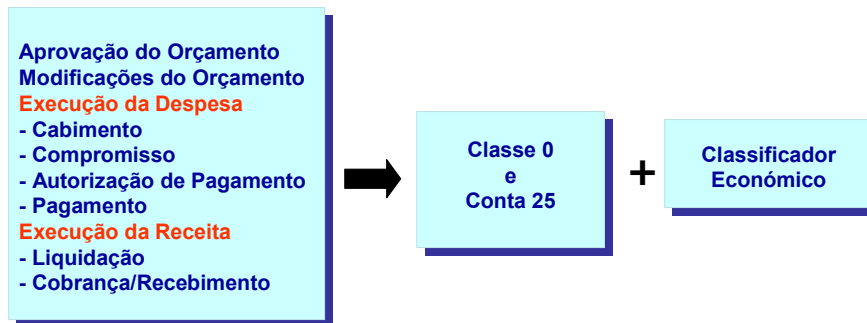


Os diversos classificadores na Contabilidade Pública (1)

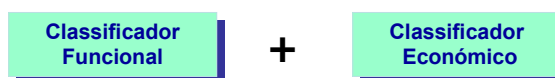
1 - Para o registo das Fases Orçamentais



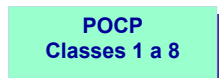
1

Os diversos classificadores na Contabilidade Pública (2)

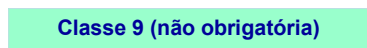
2 - Para a Elaboração do Orçamento



3 - Para a Contabilidade Patrimonial



4 - Para a Contabilidade Analítica



5 - Para o registo e actualização do inventário



2

Classificação Patrimonial (1)

ACTIVOS

Imobilizado (Bens de Domínio Público, Imob. Incorpóreas, Imob. Corpóreas e Investimentos Financeiros)
Circulante (Existências, Dívidas de 3ºs MLP, Dívidas de 3ºs CP, Títulos Negociáveis, Conta no Tesouro, Depósitos em Instituições Financeiras e Caixa, e Acréscimos e Diferimentos)

PASSIVOS

Provisões para Riscos e Encargos
Dívidas a 3ºs MLP
Dívidas a 3ºs CP
Acréscimos e Diferimentos

FUNDOS PRÓPRIOS

Património
Ajustamentos de partes de capital em empresas
Reservas
Resultados Transitados
Resultado Líquido do Exercício

3

Classificação Patrimonial (2)

CUSTOS E PERDAS

Operacionais
Financeiros
Extraordinários

PROVEITOS E GANHOS

Operacionais
Financeiros
Extraordinários

RESULTADOS

Operacionais
Financeiros
Correntes
Extraordinários
Resultado Líquido do Exercício

4

As Classes do POCP em resumo

SISTEMA CONTABILÍSTICO	CONTAS DE:	CLASSES
Contabilidade Orçamental	Receitas	0 – Contas de Controlo Orçamental e de Ordem 2 – Terceiros (251 – Devedores pela Execução do Orçamento)
	Despesas	0 – Contas de Controlo Orçamental e de Ordem 2 – Terceiros (252 – Credores pela Execução do Orçamento)
Contabilidade Patrimonial	Balanço	1 – Disponibilidade 2 – Terceiros 3 – Existências 4 – Imobilizações 5 – Fundo Patrimonial
	Resultados (por natureza)	6 – Custos e Perdas 7 – Proveitos e Ganhos 8 – Resultados
Contabilidade Analítica	Custos, Proveitos e Resultados	9 – Analítica

5

Diferenças entre POC e POCP

QUANTO A:

- Estrutura
- Considerações técnicas
- Contas do Balanço
- Contas da Demonstração de Resultados
- Princípios Contabilísticos
- Critérios de valorimetria
- Destinatários da informação financeira
- Sistemas contabilísticos
- Mapas de Execução Orçamental (POCP)

6

Diferenças entre POC e POCP – ESTRUTURA –

POC

- 1 – Introdução
- 2 – Considerações técnicas
- 3 – Características da informação financeira
- 4 – Princípios contabilísticos
- 5 – Critérios de valorimetria
- 6 – Balanço
- 7 – Demonstrações de Resultados (N e F)
- 8 – Anexo ao Balanço e Demonstração de Resultados
- 9 – Demonstração dos Fluxos de Caixa
- 10 – Quadro de contas
- 11 – Código de contas
- 12 – Notas explicativas
- 13 – Normas de consolidação de contas
- 14 – Demonstrações Financeiras Consolidadas

POCP

- 1 – Introdução
- 2 – Considerações técnicas
- 3 – Princípios contabilísticos
- 4 – Critérios de valorimetria
- 5 – Balanço
- 6 – Demonstração de Resultados
- 7 – Mapas de Execução Orçamental
- 8 – Anexos às demonstrações financeiras
- 9 – Quadro de contas
- 10 – Código de contas
- 11 – Notas explicativas

(ver slides 59 a 61)

Diferenças entre POC e POCP – CONSIDERAÇÕES TÉCNICAS (1) –

POC

- 2 – Considerações técnicas
 - 2.1 – Balanço
 - 2.2 – Demonstração de Resultados por Natureza
 - 2.3 – Demonstração e Resultados por Funções
 - 2.4 – Anexo
 - 2.5 – Quadro e código de contas
 - 2.6 – Demonstração dos fluxos de caixa

POCP

- 2 – Considerações técnicas
 - 2.1 – Balanço
 - 2.2 – Demonstração de Resultados
 - 2.3-Mapas da execução orçamental
 - 2.4 – Anexos às Demonstrações Financeiras
 - 2.5 – Quadro e código das contas
 - 2.6 – Especificidade do tratamento Contabilístico das operações orçamentais

Diferenças entre POC e POCP – CONSIDERAÇÕES TÉCNICAS (2) –

POC

- 2.7 – Tratamento de ligações entre empresas
- 2.8 – Acréscimos e diferimentos
- 2.9 – Provisões
- 2.10 – Titulação das dívidas
- 2.11 – Apresentação das demonstrações financeiras

POCP

.....

.....

.....

.....

.....

9

Diferenças entre POC e POCP – CONTAS DO BALANÇO (1) –

POC

- 12 – Depósitos à Ordem
- 13 – Depósitos a Prazo
- 14 – Outros depósitos bancários
- 21 – Clientes
- 25 – Accionistas (sócios)
- 28 – Provisões para cobranças duvidosas
- 29 – Provisões para riscos e encargos

POCP

- 12 – Depósitos em instituições financeiras
- 13 – Conta do Tesouro
-
- 21 – Clientes, contribuintes e utentes
- 25 – Devedores e credores pela execução do orçamento
- 28 – Empréstimos concedidos
- 29 – Provisões (CD e RE)
- 45 – Bens de Domínio Público

Diferenças entre POC e POCP – CONTAS DO BALANÇO (2) –

POC

5 – CAPITAL, RESERVAS E RESULTADOS TRANSITADOS

- 51 – Capital
- 52 – Acções (quotas) próprias
- 53 – Prestações suplementares
- 54 – Prémios de emissão de acções (quotas)
- 55 – Ajustamentos de partes de capital em filiais e associadas

POCP

5 – FUNDO PATRIMONIAL

51 – Património

- 55 – Ajustamentos de partes de capital em empresas
- 577 – Reservas decorrentes da transferência de activos
- 58 – ...

Diferenças entre POC e POCP – CONTAS DE RESULTADOS –

POC

- 63 – Impostos
- 71 – Vendas
- 72 – Prestações de Serviços
- 74 – Subsídios à exploração
- 75 – Trabalhos para a própria empresa
- 85 – Resultados antes de impostos
- 86 – Imposto sobre o rendimento do exercício
- 89 – Dividendos antecipados

POCP

- 63 – Transferências correntes concedidas e prestações sociais
- 71 – Vendas e prestações de serviços
- 72 – Impostos e Taxas
- 74 – Transferências e subsídios correntes obtidos
- 75 – Trabalhos para a própria entidade

Diferenças entre POC e POCP – PRINCÍPIOS CONTABILÍSTICOS –

POC

Da continuidade
Da consistência
Da especialização (ou do
acrécimo)
Do custo histórico
Da prudência
Da substância sobre a forma
Da materialidade

POCP

Da Entidade Contabilística
Da continuidade
Da consistência
Da especialização (ou do
acrécimo)
Do custo histórico
Da prudência

Da materialidade
Da não compensação

13

Diferenças entre POC e POCP – PRINCÍPIOS ORÇAMENTAIS –

- Não existem no POC
- Estão implícitos no POCP, POC-Educação e POC-M.Saúde – considera-se a LEO:
 - Anualidade
 - Unidade
 - Universalidade
 - Equilíbrio (global e corrente mínimo)
 - Especificação
 - Não consignação (de receitas)
 - Não compensação
- Estão explícitos no POCAL e POC-ISSSS
- A LEO considera ainda a regra da publicidade (art.º 11º)

14

Princípios Contabilísticos

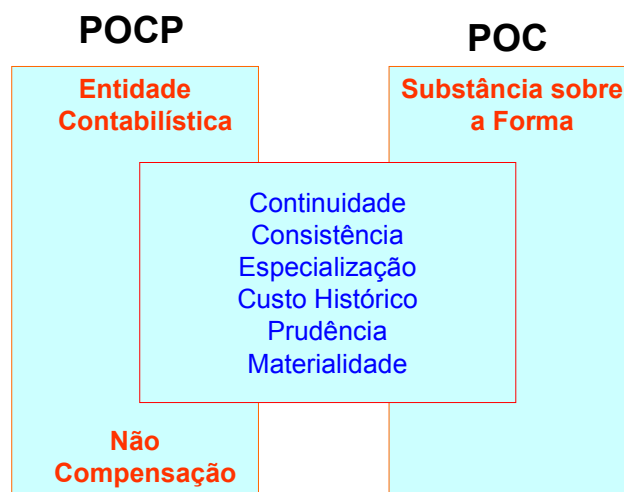
- Às regras uniformes a serem seguidas por todos os organismos na sua contabilidade dá-se o nome de **Princípios Contabilísticos**.

Cap. 3 do POCP: Princípios Contabilísticos

- **Objectivo:**
 - Obtenção de uma **imagem verdadeira e apropriada** da situação financeira, dos resultados e da execução orçamental da entidade
 - Quando não é possível aplicar – indicar no anexo a correspondente justificação (nota 8.2.1)
 - A **derrogação, excepcional e devidamente fundamentada**, é admitida apenas se for necessária para assegurar que as contas anuais expressem uma imagem fiel e apropriada.

15

Princípios Contabilísticos – POC versus POCP –



16

Princípios específicos do POCP

- **Princípio da Entidade Contabilística:** “Constitui entidade contabilística todo o ente público ou de direito privado que esteja obrigado a elaborar e apresentar contas de acordo com o presente Plano. Quando as estruturas organizativas e as necessidades de gestão e informação o requeiram, podem ser criadas subentidades contabilísticas, desde que esteja devidamente assegurada a coordenação com o sistema central”.
- **Princípio da Não Compensação:** “Como regra geral, não se deverão compensar saldos de contas activas com contas passivas (balanço), de contas de custos e perdas com contas de proveitos e ganhos (demonstração de resultados) e, em caso algum, de contas de despesas com contas de receitas (mapas de execução orçamental)”.

17

Princípio referido no POC e não no POCP

- **Princípio da Substância Sobre a Forma:** “As operações devem ser contabilizadas atendendo à sua substância e à realidade financeira e não apenas à sua forma legal” (POC).
- **Controvérsia** – Deverá ou não existir no POCP?
 - **SIM** – corrente económico-financeira – melhora a imagem verdadeira e apropriada que as contas oferecem da entidade; mais e melhor informação para os utilizadores
 - **NÃO** – corrente jurídico-formal – imagem é tanto mais verdadeira e apropriada, quanto mais objectivos e formais forem os critérios adoptados para a preparação das contas; substância e forma têm que coincidir sempre, sob pena de não existir forma, ou de esta não se adequar à substância e ter que ser mudada; este princípio (mesmo no POC) repugna ao direito

18

Princípio da Substância sobre a Forma

- Não incluído nos Planos de Contabilidade da Administração Pública, essencialmente porque:
 - Propositadamente se quer realçar a posição cimeira da forma legal na Contabilidade Pública
 - Se procurou o predomínio da óptica patrimonial no Balanço (activo incluindo os Bens de Domínio Público ou cedidos temporariamente)
- TODAVIA... a legalidade não é uma prioridade “cega”:
 - Admitiu-se que pontualmente possa ser dada expressamente prioridade à substância económica das operações, nomeadamente com o *leasing* financeiro
 - Já explícito no POC-Educação (Capítulo 3):
 “Embora o princípio da substância sobre a forma não esteja consagrado neste Plano como princípio de contabilidade geralmente aceite, o mesmo é utilizado quando se trate de contabilização de bens em regime de locação financeira e na cedência de imobilizado com horizonte temporal de retorno.”

19

Princípio da Substância sobre a Forma na Contabilidade Pública

Classificação Económica	Bens em regime de locação financeira são classificados em 07-Despesas de Capital
CIBE	Bens em regime de locação financeira são classificados no CIBE
Conta 42 Imobilizado	Na “aquisição” de bens em regime de locação financeira, a contabilização obedece às regras do POC-Empresas (princípio da substância sobre a forma)
Notas explicativas 8.2.12	Indicação do valor global, para cada uma das contas, de imobilizado em poder de terceiros, incluindo bens de domínio público cedidos por contrato de concessão
Nota 4.17	Os bens de domínio público serão incluídos no activo imobilizado da entidade responsável pela sua administração ou controlo, estejam ou não afectos à sua actividade operacional.

20

Incompatibilidades de Alguns Princípios com a “imagem verdadeira e apropriada”

- Introdução do Cap. 3 do POCP – imagem verdadeira e apropriada – essencialmente declaração formal de intenções (implica não respeitar normas, quando estas não permitem reflectir a adequada situação real da entidade)
- Limitação na Contabilidade Pública: necessidade de controlo da legalidade nas contas públicas, dando-se prioridade às disposições legais em relação a qualquer outra norma contabilística; a imagem “fiel” só será possível se não houver incompatibilidades entre os princípios contabilísticos e as disposições legais



Na Administração Pública o respeito pela legalidade impera sobre outros princípios, pelo que a imagem verdadeira e apropriada nem sempre é conseguida.

21

Incompatibilidades entre princípios patrimoniais e orçamentais (1)

Essencialmente:

- Princípio de Caixa *versus* Princípio da Especialização dos Exercícios
- Princípio da Importância Relativa *versus* Princípio da Legalidade

Principal justificação:

- Dualidade de critérios, princípios e bases contabilísticas devem-se a FINALIDADES DIFERENTES:
 - Contabilidade Orçamental – controlo e execução do orçamento
 - Contabilidade Patrimonial – posição económico-financeira do património e resultados da entidade

22

Incompatibilidades entre princípios patrimoniais e orçamentais (2)

Algumas implicações:

- ✓ Os princípios aplicáveis às entidades privadas e comuns às públicas, muitas vezes não são aplicáveis, são insuficientes ou não são prioritários para as últimas (ex.º prudência e custo histórico)
- ✓ As normas de controlo orçamental estabelecidas em diversos diplomas legais devem ser cumpridas
- ✓ A DC nº 18 da CNC define uma hierarquia de uso dos princípios contabilísticos: 1º POC; 2º DCs; 3º NICs. Espera-se também que a CNCAP emita informação neste sentido

23

Diferenças entre POC e POCP – CRITÉRIOS DE VALORIMETRIA (1) –

POC

- 5.1 – Disponibilidades
- 5.2 – Dívidas de e a terceiros
- 5.3 – Existências
- 5.4 – Imobilizações

POCP

- 4.1 – Imobilizações
- 4.2 – Existências
- 4.3 – Dívidas de e a terceiros
- 4.4 – Disponibilidades

Os critérios de valorimetria do POCP, salvo algumas exceções, são **idênticos** aos do POC.

24

Diferenças entre POC e POCP – CRITÉRIOS DE VALORIMETRIA (2) –

PRINCIPAIS DIFERENÇAS

Valorimetria do imobilizado (excepções ao custo histórico – custo de produção ou aquisição)

- Activos imobilizados obtidos a título gratuito (4.1.4.)
- Inventariação inicial de activos cujo valor de aquisição ou de produção se desconheça (4.1.5.)
- Transferência de activos entre entidades abrangidas pelo POCP (4.1.6.)
- Bens do domínio público (4.1.7.)

Reavaliação do imobilizado – regra geral não é susceptível de reavaliação; só por autorização legal (4.1.11)

25

VALORIMETRIA DO IMOBILIZADO NO POCP (1)

- Activos imobilizados obtidos a título gratuito
- Inventariação inicial de activos cujo valor de aquisição ou de produção se desconheça
 - Valor resultante da avaliação ou valor patrimonial em termos legais
 - Caso não exista disposição legal aplicável – valor resultante de uma avaliação técnica adequada à natureza dos bens
 - Na impossibilidade de valorização – CASO EXCEPCIONAL DO “VALOR ZERO”: listar no inventário, não incluir no balanço e mencionar no anexo (nota 8.2.14)

26

VALORIMETRIA DO IMOBILIZADO NO POCP (2)

- Transferência de activos entre entidades abrangidas pelo POCP
 - Valor constante nos registos contabilísticos da entidade de origem, desde que em conformidade com os critérios de valorimetria do POCP
 - Se existir um valor diferente fixado no diploma que autorizou a transferência, ou um valor acordado entre as partes e sancionado por entidade competente, deve ser este o utilizado
 - Na impossibilidade de qualquer das alternativas supra – “Valor Zero”
- Bens do domínio público
 - Custo de aquisição ou produção
 - Casos restantes – “Valor Zero”

27

VALORIMETRIA DO IMOBILIZADO NO POCP (3)

- Critérios sugeridos para quando os activos são obtidos a título gratuito ou o seu custo de aquisição/produção é desconhecido (POCAL Comentado):
 - Método comparativo – comparar com custo de aquisição/produção conhecido para activos semelhantes
 - Valor actual do seguro – para activos segurados (ex.ºs bens do património artístico, histórico e cultural)
 - Custo de reposição – para bens não vendáveis – custo incorrido para repor os bens no seu estado actual
 - Valor realizável líquido – para activos possíveis de ser vendidos – preço esperado de venda, deduzido das despesas de venda
- Se nenhum dos critérios acima é aplicável (porque não é adequado ou é demasiadamente subjectivo) – **“VALOR ZERO” como excepção, até que sofram uma reparação**, altura em que será o valor da reparação o considerado

28

Diferenças entre POC e POCP – DESTINATÁRIOS DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA –

POC

(Secção 3.1)

- ✓ Investidores
- ✓ Financiadores
- ✓ Trabalhadores
- ✓ Fornecedores e Outros Credores
- ✓ Administração Pública
- ✓ Público em geral

POCP

(não explícitos)

- ✓ Tribunal de Contas
- ✓ Direcção-Geral do Orçamento
- ✓ Inspecção Geral de Finanças
- ✓ Outras entidades financiadoras
- ✓ Administração e órgãos internos da instituição
- ✓ Público em geral
- ✓ Outros destinatários externos (ex.º Assembleia da República – organismo deliberativo)

29

Diferenças entre POC e POCP – SISTEMAS CONTABILÍSTICOS –

POC

Contabilidade Financeira
(predomina a óptica financeira e económica)

POCP

Contabilidade Patrimonial
(predomina a óptica patrimonial)

+

Contabilidade Orçamental

Registo contabilístico de fases
prévias da factura

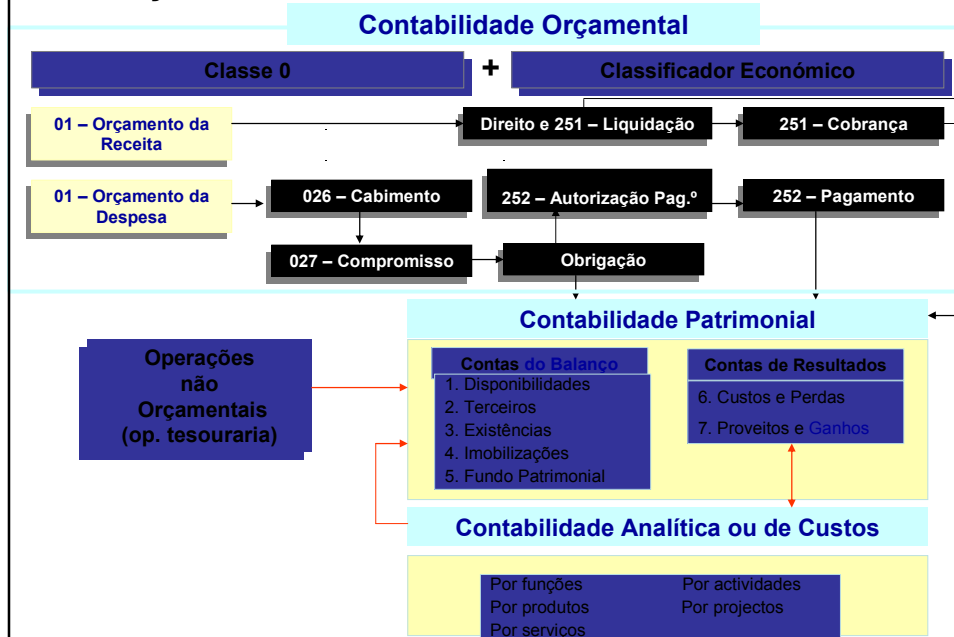
Digrafia

Mapas Orçamentais

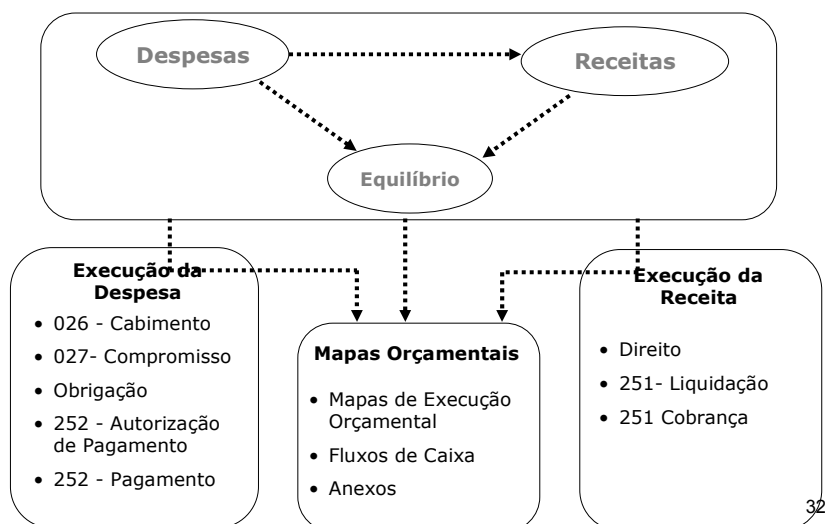
+

Contabilidade Analítica ou
de Custos

Articulação dos 3 sub-sistemas contabilísticos do POCP



Contabilidade Orçamental (1)



Contabilidade Orçamental (2)

As contas da Classe 0 destinam-se apenas ao registo das **operações orçamentais com efeitos unicamente internos à entidade** (POCP secção 2.6):

- ✓ Aprovação do orçamento
- ✓ Modificações introduzidas nas dotações de despesa e nas previsões de receita
- ✓ Cabimentos
- ✓ Compromissos
- ✓ Processamento – obrigação (para as despesas sujeitas ao regime de duodécimos, ou para todas as despesas, se a entidade tiver essa opção)
- ✓ Compromissos com efeitos em exercícios seguintes

33

Especificidades do tratamento contabilístico das operações orçamentais

- POCP secção 2.6:
 - As contas da Classe 0 (excepto “09 – Contas de Ordem”) são **DESAGREGADAS SEGUNDO A CLASSIFICAÇÃO ECONÓMICA** das despesas e das receitas, podendo ser agrupadas, simultaneamente, por outros critérios (ex.º programas, projectos, etc.).
 - Para responder à necessidade de informação relativa a compromissos com reflexo nos orçamentos dos anos seguintes, o POCP prevê a sua desagregação para os três primeiros anos, e uma conta residual com os valores do 4ºano e seguintes.

34