

Contabilidade Pública

Contabilidade (pós-laboral)

Ano Lectivo 2007/2008

mjfernandes@ipca.pt

scunha@ipca.pt

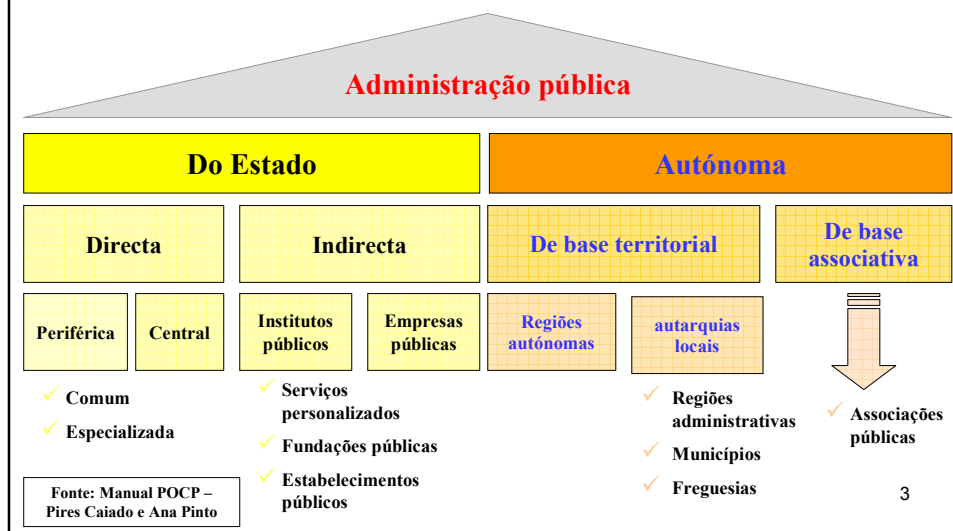
1

O Sector Público em Portugal

- Definição (Franco, 1995):
 - ✓ “Conjunto de actividades económicas de qualquer natureza exercidas pelas entidades públicas (Estado, associações e instituições públicas), quer assentes na representatividade e na descentralização democrática, quer resultantes da funcionalidade-tecnocrática e da desconcentração por eficiência.”
 - ✓ “Ou, subjectivando, o conjunto homogéneo de agentes económicos que as desenvolvem, excepto os trabalhadores do sector público, que integram, como tais, o sector privado da economia (...)”

2

O sector público em Portugal Estrutura jurídico-administrativa



O Sector Público em Portugal Estrutura económico-financeira

- Sector Público Administrativo – SPA
(Estado em sentido lato – vulgo Administração Pública)
 - Administração Central
 - Serviços simples (Estado em sentido estrito)
 - Administração Central Autónoma
 - Administração Regional (Regiões Autónomas)
 - Administração Local – Freguesias, Municípios, e Regiões Administrativas e outros
 - Segurança Social
- Sector Público Empresarial – SPE – Empresas Públicas

Diferenças fundamentais SPA e SEE

Sector Público Administrativo



Regras de contabilidade da
Administração Pública

**Sujeição ao Plano Oficial de
Contabilidade do Sector
Público**

Sector Empresarial do Estado



Regras de contabilidade das
entidades privadas

**Sujeição ao Plano Oficial de
Contabilidade do Sector
Privado**

**Excepções:
Hospitais EPE**

5

O Sector Público Administrativo

- Actividades económicas que, pela sua natureza, são próprias do Estado ou de outras entidades públicas
- Actividades desenvolvidas de acordo com critérios não empresariais
- Entidades públicas que visam prestar serviços à comunidade, gratuitos ou semi-gratuitos (com participação directa dos utilizadores)
- Entidades públicas que desenvolvem operações de redistribuição de rendimentos
- Entidades públicas cujos recursos financeiros provêm essencialmente do Estado ou de outras organizações públicas que, por sua vez, os obtêm dos contribuintes
- Obedecem às regras da Contabilidade Pública

6

Sector Público Empresarial

- Empresas comerciais, industriais, financeiras ou outras, de capitais públicos, cujo principal objectivo é produzir bens e prestar serviços para serem vendidos num mercado
- Principais recursos financeiros provêm das vendas, mas também podem receber dinheiros públicos
- Não há orientação estrita para o lucro, mas...
- Inclui actividades dominadas exclusivamente por critérios económicos, cujo fim é a produção de bens ou a prestação de serviços visando algum lucro
- Resultam de mais intervenção do Estado na economia – prestam serviços que se entenderam estrategicamente ser melhor prestados por EPs (e.g. fugir à concorrência do mercado para a fixação dos preços)
- Maioria das operações semelhantes às empresas privadas – seguem Contabilidade Empresarial (POC) – Contabilidade Pública tradicional (orçamental) insuficiente ⁷

SPA *versus* Empresas

- SPA
 - Procura prestar o melhor serviço com os recursos disponíveis
 - Não orientação para lucro
 - Desempenho não pode ser objectivamente medido (mas estão a desenvolver-se indicadores...)
 - Recursos provêm de impostos e outras contribuições obrigatórias, sem contrapartida directa
 - Obedece a um regime orçamental – ORÇAMENTO formaliza políticas públicas e permite o controlo (da legalidade)
- Empresas
 - Orientação para lucro – medida objectiva de desempenho
 - Recursos provêm das vendas

Administração Central (1)

- SERVIÇOS INTEGRADOS OU SIMPLES
 - Dependem do Orçamento do Estado (não têm orçamento próprio)
 - Incluídos na Conta Geral do Estado
 - Integrados ou dependentes de outras entidades públicas (sub-entidades)
 - Não têm Direcção Financeira própria – é assegurada pela Administração Financeira do Estado
 - Todas as despesas têm que ser superiormente autorizadas
 - Gabinetes ministeriais, direcções gerais, entre outros...

9

Administração Central (2)

- ADMINISTRAÇÃO CENTRAL AUTÓNOMA
 - Serviços incluídos no Orçamento do Estado (autónomos)
 - Novo Regime da Administração Financeira do Estado
 - Serviços com Autonomia Administrativa (regime geral)
 - ✓ Apenas gerem as verbas a que têm direito, incluídas nos montantes globais do Orçamento do Estado
 - ✓ Todos os meses o Conselho Administrativo requer a libertação dos créditos para uso corrente
 - ✓ Direcção Administrativa responsável pela gestão financeira e, no fim de cada ano, presta responsabilidades ao Tesouro

10

Administração Central (3)

- ❖ Serviços com Autonomia Administrativa e Financeira (regime excepcional) – receitas próprias cobrem pelo menos 2/3 das despesas totais, ou imperativo constitucional
 - ✓ Autonomia orçamental, de tesouraria, patrimonial e creditícia (as duas últimas só para entidades com personalidade jurídica)
 - ✓ Possuem e decidem sobre o seu próprio património, têm orçamento próprio, gerem o seu dinheiro autonomamente e podem contrair empréstimos até certos limites, assumindo todas as responsabilidades
 - ✓ Hospitais, centros de saúde, unidades militares, universidades e escolas públicas, Assembleia da República, ...
 - ✓ Fundos autónomos – unidades/serviços dedicados exclusivamente à gestão de recursos financeiros (e.g. Fundo de Turismo e Fundo Geral de Aposentações)
 - ✓ Não têm independência orçamental, mas o orçamento próprio é publicado separadamente dentro do Orçamento do Estado

11

Administração Regional

- Regiões política e administrativamente autónomas – Madeira e Açores
- Regras político-administrativas e fiscais próprias devido às especificidades geográficas, económicas, sociais e culturais relacionadas com a insularidade
- Governo e Assembleia Regionais independentes da Administração Central; Administração Local é organizada como no Continente (é uma divisão administrativa de base territorial)
- INDEPENDÊNCIA ORÇAMENTAL – orçamento à margem do Orçamento do Estado, com um processo próprio de elaboração e aprovação (e.g. gerem os impostos regionais)

12

Administração Local

- Entidades cujas actividades e poder de decisão são separadas da Administração Central
- Não se deve confundir com a Administração Local do Estado (entidades do Governo Central prestando serviços numa dada área territorial – e.g. Direcção Regional da Agricultura)
- Presta serviços visando a satisfação dos interesses da população de um determinado território
- Consequência de um processo de descentralização territorial administrativa
- Têm finanças, património e orçamento próprios
- INDEPENDÊNCIA ORÇAMENTAL – orçamento anexo ao OE

13

Segurança Social

- Regime diferenciado
- Instituições de nível central e regional
- Prestam serviços sem contraprestação directa, mas exigem contribuições obrigatórias
- Regras financeiras próprias – Lei de Bases da Segurança Social
- Subsistema do OE

14

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (1)

3 FASES:

- Antes de 1990

- Origens na fundação do país no Séc. XII
- Desenvolvimentos mais importantes a partir do Séc. XV com os Descobrimentos
- Séc. XVIII – Marquês de Pombal criou o Tesouro Geral
- 1832 – início de uma reforma significativa das Finanças Públicas com Mouzinho da Silveira
- 1836 – primeiro Código Administrativo – estabeleceu regras para as finanças e contabilidade orçamental públicas; revisto em 1842
- 1839 – decreto definindo as bases para a “Contabilidade Geral do Estado”
- 1843 – publicação do “Regulamento da Contabilidade do Tesouro Público”
- 1849 – criação do Tribunal do Tesouro Público – mais tarde veio a ser o Tribunal de Contas – para controlo da integridade das contas públicas

15

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (2)

- 1863 – “Regulamento Geral da Contabilidade Pública” – reconhecimento da necessidade de prestar contas sobre a execução orçamental (controlo)
- 1878 – Código Administrativo Rodrigues Sampaio representou inovações significativas comparativamente aos anteriores – novas regras já próximas às actuais (e.g. orçamento como descrição de despesas e receitas esperadas, ano económico coincidente com ano civil, período complementar,...)
- 1881 – nova reforma – centralização da Contabilidade Pública na “Direcção Geral da Contabilidade” dentro do Ministério das Finanças – função principal preparar o OE; definição do conteúdo da Conta Geral do Estado (Conta de Gerência, Conta do Exercício, Conta de Operações de Tesouraria e Conta da Dívida Pública)
- Após a implementação da República em 1910 – diversas leis foram aprovadas (mesmo durante o período ditatorial) – essencialmente recuperando princípios e regras de Códigos Administrativos anteriores, procurando alcançar alguma homogeneidade

16

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (3)

EM RESUMO...

- Até 1974
 - Essencialmente contabilidade orçamental
 - Também designada de “Contabilidade Administrativa” dado ser baseada nos Códigos Administrativos, embora seguisse também as regras estabelecidas nas Leis do Orçamento de Estado
 - Principal propósito – servir o Governo no que respeitava ao controlo orçamental, tendo como aspectos centrais demonstrar a execução do orçamento e o cumprimento da lei
 - Sistema contabilístico era de base de caixa (modificada)
 - Método de registo unigráfico
- Após 1974
 - Grandes mudanças no Sector Público
 - Contabilidade Pública permaneceu sensivelmente igual
 - Após entrada para a CEE, mais estímulos às reformas

17

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (4)

- De 1990 a 1997
 - Processo de transformação radical da Contabilidade Pública portuguesa – aproximação à Contabilidade Empresarial:
 - 1989 – Revisão da Constituição
 - 1990 – Lei de Bases da Contabilidade Pública (Lei 8/90)
 - 1991 – Nova Lei de Enquadramento Orçamental (Lei 6/91 já revogada pela Lei 91/2001) – princípios e regras para a preparação, alteração e execução do orçamento; regras para a responsabilidade e controlo orçamentais
 - 1992 – Regulamentação do novo Regime da Administração Financeira do Estado lançado pela Lei de Bases (DL 155/92)
 - Novo RAFE:
 - Para a autorização das despesas exige condições de eficiência, eficácia e economia, além da conformidade legal e orçamental e regularidade financeira
 - Define regimes de contabilidade para organismos do SPA dependentes do OE

18

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (5)

2 REGIMES DE CONTABILIDADE:

- Serviços com Autonomia Administrativa - regime geral
 - Contabilidade Orçamental em base de caixa modificada
 - Unigrafia
 - Devem também organizar uma Contabilidade de Custos
- Serviços Autónomos – regime excepcional (e.g. universidades, hospitais...)
 - Contabilidade Orçamental como no regime geral
 - Contabilidade Financeira, usando um sistema contabilístico próximo do usado pelas empresas privadas (base de acréscimo e digrafia) – aproximação ao POC

19

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (6)

Quanto ao CONTROLO DE GESTÃO ORÇAMENTAL:

- Lei de Bases – controlo sistemático e sucessivo – inspecção da conformidade legal e regularidade financeira das despesas, bem como da sua eficiência e eficácia
- DL 155/92 – requer 3 formas de controlo:
 - Autocontrolo – pelos órgãos competentes internos aos serviços
 - Controlo interno – da gestão, através de auditorias a realizar aos serviços e organismos
 - Controlo externo – exercido pelo Tribunal de Contas, de acordo com legislação própria (*a priori* – “visto”; *a posteriori* – execução orçamental)

20

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (7)

NESTE CONTEXTO...

- Foram aprovados planos oficiais de contabilidade sectoriais para 2 sub-sectores de serviços públicos, seguindo o modelo do POC de 1989: Saúde e Segurança Social
- Proposta para um plano oficial de contabilidade para as Instituições do Ensino Superior
- Alguns organismos autónomos usavam directamente o POC das empresas
- Outros não cumpriam a lei
- Entidades com autonomia administrativa: contabilidade orçamental unigráfica
- Dentro das Autarquias Locais:
 - Aprovação de um plano de contas para os Serviços Municipalizados (autónomos e com orientação empresarial) e Federações de Municípios (Decreto-lei 226/93)
 - Câmaras e outras autarquias locais – contabilidade orçamental unigráfica

21

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (8)



Grande diversidade: muita planificação mas pouca harmonização!

HAVIA:

- Dificuldades de comparação
- Falta de uniformidade
- Impossível obter informação financeira consolidada para todo o Sector Público, em particular para o SPA

URGENTE:

- definir uma estrutura de base que servisse de referência a toda a Contabilidade Pública preenchendo, ao mesmo tempo, as lacunas do sistema anterior – complementar e não substituir

22

A Reforma da Contabilidade Pública em Portugal (9)

■ Após 1997

Aprovação do PLANO OFICIAL DE
CONTABILIDADE PÚBLICA (DL 232/97)



- Conjunto de princípios, regras e critérios visando a integração e a consolidação das contas do SPA, quer na perspectiva de Contabilidade Pública (micro), quer na da Contabilidade Nacional (macro)
- Inspirado no POC de 1989, por sua vez baseado na IV Directiva Comunitária
- Influência da tradição da Europa Continental, designadamente França – centralização, codificação e Planos de Contas
- Início do processo de normalização contabilística na Contabilidade Pública em Portugal

23

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Conceito

“ (...) uma previsão, em regra anual, das despesas a realizar pelo Estado e dos processos de as cobrir, incorporando a autorização concedida à Administração Financeira para cobrar as receitas e realizar despesas e, limitando os poderes financeiros da Administração em cada período anual”^[1].

[1] Franco, António de Sousa (1992), Finanças Públicas e Direito Financeiro, Vol. I, 4ª Edição, Coimbra, pág. 54

24

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

- Anualidade;
- Plenitude (unidade e universalidade),
- Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação),
- Publicidade
- Equilíbrio
- Equidade intergeracional
- Boa Gestão Financeira

25

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Anualidade

- Traduz-se no facto do Orçamento do Estado ter um período de validade correspondente ao ano civil o que implica uma votação anual do Orçamento pela Assembleia da República. Estamos perante um sistema de Orçamento de Gerência no qual se prevêem anualmente as receitas que o Estado irá cobrar e as despesas que irá pagar durante o período financeiro independentemente do momento em que tenham surgido juridicamente.
- Neste sistema, o elemento de referência é a data de recebimento ou de pagamento (base de caixa). Contudo, a LEO refere que os orçamentos devem ser enquadrados na perspectiva plurianual, conforme artigo 4º - Anualidade.

26

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Plenitude (unidade e universalidade)

- O orçamento apresentado será um e nele estão incluídas todas as receitas e despesas que o Estado estima cobrar e pagar no ano a que respeita.
- O Estado deve, assim, elaborar em cada período orçamental – ano – apenas um orçamento, o qual integra as componentes do orçamento da administração central e o orçamento da segurança social.

27

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação)

A. Regra da especificação:

- Corresponde à individualização de cada receita e de cada despesa.
- De acordo com a LEO, e no cumprimento da regra da especificação, as despesas são fixadas segundo uma classificação orgânica, económica e funcional (embora a CRP apenas refira a classificação orgânica e funcional).

28

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação)

A. Regra da especificação (cont.):

- A classificação orgânica estrutura-se por códigos que identificam os Ministérios, Secretarias de Estado, capítulos, divisões e subdivisões orçamentais.

29

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação)

A. Regra da especificação (cont.):

- A classificação económica das receitas públicas procede à sua especificação por capítulos, grupos e artigos enquanto que a classificação económica despesas públicas procede à sua especificação por agrupamentos, subagrupamentos e rubricas de classificação orçamental.
- O classificador económico das receitas e despesas públicas é de aplicação obrigatória aos serviços integrados do Estado, aos serviços e fundos autónomos, à segurança social e à administração regional e local

30

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação)

A. Regra da especificação (cont.):

- A classificação funcional das despesas encontra-se regulamentada no Decreto-Lei n.171/94, de 24 de Junho cuja tipificação se identifica em anexo e sendo necessária para a apresentação de mapas orçamentais exigidos pela Direcção-Geral do Orçamento.
- De salientar que as Autarquias dispõem de um classificador funcional próprio previsto no POCAL e de utilização obrigatória na contabilidade de custos e nos mapas do Plano plurianual de investimentos.

31

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação)

B. Regra da não compensação:

- As receitas e despesas devem ser inscritas no orçamento de forma bruta e não líquida, o mesmo é referir, sem qualquer compensação ou desconto.
- De outro modo, não se conheceriam as diversas fontes de onde o Estado irá tirar os seus recursos, nem os diversos gastos que o serviço público irá realizar.

32

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Discriminação orçamental (regras da especificação, da não compensação e da não consignação)

C. Regra da não consignação:

- Define que, para além da regra da universalidade, as receitas públicas devem ser indiscriminadamente destinadas à cobertura das despesas, e não quaisquer receitas afectadas à cobertura de despesas em especial.
- De referir que a Lei de Enquadramento Orçamento admite a possibilidade de existirem receitas consignadas a certos fins, nomeadamente, financiamentos comunitários, PIDDAC e contratos-programa.

33

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Publicidade

A regra da publicidade não se encontrava prevista na anterior LEO, porém, já era obrigatório a publicação do Orçamento do Estado em Diário da República, após a sua aprovação pela Assembleia da República sob pena da sua ineficácia jurídica.

34

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Equilíbrio orçamental

- Traduz-se na necessidade de todas as despesas previstas no orçamento terem de ser efectivamente cobertas por receitas;
- Na administração local acresce que as receitas correntes devem ser, pelo menos, iguais às despesas correntes (“duplo equilíbrio”).

35

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Equidade Intergeracional

- O Orçamento do Estado subordina-se ao princípio da equidade na distribuição de benefícios e custos entre gerações.
- Inclui a incidência orçamental:
 - a) Das medidas e acções incluídas no mapa XVII;
 - b) Do investimento público;
 - c) Do investimento em capacitação humana, co-financiado pelo Estado;
 - d) Dos encargos com a dívida pública;
 - e) Das necessidades de financiamento do sector empresarial do Estado;
 - f) Das pensões de reforma ou de outro tipo.

36

O Orçamento

ORÇAMENTO DE ESTADO – Princípios e regras

Boa Gestão Financeira

- A Lei de Enquadramento Orçamental converge para o princípio da boa gestão financeira definido na regulamentação comunitária.
- A boa gestão financeira encontra-se com mais objectividade na Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas.
- O TC fiscaliza a legalidade e regularidade das receitas e despesas públicas, aprecia a boa gestão financeira e efectiva responsabilidades por infracções financeiras.
- A boa gestão financeira é aquela que respeita os princípios da legalidade, economia, eficácia e eficiência, na utilização dos recursos disponíveis.
- Para além de um princípio, a boa gestão financeira é um resultado.

37