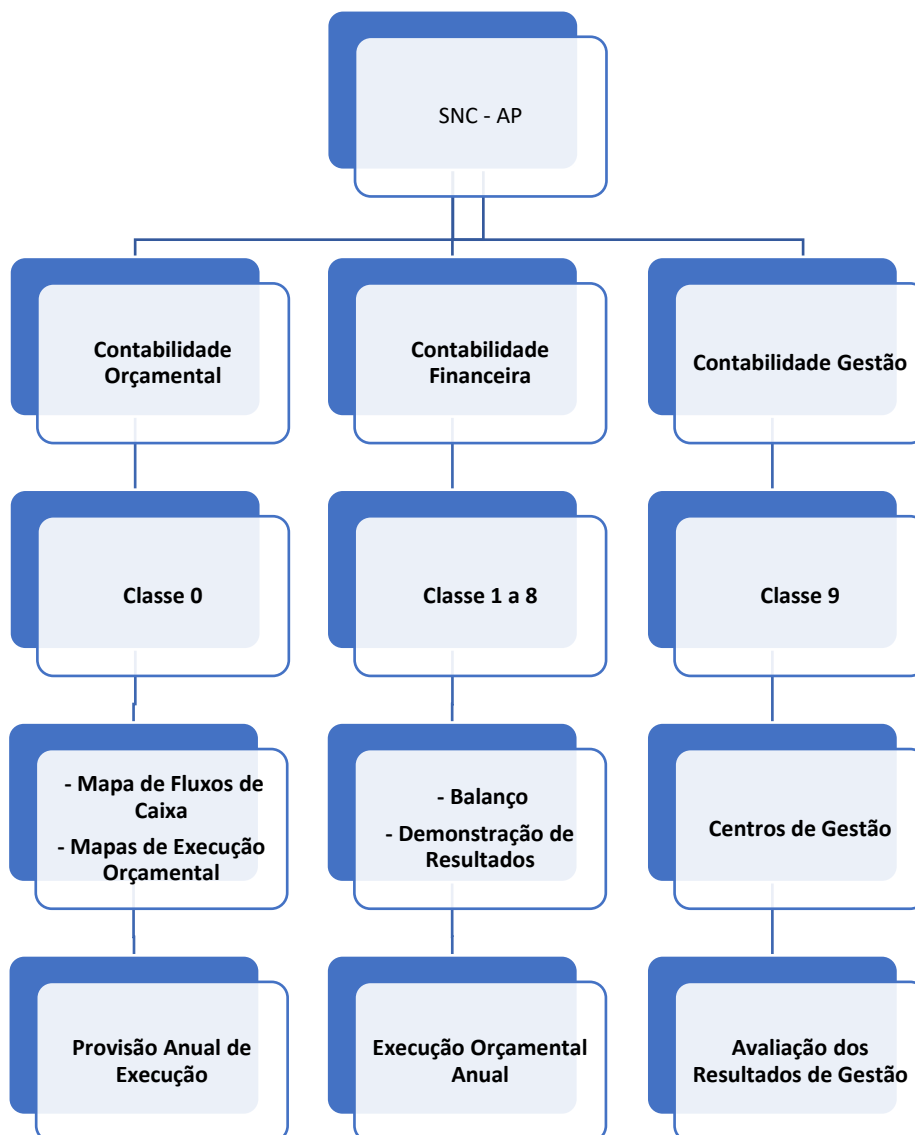
Figura 2. 2. Os normativos de referência para os subsistemas contabilísticos

<b>SNC – AP: Os normativos de referência para os subsistemas contabilísticos</b>		
<b>Contabilidade de Gestão</b>	<b>Contabilidade Financeira</b>	<b>Contabilidade Orçamental</b>
<b>NCP 27</b>	<b>Estrutura conceptual</b>	<b>NCP 26</b>
<b>Sem IPSAS de referência</b>	<b>da NCP 1 a NCP 25</b>	<b>Sem IPSAS de referência</b>
<b>RPG <i>Recommended Practice Guidelines</i></b>	<b>Com base nas IPSAS</b>	<b>Acresce os Classificadores Orçamentais</b>
	<b>PCM</b>	

Fonte: Adaptado de Viana (2017)

Para melhor compreensão e perceção, resume-se os subsistemas do SNC-AP e a forma como se articulam (Figura 2.3).

Figura 2. 3. Os subsistemas do SNC – AP e a forma como se articulam



Fonte: Adaptado Moreira (2017)

Segundo o explanado no preâmbulo do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, o SNC-AP contempla, os subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão assenta:

- ✓ numa estrutura concetual da informação financeira pública;
- ✓ em normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS;
- ✓ em modelos de demonstrações financeiras;
- ✓ numa norma relativa à contabilidade orçamental;
- ✓ num plano de contas multidimensional; e
- ✓ numa norma de contabilidade de gestão.

Assim, temos um regime geral, no qual as entidades terão de aplicar o normativo na sua íntegra.

Por outro lado, o regime simplificado previsto no SNC-AP encontra-se regulamentado pela Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto.

Esta Portaria, nos seus artigos n.º 3 e 4, define como:

- ✓ Pequenas entidades, as entidades que apresentem nas duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga superior a 1.000.000 euros e inferior ou igual a 5.000.000 euros;
- ✓ Microentidades aquelas que, integrando o âmbito do SNC -AP definido no artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, apresentem nas duas últimas prestações de contas um montante global de despesa orçamental paga inferior ou igual a 1.000.000 euros.

E referir que esta definição entre pequenas entidades e microentidades obriga a diferentes regras de aplicação.

Com efeito, as pequenas entidades, segundo o artigo 5º da Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto, poderão aplicar o regime simplificado que compreende as seguintes regras:

- ✓ Norma de Contabilidade Pública para as Pequenas Entidades (NCP -PE), publicada em anexo à Portaria n.º 218/2016 em articulação com o disposto na estrutura conceptual do SNC-AP;
- ✓ A NCP 26, denominada contabilidade e relato orçamental, onde constam as regras inerentes à elaboração da contabilidade orçamental (Anexo II ao Decreto-Lei n.º 192/2015);
- ✓ A NCP 27, denominada contabilidade de gestão, onde constam as regras inerentes à elaboração da contabilidade de gestão (Anexo II ao Decreto-Lei n.º 192/2015);
- ✓ Plano de contas multidimensional (Anexo III do Decreto-Lei n.º 192/2015).

O regime simplificado compreende ainda um regime mais leve para as entidades que cumpram os requisitos de microentidades, segundo o artigo 6º da Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto, poderão aplicar apenas as seguintes regras:

- ✓ a NCP 26, denominada contabilidade e relato orçamental, onde constam as regras inerentes à elaboração da contabilidade orçamental (anexo II ao Decreto-Lei n.º 192/2015);
- ✓ divulgação do inventário do património.

Assim, a NCP 26 - Contabilidade e Relato Orçamental é a única norma de aplicação universal no âmbito de aplicação do SNC-AP.

Neste âmbito é de referir que até as Entidades Publicas Reclassificadas (EPR) com valores admitidos à negociação em mercado regulamentado, que de acordo com o preconizado no artigo 3º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, constitui a exceção na aplicação do SNC-AP, estão sujeitas ao cumprimento dos requisitos legais relativos à contabilidade orçamental.

Este novo referencial contabilístico, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, aplica-se, a partir do dia 01 de janeiro de 2017, a todos os serviços e organismos da administração central, regional e local que não tenham natureza, forma e designação de empresa, ao subsetor da segurança social, e às entidades públicas reclassificadas. Porém, a entrada em vigor do SNC-AP foi adiada para 1 de janeiro de 2018, por força da publicação do Decreto-Lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro. Posteriormente, para a Administração Local, por via do Despacho do Secretário de Estado das Autarquias Locais, Carlos Manuel Soares Miguel, de 27 de dezembro de 2017, e pelo artigo 98.º da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, a entrada em vigor do SNC-AP ocorreu a 1 de janeiro de 2020.

## **2.7. Transição para o SNC-AP**

Todas as autarquias locais tiveram de criar as condições necessárias ao processo de transição do POCAL para o SNC-AP, o que implicou apresentar o balanço de abertura do ano de 2020, de acordo com o novo normativo.

Para tal, foi necessário procederem a um conjunto de ajustamentos no último balanço do ano de 2019, tal como prescrito no artigo 14.º do DL n.º 192/2015 e no artigo 10.º da portaria n.º 218/2016, mais especificamente:

- ✓ reconhecer todos os ativos e passivos cujo reconhecimento é exigido pelas NCP ou pela NCP-PE;
- ✓ reconhecer itens como ativos apenas se os mesmos forem permitidos pelas NCP ou pela NCP-PE;
- ✓ reclassificar itens que foram reconhecidos de acordo com o POCP, ou planos setoriais, numa categoria, mas de acordo com as NCP ou com a NCP-PE pertencem a outra categoria;
- ✓ aplicar as NCP ou a NCP-PE na mensuração de todos os ativos e passivos reconhecidos;
- ✓ os ajustamentos resultantes da mudança das políticas contabilísticas por força da primeira adoção devem ser reconhecidos no saldo de resultados transitados;

Para ser possível a comparabilidade, as entidades públicas tiveram de reconhecer ainda os correspondentes ajustamentos nas DF do período anterior.

Segundo Carvalho e Carreira (2016), atendendo aos critérios de reconhecimento e de mensuração do SNC-AP, as áreas que poderão causar maior impacto na transição do POCAL para o SNC-AP são os ativos fixos tangíveis, os ativos intangíveis, as propriedades de investimento e as provisões, passivos contingentes e ativos contingentes.

Desta forma focamos agora os Principais ajustamentos que as Autarquias Locais terão de efetuar com a transição para o novo normativo (Carvalho & Carreira, 2016):

- ✓ nos Ativos Fixos Tangíveis, as Autarquias que ainda não tenham inventariado todo este tipo de ativos que devam ser reconhecidos têm de, na transição, reconhecer e mensurar esses ativos. Existem Autarquias que ainda não reconheceram no seu balanço alguns bens, em especial os do domínio público. A sua mensuração deve seguir as disposições da NCP 5 para bens adquiridos sem contraprestação, ou seja: para os imóveis, o valor patrimonial

- tributário; para outros bens o custo do bem recebido, ou na falta deste, o respetivo valor de mercado;
- ✓ nos Ativos Intangíveis, as Autarquias devem deixar de reconhecer as despesas de instalação. No que concerne às despesas de investigação e desenvolvimento, por um lado, a parte afeta à fase de investigação devem deixar de ser totalmente reconhecidas. Por outro lado, para o respeitante à fase de desenvolvimento de novos produtos ou processos deve-se testar se satisfazem todos os requisitos de reconhecimento e, em caso afirmativo, manter o seu reconhecimento como ativo intangível, caso contrário terá de deixar de ser reconhecido;
  - ✓ fase de investigação devem ser totalmente desreconhecida. Por outro lado, para o respeitante à fase de desenvolvimento de novos produtos ou processos deve-se testar se satisfazem todos os requisitos de reconhecimento e, em caso afirmativo, manter o seu reconhecimento como ativo intangível (caso contrário será desreconhecido);
  - ✓ nas Propriedades de Investimento, todos os terrenos e edifícios que ainda não foram ocupados pelos serviços da Autarquia ou detidos para venda, incluindo os que ainda não tenham uso definido devem ser reclassificados como propriedades de investimento. As Autarquias podem optar por manter a mensuração pelo modelo do custo, não havendo qualquer ajustamento de valor a fazer. Caso optem pelo novo modelo de mensuração contemplado na NCP 8, o modelo do justo valor, devem recorrer a peritos ou utilizar outros procedimentos que não ponham em causa a objetividade e fiabilidade do justo valor;
  - ✓ nas Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes, as quantias escrituradas como provisões, que na verdade são ajustamentos de valores de ativos, devem ser reclassificadas para perdas por imparidade. Nas provisões para riscos e encargos, as Autarquias devem proceder a uma análise cuidadosa dos processos em contencioso, recorrendo aos seus juristas e, assim, reavaliar as quantias escrituradas em provisões e reconhecer outras obrigações presentes que satisfaçam os critérios de reconhecimento como passivo.

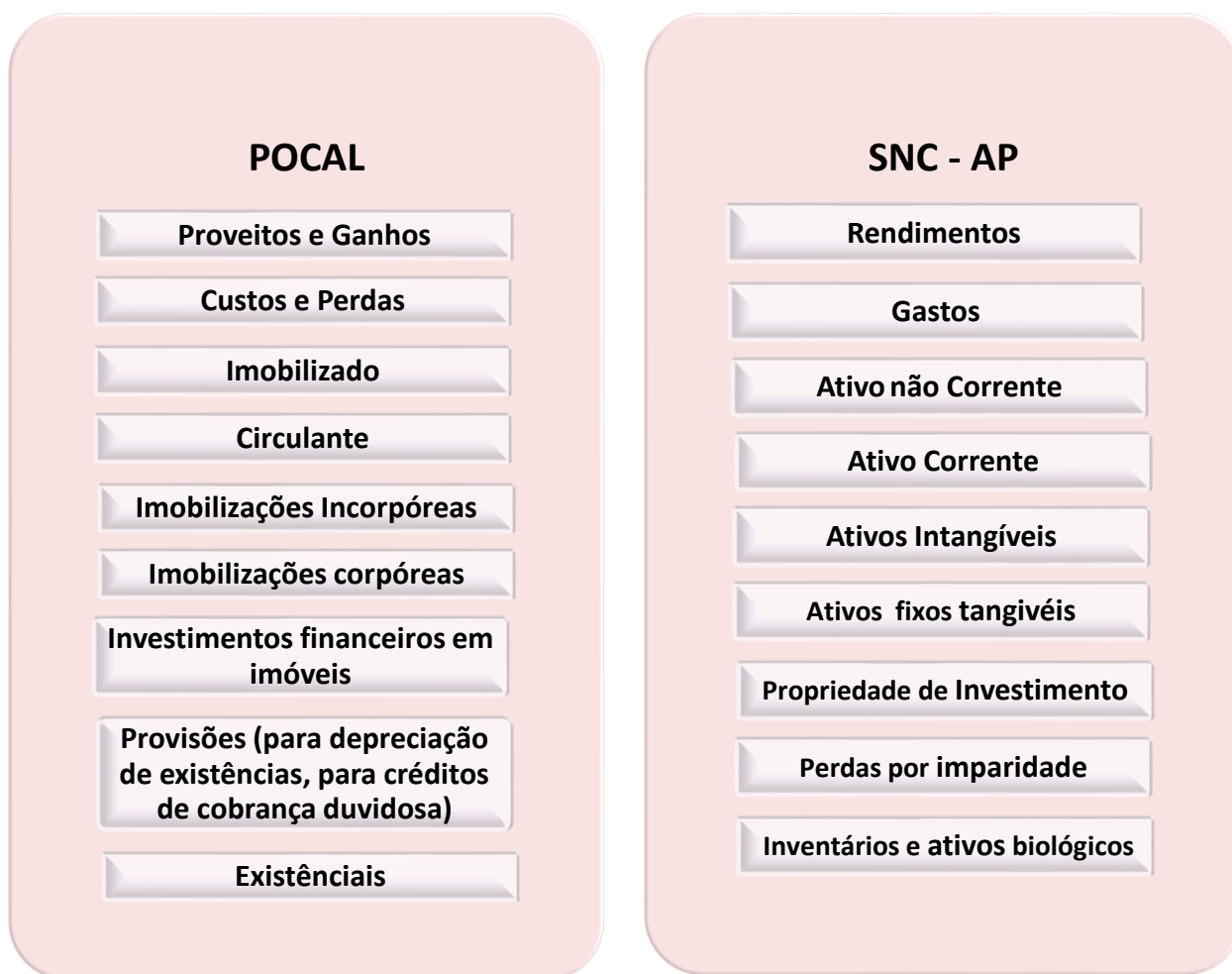
## 2.8. Objetivos da Implementação do SNC-AP

Nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, o SNC-AP permite o cumprimento de objetivos de gestão, de análise, de controlo e de informação, nomeadamente:

- ✓ evidencia a execução orçamental e o respetivo desempenho face aos objetivos da política orçamental;
- ✓ permite uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e das respetivas alterações, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de determinada entidade, em termos individuais ou consolidados;
- ✓ proporciona informação para determinação dos custos dos serviços públicos;
- ✓ proporciona informação para a elaboração de todo o tipo de contas, demonstrações e documentos que tenham de ser enviados à Assembleia da República, ao Tribunal de Contas e às demais entidades de controlo e supervisão;
- ✓ proporciona informação para a preparação das contas de acordo com o Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais;
- ✓ permite o controlo financeiro, de legalidade, de economia, de eficiência e de eficácia dos gastos públicos;
- ✓ proporciona informação útil para efeitos de tomada de decisões de gestão.

O SNC-AP veio alterar algumas terminologias existentes no POCAL como identificamos de seguida.

Figura 2.4. Algumas terminologias existentes no POCAL e no SNC - AP



Fonte: elaboração própria

Com a implementação do SNC-AP pretende-se de acordo com (Rua, 2006), “resolver a fragmentação e as inconsistências atualmente existentes e permitir dotar as administrações públicas de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas que atualmente têm sido adotados a nível internacional”.

O SNC-AP vem permitir:

- ✓ implementar a base do acréscimo na contabilidade e relato financeiro das administrações públicas, articulando-a com a atual base de caixa modificada;
- ✓ estabelecer os fundamentos para uma orçamentação do Estado em base do acréscimo;
- ✓ fomentar a harmonização contabilística;

- ✓ institucionalizar o Estado, como uma entidade que relata, mediante preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada;
- ✓ aumentar o alinhamento entre a CP e as Contas Nacionais;
- ✓ uniformizar os procedimentos e aumentar a fiabilidade da consolidação de contas, com aproximação ao SNC.

Jesus e Almeida (2017, p.22) referem que o governo português através do SNC-AP procurou implementar um sistema contabilístico mais transparente e que estivesse em consonância com o normativo internacional, mas a rápida elaboração deste normativo deixou muitas dúvidas e incorreções que levaram ao adiamento da sua implementação. Contudo o mesmo autor refere que “só com a implementação obrigatória das EPSAS, ao nível dos Estados-Membros da UE, irá ser possível progredir no que diz respeito a uma plena harmonização dos sistemas contabilísticos públicos.”

## **2.9. As IPSAS como Referência**

O subsistema da contabilidade financeira integrado no SNC-AP é convergente com as IPSAS, emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB).

O IPSASB é um órgão independente de normalização contabilística, composto por 18 membros, que procura desenvolver normas, orientações e disponibilizar recursos para serem utilizados pelas entidades do setor público em todo o mundo para a preparação de relatórios financeiros de finalidades gerais.

O IPSASB é um dos quatro órgãos independentes de normalização que compõem a *International Federation of Accountants* (IFAC), que é a organização mundial representativa da atividade contabilística, composta por 179 membros e associados, provenientes de 130 países.

Desde 1997 o IPSASB emitiu 38 normas contabilísticas na base do acréscimo e uma norma base de caixa, direcionada aos países que pretendem evoluir da base de caixa para a base do acréscimo (Viana, 2015).

O IPSASB tem como objetivo aumentar a qualidade e transparência do relato financeiro do setor público através de:

- ✓ emissão de normas de alta qualidade para serem usadas pelas entidades do setor público;
- ✓ promover a adoção e a convergência internacional com as IPSAS;
- ✓ proporcionar informação alargada para a gestão financeira do setor público;
- ✓ difundir orientações em matérias relacionadas com o relato financeiro no setor público e tomada de decisão.

O IPSASB produz normas que seguem padrões de alta qualidade para o setor público, mantendo a consistência com as normas do *International Accounting Standards Board (IASB)*, as *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, sem prejuízo de difundir normas específicas para o setor público.

Por outro lado, de acordo com a Comissão Europeia (2013), as IPSAS constituem um quadro de referência adequado para o desenvolvimento futuro de um conjunto de normas de contabilidade do sector público europeu, referidas como EPSAS.

No relatório da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu relativo à aplicação de normas de contabilidade harmonizadas do sector público nos Estados-Membros, pode ler-se que “a fim de obter uma aplicação adequada das EPSAS a nível nacional, o conteúdo detalhado de cada norma EPSAS seria elaborado com a assistência dos Estados-Membros de uma maneira que tivesse em conta os seguintes requisitos: Princípio da contabilidade de acréscimo; contabilidade digráfica; relatórios financeiros harmonizados a nível internacional e coerência com os princípios do SEC” (Comissão Europeia, 2013, p. 12).

Por outro, em Portugal, a contabilidade pública sofreu uma reforma considerável a partir da década de 90 com a publicação da Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei n.º 8/90) e consequente Regime da Administração Financeira do Estado<sup>1</sup> (RAFE).

## Capítulo 3 – Breve apresentação da Entidade Pública

---

O terceiro Capítulo incide numa breve apresentação da Entidade Pública.

O município de Loulé fica situado no distrito de Faro, na região e sub-região do Algarve, o mais extenso e populoso do Algarve com 763,67 km<sup>2</sup> de área e 72 373 habitantes (censo de 2021) subdividido em 9 freguesias (Alte, Ameixial, Almancil, Quarteira, Boliqueime, UFQTB – Querença, Tôr e Benafim, S. Sebastião, S. Clemente e Salir).

É limitado a norte pelo município de Almodôvar, a nordeste por Alcoutim e Tavira, a leste por São Brás de Alportel, a sudeste por Faro, a sudoeste por Albufeira, a oeste por Silves e a Sul pelo Oceano Atlântico.

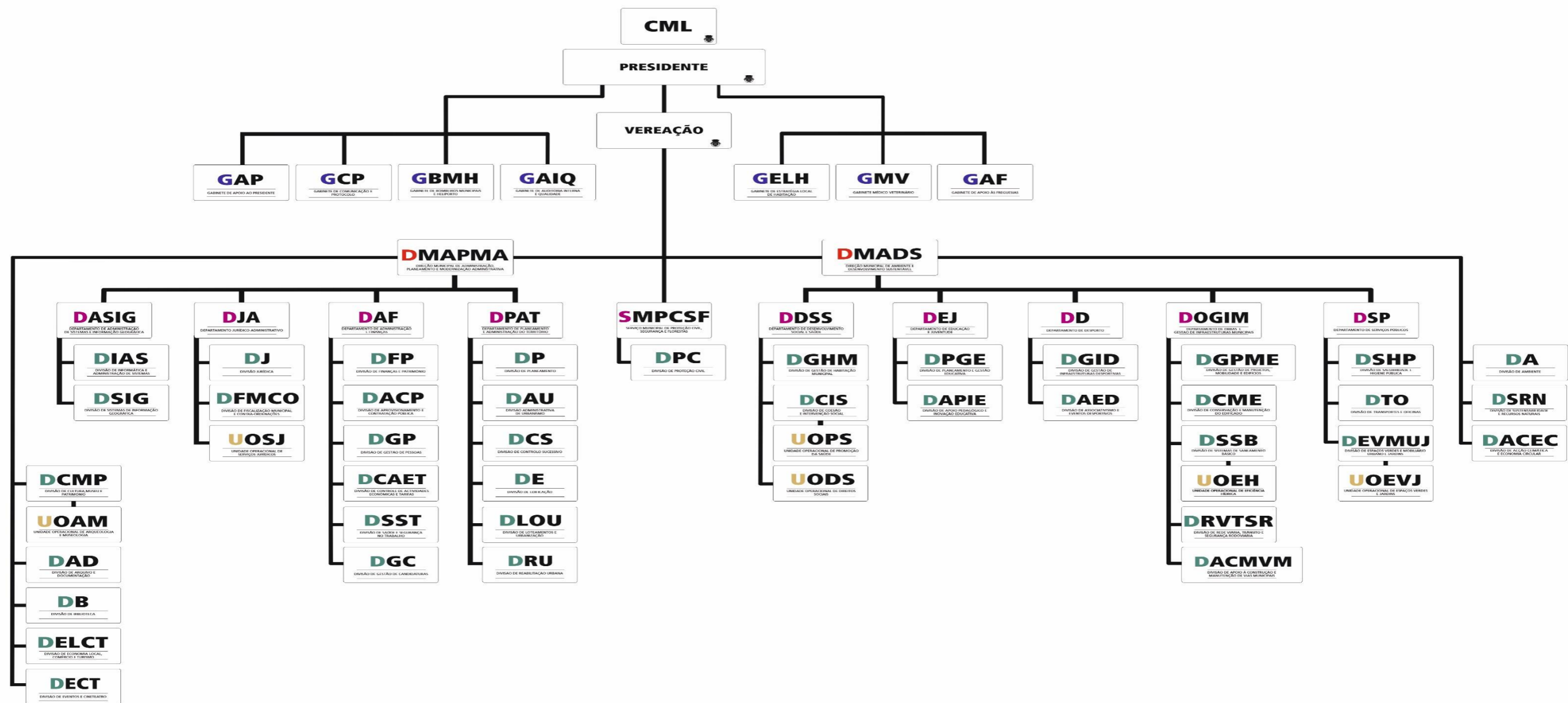
O município de Loulé acolhe cerca de 15% da população algarvia, sendo o primeiro Concelho em termos demográficos. É, no entanto, um dos Concelhos de menor densidade populacional, em virtude do fraco povoamento da área da serra e da sua grande extensão territorial, na faixa interior.

Um dos problemas com que se depara é o envelhecimento acentuado da população.

A organização, a estrutura e o funcionamento dos serviços do Município orientar-se-ão pelos princípios da integração funcional, da unidade e eficácia da ação, da aproximação dos serviços aos cidadãos, da desburocratização, da racionalização de meios e da eficiência na afetação dos recursos públicos, da melhoria quantitativa e qualitativa do serviço prestado e da garantia de participação dos cidadãos, bem como pelos demais princípios constitucionais aplicáveis à atividade administrativa e acolhidos no atual Código de Procedimento Administrativo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/2015, de 7 de janeiro, incluindo os respeitantes à administração eletrónica.

Para a prossecução das atribuições e competências cometidas ao Município, os serviços organizam-se, segundo um modelo de estrutura hierarquizada. Para uma melhor perceção, apresenta-se o respetivo organograma.

Figura 3.1 . Organograma da Câmara Municipal de Loulé



## Capítulo 4 – Metodologia de Investigação

---

No quarto Capítulo, irá ser descrita a metodologia de investigação.

O método de investigação é de uma extrema importância para a investigação, pois a eficácia da pesquisa depende desse mesmo método (Ryan, Scapens & Theobald, 2002).

Nessa linha de pensamento, Vieira e Robalo (2009) defendem que o método de investigação se torna eficaz se tiver em consideração a natureza do objeto a que será aplicado e o fim a que se tem em vista.

### **4. 1. Problema e objetivos da investigação**

O Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, aprovou o SNC-AP, que na Câmara Municipal de Loulé entrou em vigor a partir de 1 de janeiro de 2020 e cujo objetivo é garantir a harmonização do quadro contabilístico nacional com as normas internacionais.

Importa, salientar que a mudança para o novo normativo, não se limita a uma panóplia de alterações concretas no que se refere à forma de registo e relato de transações económicas, mas deve-se, principalmente, a uma mudança de filosofia de base, no reporte de informação financeira.

Assim sendo, pretende-se, com este estudo:

- 1) explorar e avaliar o processo de implementação do SNC-AP;
- 2) analisar a evolução dos profissionais de Contabilidade;
- 3) compreender os aspetos relevantes do novo normativo de acordo com a perceção dos adotantes;
- 4) perceber as principais resistências e/ou problemas sentidos na sua implementação.

## **4.2. Universo e amostra**

Atendendo aos objetivos do estudo, tivemos como universo o Departamento de Administração e Finanças da Câmara Municipal de Loulé, constituído por 30 colaboradores.

A amostra é constituída pelos respondentes ao questionário, tendo sido obtidas quinze respostas, que corresponde a 50% dos colaboradores.

São maioritariamente do género feminino e têm idades compreendidas entre os 35 e os 50 anos, com formação académica ao nível do ensino secundário (12º ano), na sua maioria.

## **4.3. Instrumento de recolha de dados**

O instrumento de recolha de dados dependeu do método de investigação escolhido, que foi o estudo de caso, uma vez que segundo (Yin, 2001, p.1) «permite ao investigador o estudo do fenómeno dentro do contexto organizacional, possibilitando estudar o «como» e o «porquê» de determinado fenómeno».

Já para Mariotto e Moraes (2014) o estudo de caso serve para criar construtos e/ou proposições teóricas, tendo como partida as evidências empíricas fornecidas pelo caso, e serve ainda para aumentar o rigor da investigação através de procedimentos de pesquisa rigorosos, que conferem respeitabilidade científica.

A pesquisa é uma componente fundamental para o enriquecimento e crescimento de qualquer área de estudo (Ludorf, 2017).

Como é evidente, para confirmar que os dados obtidos são expressivos e produzem evidências, possibilitando um estudo corroborativo de pesquisa, o investigador deve basear-se em diversas fontes e evidências, tendo a revisão de literatura consultada, sido o aporte teórico para consubstanciar o estudo.

Atendendo ao objeto de estudo, entendeu-se que o instrumento mais adequado era o inquérito por questionário, disponibilizado *online* via “*google forms*”.

Por outro lado, no intuito de minimizar os riscos subjacentes a uma incorreta interpretação das questões e a não resposta, na introdução do questionário, explanaram-se os objetivos da investigação e garantiu-se a confidencialidade dos dados e o anonimato dos colaboradores.

Neste caso, para a recolha de informação foi elaborado um questionário com perguntas de resposta breve.

O questionário foi dividido em grupos, nomeadamente:

- ✓ o grupo I – sobre o entrevistado;
- ✓ o grupo II - sobre o *software*;
- ✓ o grupo III - sobre a transição para o SNC – AP; e
- ✓ por último o grupo IV – opinião quanto à implementação do SNC-AP, com uma duração prevista de resposta de 10 minutos, tendo sido estruturado de forma igual para todos os inquiridos e esteve disponível para resposta por um período de uma semana.

## Capítulo 5 – Análise e discussão dos resultados

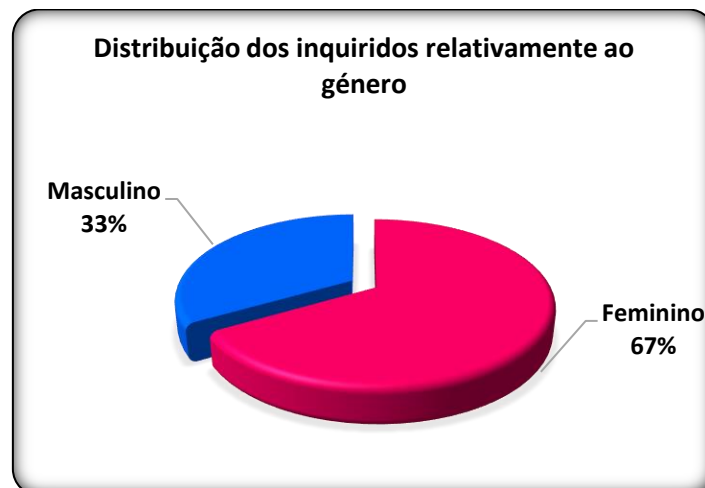
---

### 5.1. Análise dos Resultados

Pela análise global dos resultados: os colaboradores estão comprometidos com a mudança. A mudança é executada através de um processo contínuo, em todas as suas fases e que tem influência sobre todos os membros da organização (Jabri, 2012).

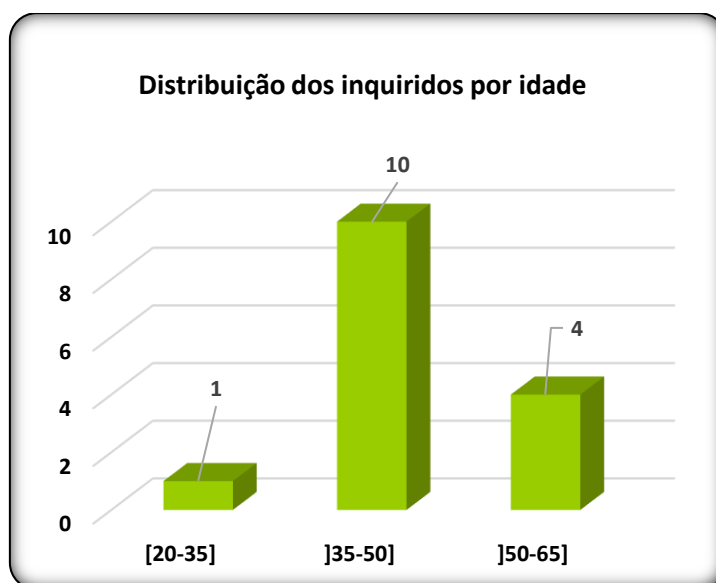
De seguida, caracterizamos a amostra, no que concerne ao Grupo I – Sobre o entrevistado.

Figura 4.1 Distribuição dos inquiridos relativamente ao género



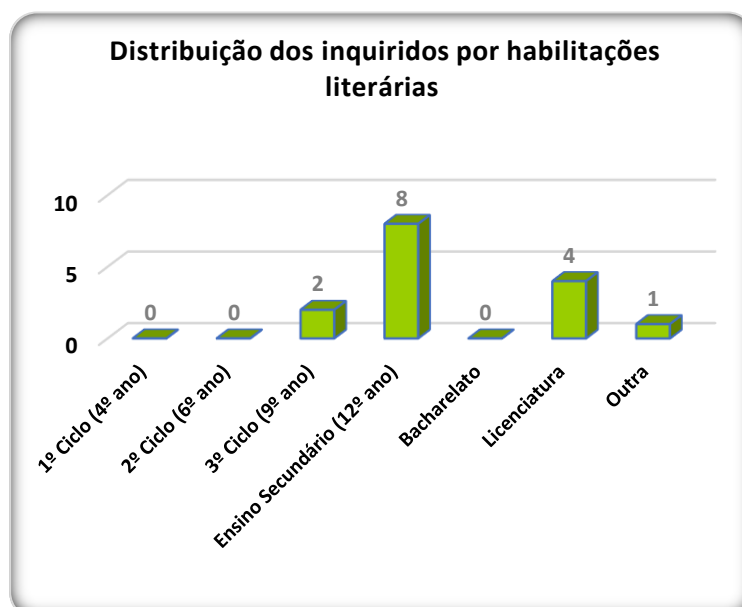
Da leitura da figura 4.1, identifica-se que os inquiridos são, maioritariamente do género feminino, representando 67 %, do total e género masculino o restante com 33%.

Figura 4.2 . Distribuição dos inquiridos por idade



Pela leitura da figura 4.2, no que diz respeito à idade, dez dos inquiridos têm idades compreendidas entre os 35 e os 50 anos, quatro dos inquiridos possuem uma idade compreendida entre os 50 e os 65 anos e, apenas, um dos inquiridos refere ter idade entre os 20 e os 35 anos.

Figura 4.3. Distribuição dos inquiridos por habilitações literárias



Pela leitura da figura 4.3, no que respeita às habilitações literárias, oito dos inquiridos (53,30%) tem formação académica ao nível do ensino secundário (12º ano), quatro dos

inquiridos diz ter licenciatura, dois dos inquiridos respondeu ter 3º ciclo (9ºano) e um dos inquiridos referiu ter outra habilitação literária, contudo não especificou qual.

Tabela 5.1 . Distribuição dos inquiridos por categoria profissional

<b>Distribuição dos inquiridos por categoria profissional</b>	
<b>Categoria profissional</b>	<b>Frequência (fi)</b>
<b>Assistente Operacional</b>	<b>0</b>
<b>Assistente técnico</b>	<b>10</b>
<b>Coordenadora técnica</b>	<b>1</b>
<b>Técnico superior</b>	<b>4</b>
<b>Chefe de Divisão</b>	<b>0</b>
<b>Diretor de Departamento</b>	<b>0</b>

Depreende-se pela tabela 5.1, quanto à categoria profissional, que a maioria dos inquiridos (dez) são Assistentes Técnicos, quatro são Técnicos Superiores e um dos inquiridos respondeu ter a categoria profissional de coordenadora técnica.

Tabela 5.2 . Distribuição dos inquiridos por número de anos de experiência em POCAL

<b>Distribuição dos inquiridos por número de anos de experiência em POCAL</b>	
<b>Anos de experiência</b>	<b>Frequência (Fi)</b>
<b>Até 5 anos</b>	<b>3</b>
<b>Até 10 anos</b>	<b>3</b>
<b>Até 15 anos</b>	<b>0</b>
<b>Mais de 15 anos</b>	<b>9</b>

No que concerne aos anos de experiência em POCAL, constata-se que nove (60%) dos inquiridos tem mais de 15 anos de experiência, três (20%) dos inquiridos tem até dez anos de experiência e três (20%) têm até 5 anos de experiência.

**Tabela 5.3. Distribuição dos inquiridos face à questão: Considera que estava preparada (o) para a mudança de normativo (SNC -AP)?**

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
Considera que estava preparada (o) para a mudança de normativo (SNC-AP)?	Sim	Não
	9	6

Podemos aferir pela tabela 5.3, que nove dos inquiridos considera que estavam preparados para a mudança de normativo, contudo seis dos inquiridos respondeu que não estava preparado para a mudança de normativo.

**Tabela 5.4. Distribuição dos inquiridos face à questão: Considera que a mudança de normativo teve um impacto direto sobre si e sobre as suas funções?**

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
Considera que a mudança de normativo teve um impacto direto sobre si e sobre as suas funções?	Sim	Não
	8	7

Questionados sobre se considera que a mudança de normativo teve um impacto direto sobre si e sobre as suas funções, da leitura da tabela 5.4 depreende-se que oito dos inquiridos refere que sim e sete refere que não teve impacto direto sobre si e sobre as suas funções.

**Tabela 5.5. Distribuição dos inquiridos face à questão: Na sua opinião, a introdução do novo normativo alterou as demonstrações financeiras da Câmara Municipal de Loulé?**

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
Na sua opinião, a introdução do novo normativo alterou as demonstrações financeiras da Câmara Municipal de Loulé?	Sim	Não
	10	5

Pela tabela 5.5, depreende-se que a introdução do novo normativo alterou as demonstrações financeiras da CML. Dez inquiridos responderam que sim e cinco é de opinião que não.

Seguidamente, caracterizamos a amostra, no que concerne ao Grupo II – Sobre o Software

Tabela 5.6 . Distribuição dos inquiridos face à questão: Qual o *software* em que trabalha?

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
Qual o <i>software</i> em que trabalha?	13	2
	Medidata	SNC – AP

Face à questão de qual o *software* em que trabalha, treze inquiridos responderam que é a Medidata e dois inquiridos, deram a resposta que o software que utilizam é o SNC – AP (o novo normativo), é o que se afere pela tabela 5.6., contudo apenas existe um *software* na CML (Medidata).

Tabela 5.7 . Distribuição dos inquiridos face à questão: O *software* apresenta limitações?

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
O <i>software</i> apresenta limitações?	Sim	Não
	7	8

Da leitura da tabela 5.7., depreende-se que sete dos inquiridos é de opinião que o *software* apresenta limitações e que estas se devem a um software lento, pouco intuitivo e que cria limitações na exportação de dados. Oito inquirido é de opinião que o *software* não apresenta limitações.

Tabela 5.8. Distribuição dos inquiridos face à questão: O sistema de informação produz informação completa e suficiente?

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
O sistema de informação produz informação completa e suficiente?	Sim	Não
	12	3

Pode-se aferir através da tabela 5.8, que doze (80%) dos inquiridos considera que o sistema de informação produz informação completa e suficiente, enquanto três (20%) considera que não.

Tabela 5.9. Distribuição dos inquiridos face à questão: O *software* está preparado para responder de forma pretendida e rápida às solicitações do novo normativo?

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
O <i>software</i> está preparado para responder de forma pretendida e rápida às solicitações do novo normativo?	Sim	Não
	12	3

Pode-se depreender pela tabela 5.9, que doze dos inquiridos considera que o *software* está preparado para responder de forma pretendida e rápida às solicitações do novo normativo, enquanto três consideram que não.

Tabela 5.10. Distribuição dos inquiridos face à questão: Considera que o *software* poderia ser melhorado?

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
Considera que o <i>software</i> poderia ser melhorado?	Sim	Não
	10	5

Pela leitura da tabela 5.10, conclui-se que dez (67%) dos inquiridos considera que o *software* poderia ser melhorado e que estas melhorias podem passar por torná-lo mais intuitivo, mais rápido e eficaz, mais fácil de utilizar e melhorar a exportação de dados. Apenas cinco dos inquiridos considera que não.

De seguida, caracterizamos a amostra, no que concerne ao Grupo III – Transição para o SNC – AP.

**Tabela 5.11. Distribuição dos inquiridos face à questão: Foi dada formação, para a transição do POCAL para o SNC – AP na CML?**

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
Foi dada formação, para a transição do POCAL para o SNC - AP aos colaboradores responsáveis pela Contabilidade da Câmara Municipal de Loulé?	Sim	Não
	10	5

Pela tabela 5.11, no que diz respeito a formação para a transição do POCAL para o SNC – AP, dez colaboradores (66,70%) referem que sim e cinco (33,30%) disseram que não.

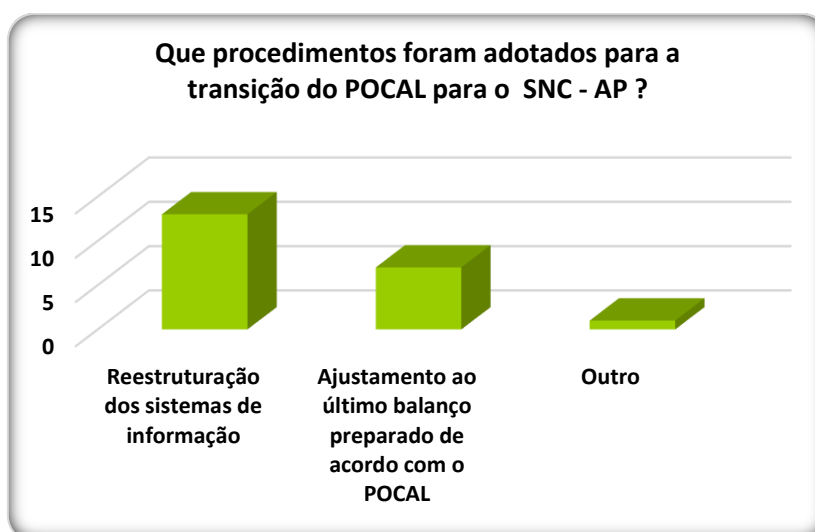
**Tabela 5.12. Quais as principais dificuldades sentidas com a implementação do SNC – AP?**

Quais as principais dificuldades sentidas com a implementação do SNC - AP?	Frequência (fi)
Falta de formação do pessoal	4
Software inadequado	0
Nenhuma	11
Outro	0

Pode-se aferir pela tabela 5.12, que a maioria dos inquiridos não sentiu dificuldades com a implementação do SNS – AP.

Por outro lado, quatro respondentes reportam que as principais dificuldades sentidas com a implementação do SNC – AP foram a falta de formação do pessoal.

**Figura 4.4. Que procedimentos foram adotados para a transição do POCAL para o SNC – AP?**



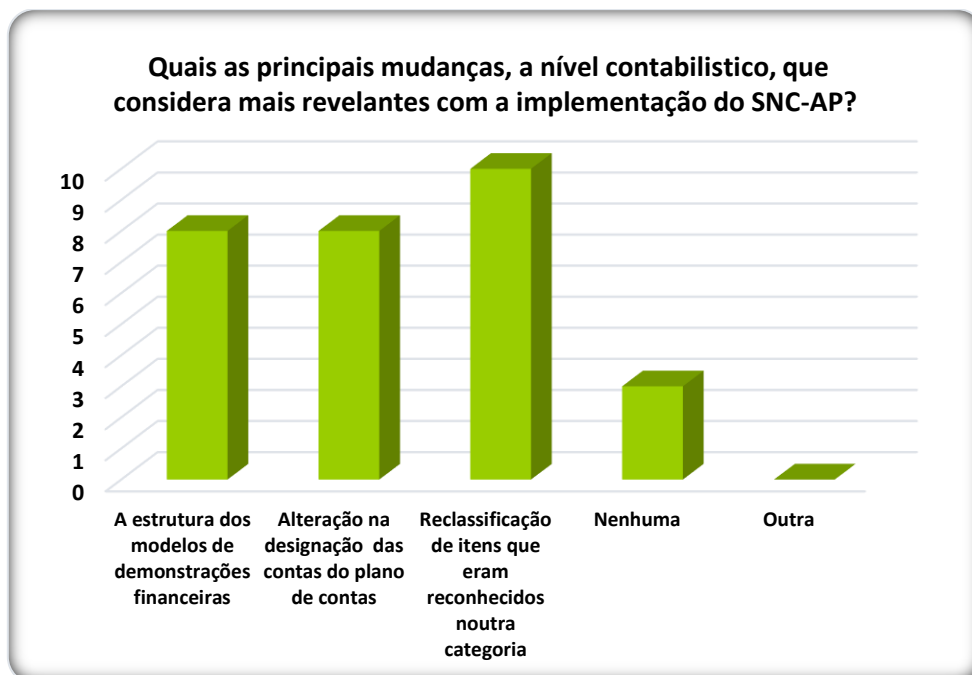
Pela análise da figura 4.4 e no que diz respeito a procedimentos adotados para a transição do POCAL para o SNC – AP, os inquiridos consideram que houve reestruturação dos sistemas de informação e ajustamento ao último balanço preparado de acordo com o POCAL, sendo que apenas uma resposta com outro, mas sem especificar qual foi.

**Tabela 5.13 Considera que as Demonstrações Financeiras, elaboradas no SNC – AP, são mais transparentes do que as anteriores?**

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
	Sim	Não
Considera que as Demonstrações Financeiras, elaboradas no SNC - AP, são mais transparentes do que as anteriores?	13	2

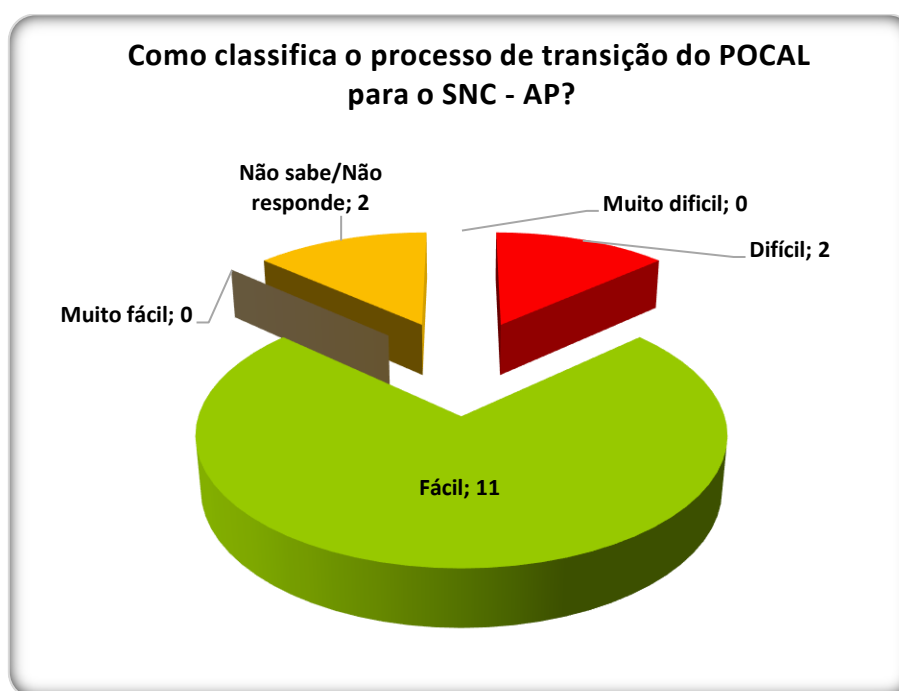
Conclui-se através da tabela 5.13, que 13 dos inquiridos (86,70%) considera que as Demonstrações Financeiras, elaboradas no SNC - AP, são mais transparentes do que as anteriores, enquanto dois dos inquiridos (13,30%), considera que não.

**Figura 4.5. Quais as principais mudanças, a nível contabilístico, que considera mais relevantes com a implementação do SNC – AP?**



Pela figura 4.5, verifica-se que para os inquiridos as principais mudanças, a nível contabilístico, que consideram mais relevantes com a implementação do SNC-AP, foram em primeiro lugar a reclassificação de itens que eram reconhecidos noutra categoria, seguindo-se a alteração dos modelos de demonstrações financeiras e a alteração na designação das contas do plano de contas. Apenas três colaboradores responderam que não houve mudanças.

Figura 4.6. Como classifica o processo de transição do POCAL para o SNC – AP?



Pode-se depreender a partir da figura 4.6, que onze (73%) dos inquiridos classifica o processo de transição do POCAL para o SNC – AP, que foi fácil, apenas dois dos inquiridos considera que foi difícil e para outros dois a resposta foi não sabe/não responde.

Tabela 5.14. Considera que a mudança do POCAL para o SNC – AP é positiva, em termos de fidedignidade da informação contabilística?

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (Fi)	
	Sim	Não
Considera que a mudança do POCAL para o SNC - AP é positiva, em termos de fidedignidade da informação contabilística?	15	0

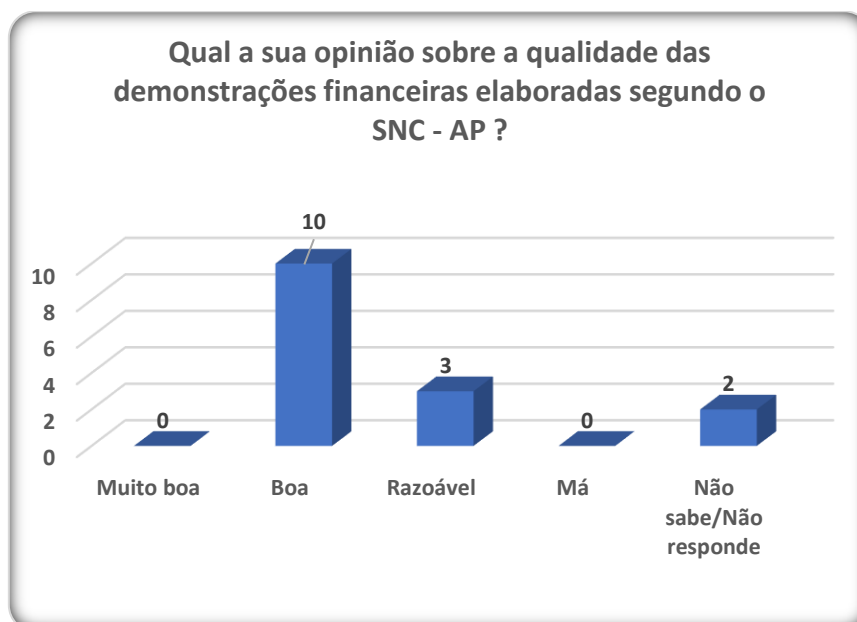
Conclui-se pela leitura da tabela 5.14, que todos os inquiridos consideram que a mudança do POCAL para o SNC - AP é positiva, em termos de fidedignidade da informação contabilística.

**Tabela 5.15. Foi elaborado diagnóstico das necessidades de formação para assegurar a implementação do SNC – AP?**

Distribuição dos inquiridos face à questão:	Frequência (fi)	
Foi elaborado diagnóstico das necessidades de formação para assegurar a implementação do SNC - AP? Se respondeu sim, de que forma.	Sim	Não
	4	11

Depreende-se pela tabela 5.15, que onze inquiridos respondem que não foi elaborado diagnóstico das necessidades de formação para assegurar a implementação do SNC – AP, contudo, quatro inquiridos responderam que sim, mas não adiantam de que forma.

**Figura 4.7. Qual a sua opinião sobre a qualidade das demonstrações financeiras elaboradas segundo o SNC- AP**



Quanto à opinião manifestada sobre a qualidade das demonstrações financeiras elaboradas segundo o SNC -AP, pela figura 4.7, aferimos que dez (67%) dos inquiridos é de opinião que é boa, três inquiridos são de opinião que é razoável e dois inquiridos optam por responder, não sabe/não responde.

**Tabela 5.16. Considera que o SNC - AP é adequado para as Autarquias locais e por sua vez para a Câmara Municipal de Loulé?**

<b>Distribuição dos inquiridos face à questão:</b>	<b>Frequência (fi)</b>	
<b>Considera que o SNC - AP é adequado para as Autarquias locais e por sua vez à Câmara Municipal de Loulé?</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>
	<b>12</b>	<b>3</b>

Pela leitura da tabela 5.16, face à questão se considera que o SNC - AP é adequado para as Autarquias locais e por sua vez à CML, pode-se aferir que doze inquiridos responderam que sim e, apenas, três dos inquiridos considera que não. Já no que respeita, em que medidas, as respostas são as Demonstrações Financeiras melhoradas e mais homogenias, nomeadamente as que são relacionadas com a contabilidade.

**Tabela 5.16 . Na sua opinião, o novo normativo (SNC – AP) gerou benefícios para a Câmara Municipal de Loulé? Se sim, quais?**

<b>Distribuição dos inquiridos face à questão:</b>	<b>Frequência (Fi)</b>	
<b>Na sua opinião, o novo normativo (SNC - AP) gerou benefícios para a Câmara Municipal de Loulé?</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>
	<b>13</b>	<b>2</b>

Através da leitura da tabela 5.17, depreende-se que a maioria dos inquiridos é de opinião que o novo normativo (SNC - AP) gerou benefícios para a Câmara Municipal de Loulé, enquanto, apenas dois inquiridos são de opinião que não.

Os inquiridos que opinaram que sim, consideram que os benefícios foram ao nível da qualidade da informação, no aumento da qualidade da informação financeira e ao nível das demonstrações financeiras, que ficaram mais transparentes.

Seguidamente, caracterizamos a amostra, no que concerne ao Grupo IV – Opinião quanto à implementação do SNC-AP.

Tabela 5.17 . Opinião quanto à implementação do SNC - AP

Distribuição dos inquiridos quanto à opinião sobre a implementação do SNC – AP	Concordo	Discordo	Não tenho opinião
No seu todo, a equipa de contabilidade tem conhecimentos e formação adequada para dar resposta aos requisitos do SNC – AP	7	0	8
A implementação do SNC - AP implicou mudanças organizacionais consideráveis	5	0	10
Com a entrada em vigor do SNC - AP houve uma maior fiabilidade, comparabilidade e transparência na informação	9	0	6
Através do SNC - AP, o subsetor da administração local, registou um aumento da qualidade da informação orçamental e financeira	7	0	8

Depreende-se pela leitura da tabela 5,17, que as opiniões, recaem em maior número na resposta “concordo” e “não tenho opinião”.

## 5.2. Discussão de resultados

O estudo empírico realizado, através da aplicação de um questionário, permitiu aferir, que os colaboradores inquiridos são, maioritariamente do género feminino e têm idades compreendidas entre os 35 e os 50 anos, com formação académica ao nível do ensino secundário (12º ano), na sua maioria.

Segundo a opinião de Quazi & Talukder (2011), pessoas com menos habilitações literárias tendem a não aceitar rapidamente mudanças organizacionais, já que, consideram que não possuem conhecimentos necessários para aceitar a mudança, levando-as a algum desconforto e a uma subsequente resistência e desinvestimento, comparativamente com as pessoas formalmente mais instruídas e mais novas.

Os colaboradores inquiridos são maioritariamente assistentes técnicos, tendo 60% mais de 15 anos de experiência, 20% dos inquiridos até dez anos de experiência e 20% dos inquiridos têm até 5 anos de experiência, no que respeita ao POCAL.

Pode-se dizer que os que têm mais experiência e contacto com o POCAL, supostamente, devem ter mais conhecimentos relativamente à contabilidade pública e à administração pública em geral.

Por outro lado, referiram ter estado preparados para a mudança de normativo e que essa mudança teve um impacto direto sobre si e sobre as suas funções. Têm a noção e a perceção de que a introdução do novo normativo alterou as demonstrações financeiras da CML.

O conhecimento que detêm sobre o SNC-AP é bom, parte dele adquirido através de formações em contexto de trabalho.

A maioria dos colaboradores não teve dificuldades com a implementação do SNS – AP, com 73% dos inquiridos a considerar fácil o processo de transição, à exceção da falta de formação/competências do pessoal, uma vez que não foi elaborado diagnóstico das necessidades de formação para assegurar a implementação do SNC – AP.

Relativamente aos fatores técnicos, nomeadamente sobre o *software* utilizado (Medidata) apresenta limitações por ser lento, pouco intuitivo e por criar limitações na exportação de dados e 67% dos inquiridos considera que o *software* poderia ser melhorado face a estas limitações.

Apesar das limitações apontadas, 80% dos inquiridos considera que o sistema de informação produz informação completa e suficiente.

No que concerne à transição para o SNC – AP, e no que diz respeito a formação, 66,7% responderam que tiveram formação, enquanto 33,3%, não a tiveram, pelo que apontam como principal dificuldade sentida, a falta de formação.

Como tal, devemos considerar que a formação e o conhecimento são alavancas fulcrais para a compreensão e para o sucesso da implementação do normativo.

Os procedimentos adotados face à transição do POCAL para o SNC – AP, consistiram na reestruturação dos sistemas de informação e ajustamento ao último balanço preparado de acordo com o POCAL.

Quanto à opinião manifestada sobre a qualidade das demonstrações financeiras elaboradas segundo o SNC - AP, 67% dos inquiridos é de opinião que é boa, considerando o SNC – AP, adequado às Autarquias locais e por sua vez à CML, cujos benefícios se traduzem na qualidade da informação financeira e na transparência das demonstrações financeiras, que se tornaram mais transparentes.

Por um lado, são de opinião que no seu todo, a equipa de contabilidade tem conhecimentos e formação adequada, para dar resposta aos requisitos do SNC – AP e que a sua implementação implicou mudanças organizacionais consideráveis.

Por outro, concordam que com entrada em vigor do SNC – AP, houve uma maior fiabilidade, comparabilidade e transparência na informação, tendo o subsector da administração local registado um aumento da qualidade da informação orçamental e financeira.

Os resultados obtidos permitem responder ao objetivo principal do estudo produzindo evidências face à implementação do SNC-AP, na Câmara Municipal de Loulé (CML) e compreender os aspetos mais relevantes, as principais resistências e/ou problemas sentidos, a relevância da nova informação financeira, bem como as motivações, as dificuldades e as críticas, através da opinião e perceção dos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da CML.

Demonstram que a implementação do SNC-AP trouxe, genericamente, uma melhoria em termos de fiabilidade da informação contabilística.

Os resultados vão ao encontro do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, que estabelece no seu preâmbulo que o SNC-AP se propõe resolver «*a fragmentação e as inconsistências atualmente existentes e dotar as administrações públicas de um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e mais convergente com os sistemas que atualmente vêm sendo adotados a nível internacional*». Assim, cumpre-se um dos objetivos da implementação do SNC- AP, que foi alcançar e fomentar a harmonização contabilística em Portugal.

No que se refere aos colaboradores, estão comprometidos com a mudança, considerando-a positiva, contudo, não nos podemos esquecer que cada realidade é única e não podemos generalizar a outros organismos.

## Capítulo 6 – Conclusões

---

No sexto Capítulo, são abordadas as conclusões, as limitações do estudo e a proposta para estudos futuros.

### 6.1. Conclusão

Como é do conhecimento geral, foi a partir dos anos 90 que se iniciou um processo de reforma da Administração Pública, que permitiu aproximar o sistema português de contabilidade pública vigente, ao sistema utilizado pelas empresas privadas, permitindo a introdução de novos sistemas contabilísticos nas diferentes entidades públicas.

A necessidade de informação contabilística atempada, fiável e comparável é uma realidade que tem crescido, ao longo das últimas décadas, não só como consequência da internacionalização e globalização da economia, mas, também, de uma maior consciência e noção da gestão, num ambiente que se assume cada vez mais dinâmico e competitivo.

Face a esta necessidade, impôs-se, a adoção das normas internacionais adaptadas ao setor público português, através da implementação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) e das suas Normas de Contabilidade Pública (NCP).

Com efeito, a adoção destas normas é um alicerce indispensável, ao nível da consistência da normalização contabilística nacional e ao nível da consolidação de contas.

Neste sentido, o SNC-AP e a nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO) compõem um novo modelo de governação da administração pública, ao virem acrescentar novas exigências de *accountability*, com maior transparência e maior controlo financeiro.

Como tal, e a esse propósito, ao longo dos últimos anos, presenciamos importantes mudanças na contabilidade e na gestão dos Municípios Portugueses.

Constata-se que o principal objetivo do normativo anterior POCAL foi a criação de condições para a integração consistente da contabilidade orçamental, patrimonial e de custos.

Já no que concerne ao novo normativo SNC-AP, nos termos do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, permite o cumprimento de objetivos de gestão, de análise, de controlo e de informação.

Coloca em evidência a execução orçamental e o respetivo desempenho face aos objetivos da política orçamental, permitindo retirar uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e das respetivas alterações, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de determinada entidade, em termos individuais ou consolidados. Proporciona, também, informação para determinação dos custos dos serviços públicos e para a elaboração de todo o tipo de contas, demonstrações e documentos que tenham de ser enviados à Assembleia da República, ao Tribunal de Contas e às demais entidades de controlo e supervisão. Alicerça e proporciona informação para a preparação das contas de acordo com o Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, permitindo, deste modo um controlo financeiro, de legalidade, de economia, de eficiência e de eficácia dos gastos públicos, reproduzindo informação útil para efeitos de tomada de decisões de gestão, um instrumento fundamental de apoio à gestão das autarquias locais.

O Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, aprovou o SNC - AP, que na Câmara Municipal de Loulé entrou em vigor a partir de 1 de janeiro de 2020 e cujo objetivo é garantir a harmonização do quadro contabilístico nacional com as normas internacionais.

Importa referir que todas as autarquias locais tiveram de criar as condições necessárias ao processo de transição do POCAL para o SNC - AP.

Contudo, salienta-se que a mudança para o novo normativo, não traduz uma panóplia de alterações concretas no que se refere à forma de registo e relato de transações económicas, mas deve-se, principalmente, a uma mudança de filosofia de base, no reporte de informação financeira.

Como tal, devemos considerar que a formação e o conhecimento são alavancas fulcrais para a compreensão e para o sucesso da implementação do normativo.

Os resultados obtidos permitem aferir que a implementação do SNC-AP trouxe, genericamente, uma melhoria em termos de fiabilidade da informação contabilística.

Através deste estudo pretende-se contribuir para o desenvolvimento de estudos académicos no que diz respeito ao novo normativo implementado, o SNC - AP.

Contribuir, também, para uma análise das principais alterações introduzidas pelo SNC - AP face ao anterior normativo em vigor (POCAL), complementando estudos anteriormente realizados.

Quere-se de igual forma, contribuir para a necessidade de se ter em conta, quando se implementa mudanças de normativos, a opinião dos principais autores (colaboradores) as suas motivações, dificuldades, críticas e resistências.

Por outro lado, quere-se contribuir para o desenvolvimento da contabilidade pública Portuguesa.

O SNC - AP pode ser visto como uma ferramenta fidedigna, representando uma mudança na gestão dos Municípios Portugueses, não sendo uma exceção, o Município de Loulé, reforçando a informação contabilística para a gestão, contribuindo, para uma Administração Pública que se deseja mais transparente e mais responsável.

## **6.2. Limitações do estudo**

Trata-se de um estudo de caso, portanto, não pode ser generalizado.

Outra limitação constatada foi a dificuldade em obter respostas por parte dos colaboradores, e depois de obtidas, denotarem pouco conteúdo, existindo um pouco de falta de informação para obter algumas conclusões pertinentes e importantes, para a realização do estudo em apreço.

### **6.3. Proposta para estudos futuros**

Como sugestão para estudos futuros, dever-se-ia alargar o estudo a outras/todas as Câmaras Municipais da região Algarvia, de forma a verificar diferentes perceções e as diferenças no processo de implementação entre Municípios e confrontá-los entre si.

## Referências Bibliográficas

---

- Bargues, J. (1994) - Contabilidad Pública y Normalización Contable: Una Especial Referência al Caso Español. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*. 79. 309–334.
- Barros, P. (2015). *A Implementação do POCAL no Município de Mourão*: (Memória Descritiva. Mestrado em Gestão Universidade de Évora). Retirado de <https://www.rdpc.uevora.pt/bitstream/10174>
- Bernardes, A. F. (2003). *Contabilidade pública e autárquica: POCP e POCAL*. Coimbra. Centro de Estudos e Formação Autárquica.  
<http://id.bnportugal.gov.pt/bib/bibnacional/1087533>
- Borges, A.; Rodrigues, A. & Rodrigues, R. (2010). *Elementos de contabilidade geral*. 25.a. Lisboa: Áreas Editora.
- Brown, M., & Cregan, C. (2008). Organizational change cynicis. *The role of employee involvement. Human Resource Management*, 47(4), 667-686.  
<https://doi.org/10.1002/hrm.20239>
- Brusca, I.; Vicente, A. & López, C. (2001) - El Analisis financiero en las administraciones locales. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*.
- C. Nunes, J. S. Fernandes & C. Gonçalves (2017). Aplicação do SNC-AP nas entidades do Serviço Nacional de Saúde. Dos Algarve. *A Multidisciplinary e-Journal*, doi: [10.18089/DAMeJ.2017.29.3](https://doi.org/10.18089/DAMeJ.2017.29.3)  
Acedido em 02/07/2022, disponível em: [www.dosalgarves.com](http://www.dosalgarves.com).
- Caiado, A. Pires (1998), “O Plano oficial de contabilidade pública. Aspectos inovadores” *Jornal do Técnico de Contas e da Empresa*, n.º 398, pp. 256-259.
- Caiado, A. P. (2004), *A Contabilidade Pública em Portugal e as normas da IFAC*. *Revisores & Empresas*, pp. 24 9-11.
- Carapeto, C. & Fonseca, F. (2015). *Administração pública, Modernização, Qualidade e Inovação*. 1.ª. Lisboa: Edições Silabo, Lda, ISBN 972-618-354-5.

- Carvalho, A. C. P., & Carreira, J. M. J. (2016). Considerações sobre o impacto do novo modelo contabilístico (SNC-AP) nas contas das Autarquias Locais. *Atas do XVII Encontro AECA, AECA/IPB, Bragança*. Disponível em [59f.pdf \(ipb.pt\)](#)
- Carvalho, D. (2009). *A aplicação do plano oficial de contabilidade pública no Exército: O caso específico da avaliação e gestão do património* (Doctoral dissertation, Academia Militar. Direção de Ensino).
- Carvalho, J. B. C.; Martinez, V. P. & Pradas, L. T. (1999) *Temas de Contabilidade Pública*, Editora Rei dos Livros, Lisboa.
- Carvalho, J.; Carmo C., Teresa & Macedo, N. (2008), A contabilidade analítica ou de custos no sector público administrativo. *Revista TOC*. 96 30– 41. [1206546789\\_30a41contabilidade.pdf \(occ.pt\)](#)
- Carvalho, J. B. C., Jorge, S., Fernandes, M. J. & Camões, P. (2005), “Implementação do novo sistema de contabilidade autárquica em Portugal: conformidade e fiabilidade da informação relatada”. *Revista dos Técnicos Oficiais de Contas* 65, pp. 26-35. <http://www.spell.org.br/documentos/ver/45087/sintese-cronologica-sobre-a-contabilidade>
- Comissão Europeia (2013). Documento que acompanha a consulta publica “Rumo à aplicação de Normas Europeias de Contabilidade aplicadas ao Sector Publico (EPSAS) para os Estados-Membros da UE, Luxemburgo, novembro. [EPSAS\\_consultation\\_paper\\_PT.pdf \(europa.eu\)](#)
- CNC (2016). Manual de Implementação – *Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Publicas (SNC-AP) – Versão 1* [MANUAL DE IMPLEMENTAÇÃO\\_SNC-AP.pdf \(min-financas.pt\)](#)
- CNC (2017). Manual de Implementação – *Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Publicas (SNC-AP) - Versão 2*.
- Constituição da república portuguesa. Assembleia da República Portuguesa, 91.doi:10.1017/CBO9781107415324.004 <https://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa>

- Correia, C., Gonçalves, M., & Marques, M. (2011). Accountability na contabilidade pública em Portugal: O caso de um município do distrito de Coimbra. *XXI Jornadas Hispano-Lusas de Gestión Científica*. Córdoba.
- Duarte, S. P. R. (2010). *Impactos da transição do POC Educação para o sistema de Normalização Contabilística (SNC): o caso da U. Porto*. Porto: Universidade do Porto. Dissertação de mestrado.  
[TeseSusanaDuarte.pdf \(up.pt\)](#)
- Fernandes, E. D. B. F. (2020). *O Papel da Contabilidade de Gestão nos Municípios Portugueses - Proposta de um modelo para o Município de Arcos de Valdevez*. Dissertação de mestrado.  
[Mara\\_Moreira\\_MCF\\_2020.pdf \(ipp.pt\)](#)
- Fernandes, M. J. (2009). Developments in public accounting in Portugal. *Revista Enfoques; Ciencia Política y Admnistración Pública*.  
[Redalyc.Developments in Public Accounting in Portugal](#)
- Gomes, P. S., Fernandes, M. J., & Carvalho, J. B. D. C. (2015). The international harmonization process of public sector accounting in Portugal: the perspective of different stakeholders. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 268-281.
- Gomes, P. (2014). O processo de harmonização do sistema de contabilidade pública na União Europeia. *Revista TOC*. 175. p 65–67.
- Gonçalves, A. J. A. & Quinaz, L. F. (2013) - Contabilidade nas entidades do setor público: Transparência, accountability e controlo financeiro. *Revisores & Auditores*. 63. pp.42–55.
- Guerreiro, M. S., Rodrigues, L. L., & Craig, R. (2015). Institutional change of accounting systems: The adoption of a regime of adapted International Financial Reporting Standards. *European Accounting Review*, 24(2), 379-409.
- Hermínio, D. (2018). *A Implementação do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas na Marinha Portuguesa*. Escola Naval.  
<https://comum.rcaap.pt/bitstream/10400.26/25101/1/ASPOF>

- Jabri, M. (2012). *Managing organizational change process, social construction and dialog*. Londres, Red Clobe Press.
- Jesus, M. A. J., & Jorge, S. M. (2010). *Da Contabilidade Pública às Contas Nacionais: ajustamentos de transposição e impacto no défice das Administrações Públicas dos Países Ibéricos*. XIV Encuentro AECA, *Innovación y responsabilidad: desafíos y soluciones.*, 1- 27
- Jesus, M. & Almeida, R. (2017). *A adoção de uma nova reforma da Contabilidade Pública em Portugal: Estudo de caso em algumas Entidades Piloto*. Acedido em 12 agosto de 2022, disponível em: [https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais\\_site/152.pdf](https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica/finais_site/152.pdf)
- Lopez Diaz, A. & Rodriguez, J. L. (2000) - *Responsabilidad e rendición de cuentas en el modelo de contable público*. *Revista Española de Financiación Y Contabilidad*. 29: 106. 931-964.
- Ludorf, M. A. (2017). *Metodologia da Pesquisa: Do Projeto ao Trabalho de Conclusão de Curso*. Curitiba,PR: Appris Editora e Livraria.
- Mariotto, F., Z., P. & Moraes, G. (2014). *Para que serve um estudo de caso único na pesquisa de gestão?* *RAE-Revista de Administração de Empresas*, 54(4), 358–369.
- Marques, M. da C. (2013). *Tendências recentes de abordagem à contabilidade pública em Portugal*. *Revista Contabilidade & Finanças*, 14(31), 96-108. <https://doi.org/10.1590/S1519-70772003000100007>
- Marques, M. da C. (2018). *Contabilidade pública e IPSAS em Portugal. o sistema de normalização contabilística para as administrações públicas*. Acedido em agosto de 2022. Disponível em [https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica//finais\\_site/307.pdf](https://www.occ.pt/dtrab/trabalhos/xviicica//finais_site/307.pdf)
- Monteiro, A. (2016) - *Os desafios do SNC-AP*. *Revisores & Auditores*. 72. 42- 47
- Nogueira, S. P., & Carvalho, J. B. da C. (2006). *A contabilidade pública em Portugal*. 106 Opinião de especialistas. XIII Encuentro AECA-*La Eficiencia en el Gobierno en la Gestión de la Mediana Empresa*. 28 e 29 de setembro de 2006, 1–20. Disponível em

<https://bibliotecadigital.ipb.pt/bitstream/10198/2024/1/Artigo%5BCordoba%5D.pdf>

- Nogueira, S. P. & Carvalho, J. B. da C. (2007) - O sistema de informação contabilística da administração pública portuguesa segundo a perspectiva de “especialistas”: In XVIII Encontro Nacional de Docentes do Ensino Superior - Professores de Contabilidade: Que futuro no Ensino Superior. Associação de Docentes de Contabilidade do ensino Superior. 2007 [Acedido. 2 agosto 2022]. [queXML Document \(uc.pt\)](#)
- Oliveira, A. (2013). *O Direito das Autarquias Locais*, 2.ª edição. Coimbra. Coimbra Editora.
- Pereira, A. C., & Rodrigues L. L. (2004) - *Manual de contabilidade internacional: a diversidade contabilística e o processo de harmonização internacional*. Lisboa, Publisher Team. 2004. ISBN: 978-989-601-004-8.
- Quazi, A., & Talukder, M. (2011). Demographic Determinants of Adoption of Technological Innovation. *Journal of Computer Information Systems*, 52(1), 34-42. <https://doi.org/10.1080/08874417.2011.11645520>
- Rodrigues, L. L. ((2010) - A adopção pela primeira vez do SNC – A norma contabilística e de relato financeiro 3 (NCRF 3). *Revista OTOC*. 118. 31–58.
- Rua, S. C., e Carvalho, J. B. (2006, p.48), *Contabilidade Pública- Estrutura Conceptual*. Lisboa. Publisher Team.
- Ryan, B., e R. W. Scapens & Theobald, M. (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. London.
- Santos, P. & Pinho, C. (2014) - A adopção das IPSAS em Portugal conduzirá necessariamente ao relato de informação financeira comparável no âmbito do Sector Público Administrativo? In XVI Congresso AECA. Leiria
- Saraiva, H. & Gabriel, V. (2018). Breve apontamento histórico sobre a Comissão de Normalização Contabilística. XVIII Encuentro AECA, ISCTE, Lisboa, setembro. Disponível em: <https://aeca.es/wp-content/uploads/2014/>
- Seara, F., Prazeres, H. & Gomes, P. (2013). *Revolução Autárquica*. Lisboa. Bnomics



- Contabilística – Administrações Públicas (SNC-AP). – Documento em: [http://www.cnc.minfinancas.pt/pdf/docs\\_originais/Linhas\\_Orientadoras\\_SNC\\_AP](http://www.cnc.minfinancas.pt/pdf/docs_originais/Linhas_Orientadoras_SNC_AP). Acedido em 22 de agosto de 2022.

## Legislação mencionada:

---

- Decreto-Lei n.º 47/1977 de 27 de fevereiro dos Ministérios do Plano e Coordenação Económica e das Finanças *Diário da República: 1.ª série*. N.º 31. Introduce alterações ao Plano Oficial de Contabilidade para as empresas. Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 238/1991 de 2 de julho do Ministério das Finanças e da Justiça *Diário da República 1.ª série, n.º 149*. Estabelece normas relativas à consolidação de contas de sociedades. Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 155/92 de 28 de julho do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª série, n.º 172*. Estabelece o regime da administração financeira do Estado. Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 232/97 de 3 de setembro do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª Série, n.º 203*. Aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública. Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 54-A/99 de 22 de fevereiro do Ministério do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território. *Diário da República: 1.ª série, n.º 44*. Aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 162/99 de 14 de setembro da Assembleia da República, *Diário da República: 1.ª série, n.º 215*. Primeira alteração, por apreciação parlamentar, do Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 315/2000 de 2 de dezembro do Ministério do Ambiente e do Ordenamento do Território. *Diário da República: 1.ª série, n.º 278*. Altera o

- Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, que aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 12/2002 de 25 de janeiro do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª série, n.º 21*. Aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social. Retirado de <https://dre.pt>
  - Decreto-Lei n.º 26/2002 de 14 de fevereiro do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª série, n.º 38*. Estabelece o regime jurídico dos códigos de classificação económica das receitas e das despesas públicas, bem como a estrutura das classificações orgânicas aplicáveis aos organismos que integram a administração central. Retirado de <https://dre.pt>
  - Decreto-Lei n.º 84-A/2002 de 28 de setembro do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª série, n.º 80*. Altera o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado em anexo ao Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, relativamente às regras previsionais. Retirado de <https://dre.pt>
  - Decreto-Lei n.º 25/2007 de 7 de fevereiro do Ministério das Finanças e da Administração Pública *Diário da República: 1.ª série, n.º 27*. . Cria a Empresa de Gestão Partilhada de Recursos da Administração Pública, E. P. E., e aprova os respetivos estatutos. Retirado de <https://dre.pt>
  - Decreto-Lei n.º 69-A/2009 de 24 de março do Ministério das Finanças e da Administração Pública. *Diário da República: 1.ª série, n.º 58*. Estabelece as normas de execução do Orçamento do Estado para 2009. Retirado de <https://dre.pt>
  - Decreto-Lei n.º 158/2009 de 13 de julho do Ministério das Finanças e da Administração Pública. *Diário da República: 1.ª Série, N.º 133*. Aprova o Sistema de Normalização Contabilística (SNC). Revoga o Plano Oficial de Contabilidade (POC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 07 de fevereiro Retirado de <https://dre.pt>
  - Decreto-Lei n.º 29-A/2011 de 1 de março do Ministério das Finanças e da Administração Pública. *Diário da República: 1.ª série, n.º 42*. Estabelece as

normas de execução do Orçamento do Estado para 2011. Retirado de <https://dre.pt>

- Decreto-Lei n.º 134/2012 de 29 de junho do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª série, n.º 125*. Aprova e publica em anexo o regime jurídico de organização e o funcionamento da Comissão de Normalização Contabilística Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro do Ministério das Finanças. *Diário da República: 1.ª série, n.º 178*. Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 77/2016 de 23 de novembro das Finanças. *Diário da República: 1.ª Série, n.º 225*. Constitui a Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental Retirado de <https://dre.pt>
- Decreto-Lei n.º 85/2016 de 21 de dezembro da Economia. *Diário da República: 1.ª série, n.º 243*. Altera o regime da administração financeira do Estado e do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas Retirado de <https://dre.pt>
- Lei n.º 8/90 de 20 de fevereiro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série, n.º 43*. Aprova a Lei de bases da Contabilidade Pública. Retirado de <https://dre.pt>
- Lei n.º 169/99 de 18 de setembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série, n.º 219*. Estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento, dos órgãos dos municípios e das freguesias. Retirado de <https://dre.pt>
- Lei n.º 62/2007 de 10 de setembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série, n.º 174*. <https://dre.pt>
- Lei n.º 75/2013 de 12 de setembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série, n.º 176*. Estabelece o regime jurídico das autarquias locais. Retirado de <https://dre.pt>
- Lei n.º 151/2015 de 11 de setembro da Assembleia da República. *Diário da República: 1.ª série, n.º 178*. Lei de Enquadramento Orçamental. Retirado de <https://dre.pt>

## Apêndices

---

### Questionário - A mudança para SNC-AP

No âmbito da dissertação de Mestrado em Fiscalidade, venho solicitar a vossa colaboração no preenchimento de um questionário que contempla um conjunto de questões de resposta breve, cuja confidencialidade se assegura.

A sua finalidade será obter a perceção dos colaboradores do Departamento de Administração e Finanças da Câmara Municipal de Loulé, face ao novo normativo da Contabilidade Pública, o SNC-AP.

A dissertação irá debruçar-se num estudo sobre a Contabilidade Pública, nomeadamente sobre a adoção do SNC- AP, de modo a avaliar as motivações, dificuldades e críticas ao novo sistema.

Grata pela colaboração,

#### Grupo I Sobre o entrevistado

1. **Idade:** \_\_\_\_\_

2. **Género:** F  M

3. **Habilitações literárias:**

1º Ciclo (4º ano)

2º Ciclo (6º ano)

3º Ciclo (9º ano)

Ensino Secundário (12.º ano)

Bacharelato

Licenciatura

Outra, qual?

\_\_\_\_\_

4. **Categoria profissional:** \_\_\_\_\_

5. Número de anos de experiência em POCAL:

Até 5 anos	<input type="checkbox"/>
Até 10 anos	<input type="checkbox"/>
Até 15 anos	<input type="checkbox"/>
Mais de 15 anos	<input type="checkbox"/>

6. Considera que estava preparada(o) para a mudança de normativo (SNC-AP)?

Sim	<input type="checkbox"/>
Não	<input type="checkbox"/>

7. Considera que a mudança de normativo teve um impacto direto sobre si e sobre as suas funções?

Sim	<input type="checkbox"/>
Não	<input type="checkbox"/>

8. Na sua opinião, a introdução do novo normativo alterou as demonstrações financeiras da Câmara Municipal de Loulé?

Sim	<input type="checkbox"/>
Não	<input type="checkbox"/>

## Grupo II

### Sobre o Software

1. Qual o *software* em que trabalha?

\_\_\_\_\_

2. O *software* apresenta limitações?

Sim

Não


3. O sistema de informação produz informação completa e suficiente?

Sim

Não


4. O *software* está preparado para responder de forma pretendida e rápida às solicitações do novo normativo?

Sim

Não


5. Considera que o *software* poderia ser melhorado?

Sim

Não


**Grupo III**  
**Transição para o SNC-AP**

1. Qual o número médio de colaboradores afetos ao departamento de Administração e Finanças?

Por favor, seleccione apenas uma das seguintes opções:

1 - 4

5 - 8

Mais de 8


2. De quem foi a responsabilidade da preparação para a transição do anterior normativo para o SNC - AP?

Por favor, seleccione apenas uma das seguintes opções:

Internamente

Entidade Externa


3. Foi dada formação, para a transição do POCAL para o SNC-AP, aos colaboradores responsáveis pela contabilidade da autarquia?

Por favor, seleccione apenas uma das seguintes opções:

Sim

Não


4. Quais as principais dificuldades sentidas com a implementação do SNC-AP?  
Por favor, selecione todas as que se aplicam:

Falta de formação/ competências do pessoal

Software inadequado

Nenhuma

Outro: \_\_\_\_\_

5. Que procedimentos foram adotados para a transição do POCAL para o SNC-AP?

Por favor, selecione todas as que se aplicam:

Reestruturação dos sistemas de informação

Ajustamento ao último balanço preparado de acordo com o POCAL

Outro \_\_\_\_\_

6. Considera que as Demonstrações Financeiras, elaboradas no SNC-AP, são mais transparentes do que as anteriores?

Por favor, selecione apenas uma das seguintes opções:

Sim

Não

7. Quais as principais mudanças, a nível contabilístico, que considera mais relevantes neste novo sistema?

Por favor, selecione todas as que se aplicam:

- A estrutura dos modelos de demonstrações financeiras
- Alteração na designação doas contas do plano de contas
- Reclassificação de itens que eram reconhecidos noutra categoria
- Nenhuma


Outra: \_\_\_\_\_

8. Como classifica o processo de transição do POCAL para o SNC-AP?

Por favor, selecione apenas uma das seguintes opções:

- Muito difícil
- Difícil
- Fácil
- Muito fácil
- Não sabe/Não responde


9. Considera que a mudança do POCAL para o SNC-AP é positiva, em termos de fidedignidade da informação contabilística?

Sim

Não


**10. Foi elaborado diagnóstico das necessidades de formação para assegurar a implementação do SNC-AP?**

Sim

Não

Se sim, de que forma? \_\_\_\_\_

**11. Qual a sua opinião sobre a qualidade das demonstrações financeiras elaboradas segundo o SNC-AP?**

Muito Boa

Boa

Razoável

Má

Não sabe/Não responde

**12. Considera que o SNC-AP é adequado para as Autarquias locais e por sua vez para a Câmara Municipal de Loulé?**

Sim

Não

Se sim, em que medidas? \_\_\_\_\_

**13. Na sua opinião, o novo normativo (SNC-AP) gerou benefícios para a Câmara Municipal de Loulé?**

Sim

Não

Se sim, quais? \_\_\_\_\_

## Grupo IV

Por favor, indique a sua opinião:

	<b>Concordo</b>	<b>Discordo</b>	<b>Não tenho opinião</b>
No seu todo, a equipa de contabilidade tem conhecimentos e formação adequada para dar resposta aos requisitos do SNC-AP.			
A implementação do SNC-AP implicou mudanças organizacionais consideráveis.			
Com a entrada em vigor do SNC-AP houve uma maior fiabilidade, comparabilidade e transparência na informação.			
Através do SNC-AP, as organizações públicas notaram um aumento da qualidade da informação orçamental e financeira.			