

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

(II PARTE)

Coimbra, 11 de março de 2013

Elementos de apoio preparados por:
Alexandre Amado

 PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)		2
Sumário		
Aspetos prévios		
Prestação de contas individuais dos municípios		
▶ Análise dos trabalhos de fim de exercício ao nível das contas da contabilidade orçamental e patrimonial, perspectivada por alguns aspetos críticos em matéria de prestação de contas		
▶ Apresentação dos documentos de prestação de contas		
▶ Apreciação e julgamento de contas		
▶ Auditoria externa		
▶ Publicidade		
▶ Sanções de natureza tutelar administrativa e financeira		
A prestação de contas consolidadas dos municípios		
▶ Porquê e para quê?		
▶ Referência ao quadro legal previsto na LFL e às suas limitações (em especial, no que respeita ao perímetro de consolidação)		
▶ A problemática suscitada nesta matéria pela publicação da Portaria n.º 474/2010 e as instruções divulgadas pelo SATAPOCAL		
▶ Principais dificuldades práticas		

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

3

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
ALGUNS ASPECTOS PRÉVIOS**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

4

PRESTAÇÃO DE CONTAS

ASPECTOS PRÉVIOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

5

PRESTAÇÃO DE CONTAS

**Questão:
UTILIDADE DA
INFORMAÇÃO**

▶▶ **Destinatários diversos**

- ✓ **Municípios e cidadãos (sociedade civil em geral);**
- ✓ **Membros da Assembleia Municipal;**
- ✓ **Órgãos da autarquia em geral;**
- ✓ **Entidades de controlo (Tribunal de Contas, Inspeções-gerais, Inspeção tributária, etc.);**
- ✓ **Outras instituições públicas e privadas;**
- ✓ **Instituições bancárias e financeiras;**
- ✓ **Comunicação social em geral.**

▶▶ **Os diferentes destinatários**

- ✓ **Pretendem informação diferente;**
- ✓ **Valorizam e hierarquizam a informação de forma diversa.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

6

PRESTAÇÃO DE CONTAS

**Questão:
UTILIDADE DA
INFORMAÇÃO**

▶▶ **Cujo objectivo principal deve ser o de:**

- ☐ **Dar uma imagem fiel do património, da situação financeira, da execução do orçamento e do resultado económico/patrimonial da entidade que presta contas**

▶▶ **Ao que acresce a caracterização geral da entidade**

▶▶ **A prestação de contas não deve ser considerado um fim em si mesmo, mas antes:**

- ☐ **Ter como objectivo fornecer informações úteis para os diversos interessados;**
- ☐ **Permitir a avaliação dos gestores relativamente à utilização dos recursos que lhes foram confiados.**

▶▶ **Prestação de contas e responsabilização (*accountability*)**

Alexandre Amado



ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

9

Auditoria entidades públicas ▶ **Parâmetros**

- CUMPRIMENTO DAS LEIS E NORMAS APLICÁVEIS**
- CONTROLO INTERNO**
- ECONOMIA, EFICÁCIA E EFICIÊNCIA DAS OPERAÇÕES**
- FIABILIDADE DA INFORMAÇÃO FINANCEIRA**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

10

A PRESTAÇÃO DE CONTAS INDIVIDUAL DOS MUNICÍPIOS

Alexandre Amado

PRESTAÇÃO DE CONTAS INDIVIDUAL

TRABALHO DE FIM DE EXERCÍCIO AO NÍVEL DAS CONTAS DE CONTROLO ORÇAMENTAL (CLASSE 0)

Alexandre Amado

Esquema relativo aos trabalhos de encerramento das contas da classe 0

**Balancete verificação
(Balancete acumulado
de Dez. das contas da
classe 0)**

**Balancete rectificado
das contas da classe 0**

**Fim do trabalho de
encerramento das
contas**

**Lançamentos de
regularização**

**Lançamentos de
encerramento de contas**

**Documentos de prestação de
contas da contabilidade
orçamental**

Adaptado de "POCAL - REGIME GERAL" - José Nicolau,
Francisco Alveirinho Correia e Ricardo Portela, fls. 301.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONTAS CONTROLO ORÇAMENTAL

13

CLASSE 0 – ENCERRAMENTO DAS CONTAS DE CONTROLO ORÇAMENTAL

- ☐ **Anulação dos cabimentos que não deram origem a compromissos, saldando a conta de cabimentos (026) por contrapartida da de dotações disponíveis (023);**

O tratamento diferenciado da conta de cabimentos (026), que é saldada por contrapartida da conta de dotações disponíveis (023), justifica-se atendendo a que com este movimento apuramos o valor do orçamento que nem chegou a ser comprometido (o que permite apurar a **taxa de execução do orçamento: compromissos/dotações disponíveis**)

- ☐ **Encerramento das contas relativas ao ano corrente cujos saldos não sejam nulos, por contrapartida da conta “01 – Orçamento - Exercício corrente”;**
- ☐ **Transitar para a conta “05 - Compromissos de exercícios futuros” os compromissos assumidos no ano que não se concretizaram (em termos do fornecimentos dos bens ou serviços respetivos ou apenas de pagamento) - ver diapositivo seguinte - Esta solução levanta algumas questões com a LCPA;**
- ☐ **Encerramento da conta “05 - Compromissos de exercícios futuros” por contrapartida da conta “04 - Orçamento de exercícios futuros”**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONTAS CONTROLO ORÇAMENTAL

14

CLASSE 0 – ENCERRAMENTO DAS CONTAS DE CONTROLO ORÇAMENTAL

- ☐ **Transferência, para exercícios futuros, dos compromissos do exercício corrente:**
 - ☑ **Traduzidos em despesa realizada (com factura ou documento equivalente), mas não paga;**
 - ☑ **Não traduzidos em despesa realizada (sem factura ou documento equivalente).**

Montante que, em princípio, corresponderá à diferença entre o saldo credor da conta 027 (total dos compromissos assumidos) e os pagamentos realizados (refletidos na conta 252)

Face à LCPA, esta solução poderá complicar o necessário tratamento dos compromissos assumidos em exercícios anteriores para o que se inicia, face às regras de reconhecimento dos compromissos previstos naquela Lei

041 - Orçamento - Exercício (n+1)

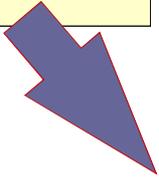
051 - Compromissos - Exercício (n+1)

1

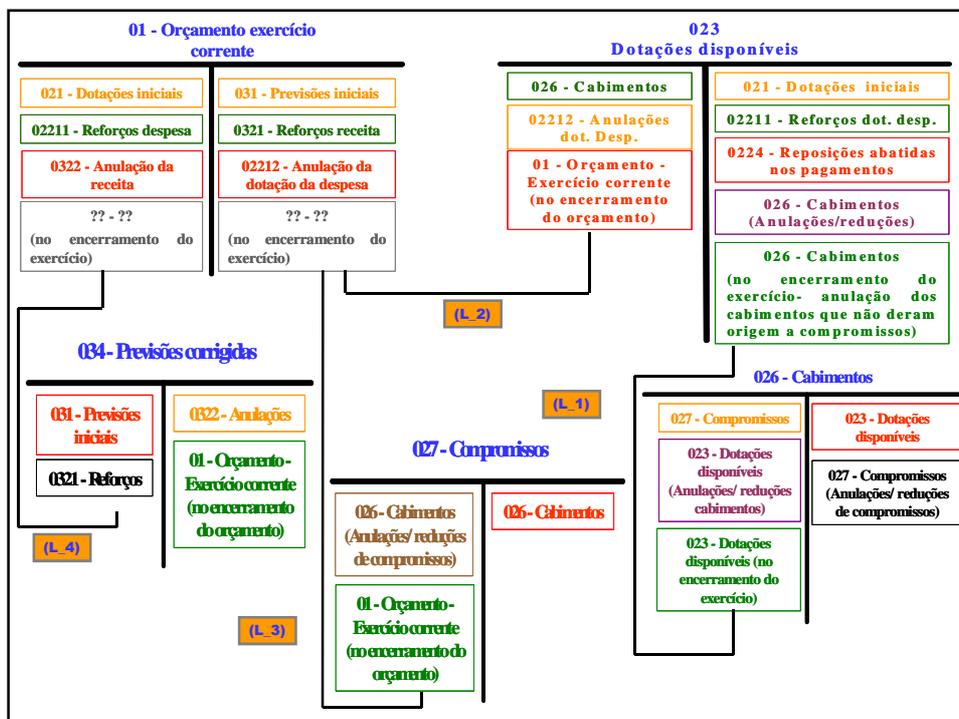
Alexandre Amado

Classe 0 – Encerramento das Contas de Controlo Orçamental

No final do exercício, se adoptar a proposta de Pires Caiado quanto às reposições não abatidas, as contas relevantes e os registos a realizar no que respeita ao exercício corrente são os seguintes:



Alexandre Amado



ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONTAS CONTROLO ORÇAMENTAL

17

CONTAS DE CONTROLO ORÇAMENTAL

ALGUMAS FRAGILIDADES

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONTAS CONTROLO ORÇAMENTAL

18

PRESTAÇÃO DE CONTAS ORÇAMENTAL → **ALGUMAS FRAGILIDADES**

- ☐ **Tratamento inadequado das situações relativas a compromissos de exercícios futuros**
- ☐ **Falta de desagregação do saldo da gerência em consignado e não consignado**
- ☐ **Mapa de controlo orçamental da despesa sem desagregação entre as despesas pagas de anos anteriores e do próprio ano**
- ☐ **Diferenças entre o total dos depósitos em instituições financeiras e caixa e o somatório dos saldos para a gerência seguinte**
- ☐ **Divergência entre o saldo de gerência seguinte do mapa de fluxos de caixa do ano N-1 e o saldo da gerência anterior do mapa de fluxos de caixa do exercício N**
- ☐ **Diferença entre o valor total em dívida em 31/12 inscrito no mapa de empréstimos e o valor de empréstimos inscrito no balanço**

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

19

PRESTAÇÃO DE CONTAS INDIVIDUAL

**TRABALHO DE FIM DE EXERCÍCIO AO NÍVEL
DAS CONTAS DA CONTABILIDADE
PATRIMONIAL
(CLASSE 1 A 7)**

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

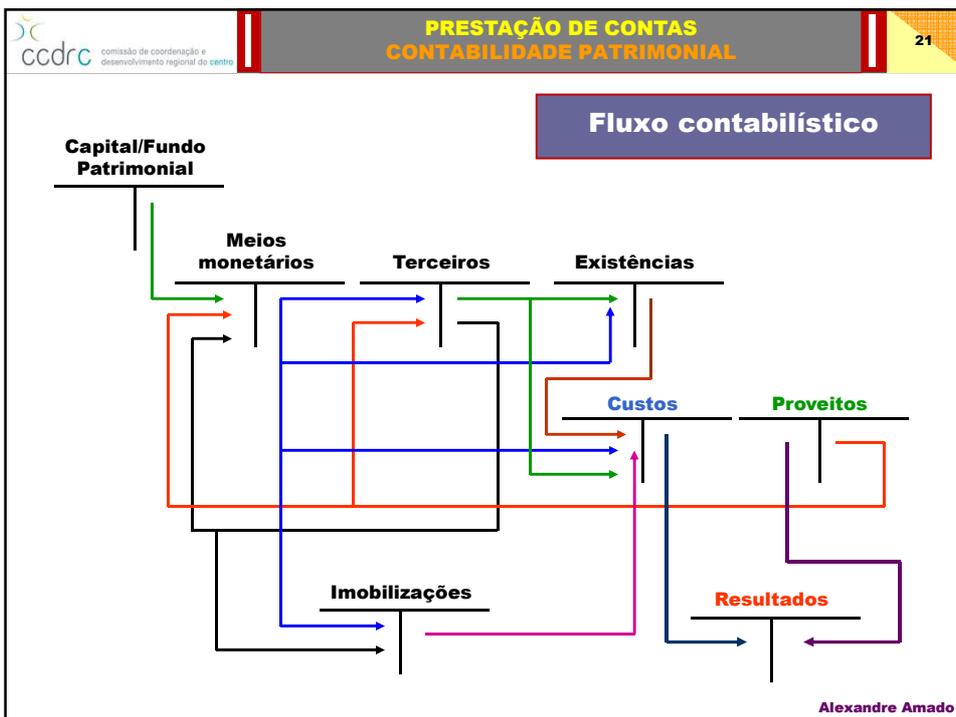
**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

20

CONTAS DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

**ALGUNS ASPECTOS PRÉVIOS E
GENÉRICOS**

Alexandre Amado



ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

22

**Processo de ajustamento e encerramento
(Trabalho de fim de exercício)**

» **Metodologia**

➤ **Dados**

1. **Balancete de verificação do razão geral**
2. **Inventário do património**
3. **Outras informações da gerência**

Este último aspeto não é muito relevante numa autarquia local, visto que a maior parte das opções a tomar em termos contabilísticos decorrem do quadro legal

Alexandre Amado

Processo de ajustamento e encerramento (Trabalho de fim de exercício)

Metodologia

Processamento

1. Lançamentos de regularização
2. Balancete de inventário ou rectificado
3. Demonstração de resultados
4. Lançamentos de apuramento de resultados
5. Elaboração de 2.º balancete (de encerramento)
6. Balanço
7. Lançamento de encerramento
8. Outras peças contabilísticas e/ou extra contabilísticas

Alexandre Amado

Operações de fim de exercício

- ▶ **No encerramento das contas** são normalmente designadas por **operações de fim de exercício** todos aqueles lançamentos efetuados com vista a apurar o resultado do exercício e, assim, permitir a elaboração do balanço e da demonstração de resultados.

Aqueles lançamentos poderão ser agrupados em duas categorias

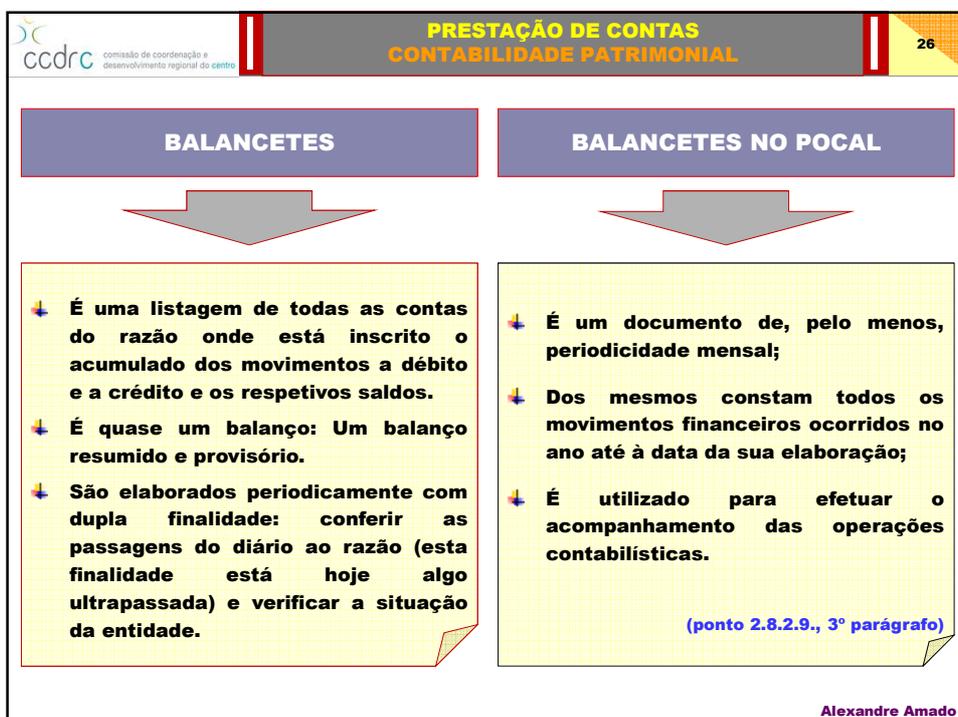
Lançamentos de regularização

- ✓ Efetuados para adequar alguns saldos de contas (valores contabilísticos) aos valores ditados pela inventariação de situações reais ou de mercado que devem ser contempladas em obediência aos princípios contabilísticos e aos critérios valorimétricos;
- ✓ Bem como para proceder a contabilizações que não têm carácter corrente (por exemplo, amortizações).

Lançamentos de apuramento de resultados

- ✓ Efetuados com o objectivo de saldar as contas de custos e de proveitos por contrapartida das contas de resultados e, assim, apurar o valor destes.

Alexandre Amado



ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

27

CONTAS DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

LANÇAMENTOS DE REGULARIZAÇÃO

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

28

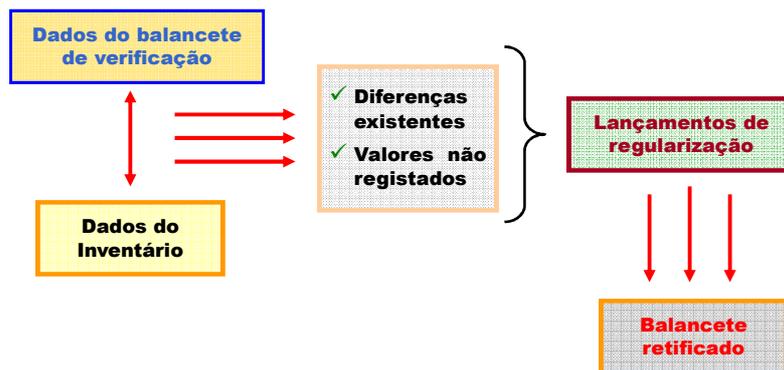
LANÇAMENTOS DE REGULARIZAÇÃO

- ▶▶ **Têm por base** os elementos fornecidos pelo **balancete de verificação de 31/12** de cada exercício e **pelo inventário** (a que se deverá proceder nessa data).
 - ✓ **Permitem-nos, conseqüentemente, adaptar o saldo contabilístico das contas aos seus valores reais, registando as diferenças encontradas entre ambos.**
- ▶▶ **Destinam-se, igualmente, a proceder a contabilizações que não têm carácter corrente** (*amortizações/provisões*).
- ▶▶ **São efectuados, normalmente, no fim de cada exercício económico antes de se proceder ao apuramento de resultados e à elaboração do balanço.**

Alexandre Amado

REGULARIZAÇÃO DE CONTAS E BALANCETE RETIFICADO

Em esquema (*primeira perspectiva*)



Alexandre Amado

LANÇAMENTOS DE REGULARIZAÇÃO

➤ Os mais correntes são:

✚ Lançamentos de registo das diferenças encontradas
(Ex.: Diferenças de caixa; diferenças de saldos de depósitos; quebras ou sobras em stocks).

✚ Acréscimos de custos e proveitos - respetivamente, lançamentos de registo de custos ou de proveitos do exercício, dos quais ainda não ocorreu a despesa ou receita correspondentes
(Ex.: Consumos de água e energia ainda não faturados; rendimentos da entidade relativos ao exercício findo, mas ainda não documentados).

Alexandre Amado

LANÇAMENTOS DE REGULARIZAÇÃO

➤ Os mais correntes são:

✚ **Custos e proveitos diferidos** – respectivamente, lançamentos de despesas ou receitas do exercício, mas que devem ser considerados como custos e proveitos do exercício seguinte (Ex.: O prémio de seguro pago, mas que corresponde em parte ao exercício seguinte; Recebimento em Dezembro de uma renda de Janeiro seguinte).

✚ **Lançamentos relativos às provisões e às depreciações/ reintegrações/ amortizações.**

Alexandre Amado

CONTAS DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

TRABALHOS DE FIM DE EXERCÍCIO

ASPETOS A ATENDER AO NÍVEL DE CADA
CLASSE DE CONTAS

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

33

DISPONIBILIDADES

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

34

DISPONIBILIDADES / TESOURARIA

OBJETIVOS / PROCEDIMENTOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

35

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

DISPONIBILIDADES

- ▶ Inventariar caixa (tesouraria) e proceder às correcções necessárias.
- ▶ Proceder às reconciliações bancárias.
 - ✓ Os saldos contabilísticos devem ser conciliados com os dos extratos bancários;
 - ✓ Os saldos contabilísticos não podem ser compensados (eventuais saldos negativos devem ser divulgados no passivo).
- ▶ Eventualmente:
 - ✓ Valorizar as disponibilidades em moeda estrangeira, à taxa de câmbio em vigor à data do encerramento.
- ▶ Verificar necessidade criar / reforçar / anular **provisões** para aplicações de tesouraria (*também nas autarquias locais????*).

Execução dos necessários registos contabilísticos

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

36

TESOURARIA / DISPONIBILIDADES → **OBJETIVOS**

- ☐ Os valores em caixa, bancos e aplicações existem (ou seja, o saldos efetivos correspondem aos saldos contabilísticos)
- ☐ Todos os recebimentos e pagamentos foram registados (testes)
- ☐ Os recebimentos e pagamentos ocorridos foram corretamente classificados e passaram pelas contas adequadas
- ☐ Todas as contas de caixa e depósitos que existem constam da contabilidade
- ☐ As aplicações financeiras e as quantias em moeda estrangeira estão corretamente valorizadas à data do fecho e os respetivos resultados estão adequadamente mensurados, registados e classificados
- ☐ As rubricas contabilísticas estão conformes às normas aplicáveis e posicionadas corretamente no balanço
- ☐ Todas as informações pertinentes estão adequadamente divulgadas no Anexo

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL

37

TESOURARIA / DISPONIBILIDADES
➔
PROCEDIMENTOS

- ☞ **Discriminação de saldos e sua análise comparativa**
- ☞ **Inventariações físicas (balanço à tesouraria, inspeção ou contagem de caixa)**
- ☞ **Circularizações externas com bancos e/ou entidades financeiras para confirmação dos saldos das contas de depósitos bancários e de eventuais aplicações de tesouraria**
- ☞ **Verificação, sendo caso disso, das reconciliações efetuadas pela entidade ou realização de reconciliações**
- ☞ **Realização de amostragem de movimentos, designadamente ao nível de transferências entre bancos**
- ☞ **Confrontar saldos em divisas com câmbios de fecho, bem como saldo das aplicações com as cotações**

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL

38

TESOURARIA / DISPONIBILIDADES
➔
PROCEDIMENTOS

- ☞ **Analisar os movimentos e saldos respeitantes a operações de tesouraria e contas de ordem (do POCAL) e o seu suporte**
- ☞ **Testar a classificação contabilística de alguns movimentos**
- ☞ **Comparar as informações do balanço com as listagens e balancetes internos, com os saldos finais de tesouraria e com as notas do anexo**
- ☞ **Confrontar, sempre que possível, a informação patrimonial com a informação orçamental, designadamente em termos de saldos de operações orçamentais, de operações de tesouraria e de contas de ordem**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

39

DISPONIBILIDADES

**TRATAMENTO CONTABILÍSTICO
DE ALGUNS EVENTOS**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

40

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

DISPONIBILIDADES

Eventuais registos contabilísticos

Diferenças entre o valor contabilístico e o valor inventariado em caixa

Descrição	Débito	Crédito
Inventário < saldo contabilístico	697	11
Inventário > saldo contabilístico	11	797

Nas AL pode adoptar-se simplesmente este procedimento?

Valorização das diferenças de câmbio das disponibilidades

Descrição	Débito	Crédito
Diferenças de câmbio positivas	Classe 1	785
Diferenças de câmbio negativas	685	Classe 1

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

41

PROVISÕES PARA APLICAÇÕES DE TESOURARIA

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

42

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA
APLICAÇÕES DE TESOURARIA

▶▶ **Conta “19 – Provisões para Aplicações de Tesouraria”**

- ✓ Regista a diferença entre o custo de aquisição e o preço de mercado das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele.
- ✓ A provisão é constituída e reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que forem reduzidas ou deixarem de existir as situações para que foi criada

▶▶ Esta conta subdivide-se em:

- ✓ “ 195 – Títulos negociáveis “;
- “ 1951 - Acções “ (?????)”;
- “ 1952 – Obrigações e títulos de participação “;
- “ 1953 – Títulos da dívida pública “;
- “ ... “;
- “ 1959 – Outros títulos “;
- ✓ “ 198 – Outras aplicações de tesouraria “;
- ✓ “ ... “.

Susceptível de ser aplicado às AL??

Ver, infra, análise mais desenvolvida do conceito de provisão

Alexandre Amado

19 – Provisões para Aplicações de Tesouraria

► **Algumas notas:**

- ☐ **A movimentação do conjunto de contas referido é idêntica, havendo apenas que distinguir, quando da constituição da provisão, se estamos perante:**
 - ✓ **Títulos negociáveis (conta 15 e suas subcontas); ou**
 - ✓ **Outras aplicações de tesouraria (conta 18),**
- ☐ **Pois é diferente a conta de custos a movimentar em cada uma das situações, respectivamente:**
 - ✓ **6841 - Provisões para aplicações financeiras – Títulos negociáveis; ou**
 - ✓ **6842 - Provisões para aplicações financeiras – Outras aplicações de tesouraria.**

De referir que existe também a conta “6962 – Aumentos de amortizações e de provisões - Provisões” onde se contabilizam os aumentos de provisões, quando deva considerar-se extraordinária

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA APLICAÇÕES DE TESOURARIA

Síntese dos registos contabilísticos

195X/198
Provisões para aplicações de tesouraria - XX

6841/6842
Provisões para aplicações financeiras (Títulos negociáveis/ Outras aplicações de tesouraria)

Pela constituição ou reforço da provisão

195X/198
Provisões para aplicações de tesouraria - XX

7962
Reduções de amortizações e provisões - Provisões

Pela anulação da provisão

Alexandre Amado

19 – Provisões para Aplicações de Tesouraria

A matéria das
provisões será ainda
desenvolvida

▶▶ **Algumas notas:**

☞ **Saliente-se, por fim:**

- ✓ Que, **no balanço**, os valores constantes da conta “ 19 – Provisões para aplicações de tesouraria “ e das suas subcontas registam-se **do lado do Activo**, na segunda coluna (amortizações e provisões), a deduzir aos respectivos valores das contas 15 e 18 lançados na primeira coluna (activo bruto), **para se obter a diferença entre esses valores, que se inscreve na terceira coluna (activo líquido)**
- ✓ As diferentes contas de custos a movimentar em cada uma das situações

Alexandre Amado

TERCEIROS, PROVISÕES E ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

47

TERCEIROS

OBJETIVOS / PROCEDIMENTOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

48

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

TERCEIROS, PROVISÕES E ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

- ▶ **Circularização de saldos para conciliação.**
 - ✓ Os saldos de todas as contas de terceiros devem representar direitos e obrigações da entidade perante outras entidades, pelo que os respetivos montantes deve estar conciliado entre as entidades envolvidas;
 - ✓ Com esse objetivo, os saldos de terceiros devem ser objeto de circularização com vista à sua confirmação ou apuramento e correção de eventuais divergências
- ▶ Verificar necessidade de criar / reforçar / anular **provisões de dívidas a receber.**
- ▶ Verificar necessidade de criar / reforçar / anular **provisões para outros riscos e encargos** (processos judiciais em curso).
- ▶ **Acréscimos e diferimentos:** especialização de custos e proveitos.

Execução dos necessários registos contabilísticos

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

49

TERCEIROS (credores) → **OBJETIVOS**

- ☐ **As quantias evidenciadas pelas rubricas de bens e serviços correspondem a efetivas contratações e consumos**
- ☐ **Todas as aquisições de bens e serviços estão incluídas nas rubricas respetivas**
- ☐ **Os valores respeitantes a fornecedores correspondem a dívidas efetivas e incluem todas as dívidas à data (designadamente, todas as responsabilidades significativas existentes ou incorridas à, ou até à, data a que se reporta o balanço)**
- ☐ **Os saldos de fornecedores traduzem efetivas responsabilidades financeiras contratuais**
- ☐ **O custo de aquisição dos bens e serviços está correto**
- ☐ **As quantias escrituradas relativas a dívidas a fornecedores estão devidamente valorizadas**
- ☐ **As transações e saldos estão devidamente classificados e apresentados nas rubricas adequadas**
- ☐ **Todas as informações pertinentes estão adequadamente divulgadas no Anexo**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

50

TERCEIROS (credores) → **PROCEDIMENTOS**

- ☐ **Discriminação de saldos e sua análise comparativa**
- ☐ **Confirmações externas de saldos de dívidas a pagar e transações**
- ☐ **Reconciliação de saldos com os extratos dos fornecedores**
- ☐ **Confirmações externas (com bancos e ou entidades financeiras) e reconciliações das rubricas relativas a empréstimos bancários, contratos de locação financeira e outras operações financeiras**
- ☐ **Testes a movimentos com recurso a amostragens de documentos**
- ☐ **Testes à aplicação do princípio do acréscimo em juros a pagar, compras, etc.**
- ☐ **Analisar, no passivo, a adequada repartição entre valores a pagar em dívida a curto e a médio/longo prazos**
- ☐ **Confronto com os resultados dos testes na área de existências**
- ☐ **Testes à efectiva contabilização e especialização de descontos comerciais e financeiros obtidos**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

51

TERCEIROS (devedores) → **OBJETIVOS**

- ☐ **As quantias evidenciadas pelas rubricas de impostos, taxas, venda de bens e serviços são efetivas**
- ☐ **Todas as receitas estão incluídas nas rubricas respetivas**
- ☐ **Os valores activos respeitantes a terceiros (designadamente, clientes, contribuintes e utentes) correspondem a créditos efetivos e incluem todos os créditos à data (designadamente, todas os direitos significativos existentes à, ou até à, data a que se reporta o balanço)**
- ☐ **Os saldos do ativo de terceiros traduzem efetivas responsabilidades financeiras contratuais por parte destes**
- ☐ **As quantias escrituradas relativas a créditos sobre terceiros estão devidamente valorizadas**
- ☐ **As transações e saldos estão devidamente classificados e apresentados nas rubricas adequadas**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

52

TERCEIROS (devedores) → **PROCEDIMENTOS**

- ☐ **Discriminação de saldos e sua análise comparativa**
- ☐ **Confirmações externas de saldos de créditos sobre terceiros e transações**
- ☐ **Reconciliação de saldos com os extratos dos terceiros, bem como verificação da sua sustentação contratual**
- ☐ **Testes a movimentos com recurso a amostragens de documentos**
- ☐ **Testes à aplicação do princípio do acréscimo em juros a receber, vendas ou prestações de serviço, etc.**
- ☐ **Análise dos créditos em risco de não cobrança e confronto com as provisões para créditos duvidosos**
- ☐ **Testes aos movimentos de anulação/correção de receitas**
- ☐ **Analisar, no ativo, a adequada repartição entre valores a receber ou em dívida a curto e a médio/longo prazos**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

A ACTIVIDADE DESENVOLVIDA PELA IGF NAS AUTARQUIAS LOCAIS

53

Programa de trabalho → **ENDIVIDAMENTO**

▶ **Procedimentos e mapas adotados para dar resposta a cada um dos objetivos**

A. Fiabilidade da informação e seu reporte correto à DGAL (última parte é efetuada junto com controlo da Lei das Finanças Locais)

Realização de procedimentos de circularização e reconciliação relativamente às dívidas e, eventualmente, créditos a entidades financeiras, fornecedores e empreiteiros, empresas municipais e outros credores

- **Ofícios de circularização**
(Ex.ºs: bancos e fornecedores) → 
- **Reconciliação das contas-correntes**
(ver mapas) → 

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

54

TERCEIROS

ALGUMAS FRAGILIDADES

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

55

CONTAS DE TERCEIROS → **ALGUMAS FRAGILIDADES**

- ☐ Falta de fiabilidade da informação relativa à dívida administrativa/comercial
- ☐ Falta de articulação e de compatibilidade entre a informação financeira constante dos documentos do Município e das empresas em que participa, no que respeita aos fluxos entre elas
- ☐ Fraca utilização das contas relativas a facturas em recepção e conferência, em especial no que se refere a fornecedores de imobilizado
- ☐ Manutenção, ao nível dos registos na contabilidade patrimonial, de uma lógica de relevação contabilística baseada no princípio de caixa, com violação do princípio do acréscimo
- ☐ Falta sistemática de tratamento das situações para as quais está prevista a constituição de provisões

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

56

CONTAS DE TERCEIROS → **ALGUMAS FRAGILIDADES**

- ☐ Omissão de tratamento dos eventos suscetíveis de serem relevados ao nível das contas de custos e proveitos diferidos e a acréscimos de custos e de proveitos
- ☐ Dívida de empréstimos de MLP (e de contratos de locação financeira), que se vence no ano N+1, não é considerada no curto prazo do balanço
- ☐ No mapa de outras dívidas a terceiros não se distingue entre dívidas de MLP e de curto prazo
- ☐ Diferença entre o valor total em dívida em 31/12 inscrito no mapa de empréstimos e o valor de empréstimos inscrito no balanço

Alexandre Amado

TERCEIROS

**ANÁLISE DE ALGUNS EVENTOS
EM ESPECIAL, RELACIONADOS COM AS
FRAGILIDADES APONTADAS**

PROVISÕES

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

59

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES

▶ No ponto **2.7.1. do POCAL - Provisões** prevê-se um conjunto de regras a que se deve obedecer quanto a esta matéria, a saber:

- ✓ A constituição de provisões deve respeitar apenas às situações a que estejam associados riscos e em que não se trate de uma simples estimativa de um passivo certo, não devendo a sua importância ser superior às necessidades.
- ✓ Não se deve proceder à anulação e sequente constituição de uma provisão.
- ✓ São consideradas situações a que estejam associados riscos, as que se referem, nomeadamente, às **aplicações de tesouraria, cobranças duvidosas, depreciação de existências, obrigações e encargos derivados de processos judiciais em curso, acidentes de trabalho e doenças profissionais.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

60

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES

▶ **Contas** “67 – Provisões do exercício”, “684 – Provisões para aplicações financeiras” e “6962 – Aumentos de Amortizações e provisões - Provisões”

- ✓ São as contas de contrapartida da variação positiva da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos,

▶ **Conta** “7962 – Reduções de amortizações e provisões - Provisões”

- ✓ Esta conta regista, de forma global, no fim do período contabilístico, a variação negativa da estimativa dos riscos, em cada espécie de provisão, entre dois períodos contabilísticos consecutivos, seja ela operacional, financeira ou extraordinária

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

61

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES

▶ **As provisões (conceito):**

✓ “ (...) são custos económicos contabilizados para fazer face a riscos (contingências) de perdas de natureza certa, de montante incerto: ainda não quantificado. Sempre que estas contingências se verificarem devem ser constituídas / criadas provisões “.

▶ Assim, as provisões funcionam como uma “ (...) expressão de um risco que se traduz na assunção imediata de um custo correspondente a uma eventual redução do património, resultante de causas que não são necessariamente irreversíveis “.

António da Silva Carvalho, “Problemática das provisões” - Revista de Contabilidade e Comércio, citado por António C. Pires Caiado e Ana Calado Pinto, “ Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública “.

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

62

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES

▶ **Provisões:**

✓ Assenta, assim, a constituição das provisões nos princípios da prudência (contabilização de custos potenciais e não contabilização de ganhos potenciais) e da especialização ou acréscimo (reportar os riscos ou encargos futuros ao exercício em que se constituem).

✓ As provisões representam, por um lado, uma constituição de fundos para fazer face a perdas de que ainda não sabemos o valor exacto - perdas potenciais - e, por outro lado, em regra, um aumento da capacidade financeira da entidade (ainda que este segundo aspeto não seja relevante ao nível dos municípios, já que estes não procedem à distribuição de eventuais lucros obtidos).

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

63

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES

► **Tipos de Provisões:**

- ☐ **Há provisões que se destinam a corrigir valores apresentados pelas contas do activo:**
 - ✓ **Contribuintes, clientes e utentes**
 - ✓ **Existências.**
- ☐ **Há provisões que se destinam a fazer face a riscos ou encargos que se poderão vir a verificar no futuro, cujo valor ainda não se conhece com exactidão, mas que se estima:**
 - ✓ **Processos judiciais em curso;**
 - ✓ **Acidentes de trabalho e doenças profissionais.**

Na privada atualmente ajustamentos

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

64

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES

► **Provisões:**

- ☐ **Há, assim, vários tipos de provisões, as quais se distinguem apenas quanto à finalidade, unindo-as, por outro lado, o facto de serem valores estimados e não certos, como já ficou referido.**
- ☐ **Da contabilização de provisões por valores não adequados, podem decorrer duas implicações fundamentais, a saber:**
 - ✓ **Provisões constituídas em excesso: De tal facto decorre uma subavaliação dos activos e dos resultados, com a consequente criação de "reservas ocultas";**
 - ✓ **Provisões constituídas de forma escassa: De tal facto decorre uma sobreavaliação dos resultados, com a consequente possível descapitalização da entidade (mas, neste último caso, apenas naquelas cujos lucros sejam suscetíveis de ser distribuídos, o que não acontece nos municípios).**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

65

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

**PROVISÕES PARA
COBRANÇAS DUVIDOSAS**

▶▶ **Conta “291 – Para cobranças duvidosas”**

- ✓ *Esta conta destina-se a fazer face aos riscos da cobrança das dívidas de terceiros.*
- A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada quando se reduzam ou cessem os riscos que visa cobrir .*

- ⊖ A constituição ou reforço deste tipo de provisões visa acautelar eventuais perdas motivadas pela provável falta de cobrança de dívidas de terceiros, ou seja, destinam-se a fazer face aos riscos de cobrança das dívidas de terceiros.
- ⊖ Trata-se, deste modo, da aplicação do princípio da prudência, pois pretende dar-se uma imagem fiel e verdadeira dos saldos que reflectem direitos da entidade, para o que se torna necessário a criação da provisão para aqueles créditos que se presumem como incobráveis.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

66

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

**PROVISÕES PARA
COBRANÇAS DUVIDOSAS**

▶▶ De acordo com o já referido ponto **2.7.1. das Considerações Técnicas do POCAL:**

- ✓ *Para efeitos de constituição da provisão para cobranças duvidosas, consideram-se as dívidas de terceiros que estejam em mora há mais de seis meses e cujo risco de incobrabilidade seja devidamente justificado.*

▶▶ Acrescenta, sobre esta matéria, o **ponto 4.3.3. do mesmo diploma legal**, que :

- ✓ *À semelhança do que acontece com as outras provisões, as que respeitam a riscos e encargos resultantes das dívidas de terceiros não devem ultrapassar as necessidades.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

67

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

**PROVISÕES PARA
COBRANÇAS DUVIDOSAS**

► Prescreve-se, ainda, no citado ponto **2.7.1. das Considerações Técnicas do POCAL**:

- ☐ **O montante anual acumulado de provisão para cobertura das dívidas referidas no parágrafo anterior é determinado de acordo com as seguintes percentagens:**
 - ✓ 50% para dívidas em mora há mais de 6 meses e até 12 meses;
 - ✓ 100% para dívidas em mora há mais de 12 meses.
- ☐ **Não são consideradas de cobrança duvidosa as seguintes dívidas:**
 - ✓ Do Estado, regiões autónomas e autarquias locais;
 - ✓ As cobertas por garantia, seguro ou caução, com exceção da importância correspondente à percentagem de desconto ou descoberto obrigatório.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

68

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

**PROVISÕES PARA
COBRANÇAS DUVIDOSAS**

► Prescreve-se, ainda, no citado ponto **2.7.1. das Considerações Técnicas do POCAL**:

- ☐ **As dívidas que tenham sido reclamadas judicialmente ou em que o devedor tenha pendente processo de execução ou esteja em curso processo especial de recuperação de empresa ou de falência são tratadas como "Custos e perdas extraordinários", quando resulte do respetivo processo judicial a dificuldade ou impossibilidade da sua cobrança e sejam dadas como perdidas.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

69

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA COBRANÇAS DUVIDOSAS

Síntese dos registos contabilísticos

291 – PROVISÕES – PARA COBRANÇAS DUVIDOSAS

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela reposição (anulação parcial ou total) das provisões previamente constituídas, por crédito na conta “ 7962 – Redução de amortizações e provisões – Provisões “. ✓ Pela correcção de uma provisão no mesmo exercício em que é constituída, creditando-se, por contrapartida, a conta que foi previamente debitada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ No fim do exercício, pela constituição ou reforço das provisões, por débito da conta “ 671 – Provisões do exercício - Para cobranças duvidosas “, no caso de o custo ser ordinário, ou “ 6962 - Aumentos de amortizações e provisões – Provisões “, no caso de o custo ser extraordinário

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

70

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA RISCOS E ENCARGOS

▶▶ **Conta “292 – Provisões – Para riscos e encargos”**

✓ *Esta conta serve para registar as responsabilidades derivadas dos riscos de natureza específica e provável. Será debitada na medida em que se reduzam ou cessem os riscos previstos.*

⇒ Estas provisões têm como finalidade antecipar a contabilização de um custo correspondente a uma despesa cuja ocorrência é provável, mas de montante, em regra, incerto.

⇒ Destina-se, assim, esta conta a registar as provisões para fazer face a riscos de natureza específica, não representado, deste modo, ao contrário do que acontecia com as analisadas anteriormente (contas 19 e 291), perdas prováveis em activos, **mas sim encargos a pagar no futuro, ou seja, valores passivos, motivo pelo qual figuram no segundo membro do balanço.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

71

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA RISCOS E ENCARGOS

▶ Conta **“292 – Provisões – Para riscos e encargos”** subdivide-se em:

- ✓ “ 2921 – Processos judiciais em curso “
- ✓ “ 2922 – Acidentes de trabalho e doenças profissionais “
- ✓ “ 2923 – Garantias a clientes “
- ✓ “ ... “
- ✓ “ 2928 – Outros riscos e encargos “;

E para pensões?? (cfr. infra)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

72

292 – Provisões – Para riscos e encargos

2921 – Processos judiciais em curso

▶ **Algumas notas:**

- ☐ **Não existe qualquer nota explicativa no POCAL no que respeita a esta conta.**
- ☐ **De qualquer modo, tal conta movimenta-se pelo montante dos custos esperados sempre que se verifiquem conjugadamente os seguintes dois pressupostos:**
 - ✓ **Haja processos judiciais pendentes de resolução; e**
 - ✓ **Relativamente aos quais exista uma expectativa fundamentada de derrota.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

73

292 – Provisões – Para riscos e encargos

2921 – Processos judiciais em curso

► Algumas notas:

- ☐ *Trata-se, assim, de uma provisão específica, cujo montante deverá ser determinado pelo encargo que se espera vir a suportar com a indemnização e despesas (as custas dos tribunais e os honorários dos advogados) do processo que se encontra em litígio.*
- ☐ *Esta provisão será anulada na totalidade quando do encerramento do processo judicial, pois, como é evidente, nesse momento deixa de justificar-se, havendo lugar à contabilização dos custos efectivos, se for caso disso.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

74

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

**2921 – PROVISÕES – PARA RISCOS E ENCARGOS –
PROCESSOS JUDICIAIS EM CURSO**

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela reposição (anulação parcial ou total) das provisões previamente constituídas, por crédito na conta “ 7962 – Redução de amortizações e provisões – Provisões “. ✓ Pela correcção de uma provisão no mesmo exercício em que é constituída, creditando-se, por contrapartida, a conta que foi previamente debitada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela constituição ou reforço da provisão, por débito da conta “ 6723 - Provisões do exercício - Para riscos e encargos – Processos judiciais em curso “, no caso de o custo ser ordinário, ou “ 6962 - Aumentos de amortizações e provisões – Provisões “, no caso de o custo ser extraordinário.

PROVISÕES PARA PROCESSOS JUDICIAIS EM CURSO

Síntese dos registos contabilísticos

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

75

292 – Provisões – Para riscos e encargos

2922 – Acidentes no trabalho e doenças profissionais

▶▶ Algumas notas:

- ☐ *Também não existe qualquer nota explicativa no POCAL para esta conta.*
- ☐ *Tal conta deverá ser movimentada de modo a evidenciar as responsabilidades emergentes de acidentes de trabalho e de doenças profissionais (nomeadamente indemnizações), quando ou na parte em que o respetivo risco não se encontra transferido para outras entidades (v.g. companhias de seguros).*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

76

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA ACIDENTES NO TRABALHO E DOENÇAS PROFISSIONAIS

Síntese dos registos contabilísticos

2922 – PROVISÕES – PARA RISCOS E ENCARGOS – ACIDENTES DE TRABALHO E DOENÇAS PROFISSIONAIS

<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela reposição (anulação parcial ou total) das provisões previamente constituídas, por crédito na conta “ 7962 – Redução de amortizações e provisões – Provisões “. ✓ Pela correcção de uma provisão no mesmo exercício em que é constituída, creditando-se, por contrapartida, a conta que foi previamente debitada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela constituição ou reforço da provisão, por débito da conta “ 6724 - Provisões do exercício - Para riscos e encargos – Acidentes de trabalho e doenças profissionais “, no caso de o custo ser ordinário, ou “ 6962 - Aumentos de amortizações e provisões – Provisões “, no caso de o custo ser extraordinário.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

77

292 – Provisões – Para riscos e encargos

2923 – Garantias a clientes

Justifica-se nas AL?

▶▶ Algumas notas:

- ☐ *Não existe qualquer nota explicativa no POCAL no que respeita a esta conta.*
- ☐ *No entanto, o POC, relativamente à mesma conta, refere o seguinte:*
 - ✓ *“Consideram-se nesta rubrica as verbas destinadas a suportar os encargos derivados de garantias previstas em contratos de venda.”.*
- ☐ *Face ao exposto, parece-nos difícil vislumbrar alguma situação em que a constituição deste tipo de provisões se possa verificar nas autarquias locais (??????).*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

78

292 – Provisões – Para riscos e encargos

2923 – Garantias a clientes

Justifica-se nas AL?

▶▶ Algumas notas:

- ☐ *De facto, esta conta destina-se a registar as provisões constituídas com a finalidade de cobrir os gastos que algumas entidades (na generalidade dos casos, empresas) têm quando vendem mercadorias ou produtos com garantia por um determinado período após a venda, facto este que as obriga, durante esse período temporal, a substituir peças danificadas, fazer reparações e inclusivamente substituir o material vendido.*
- ☐ *Será, assim, constituída esta provisão de modo a fazer face aos encargos gratuitos previstos no decurso do período de garantia, devendo a mesma ser reduzida quando se constatar que é excessiva face às despesas estimadas com a assistência a prestar durante o período em apreço.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

79

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA GARANTIAS A CLIENTES

Síntese dos registos contabilísticos

2923 – PROVISÕES – PARA RISCOS E ENCARGOS – GARANTIAS A CLIENTES

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela reposição (anulação parcial ou total) das provisões previamente constituídas, por crédito na conta “ 7962 – Redução de amortizações e provisões – Provisões “. ✓ Pela correcção de uma provisão no mesmo exercício em que é constituída, creditando-se, por contrapartida, a conta que foi previamente debitada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela constituição ou reforço da provisão, por débito de uma subconta a criar da “ 672 - Provisões do exercício - Para riscos e encargos “, no caso de o custo ser ordinário, ou “ 6962 - Aumentos de amortizações e provisões – Provisões “, no caso de o custo ser extraordinário.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

80

292 – Provisões – Para riscos e encargos

2928 – Outros riscos e encargos

►► **Algunas notas:**

- ☞ **Não existe qualquer nota explicativa no POCAL no que respeita a esta conta, o mesmo acontecendo no POC.**
- ☞ **Trata-se de uma conta de natureza residual destinada a relevar a constituição de provisões para riscos e encargos não previstos nas contas anteriores, nomeadamente provisões para depreciações monetárias.**
- ☞ **A sua movimentação é em tudo idêntica à que explanámos relativamente às contas anteriores.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

81

292 – Provisões – Para riscos e encargos

(?????) Pensões (?????)

Justifica-se nas AL?

▶ **Algumas notas:**

- ☒ **Ao contrário do POC (conta 291), o POCAL não prevê expressamente, ao nível de terceiros, qualquer conta para relevar contabilisticamente tal tipo de provisões.**
- ☒ **No entanto, consagra tal situação expressamente nas contas de custos – “ 6721 - Provisões do exercício – Para riscos e encargos – Pensões “, com o seguinte comentário:**
 - ✓ **“ Incluem-se nesta rubrica as verbas atribuídas à provisão para pensões “.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

82

292 – Provisões – Para riscos e encargos - Pensões (?????)

▶ **Algumas notas:**

- ☒ **Ao nível do POC, na nota explicativa à conta “ 291 – Provisões para riscos e encargos – Provisões para pensões “, consta o seguinte:**
 - ✓ **“Esta provisão pode ter como suporte um fundo afecto, a considerar na conta 4154 – INVESTIMENTOS FINANCEIROS – Outras aplicações financeiras - Fundos“ .**
- ☒ **Na anotação a esta conta, Carlos Santiago (O Plano Oficial de Contabilidade Comentado, 2ª Edição, fls. 164) refere que:**
 - ✓ **“Tal situação só se passa quando a empresa possui um fundo com gestão própria (evidenciado na conta 4154 – Outras aplicações financeiras - Fundos), cujo rendimento se destina a fazer face a pensões de reforma do pessoal. O custo subjacente a esses rendimentos é reflectido na conta 291 – Provisões para riscos e encargos – Pensões, para que desta forma se reconheça o custo pelos reforços anuais desse fundo. “**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

83

ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

84

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

- ▶ Conta ***“27 – Acréscimos e diferimentos”***
 - ✓ *“Esta conta de regularização destina-se a permitir o registo dos custos e dos proveitos nos exercícios a que respeitam.”*
- ▶ Esta conta tem por objectivo ***concretizar o princípio da especialização dos exercícios*** (também designado de princípio do acréscimo, previsto no ponto 3.2., al. d), do POCAL), segundo o qual:
 - ✓ *“Os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitem.”*
- ▶ Com efeito, é através dos movimentos nela efetuados que se acrescentam custos ou proveitos a um exercício ou dele se retiram, consoante se refiram ou não ao exercício em causa.

Alexandre Amado

27 – Acréscimos e diferimentos

▶▶ **Algumas notas:**

☞ ***Princípio de especialização dos exercícios***

- ✓ ***Este princípio, que deve nortear a classificação dos factos patrimoniais modificativos, define que a cada exercício devem ser imputados os respetivos custos e proveitos, ou, dito de outra forma, não se devem imputar custos ou proveitos a exercícios indevidos.***

Alexandre Amado

27 – Acréscimos e diferimentos (Princ. da espec. dos exercícios)

▶▶ **Algumas notas:**

- ☞ ***Há despesas que se verificam ou ocorrem num exercício, mas que apenas são custo do exercício seguinte ou dos exercícios seguintes (aqueles em que os bens e serviços são consumidos ou utilizados), como por exemplo:***
 - ✓ ***Compra de impressos que devam ser gastos no decorrer do presente exercício e parte do seguinte. Neste caso, haveria que se imputar ao presente exercício apenas a parte proporcional do respectivo custo e, ao seguinte, a restante parte.***
 - ✓ ***Pagamento do prémio anual de seguro automóvel da entidade, relativo ao período de Agosto do presente exercício a Julho do seguinte. Neste caso, ao presente exercício seriam imputado um custo que corresponderia a 5/12 avos do montante total da despesa e transitariam para o seguinte, na conta 27, para lhe serem imputados, 7/12 avos.***

Alexandre Amado

27 – Acréscimos e diferimentos (Princ. da espec. dos exercícios)

▶▶ **Algunas notas:**

📄 **Em matéria de receitas a situação é idêntica, ou seja, há receitas que só são proveito de exercício seguinte ou seguintes, como por exemplo:**

- ✓ **Recebeu-se uma renda no presente exercício relativa ao exercício seguinte. Estamos, pois, perante uma receita antecipada, cujo proveito terá de ser diferido. Por este evento, no exercício em que ocorre a receita, debita-se a conta da classe 1 respectiva e credita-se a conta 27.**

Alexandre Amado

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

▶▶ **Conta “27 – Acréscimos e diferimentos”**
subdivide-se em:

- ✓ **“ 271 – Acréscimos de proveitos “**
- ✓ **“ 272 – Custos diferidos “**
- ✓ **“ 273 – Acréscimos de custos “**
- ✓ **“ 274 – Proveitos diferidos “**

Alexandre Amado

Podemos enquadrar as quatro referidas subcontas em dois grupos:

» **As despesas e/ou receitas que são custos e/ou proveitos de exercícios seguintes, as quais se movimentam nas seguintes contas:**

- ✓ “ 272 – Custos diferidos “
- ✓ “ 274 – Proveitos diferidos “

Exemplos: Pagamento antecipado de uma renda relativa a outro ano económico; pagamento de seguros cuja validade vá para além do fim do exercício económico; recebimentos de subsídios para investimento.

» **Os custos e/ou proveitos do exercício que só são despesa e/ou receita em exercícios seguintes (que, normalmente, ainda não têm documentação vinculativa), os quais se movimentam nas seguintes contas:**

- ✓ “ 271 – Acréscimos de proveitos “
- ✓ “ 273 – Acréscimos de custos “

Exemplos: Custos do financiamento a pagar postecipadamente (juros e encargos de empréstimos); remunerações a pagar (subsídio de férias); receitas financeiras postecipadas (juros a receber).

Alexandre Amado

ACRÉSCIMOS DE PROVEITOS
(conta 271)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

91

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS DE PROVEITOS

▶▶ **Conta “271 – Acréscimos de proveitos”**

- ✓ *“Esta conta serve de contrapartida aos proveitos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja receita só venha a obter-se em exercícios posteriores.”*

▶▶ **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ *“2711 – Juros a receber “*
- ✓ *“ ... “*
- ✓ *“ 2719 – Outros acréscimos de proveitos “*

O que distingue as referidas subcontas é, apenas, a natureza das receitas e dos consequentes proveitos, pelo que iremos abordar a sua movimentação em termos unitários

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

92

27 – Acréscimos e diferimentos

271 – Acréscimos de proveitos

▶▶ **Algunas notas:**

- ☐ *De acordo com a nota explicativa, nesta conta irão ser registados os proveitos imputáveis ao exercício económico em curso, cuja receita, no entanto, só ocorrerá no exercício ou exercícios económicos seguintes.*
- ☐ *Nos casos em que não se possua documentação vinculativa, o montante dos lançamentos deverá resultar da realização de estimativas razoáveis e credíveis, que deverão ter por base a informação disponível no momento.*
- ☐ *Os saldos da conta em apreço (e das respectivas subcontas) serão sempre nulos ou devedores (e nunca credores), inscrevendo-se no balanço no activo.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

93

27 – Acréscimos e diferimentos

271 – Acréscimos de proveitos

IMI, DERRAMA, IRS???

► **Algumas notas:**

☐ **Exemplos:**

- ☐ **Juros de depósitos relativos ao exercício, mas que o banco creditará apenas no exercício seguinte, por ser essa a data do vencimento;**
- ☐ **Rendimentos de títulos de participação ou de capital relativos ao exercício, mas que serão atribuídos apenas no exercício seguinte (no primeiro momento, debita-se a “ 2719 – Outros acréscimos de proveitos “, por crédito da conta da conta “ 782 – Ganhos em entidades participadas “ ou “ 784 – Rendimentos de participações de capital)“;**
- ☐ **Devoluções de compras efectuadas no exercício, mas cuja nota de crédito do fornecedor só foi emitida no exercício seguinte;**
- ☐ **Encargos ou serviços prestados no exercício em curso, mas faturados apenas no exercício económico seguinte.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

94

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

271 – ACRÉSCIMOS DE PROVEITOS

Débito	Crédito
<p>✓ Pelos valores dos acréscimos de proveitos, por crédito na conta de proveitos correspondente à operação.</p>	<p>✓ Pela regularização, no momento da concretização da receita, dos valores aqui previamente debitados, por débito da respectiva conta de terceiros ou de bancos, caso não se utilize qualquer conta de terceiros para registar o processamento.</p>

ACRÉSCIMOS DE PROVEITOS

Síntese dos registos contabilísticos

Alexandre Amado

27 – Acréscimos e diferimentos

271 – Acréscimos de proveitos

▶▶ **Em conclusão:**

📄 **A conta 271 :**

📄 **Debita-se, em cada ano, pelos proveitos do exercício a receber em exercício económico seguinte ; e**

📄 **Credita-se, no exercício ou exercícios económicos seguintes, quando da efetivação da correspondente receita.**

✓ **Logo, o seu saldo será sempre devedor ou nulo.**

Alexandre Amado

CUSTOS DIFERIDOS
(conta 272)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

97

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

CUSTOS DIFERIDOS

▶▶ **Conta “272 – Custos diferidos”**

- ✓ *“Compreende os custos que devam ser reconhecidos nos exercícios seguintes.*
- A quota parte dos diferimentos incluídos nesta conta que for atribuída a cada exercício irá afectar directamente a respectiva conta de custos.*
- Esta conta poderá ter outras desagregações conforme seja necessário, designadamente para registar os gastos de reparação e conservação que não aumentem o período de vida útil nem o valor das imobilizações.”*

▶▶ **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ *“ ... ”*
- ✓ *“ 2726 – Descontos de emissão de obrigações ”*
- ✓ *“ 2728 – Diferenças de câmbio desfavoráveis ”*
- ✓ *“ 2729 – Outros custos diferidos ”*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

98

27 – Acréscimos e diferimentos

272 – Custos diferidos

☐ **De acordo com a nota explicativa, nesta conta irão ser registadas as despesas já efectuadas (antecipadas) cujo custo só ocorrerá em exercício ou exercícios seguintes, ou, dito de outra forma, cujo consumo ou utilização se verificará em exercícios posteriores.**

▶▶ **Algumas notas:**

- ☐ **Para além das situações que decorrem do próprio título das subcontas 2726 e 2728, podemos ainda referir um conjunto de despesas com custo diferido:**
 - ☐ **Rendas adiantadas, ou seja, pagas no exercício, mas que já correspondem a exercício seguinte;**
 - ☐ **Prémios de seguros antecipados, por respeitarem também a exercício seguinte;**
 - ☐ **Juros antecipados;**
 - ☐ **Publicidade adiantada.**

Alexandre Amado

272 – Custos diferidos

▶▶ Algumas notas:

- ☞ *Esta conta movimenta-se inicialmente a débito pelo montante do custo a diferir, por contrapartida das contas em que se quer diminuir (diferir) o custo, normalmente da classe 6. A contrapartida também podem ser contas de terceiros, caso ainda não tenha sido contabilizado o valor total do custo.*
- ☞ *Os saldos da conta em apreço (e das respectivas subcontas) serão sempre nulos ou devedores (e nunca credores).*
- ☞ *Tais saldos constituem despesas antecipadas, sendo, assim, elementos do activo da entidade, inscrevendo-se, como é natural, no balanço no lado do activo.*

Alexandre Amado

272 – Custos diferidos

▶▶ *Para melhor compreender o conteúdo da conta, “ (...) vejamos a tipologia das despesas efectivas, que se apresenta no quadro seguinte. “.*

NATUREZA DA DESPESA	MOMENTO EM QUE OCORRE A UTILIZAÇÃO	CLASSIFICAÇÃO CONTABILÍSTICA DA DESPESA
Aquisições de bens e serviços armazenáveis	Incorporação noutros bens ou serviços ou vendas (CEVC)	EXISTÊNCIAS
Aquisições de bens ou serviços com carácter duradouro	Ao longo da vida útil esperada (amortizações)	IMOBILIZADOS
Aquisições de bens e serviços de consumo corrente	No exercício económico em curso	CUSTOS
	ou Em exercício(s) económico(s) seguinte(s)	DESPESAS COM CUSTO DIFERIDO (CUSTOS DIFERIDOS)

António Borges, Azevedo Rodrigues e Rogério Rodrigues, “Elementos de Contabilidade Geral”

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

101

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

CUSTOS DIFERIDOS

Síntese dos registos contabilísticos

2726 – DESCONTOS DA EMISSÃO DE OBRIGAÇÕES

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelo valor do prémio do desconto, na altura da emissão do empréstimo, por crédito na conta de obrigações emitidas, conta 2312311. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Anualmente e até ao fim do empréstimo, pelo valor proporcional ao respectivo período de vigência, por débito da conta “ 688 – Outros custos e perdas financeiras “.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

102

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

CUSTOS DIFERIDOS

Síntese dos registos contabilísticos

2728 – DIFERENÇAS DE CÂMBIO DESFAVORÁVEIS

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelas diferenças de câmbio desfavoráveis das dívidas de e a terceiros apresentadas no fim do exercício, caso haja expectativa de que a situação seja reversível, por crédito na conta de terceiros onde está registada a dívida. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quando do pagamento das dívidas que implicaram registos nesta conta por existirem diferenças de câmbio desfavoráveis, por débito da conta “ 685 – Diferenças de câmbio desfavoráveis “, no caso de se concretizarem as perdas, ou da respectiva conta de terceiros, em caso contrário

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL

103

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

CUSTOS DIFERIDOS

Síntese dos registos contabilísticos

2729 - OUTROS CUSTOS DIFERIDOS

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelos outros custos diferidos, por crédito da conta de custos que se quer diferir ou, caso ainda não se tenha registado o custo, da conta de terceiros a movimentar. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Na altura da efectivação do custo, por débito da respectiva conta de custos.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL

104

27 - Acréscimos e diferimentos

272 - Custos diferidos

▶ **Em conclusão:**

☐ **A conta 272 :**

- ☐ **Debita-se, em cada ano, pelas despesas suportadas cujo custo se reporte a exercício(s) económico(s) seguinte(s); e**
- ☐ **Credita-se, no exercício ou exercícios a que esses custos se referem, pela transferência desses montantes para as contas de custos adequadas.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

105

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

(conta 273)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

106

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

▶▶ **Conta "273 - Acréscimos de custos"**

- ✓ *"Esta conta serve de contrapartida aos custos a reconhecer no próprio exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, cuja despesa só venha a incorrer em exercício(s) posterior(es)."*

▶▶ **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ *" 2731 - Seguros a liquidar "*
- ✓ *" 2732 - Remunerações a liquidar "*
- ✓ *" 2733 - Juros a liquidar "*
- ✓ *" 2739 - Outros acréscimos de custos "*

▶▶ **Para as contas referidas, apenas existe uma nota explicativa - " 2732 - Remunerações a liquidar ":**

- ✓ *"Compreende, entre outras, as remunerações (e respectivos encargos) devidas por motivo de férias cujo processamento e pagamento ocorram no ano seguinte. "*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

107

27 – Acréscimos e diferimentos

273 – Acréscimos de custos

☞ De acordo com a nota explicativa, nesta conta irão ser relevados os custos imputáveis ao exercício económico, cuja despesa só ocorrerá no exercício seguinte, momento em que, em princípio, será emitido o respetivo documento justificativo (fatura, recibo, etc.).

Quando não se possui documentação vinculativa (o que acontece, nos casos a relevar nesta conta, na generalidade das situações), devem efetuar-se estimativas razoáveis baseadas na informação disponível no momento

» **Algumas notas:**

☞ **Podemos referir um conjunto de custos com despesas diferidas:**

- ☞ **Consumos de água, energia, telefone, telex, respeitantes ao(s) último(s) mês(es) de cada exercício;**
- ☞ **Juros relativos ao exercício a processar no exercício seguinte;**
- ☞ **Remunerações relativas ao exercício, cujo processamento terá lugar no exercício seguinte (Como exemplo, os encargos com férias;**
- ☞ **Seguros e outros encargos a liquidar.**

Justifica-se o lançamento destas situações nas contas de compromissos de exercícios seguintes (04 e 05)?????

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

108

27 – Acréscimos e diferimentos

273 – Acréscimos de custos

» **Algumas notas:**

- ☞ *Esta conta movimenta-se inicialmente a crédito pelo montante do custo a crescer, por contrapartida das contas de custos respectivas, saldando-se, no exercício seguinte, quando da contabilização da documentação vinculativa.*
- ☞ *Os saldos da conta em apreço (e das respectivas subcontas) serão sempre nulos ou credores (e nunca devedores).*
- ☞ *Tais saldos representam custos contabilizados antecipadamente, cujas despesas ainda não se concretizaram, constituindo, deste modo, elementos do passivo da entidade, inscrevendo-se, como é natural, no balanço no lado do passivo.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

109

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

Síntese dos registos contabilísticos

2731 – SEGUROS A LIQUIDAR

<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quando da contabilização da despesa correspondente, por crédito da conta de terceiros adequada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelo valor correspondente ao exercício em curso (que será uma parte do total), mas que será despesa apenas no exercício seguinte, por contrapartida da conta “ 62223 – Fornecimentos e serviços externos – Pessoal “ ou, tratando-se de seguros relativos a encargos com o pessoal, na conta “ 64 - Custos com pessoal “, nomeadamente “ 646 – Seguros de acidentes no trabalho e doenças profissionais “.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

110

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

Síntese dos registos contabilísticos

2732 – REMUNERAÇÕES A LIQUIDAR *Cfr., infra, exemplo*

<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quando do processamento daqueles encargos, por crédito das contas do processamento das remunerações (“ 2621 – Remunerações a pagar aos membros dos órgãos autárquicos “ e “ 2622 – Remunerações a pagar ao pessoal “, “ 2421 – Retenção de impostos sobre o rendimento – - Trabalho dependente “, “ 245 - Contribuições para a segurança social “, “ 263 – Sindicatos “, “ 268 - Outros devedores e credores “, ou outras a que se refira a operação). 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelos encargos estimados relativos a férias e subsídio de férias do ano corrente a pagar no ano seguinte, por débito das respectivas contas “ 641 - Remunerações dos membros dos órgãos autárquicos “, “ 642 - Remunerações do pessoal “ e “ 645 – Encargos sobre remunerações “, ou ainda de qualquer outra subconta da conta 64 que se aplique à operação em causa.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

111

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

Síntese dos registos contabilísticos

2733 – JUROS A LIQUIDAR

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quando da contabilização da despesa correspondente, por crédito da conta de terceiros adequada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelo valor correspondente ao exercício em curso (que será uma parte do total), mas que será despesa apenas no exercício seguinte, por contrapartida da conta " 681 – Custos e perdas financeiras – Juros suportados "

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

112

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

Síntese dos registos contabilísticos

2739 – OUTROS ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quando da contabilização da despesa correspondente, por crédito da conta de terceiros adequada. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelo valor correspondente ao exercício em curso (que será uma parte do total), mas que será despesa apenas no exercício seguinte, por contrapartida da conta de custos respectiva

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

113

ACRÉSCIMOS DE CUSTOS

**EXEMPLO PRÁTICO DE REGISTO DOS
ENCARGOS COM FÉRIAS**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

114

273 – Acréscimos de custos - 2732 – Remunerações a liquidar **Exemplo:**

▶ Os encargos estimados com férias ⁽¹⁾ do pessoal da Autarquia X (a processar no ano n+1, mas relativos a férias do ano n) importam no valor ilíquido de € 17 000, assim distribuídos:

- ☐ *Remunerações do pessoal - € 15 000*
- ☐ *Respetivos encargos da Autarquia para a segurança social - € 2 000*

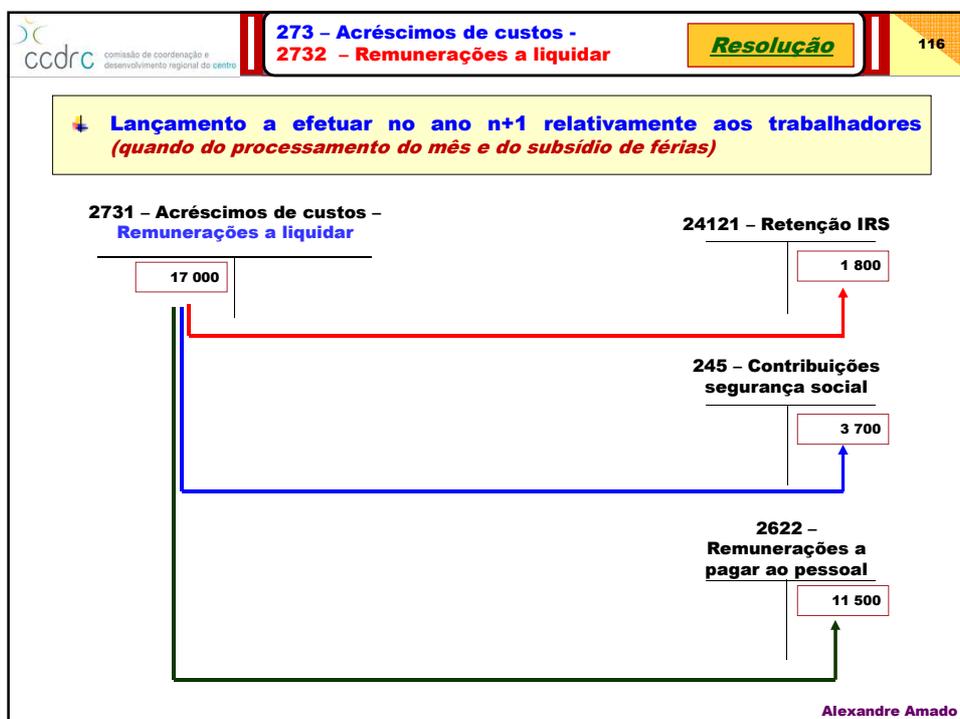
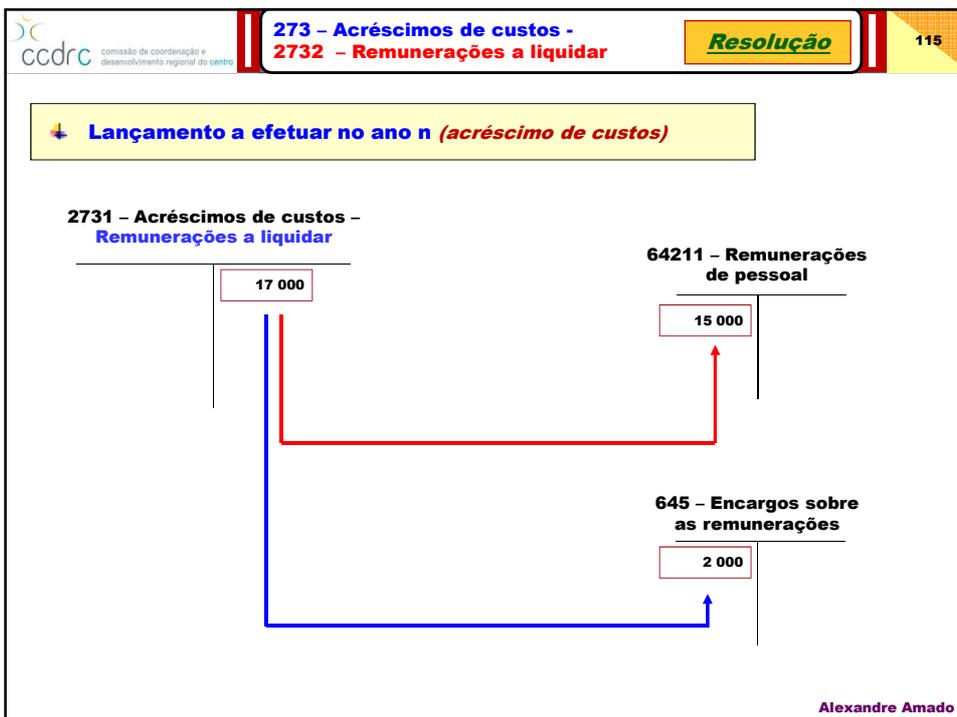
▶ Quando do processamento, no exercício n+1, confirmou-se a estimativa realizada e concluiu-se que as deduções a efetuar por conta do pessoal ⁽²⁾ eram as seguintes :

- ☐ *IRS - € 1 800*
- ☐ *Segurança Social - € 1 700*

E relativamente aos eleitos locais?

(1) Considerando-se que, neste conceito, cabem não apenas os montantes do subsídio de férias, acrescidos dos respetivos encargos sociais, como também o montante correspondente ao mês de férias e correspondentes encargos sociais.

(2) Neste exemplo prático não houve qualquer intenção de adequar, quer o valor dos encargos da AL, quer o valor das retenções a efetuar, ao montante das remunerações e às respetivas taxas a aplicar de acordo com o quadro legal.



Pelo pagamento

Apenas seria apenas de saldar as contas creditadas na fase anterior, por contrapartida, num primeiro momento, da conta 25, e, depois, das contas “ 11 – Caixa “ ou “ 12 - Depósitos em instituições financeiras “.

NOTA FINAL

Como se pode verificar através da análise do conjunto de lançamentos efetuados, o custo dos encargos com férias reflete-se, ainda, nos resultados do exercício em que se realiza o seu acréscimo, ou seja, naquele a que respeitam as férias e não no que ocorre o seu processamento definitivo e pagamento.

Alexandre Amado

**PROVEITOS DIFERIDOS
(conta 274)**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

119

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVEITOS DIFERIDOS

▶ Conta **“274 – Proveitos diferidos”**

✓ **“Compreende os proveitos que devam ser reconhecidos nos exercícios seguintes.”**

Foi recentemente efetuada, pelo SATAPOCAL, uma alteração a desagregação desta conta

▶ **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ “ ... “
- ✓ **“ 2745 – Subsídios para investimentos “**
 - “ 27451 – Administrações públicas “
 - “ 274511 - Orçamento de Estado
 - “ 2745111 - Cooperação técnica e financeira
- ✓ “ ... “
- ✓ **“ 2748 – Diferenças de câmbio favoráveis “**
- ✓ **“ 2749 – Outros proveitos diferidos “**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

120

27 – Acréscimos e diferimentos

274 – Proveitos diferidos

☐ De acordo com a nota explicativa, nesta conta irão ser relevados as receitas já verificadas (antecipadas), cujo proveito é imputável (ou seja, atribuível) a exercício ou exercícios seguintes

▶ **Algumas notas:**

☐ **Entre outras, devem considerar-se proveitos diferidos::**

- ☐ **Rendas recebidas adiantadamente;**
- ☐ **Faturas emitidas sobre produtos a fornecer ou serviços a prestar no(s) ano(s) seguinte(s);**
- ☐ **Subsídios de investimento.**

Alexandre Amado

27 – Acréscimos e diferimentos

274 – Proveitos diferidos

▶ **Algumas notas:**

- ☐ *Esta conta movimenta-se inicialmente a crédito pelo montante do proveito a diferir, por contrapartida das contas de proveitos respectivas ou de contas de terceiros, caso não se tenha efectuado ainda o registo do proveito;*
- ☐ *Saldando-se (na maior parte dos casos, faseada e proporcionalmente) no exercício ou exercício seguintes, quando da contabilização dos proveitos correspondentes a cada exercício, por contrapartida das contas de proveitos adequadas.*

Alexandre Amado

27 – Acréscimos e diferimentos

274 – Proveitos diferidos

▶ **Algumas notas:**

- ☐ *Os saldos da conta em apreço (e das respectivas subcontas) serão sempre nulos ou credores (e nunca devedores).*
- ☐ *Tais saldos representam receitas já concretizadas (antecipadas), mas cujos proveitos foram diferidos, constituindo, deste modo, elementos do passivo da entidade, inscrevendo-se, como é natural, no balanço no lado do passivo.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

123

PROVEITOS DIFERIDOS

► Para o conjunto de contas referidas, o **POCAL** contempla 2 notas:

► **2745 – Subsídios para investimentos**

✓ *“Incluem-se nesta conta os subsídios/transferências para investimento a que a autarquia local tem direito, nos termos da lei ou de contratos-programa, os quais, estando associados aos activos, deverão ser movimentados numa base sistemática para a conta 7983 “ Proveitos e ganhos extraordinários - Outros proveitos e ganhos extraordinários - Transferências de capital “, à medida que forem contabilizadas as amortizações do imobilizado a que respeitam.*

Caso a transferência não tenha por base activos amortizáveis ou não esteja associada à exploração, a contabilização far-se-á na conta 575 “ Subsídios “.

Esta conta deve ser desagregada de acordo com a classificação económica. “

► **2748 – Diferenças de câmbio favoráveis**

✓ *“Esta conta poderá ser subdividida por moedas e outras operações. “*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

124

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVEITOS DIFERIDOS

Síntese dos registos contabilísticos

2745 – SUBSÍDIOS PARA INVESTIMENTO

Débito	Crédito
<p>✓ Anualmente, numa base sistemática e de forma proporcional às amortizações dos bens adquiridos através do investimento subsidiado, por crédito de “ 7983 – Proveitos e ganhos extraordinários – Outros proveitos e ganhos extraordinários – Transferências de capital “.</p>	<p>✓ Pelo recebimento do subsídio, por débito na conta “ 11 – Caixa “ ou “ 12 – Depósitos em instituições financeiras “.</p>

????
Momento do reconhecimento
?????
Direito a receber os subsídios????

Cfr., infra, exemplo sobre amortizações / subsídios ao investimento

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

125

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVEITOS DIFERIDOS

Síntese dos registos contabilísticos

2748 – DIFERENÇAS DE CÂMBIO FAVORÁVEIS

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Quando da concretização do pagamento ou cobrança das dívidas que motivaram o lançamento, por crédito na conta “785 – Diferenças de câmbio favoráveis”, caso se confirmem os ganhos, ou da respectiva conta de terceiros, caso não se confirmem os ganhos. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelas diferenças de câmbios favoráveis das dívidas de e a terceiros apresentadas no fim do exercício (em princípio, apenas das de médio e longo prazos), por débito da conta de terceiros onde está registada a respectiva dívida.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

126

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVEITOS DIFERIDOS

Síntese dos registos contabilísticos

2749 – OUTROS PROVEITOS DIFERIDOS

Débito	Crédito
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Na altura da efectivação do proveito, por crédito na adequada conta de proveitos. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pelo montante de outros proveitos diferidos, por débito da conta de proveitos que se quer diferir ou de uma conta de terceiros, no caso de ainda não se ter registado o proveito

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

127

EXISTÊNCIAS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

128

EXISTÊNCIAS

OBJETIVOS / PROCEDIMENTOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

129

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

EXISTÊNCIAS

- ▶ Proceder ao inventário (contagem) das existências e contabilizar eventuais regularizações.
 - ✓ Do confronto entre os valores do inventário físico com a informação contabilística podem resultar diferenças que se traduzem em quebras/sobras a contabilizar na conta “38 - Regularização de existências”;
- ▶ Verificar necessidade de criar / reforçar / anular provisões de existências.
 - ✓ Comparação entre os custos de aquisição/produção constantes do balanço e os correspondentes preços de mercado;
 - ✓ Em caso de diferença, há lugar ao registo de provisões para depreciação de existências.
- ▶ Inutilização de existências e auto de destruição.

Execução dos necessários registos contabilísticos

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

130

EXISTÊNCIAS → **OBJETIVOS**

- ☐ As quantidades em *stock* representam a totalidade das existências propriedade da entidade e localizadas nos seus armazéns ou em trânsito
- ☐ As quantias inscritas relativamente às existências traduzem a efetiva existência dos bens
- ☐ As existências estão correctamente valorizadas, com base em adequadas valorimetrias de entrada e saída/inventário
- ☐ O regime de movimentação (inventário intermitente ou permanente) é correctamente aplicado, de modo a que o custo das existências vendidas e consumidas refletido na demonstração de resultados corresponda ao período em análise e esteja corretamente apurado
- ☐ As quantias respeitantes a perdas potenciais ou efetivas mostradas nas contas são adequadas e traduzem os riscos apurados
- ☐ As listas das existências finais estão devidamente compiladas e resumidas, aritmeticamente corretas e os seus totais são concordantes com o das respetivas contas
- ☐ Todas as informações pertinentes estão adequadamente divulgadas no Anexo

Alexandre Amado


PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)
131

EXISTÊNCIAS

➔

PROCEDIMENTOS

- ☞ **Discriminação dos saldos por tipos de existências e por locais de armazenagem**
- ☞ **Análise comparativa de saldos**
- ☞ **Inventariações físicas e sua conferência**
- ☞ **Testes de "cut-off" à observância do princípio de especialização nos movimentos de entrada e saída de armazém**
- ☞ **Testes por amostragem à correta valorização dos bens de acordo com o critério de valorimetria adoptado**
- ☞ **Testes aos movimentos de quebras e sobras**
- ☞ **Verificação do suporte e da correta aplicação do princípio da prudência quanto a provisões por perdas potenciais**
- ☞ **Comparar as informações do balanço com as listagens e balancetes internos, com os saldos finais e com as notas ao Anexo**

Alexandre Amado


PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)
132

EXISTÊNCIAS

ALGUMAS FRAGILIDADES

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

133

EXISTÊNCIAS → **ALGUMAS FRAGILIDADES**

- ❏ **Incorreta movimentação das contas de existências, bem como falta ou inadequado apuramento dos custos das existências vendidas e consumidas**
- ❏ **Manutenção, ao nível dos registos na contabilidade patrimonial, de uma lógica de relevação contabilística baseada no princípio de caixa, com violação do princípio do acréscimo**
- ❏ **Fragilidade ao nível do conteúdo das notas às demonstrações financeiras e do relatório de gestão**
- ❏ **Falta sistemática de tratamento das situações para as quais está prevista a constituição de provisões**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

134

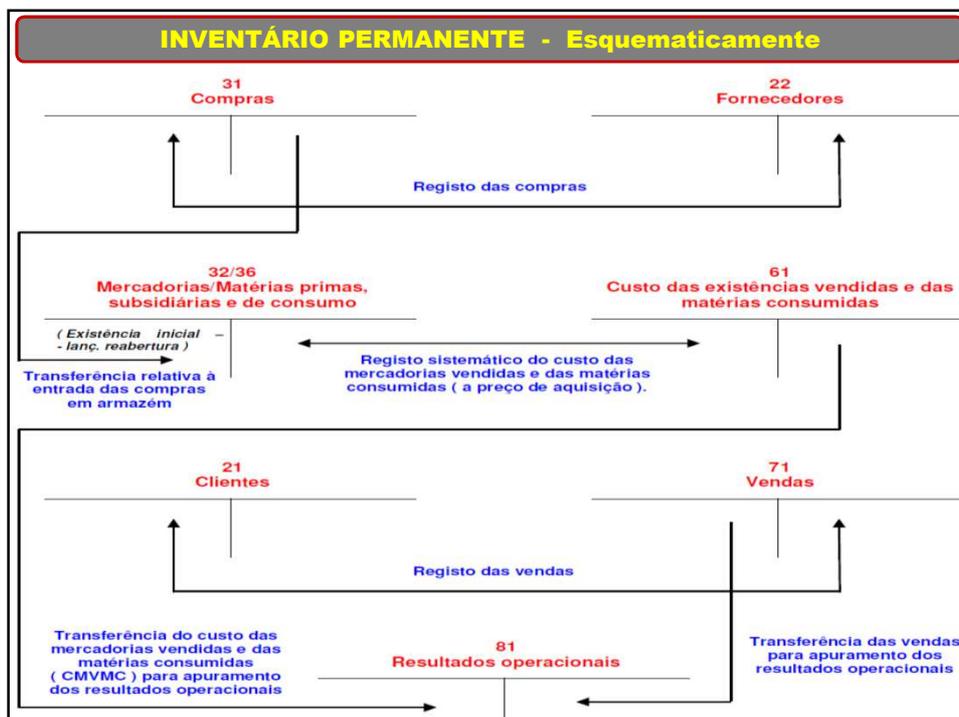
TERCEIROS

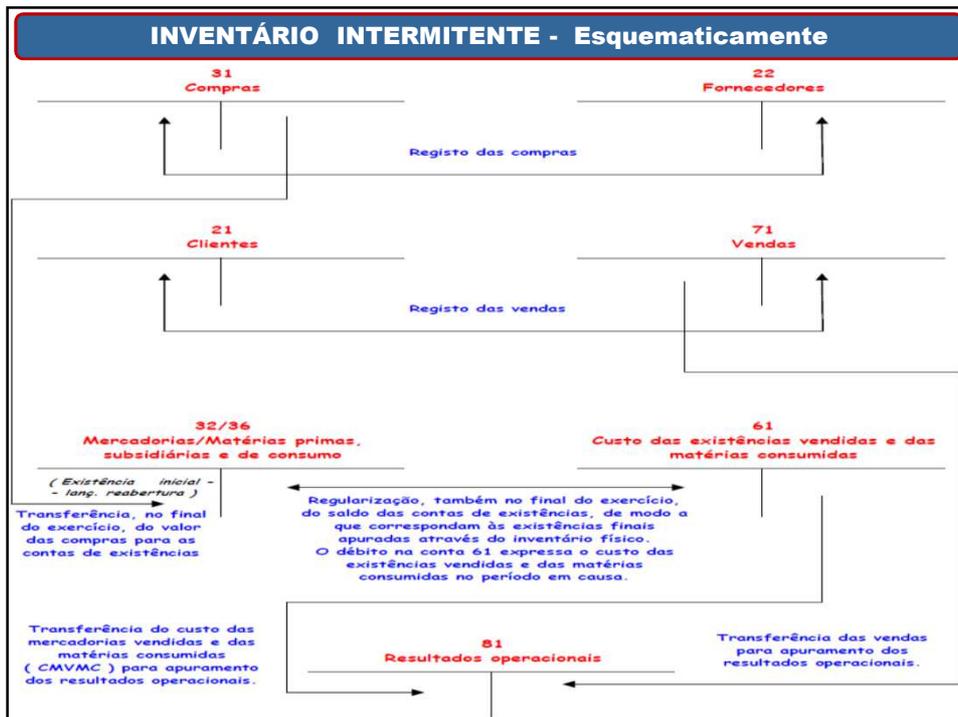
**ANÁLISE DE ALGUNS EVENTOS
EM ESPECIAL, RELACIONADOS COM AS
FRAGILIDADES APONTADAS**

Alexandre Amado

MOVIMENTAÇÃO DAS CONTAS DE EXISTÊNCIAS EM INVENTÁRIO PERMANENTE OU INTERMITENTE

Alexandre Amado







comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

138

REGULARIZAÇÃO DE EXISTÊNCIAS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

139

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

EXISTÊNCIAS

Regularização de existências

▶ **Conta “38 – Regularização de existências”**

✓ *“Esta conta destina-se a servir de contrapartida ao registo de quebras, sobras, saídas e entradas por ofertas, bem como a quaisquer outras variações nas contas de existências não derivadas de compra, vendas ou consumos.*

Quando se trate de quebras e sobras anormais, a conta será movimentada por contrapartida das contas 6932 “Custos e perdas extraordinários. Perdas em existências. Quebras” ou 7932 “ Proveitos e ganhos extraordinários. Ganhos em existências. Sobras “

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

140

3 – Existências

38 – Regularização de existências

▶ **Algunas notas:**

- ☐ *Para além das situações referidas na nota explicativa, existem muitas outras que se podem movimentar nesta conta, como, por exemplo, sinistros, transferências entre contas de existências, transferências de existências para e do imobilizado e beneficiação de mercadorias.*
- ☐ *O objectivo desta conta é o de regularizar o saldo das contas 32, 33, 34 e 36, tratando-se, por isso, de uma conta transitória que terá de estar sempre saldada no final do exercício, motivo pelo qual não surge no balanço.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

141

3 – Existências

38 – Regularização de existências

» Os factos patrimoniais susceptíveis de registo nesta conta são, usualmente, apresentados segundo a seguinte tipologia:

- ☐ *Quebras e sobras em existências*
- ☐ *Ofertas de existências a e de clientes (Autarquias Locais??)*
- ☐ *Transferências entre contas de existências*
- ☐ *Transferências de existências para e do imobilizado*
- ☐ *Beneficiação de mercadorias usadas*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

142

38 – Regularização de existências

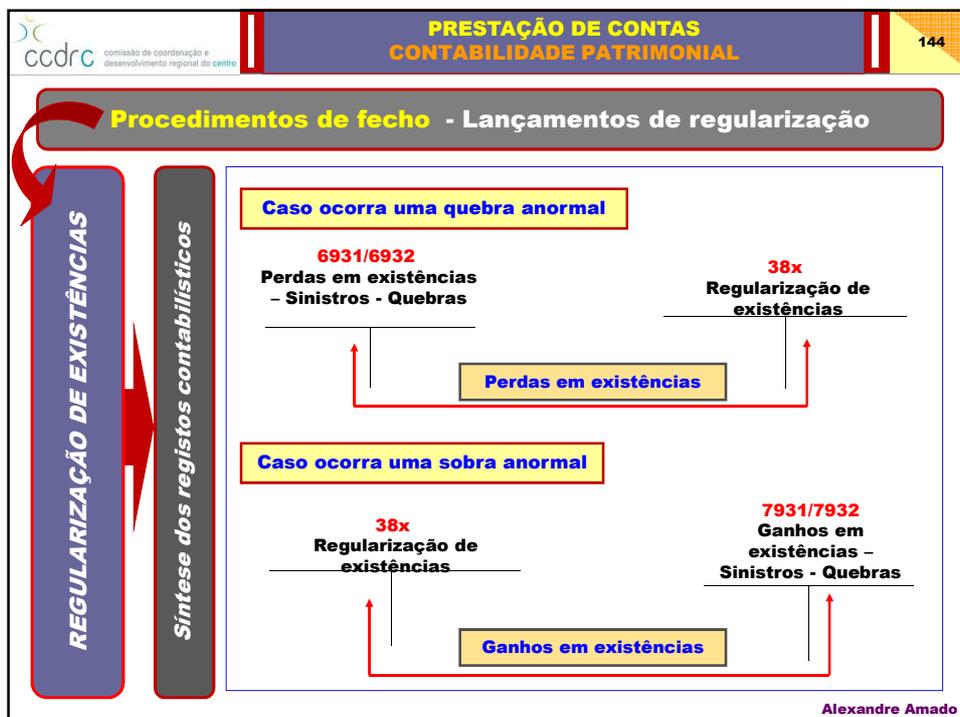
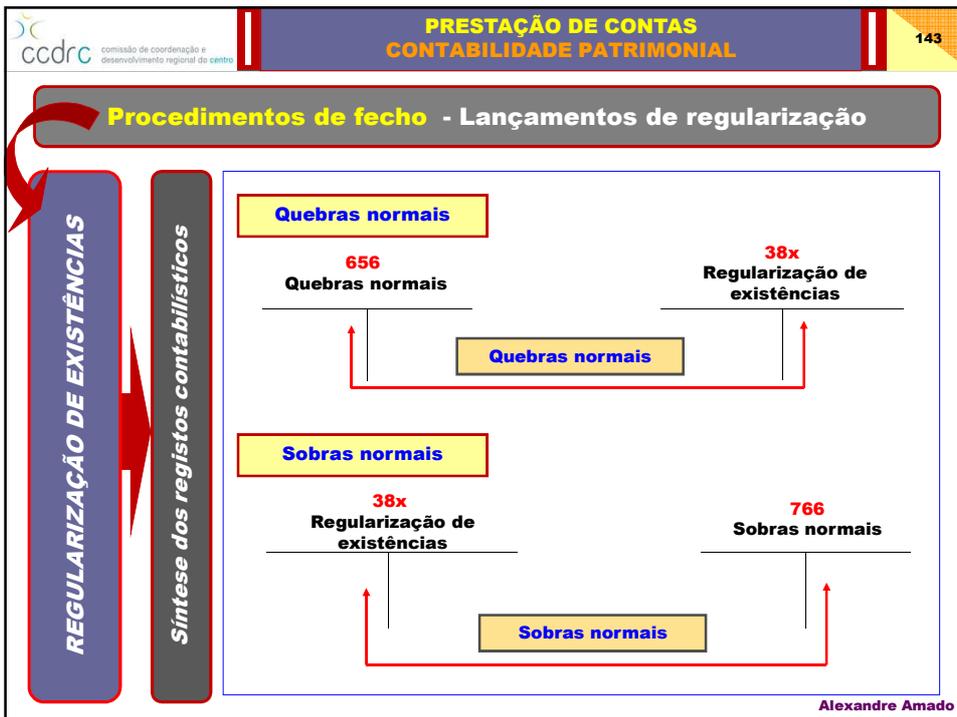
Quebras e sobras em existências

» As existências em armazém estão sujeitas a **quebras ou sobras**, traduzindo-se as primeiras numa diminuição da quantidade das existências em armazém num determinado momento, e as segundas na situação exactamente inversa, isto é, num aumento dessas existências:

- ☐ *Quebras ou sobras normais: Que são aquelas que se verificam com alguma regularidade e que resultam do exercício normal de uma actividade, sendo “ (...) inerentes ao processo produtivo ou ao manuseamento de certos bens. ”.*
- ☐ *Quebras ou sobras anormais: Que são as de verificação imprevisível, extraordinária, que resultam de factos alheios ao exercício rotineiro da actividade, nomeadamente acidentes, roubos, incêndios, etc.*

Apuramento de responsabilidades

Alexandre Amado



ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

145

38 – Regularização de existências

Algumas notas finais

» **A conta 38 fica sempre saldada no fim do exercício, pelo que não é uma conta de balanço.**

» **Destina-se apenas a reflectir, pelo seu movimento, o volume das quebras, sobras, etc., verificadas no exercício.**

» **O sistema de inventário adoptado tem consequências na determinação do momento em que se salda a conta 38.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

146

38 – Regularização de existências

Em inventário permanente

» **Imediatamente a seguir ao lançamento que integre a movimentação da conta 38, será a mesma saldada por contrapartida da adequada conta de existências ou de imobilizado.**

» **Assim, se a conta 38 foi creditada no movimento inicial, será a mesma debitada imediatamente a seguir, e vice-versa.**

Em inventário intermitente

» **A conta 38 vai sendo movimentada ao longo do exercício.**

» **No final do exercício, será a mesma saldada por contrapartida das adequadas contas de existências ou de imobilizado.**

» **Assim, se a conta 38 tem, no final do exercício, um saldo credor, será a mesma debitada de modo a saldá-la e vice-versa.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

147

PROVISÕES PARA DEPRECIÇÃO DE EXISTÊNCIAS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

148

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA
DEPRECIÇÃO DE EXISTÊNCIAS

» Conta ***“39 – Provisões para depreciação de existências”***

✓ *“ Esta conta serve para registar as diferenças entre o custo de aquisição ou de produção das existências constantes do balanço final, resultantes da aplicação dos critérios de valorimetria das existências.*

A provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que se reduzam ou cessem as situações que a originaram“

» **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ *“ 392 – Mercadorias “*
- ✓ *“ 393 – Produtos acabados e intermédios “*
- ✓ *“ 394 – Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos “*
- ✓ *“ 395 – Produtos e trabalhos em curso “*
- ✓ *“ 396 – Matérias primas, subsidiárias e de consumo “*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

149

3 – Existências

39 – Provisões para depreciação de existências

▶ **Algumas notas:**

- ☐ *As existências estão sujeitas a depreciação por vária ordem de razões (nomeadamente, deterioração), o que provoca uma diminuição no seu preço de venda que chega a ser inferior ao de custo.*
- ☐ *Essa diferença representa um prejuízo potencial, que pode ou não concretizar-se em exercícios posteriores, mas que deverá ser coberto, desde logo, pela provisão.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

150

3 – Existências

39 – Provisões para depreciação de existências

▶ **Algumas notas:**

- ☐ *Só deverão constituir-se (ou reforçar-se) as provisões em apreço no caso de se admitir, fundamentadamente, que o valor de venda das existências é inferior ao seu custo de aquisição ou de produção (e apenas por esta diferença de valores), estando-se, deste modo, perante perdas potenciais, que podem vir ou não a concretizar-se em exercícios posteriores.*
- ☐ *Estas contas apresentam sempre saldo credor ou nulo e surgem no balanço do lado do activo, mas com sinal negativo, ou seja, a reduzirem o valor do activo respectivo.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS CONTABILIDADE PATRIMONIAL

151

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA DEPRECIÇÃO DE EXISTÊNCIAS

Síntese dos registos contabilísticos

39 – PROVISÕES PARA DEPRECIÇÃO DE EXISTÊNCIAS

<i>Débito</i>	<i>Crédito</i>
<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela reposição ou anulação da provisão que já não se justifique, por crédito da conta “ 673 – Provisões – Para depreciação de existências “, caso estejamos no mesmo exercício da sua constituição ou reforço, ou na conta “ 7962 – Reduções de amortizações e provisões “, caso se refira a provisões constituídas em exercícios anteriores. 	<ul style="list-style-type: none"> ✓ Pela constituição ou reforço por débito da conta “ 673 – Provisões – Para depreciação de existências “, ou, no caso de ser considerada extraordinária, na conta “ 6962 - Aumento de amortizações e provisões – Provisões “.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

152

IMOBILIZAÇÕES

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

153

IMOBILIZAÇÕES

OBJETIVOS / PROCEDIMENTOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

154

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

IMOBILIZAÇÕES

- ▶ Comparar a informação disponível na aplicação no património com a que decorre do sistema contabilístico (caso sejam autónomas)
- ▶ Valorimetria do imobilizado corpóreo: a custo de aquisição, deve incluir gastos suportados até à sua entrada em funcionamento.
- ▶ Verificar existência de custos capitalizáveis: grandes reparações, despesas financeiras de imobilizado em curso.
- ▶ Valorizar as obras realizadas por **administração direta**.
- ▶ Efectuar as **reintegrações e as amortizações** do exercício de acordo com o quadro legal (CIBE) e de forma consistente com os métodos utilizados em exercícios anteriores.
- ▶ Valorizar investimentos financeiros pelo método de **equivalência patrimonial?**
- ▶ Verificar necessidade criar / reforçar / anular **provisões** de aplicações financeiras.

Execução dos necessários registos contabilísticos

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

155

IMOBILIZAÇÕES → **OBJETIVOS**

- ☐ **Todos os imobilizados da entidade, independentemente de terem sido adquiridos a título oneroso ou gratuito, estão identificados, valorizados e refletidos contabilisticamente**
- ☐ **O valor de todos os bens de imobilizado pertencentes à entidade está incluído nas respetivas contas do ativo**
- ☐ **Todas as aquisições, transferências e abates de bens do imobilizado estão corretamente refletidos nas demonstrações financeiras**
- ☐ **As reintegrações/amortizações do exercício estão de acordo com o quadro legal vigente sobre a matéria (CIBE), nomeadamente no que respeita à efetivação, sendo caso disso, por duodécimos**
- ☐ **O imobilizado está corretamente descrito e classificado no balanço**
- ☐ **O custo de aquisição ou de construção de imobilizados está corretamente apurado**
- ☐ **Todas as responsabilidades, reais e contingentes, referentes a imobilizado, estão adequadamente expressas nas demonstrações financeiras**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

156

IMOBILIZAÇÕES → **PROCEDIMENTOS**

- ☐ **Discriminação dos saldos respeitantes a imobilizações e amortizações**
- ☐ **Inspeção física de bens e instalações**
- ☐ **Confrontos, por amostragem, entre a informação decorrente da contabilidade e a que consta do cadastro de imobilizado, particularmente para os bens novos e abatidos no exercício**
- ☐ **Testes aos lançamentos de aquisição, alienação, transferência e abate, com exame dos documentos de suporte**
- ☐ **Análise aos critérios respeitantes à capitalização de custos (ou inquirição da sua ausência)**
- ☐ **Testes aos cálculos de suporte dos lançamentos das amortizações do exercício**
- ☐ **Conferência aos movimentos de alienação visando controlar a correção do apuramento da mais/menos valias**
- ☐ **Confronto entre as amortizações do exercício e do anterior**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

157

IMOBILIZAÇÕES → **PROCEDIMENTOS**

- ☒ **Confronto, para os bens em regime de locação financeira, entre os valores registados e o contrato e respetivo plano financeiro de suporte**
- ☒ **Análise das obras em curso e dos critérios de passagem para immobilizações concluídas (em exploração ou não)**
- ☒ **Teste ao valor registado das obras realizadas por administração direta**
- ☒ **Comparar as informações do balanço com as listagens e balancetes internos, com os saldos finais de imobilizado e com as notas e mapas do anexo**
- ☒ **Verificação da correta valorização e contabilização (incluindo, se for o caso, a aplicação do método da equivalência patrimonial) dos investimentos financeiros, bem como de eventuais ganhos ou perdas decorrente da sua alienação**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

158

IMOBILIZAÇÕES

ALGUMAS FRAGILIDADES

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

159

IMOBILIZAÇÕES → **ALGUMAS FRAGILIDADES**

- ☐ **Relevantes omissões em termos de inventariação e relevação contabilística do património municipal, em especial dos bens do domínio público**
- ☐ **Inexistência sistemática de registos relativos a trabalhos para a própria entidade (investimentos realizados por administração direta), bem como de grandes reparações e beneficiações**
- ☐ **Registo inadequado dos subsídios para investimento em bens amortizáveis já contratualizados após a implementação do POCAL**
- ☐ **Falta de recuperação do montante dos subsídios relativos a bens amortizáveis recebidos em momento anterior à adopção do POCAL, quando os respetivos investimentos já se encontram inventariados e refletidos contabilisticamente**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

160

IMOBILIZAÇÕES → **ALGUMAS FRAGILIDADES**

- ☐ **Manutenção dos investimentos em imobilizado em curso, já após a sua conclusão e/ou entrada em funcionamento**
- ☐ **Registo inadequado das situações relativas a contratos de locação financeira, mesmo quando já contratados após a entrada em vigor do POCAL**
- ☐ **Tratamento incorreto ao nível das amortizações, especialmente no que respeita aos bens do domínio público, relativamente aos quais não é efetuada, em muitos casos, qualquer amortização**
- ☐ **Falta sistemática de tratamento das situações para as quais está prevista a constituição de provisões**
- ☐ **Fragilidade ao nível do conteúdo das notas às demonstrações financeiras e do relatório de gestão**

Alexandre Amado

IMOBILIZAÇÕES

**ANÁLISE DE ALGUNS EVENTOS
EM ESPECIAL, RELACIONADOS COM AS
FRAGILIDADES APONTADAS**

Alexandre Amado

**REINTEGRAÇÕES E
AMORTIZAÇÕES**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

163

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

REINTEGRAÇÕES E AMORTIZAÇÕES

▶▶ **Conta “48 – Amortizações acumuladas”**

▶▶ **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ “ 481 – De investimentos em imóveis “
- ✓ “ 482 – De imobilizações corpóreas “
- ✓ “ 483 – De imobilizações incorpóreas “
- ✓ “ 485 – De bens do domínio público “

Cfr., também, as contas “683 – Amortizações de investimentos em imóveis”, “6961 – Aumentos de amortizações e provisões – Amortizações” e “7961 – Redução de amortizações e provisões – Amortizações

▶▶ **Conta “66 – Amortizações do exercício”**

- ✓ *Regista a depreciação das imobilizações corpóreas (com excepção das incluídas em investimentos financeiros), incorpóreas e dos bens de domínio público, atribuída ao exercício. As amortizações do exercício serão calculadas pelo método das quotas constantes, em função do tempo e da forma de utilização do respectivo imobilizado.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

164

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

AMORTIZAÇÕES

▶▶ **Ponto “2.7.2 – Amortizações” do POCAL:**

- ✓ *O método para o cálculo das amortizações do exercício é o das quotas constantes.*
- ✓ *Para efeitos de aplicação do método das quotas constantes, a quota anual de amortização determina-se aplicando aos montantes dos elementos do activo imobilizado em funcionamento as taxas de amortização definidas na lei.*
- ✓ *O valor unitário e as condições em que os elementos do activo imobilizado sujeitos a depreciação ou a deprecimento possam ser amortizados num só exercício são os definidos na lei.*
- ✓ *A fixação de quotas diferentes das estabelecidas na lei, para os elementos do activo imobilizado corpóreo adquirido em 2.ª mão, é determinada pelo órgão deliberativo da autarquia local sob proposta do órgão executivo, acompanhada de justificação adequada.*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

165

4 – Imobilizações

48 / 66 – Amortizações acumuladas e do exercício

▶ **Algumas notas:**

- ☐ *Por reintegrações e amortizações entende-se os valores da depreciação e extinção acumulados referentes às imobilizações.*
- ☐ *Com efeito, as amortizações e reintegrações consistem nas operações contabilísticas que visam simultaneamente a imputação do custo da utilização dos imobilizados pelos diversos exercícios e a actualização (depreciação) desses mesmos bens, existindo contas específicas no POCAL para relevar esse procedimento, em especial a 48 (amortizações acumuladas) e a 66 (amortizações do exercício).*
- ☐ *Amortizar ou reintegrar consiste, em conclusão, por um lado, em registar a perda de valor de um activo imobilizado, ou de outra maneira, em repartir o custo de uma imobilização pelos exercícios abrangidos pela sua vida útil .*

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

166

4 – Imobilizações

48 / 66 – Amortizações acumuladas e do exercício

▶ **Algumas notas:**

- ☐ *Por outro lado, as amortizações e reavaliações destinam-se a corrigir no tempo os valores contabilísticos das mesmas.*
- ☐ *Por esse motivo, enquanto os valores de aquisição ou construção (VAQ) se apresentam com sinal positivo ou devedor, as reintegrações e amortizações apresentam-se com sinal negativo ou credor. A diferença entre ambos traduz o valor líquido contabilístico:*
- ☐ *A vida útil, também designada por vida económica de um bem, é o período de tempo em que o bem está em boas condições de funcionamento económico. Na determinação desse período, dever-se-á ter em conta, não apenas o intervalo de tempo em que o bem está em boas condições de funcionamento, ou seja, a sua vida física, mas ainda a perda de valor resultante das inovações tecnológicas ou da obsolescência.*

Alexandre Amado

IMOBILIZAÇÕES

**EXEMPLO PRÁTICO DE REGISTO DE
AQUISIÇÕES / AMORTIZAÇÕES DE
IMOBILIZADO E RESPECTIVOS
SUBSÍDIOS AO INVESTIMENTO**

Alexandre Amado

**EMPREITADAS
DE IMOBILIZAÇÕES**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

169

Empreitadas de imobilizações

➤ **Previamente à decisão de autorização da despesa**
 ☞ *Apenas na contabilidade orçamental*

023/07.? 026/07.?

Valor da despesa prevista para o exercício

NOTA: Sem considerar o IVA, por razões de simplificação

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

170

Empreitadas de imobilizações

➤ **Na contratação**
 ☞ *Apenas na contabilidade orçamental*

026/07.? 027/07.?

Valor do compromisso previsto para o exercício

04/07.?? 05/07.??

Eventuais compromissos de exercícios futuros

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

171

Empreitadas de imobilizações

➤ **Quando da recepção das faturas relativas a autos de medição**
 ☞ *Apenas na contabilidade patrimonial*

44?

261
Forn. Imob.

Valor da factura

Utilizar conta de faturas em receção e conferência

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

172

Empreitadas de imobilizações

➤ **Pela autorização de pagamento**
 ☞ *Apenas na contabilidade patrimonial*

261
Forn. Imob.

252/07.?
Credores...

Respectivo valor

Alexandre Amado


comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

173

Empreitadas de imobilizações

↓

➤ **Quando do pagamento**

 *Apenas na contabilidade patrimonial*

252/07.?

11/12

Respetivo valor

Nas operações de tesouraria (rubrica 17.02.00. do DL 26/2002) e em **contas de ordem do POCAL** (?????)

➤ **Entrada do valor do desconto para a CGA** (enquanto for exigível) e do desconto de garantia, respectivamente.

Alexandre Amado


comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

174

Empreitadas de imobilizações

↓

➤ **Com a conclusão da obra**

 *Apenas na contabilidade patrimonial*

42/45

44

Valor total da obra, determinado de acordo com os critérios valorimétricos do POCAL (ponto 4.1.)

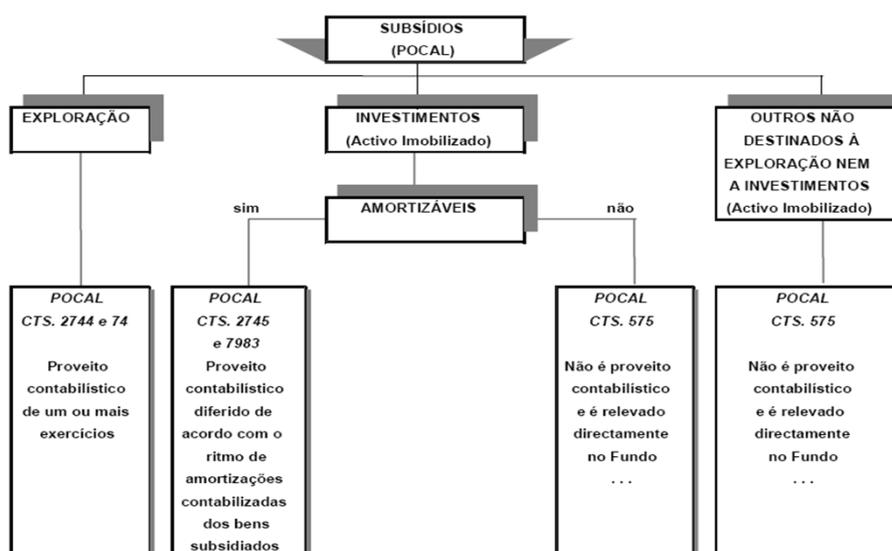
Alexandre Amado

SUBSÍDIOS E TRANSFERÊNCIAS OBTIDOS

Alexandre Amado

Subsídios/transferências (Folheto do SATAPOCAL)

Fluxograma resumo do acima exposto



ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

177

Subsídios/transferências para investimento

(em bens reintegráveis/amortizáveis)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

178

Subsídios/transferências recebidas para investimentos

➤ **Atribuição do subsídio pela entidade competente e homologação do contrato**

Não é efectuado qualquer registo

NOTA: A posição assumida pelo SATAPOCAL na última alteração efectuada a um folheto sobre esta matéria vai no sentido de que o direito ao subsídio só pode ser reconhecido quando da efectivação dos pedidos de pagamento das participações

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

183

Empreitadas de imobilizações amortizáveis

➤ **No ano de início da utilização do investimento** (e nos anos subsequentes para perfazerem o período estimado de vida útil)
 ☞ *Apenas na contabilidade patrimonial*

➤ **Amortizações (taxas previstas no CIBE. Por duodécimos?????)**

4822 / 485

6622/.../665

Valor resultante da aplicação da taxa de amortização ao custo total da obra

Portaria 42/91, de 19/1

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

184

Subsídios relativos a imobilizações amortizáveis

➤ **No ano de início da utilização do investimento** (e nos anos subsequentes para perfazerem o período estimado de vida útil)
 ☞ *Apenas na contabilidade patrimonial*

➤ **Subsídio**

2745/Cl. Eco.

7983

Registo do valor total subsídio

De modo sistemático e proporcional à amortização realizada

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

185

Subsídios/transferências não associados a activos amortizáveis, nem à exploração

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

186

Subsídios/transferências recebidas de subsídios/transferências não associados a ativos amortizáveis, nem à exploração



➤ **Atribuição do subsídio pela entidade competente**
📁 *Apenas na contabilidade patrimonial*

268?

575

Valor total do subsídio ou parcial caso a aquisição do direito esteja sujeita a alguma condição

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

187

Subsídios/transferências recebidas de subsídios/transferências não associados a ativos amortizáveis, nem à exploração

➤ **Pelo nascimento do direito de receção de cada parcela do subsídio (*liquidação receita*)**
 ☞ *Apenas na contabilidade patrimonial*

251/Cl. Eco??.

268?

Valor a receber

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

188

Subsídios/transferências recebidas de subsídios/transferências não associados a ativos amortizáveis, nem à exploração

➤ **Pelo recebimento de cada parcela do subsídio**
 ☞ *Apenas na contabilidade patrimonial*

11/12

251/Cl. Eco.

Valor recebido

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

189

OBRAS POR ADMINISTRAÇÃO DIRECTA

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

190

Investimentos executados por administração direta

Atenção, todavia ao valor apurado na contabilidade de custos e ao critério valorimétrico previsto nos pontos 4.1.1. e 4.1.3. do POCAL

➤ **O valor do imobilizado produzido pela própria entidade é apurado na contabilidade de custos**

- ☞ **Objetivo que não está, todavia, previsto no ponto 2.8.3. do POCAL**

➤ **Na perspetiva (contabilidade) orçamental**

- ☞ **As despesas realizadas com essas obras, nomeadamente pessoal, aquisição de materiais, etc. vão sendo cabimentadas, comprometidas e pagas ao longo do exercício**

➤ **Na contabilidade patrimonial**

- ☞ **Os custos relativos a essas obras (nomeadamente, pessoal, materiais, etc.) vão sendo contabilizados na classe 6 à medida que vão ocorrendo (ou, no caso das existências e das amortizações, eventualmente no final do exercício).**

Alexandre Amado

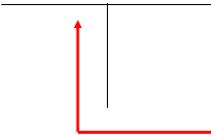

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)
191

Investimentos executados por administração direta

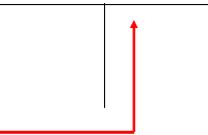
↓

➤ **Na contabilidade patrimonial**
 ☞ **Se for executado num único exercício**

42/45



752/755



Valor do imobilizado apurado na contabilidade de custos, através da incorporação dos custos directos e indirectos

Alexandre Amado

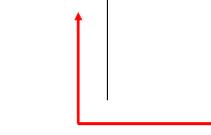

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)
192

Investimentos executados por administração direta

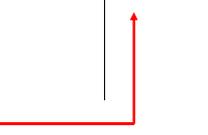
↓

➤ **Na contabilidade patrimonial**
 ☞ **Se transitar do exercício anterior ou tiver sido executado no próprio exercício, mas estiver ainda em curso no final do exercício**

44



754



Valor do imobilizado apurado, **no exercício**, na contabilidade de custos, através da incorporação dos custos directos e indirectos

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

193

Investimentos executados por administração direta

➤ **Na contabilidade patrimonial**
 ☞ **Quando *concluído***

44

42/45

Valor total e final do imobilizado

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS

194

CRITÉRIOS DE VALORIMETRIA

INVESTIMENTOS FINANCEIROS

PARTICIPAÇÕES NO CAPITAL

ALGUMAS QUESTÕES

Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS 195

Critérios de valorimetria POCAL/SNC – investimentos financeiros

Critérios de valorimetria Ponto 4 do POCAL

E o método da equivalência patrimonial ??

Destacam-se:

“4.1.1.- O ativo imobilizado, incluindo os investimentos adicionais ou complementares, deve ser valorizado ao custo de aquisição ou ao custo de produção.”

...

“4.1.2.- Considera-se como custo de aquisição de um ativo a soma do respetivo preço de compra com os gastos suportados direta e indiretamente para o colocar no seu estado atual.”

...

“4.1.9.- Nos casos em que os investimentos financeiros, relativamente a cada um dos seus elementos específicos, tiverem, à data do balanço, um valor inferior ao registado na contabilidade, este pode ser objeto da correspondente redução, através da conta apropriada. Esta não deve subsistir logo que deixe de se verificar a situação indicada.”

Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS 196

Critérios de valorimetria POCAL/SNC – investimentos financeiros

Investimentos em subsidiárias **Métodos previstos no SNC (NCRF 15 § 4 e 8)**

» **Conceito de subsidiária**

- É uma entidade (aqui se incluindo entidades não constituídas em forma de sociedade, como, p. ex., as parcerias) que é controlada por uma outra entidade (designada por empresa-mãe) (§ 4)

» **Valorização dos investimentos nas DF individuais da empresa-mãe (§ 8)**

- Deve ser efetuada de acordo com o **método de equivalência patrimonial**, aplicando-se, ainda, o disposto nos **parágrafos 14 e 15**;
- **Exceto**, nos casos em que se verificarem restrições severas e duradouras que prejudiquem significativamente a capacidade de transferência de fundos para a empresa detentora, **deve ser usado o método do custo**

Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS

197

Crítérios de valorimetria POCAL/SNC – investimentos financeiros

Investimentos em subsidiárias **SNC (NCRF 15 § 14 e 15)**

» **Por força dos § referidos, a aplicação do MEP exige agora que:**

- Os saldos, transações, rendimentos e ganhos e gastos e perdas intragrupo devem ser eliminados por inteiro (§ 14)
- Os resultados provenientes de transações intragrupo que sejam reconhecidos nos ativos, tais como inventários e ativos fixos são eliminados por inteiro (§ 15)
- As perdas intragrupo podem indicar uma imparidade que exija reconhecimento mas DF consolidadas (§ 15)
- A NCRF 25 – Impostos sobre o rendimento aplica-se às diferenças temporárias que surgem da eliminação dos resultados provenientes de transações intragrupo (§ 15)

Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS

198

Investimentos financeiros

Crítérios de valorimetria Ponto 4 do POCAL **Valorização dos investimentos financeiros em associadas - NCRF 15 do SNC**

☞ **O POCAL não contempla expressamente, ao contrário do SNC, o MEP para a contabilização de investimentos financeiros, nos seus critérios valorimétricos, mas inclui a conta 55 - Ajustamentos de partes de capital em empresas no seu plano de contas**

☞ **Tal parece indiciar que o MEP é um critério valorimétrico também permitido pelo POCAL, ainda que implicitamente**

Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

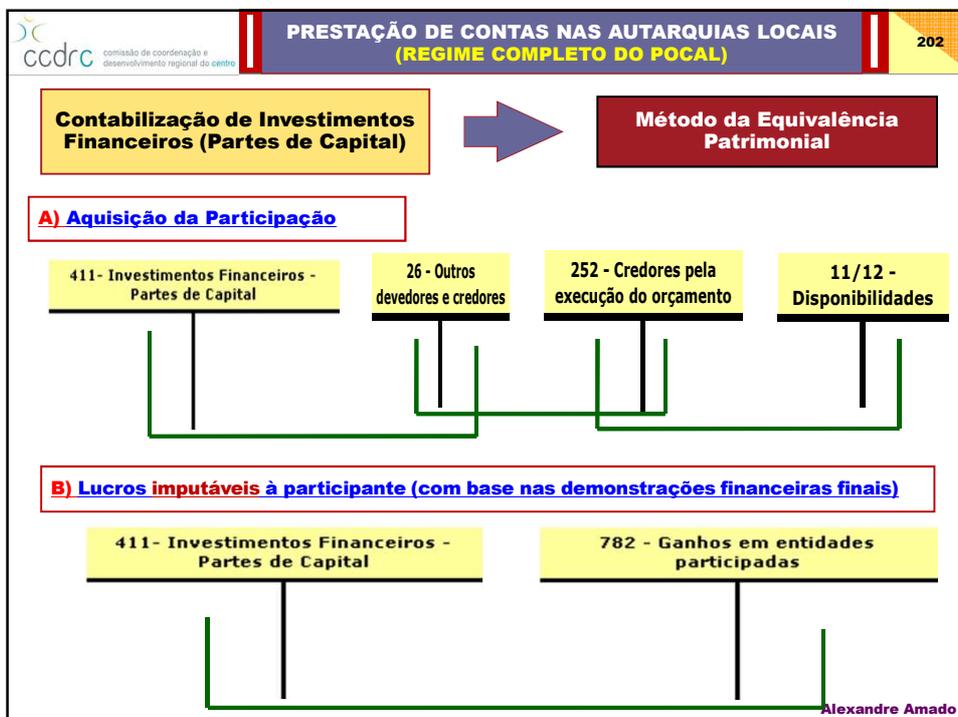
Investimentos financeiros

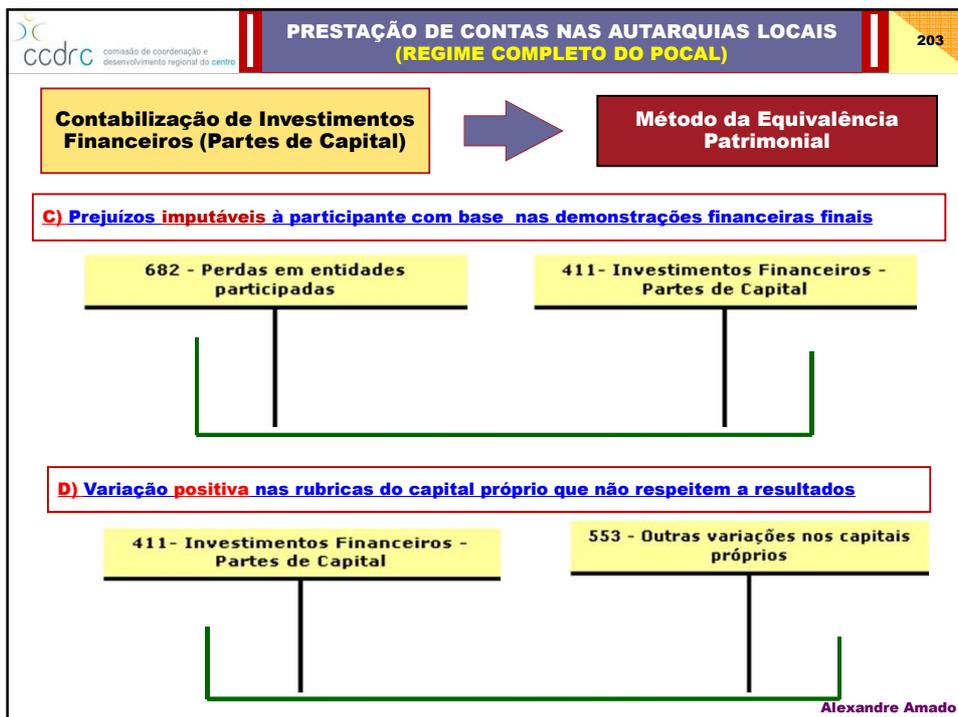
- ☐ Há inclusivamente quem defenda que o **MEP é o critério de valorimetria obrigatório no POCAL**, atendendo a que, segundo o DL n.º 232/97, de 3/set, o **POCP**:
 - “(...) é obrigatoriamente aplicável a todos os serviços e organismos da administração central regional e local (...)” - art. 2º do referido DL; e
 - Prevê no ponto 4.1.9 – Critérios de valorimetria – Imobilizações que: *“Aos investimentos financeiros serão aplicáveis, por analogia, as disposições do POC.”* (agora SNC)
- ☐ No DL 158/2009, de 13/jul (que aprova o SNC), determina-se que *“Todas as referências ao Plano Oficial de Contabilidade previstas em anteriores diplomas devem passar a ser entendidas como referências ao SNC”* (art. 13º).
- ☐ Ora, no SNC, em princípio, o critério para valorizar as participações sociais em entidades subsidiárias é o **MEP (NCRF 15)**

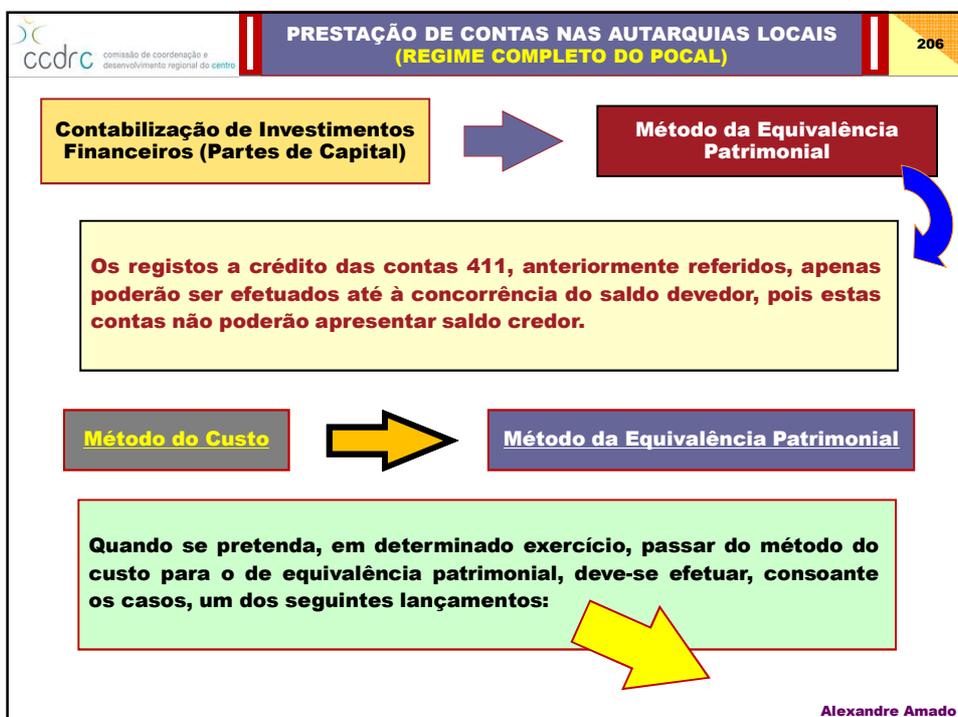
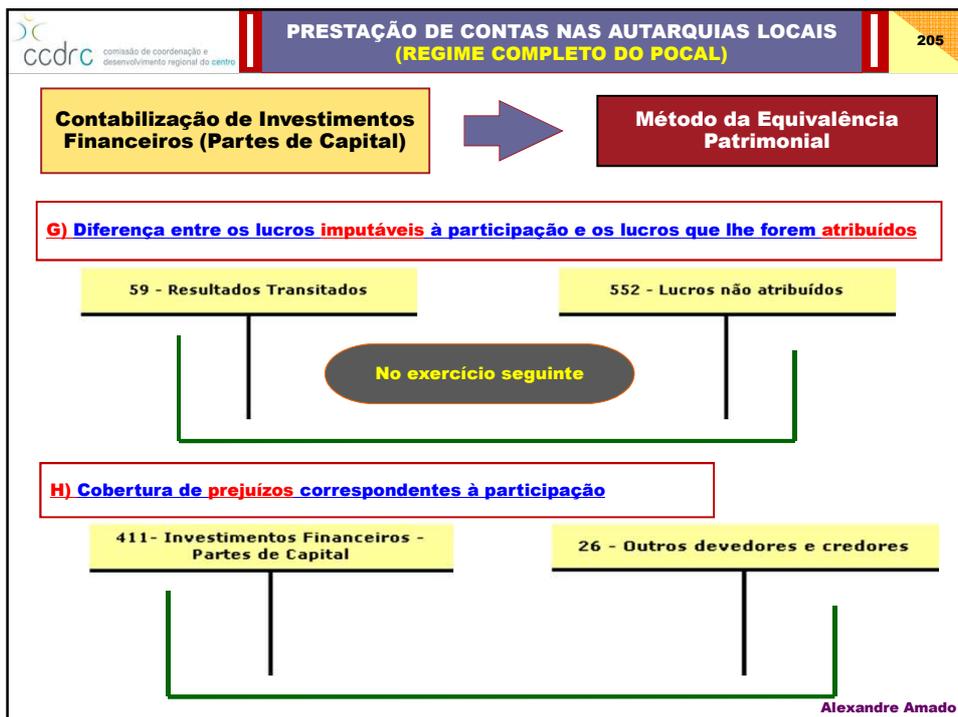
Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

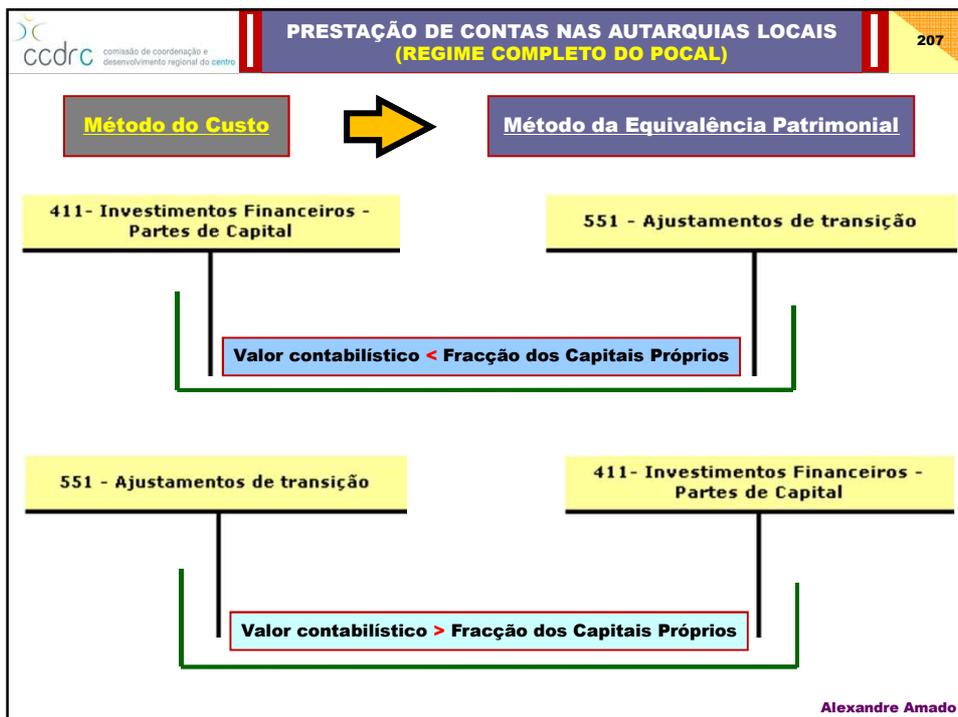
CONTABILIZAÇÃO DAS PARTES DE CAPITAL

Alexandre Amado









ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

209

PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

210

Procedimentos de fecho - Lançamentos de regularização

PROVISÕES PARA INVESTIMENTOS FINANCEIROS

▶▶ **Conta "49 - Provisões para investimentos financeiros"**

- ✓ *Esta conta serve para registar as diferenças entre o custo de aquisição dos títulos e outras aplicações financeiras e o respectivo preço de mercado, quando este for inferior àquele.*
- Esta provisão será constituída ou reforçada através da correspondente conta de custos, sendo debitada na medida em que se reduzam ou cessem as situações para que foi criada*

▶▶ **A presente conta subdivide-se em:**

- ✓ "491 - Partes de capital "
- ✓ "492 - Obrigações e títulos de participação "
- ✓ "493 ... "
- ✓ "495 - Outras aplicações financeiras "

Cfr. também, conta "684 - Provisões para aplicações financeiras" e, eventualmente (POC), "554 - Ajustamentos em partes de capital de empresas - Depreciações"

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

211

4 – Imobilizações

49 - Provisões para investimentos financeiros

» **Algunas notas:**

- ☐ **Esta conta visa permitir a contabilização no exercício do custo correspondente à perda potencial, que é equivalente à diferença entre o custo de aquisição da aplicação financeira e o preço de mercado, quando este é inferior ao primeiro.**
- ☐ **A conta será :**
 - ✓ **Creditada** quando da constituição ou reforço (por contrapartida da conta 6843 ou 554???) (POC – quando se tratar de empresas filiais ou associadas);
 - ✓ **Debitada** quando o facto que fundamentou o registo deixar de subsistir, seja por motivo de recuperação do respectivo preço de mercado (que deverá, pelo menos, igualar o preço de aquisição), seja por motivo da cedência do investimento (por contrapartida da conta 7882).

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

212

**LANÇAMENTOS DE
APURAMENTO DE
RESULTADOS**

Alexandre Amado

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADOS

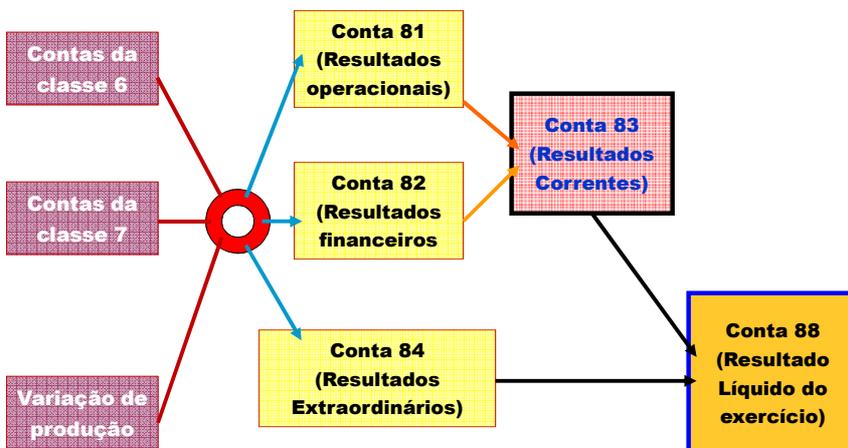
LANÇAMENTOS PARA APURAMENTO DE RESULTADOS

- **Têm por finalidade** transferir para as contas de resultados (classe 8) os saldos evidenciados pelas contas de custos e proveitos, com vista à determinação do resultado líquido da entidade;
- **Pretende-se**, com a classe 8, agrupar nas contas principais os factores positivos e negativos do rédito (**lucro ou prejuízo???conceitos adequados para uma AL??**), resultando daí o seu valor;
- **Os lançamentos de apuramento de resultados permitem a determinação de vários tipos de resultados (operacionais, financeiros, correntes, extraordinários e o resultado líquido do exercício).**

Alexandre Amado

Demonstração de Resultados

Transferência para apuramento de resultados



Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

215

Demonstração de Resultados

Apuramento de resultados por natureza

Resultado operacional →

- ✓ Também conhecido por resultado económico.
- ✓ Diz respeito aos lucros e prejuízos apurados na actividade(s) principal(ais) da entidade.
- ✓ Resulta da transferência do saldo das contas de custos (61 a 67) e de proveitos (71 a 76)

Resultado financeiro →

- ✓ Evidencia os lucros ou prejuízos decorrentes de decisões financeiras, quer no que concerne à aplicação de excedentes, quer no que toca ao financiamento das necessidades financeiras.
- ✓ Resulta da transferência dos saldos da conta 68 de custos e da conta 78 de proveitos.

Resultado corrente →

- ✓ Também conhecido por resultado de exploração.
- ✓ Trata-se da soma dos resultados operacionais e financeiros, resultando da transferência dos respectivos saldos.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

216

Demonstração de Resultados

Apuramento de resultados por natureza

Resultado extraordinário →

- ✓ Diz respeito a valores meramente ocasionais ou eventuais.
- ✓ Resulta da transferência dos saldos da conta 69 de custos e da conta 79 de proveitos.

Resultado exercício →

- ✓ Trata-se da soma dos resultados operacionais, financeiros e extraordinários, decorrendo o seu apuramento da transferência dos respectivos saldos.

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

217

**Conta 81
Resultados Operacionais**

<p>Pelas transferências dos saldos das contas de custos e perdas operacionais (contas 61 a 67)</p>	<p>Pelas transferências de saldos das contas de proveitos e ganhos operacionais (contas 71 a 76)</p>
<p>Transferência dos saldos das contas 725 e 726 (??)</p>	<p>Pelas existências finais de produção (obtidas por contagem) – Seu registo (contas 33, 34 e 35)</p>
<p>Pelas existências iniciais de produção – Sua anulação (contas 33, 34 e 35)</p>	<p>Transferência da regularização de existências de produção (contas 383 e 384)</p>
<p>Transferência da regularização de existências de produção (contas 383 e 384)</p>	<p>Transferência do prejuízo operacional (contas 83 ou 88)</p>
<p>Transferência do lucro operacional (contas 83 ou 88)</p>	<p>Transferência do prejuízo operacional (contas 83 ou 88)</p>

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

218

**Conta 82
Resultados Financeiros**

<p>Pela transferência do saldo devedor da conta 68 – Custos e perdas financeiras</p>	<p>Pela transferência do saldo credor da 78 – Proveitos e ganhos financeiros</p>
<p>Transferência do lucro financeiro (contas 83 ou 88)</p>	<p>Transferência do prejuízo financeiro (contas 83 ou 88)</p>

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

219

**Conta 83
Resultados Correntes**

De utilização facultativa

Pela transferência do saldo devedor da conta 81 – Resultados operacionais	Pela transferência do saldo credor da conta 81 – Resultados operacionais
Pela transferência do saldo devedor da conta 82 – Resultados financeiros	Pela transferência do saldo credor da conta 82 – Resultados financeiros
Transferência do lucro corrente (conta 88)	Transferência do prejuízo corrente (conta 88)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

220

**Conta 84
Resultados Extraordinários**

Pela transferência do saldo devedor da conta 69 – Custos e perdas extraordinárias	Pela transferência do saldo credor da 79 – Proveitos e ganhos extraordinários
Transferência do lucro extraordinário (conta 88)	Transferência do prejuízo extraordinário (conta 88)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

221

**Caso se utilize a
conta 83**

**Conta 88
Resultado Líquido do exercício**

Pela transferência do saldo devedor da conta 83 – Resultados correntes	Pela transferência do saldo credor da 83 – Resultados correntes
Pela transferência do saldo devedor da conta 84 – Resultados extraordinários	Pela transferência do saldo credor da conta 84 – Resultados extraordinários

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS
CONTABILIDADE PATRIMONIAL**

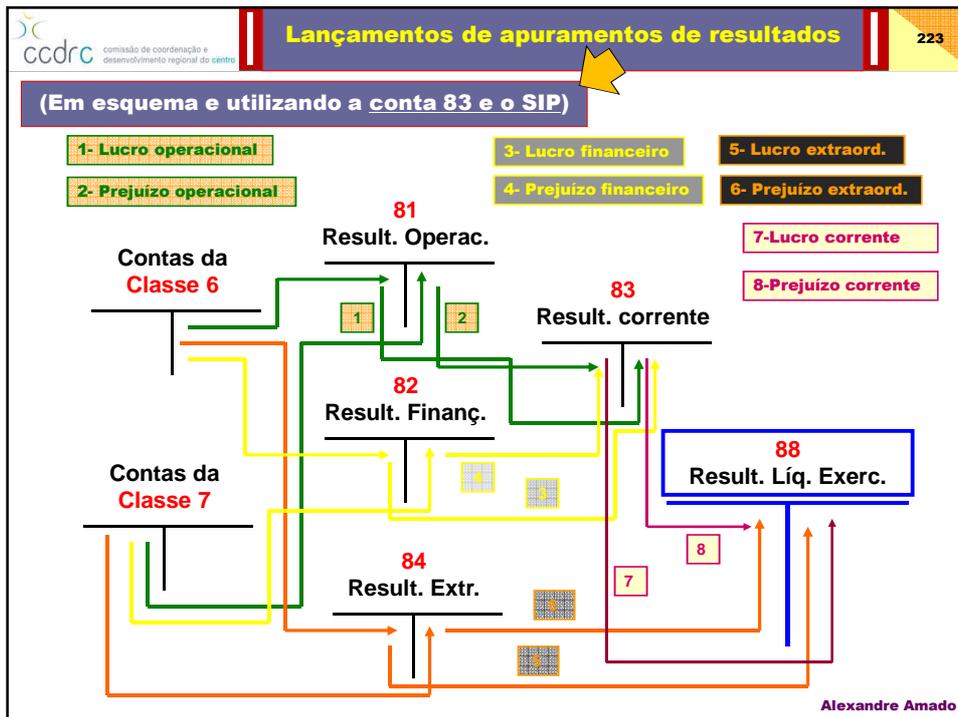
222

**Caso não se
adopte a conta 83**

**Conta 88
Resultado Líquido do exercício**

Pela transferência do saldo devedor da conta 81 – Resultados operacionais	Pela transferência do saldo credor da conta 81 – Resultados operacionais
Pela transferência do saldo devedor da conta 82 – Resultados financeiros	Pela transferência do saldo credor da conta 82 – Resultados financeiros
Pela transferência do saldo devedor da conta 84 – Resultados extraordinários	Pela transferência do saldo credor da conta 84 – Resultados extraordinários

Alexandre Amado



Balancete final ou de encerramento

- ▶▶ **É elaborado após terem sido efetuados os lançamentos de apuramentos de resultados.**
- ▶▶ **Difere dos anteriores, porquanto:**
 - ✓ **As contas que neste balancete evidenciam saldo são contas de balanço e a conta de resultados do exercício;**
 - ✓ **É a base para a elaboração do balanço final e para o lançamento do fecho de contas.**

Alexandre Amado

Elaboração da demonstração de resultados

- **A sua elaboração pelas autarquias locais (na sequência da adopção da contabilidade patrimonial) alarga a sua prestação de contas também para a **ótica económica**.**
- **A demonstração de resultados por natureza apresenta os resultados das operações económicas (custos e proveitos) de uma autarquia ou entidade equiparada durante um ano e serve para avaliar onde foram aplicados os recursos utilizados;**

Alexandre Amado

Lançamento de encerramento ou de fecho de contas

- ▶ **É efetuado** depois do apuramento de resultados e da elaboração do balanço.
- ▶ **Permite fechar** as contas que apresentem saldos (quer devedores quer credores) após o referido trabalho de apuramento de resultados (só contas de balanço e a de resultado do exercício).
- ▶ **Tal processo é executado** através de um lançamento composto (4ª fórmula) em que serão debitadas todas as contas que apresentem saldos credores e serão creditadas todas as contas que apresentem saldos devedores, pelo valor desses mesmos saldos.
- ▶ **Após este lançamento**, todas as contas apresentam o débito igual ao crédito, ou seja, estão saldadas.

Alexandre Amado

POCAL DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

229

PRESTAÇÃO DE CONTAS

**DOCUMENTOS DE
PRESTAÇÃO DE CONTAS**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

230

REGIME GERAL

Documentos de prestação de contas
(Ponto 2, n.º 2, do POCAL)

Não irão ser referidos os documentos previstos na Resolução 4/2001 do TC

- ▶▶ **Mapa de execução anual do PPI** (pontos 2.3. e 7.4.)
- ▶▶ **Mapas de execução orçamental** (pontos 2.3. e 7.):
 - ✓ De controlo orçamental da despesa;
 - ✓ De controlo orçamental da receita;
 - ✓ De fluxos de caixa.
- ▶▶ **Mapas de contas de ordem e de operações de tesouraria** (pontos 7.5 e 7.6.)
- ▶▶ **Balanço** (pontos 2.1. e 5.);
- ▶▶ **Demonstração de resultados** (pontos 2.2. e 6.);
- ▶▶ **Anexos às demonstrações financeiras** (pontos 2.4. e 8.);
- ▶▶ **Relatório de Gestão** (pontos 2. e 13.).

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

231

Mapas de informação orçamental

Mapas de informação orçamental

- » Execução anual do plano plurianual de investimentos (Ponto 2.3.3. das CT do POCAL);
- » Controlo orçamental da receita e da despesa (Pontos 7.3.1. e 7.3.2. do POCAL).

Mapas de informação financeira

Mapas de informação financeira

- » De fluxos de caixa (Ponto 7.5. do POCAL);
- » De contas de ordem (Ponto 7.5. do POCAL);
- » De operações de tesouraria (Ponto 7.6. do POCAL).

Adaptado de "POCAL COMENTADO" – João Carvalho, M. J. Fernandes e Ana Teixeira, fls. 52. nado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

232

Mapas de informação da situação patrimonial e económica

Mapas de informação da situação patrimonial e económica

- » Balanço (Ponto 5. do POCAL);
- » Demonstração de resultados (Ponto 6. do POCAL);
- » Anexos às demonstrações financeiras (Ponto 8. do POCAL)

Relatório de Gestão (Ponto 13. do POCAL)

Adaptado de "POCAL COMENTADO" – João Carvalho, M. J. Fernandes e Ana Teixeira, fls. 52. Alexandre Amado

 PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 233		
Documentos Previsionais	Documentos de acompanhamento	Documentos de prestação de contas
Plano plurianual de Investimentos (PPI)	Mapa de execução anual do PPI	Mapa de execução anual do PPI
Mapa das actividades mais relevantes	?????	?????
Mapa resumo das receitas e despesas da AL (incluindo SM)	Fluxos de caixa; Controlo orçamental da despesa; Controlo orçamental da receita.	Fluxos de caixa; Controlo orçamental da despesa; Controlo orçamental da receita.
Mapa das receitas e despesas, desagregado segundo a classificação económica (incluindo SM)		
	Fluxos de caixa e mapas de contas de ordem e de operações de tesouraria	Mapas de contas de ordem e de operações de tesouraria
		Balanço
		Demonstração de resultados
		Anexos às demonstrações financeiras
		Relatório de gestão

 PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 234		
<h1 style="margin: 0;">POCAL</h1> <h2 style="margin: 0; color: yellow;">ANÁLISE DOS DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS</h2>		
Alexandre Amado		

Mapa de Execução Anual do PPI

☐ Que é um documento de prestação de contas, destinando-se, simultaneamente, ao apoio e acompanhamento da execução do PPI



- ▶▶ Mapa de execução anual do PPI apresenta a execução do respectivo documento previsional num dado ano, destacando o nível de execução financeira anual e global.
- ▶▶ Este mapa deverá ser, igualmente, um documento de utilização sistemática, pois pela sua leitura regular pode avaliar-se a situação da execução do PPI, **ainda que não informe** sobre as obrigações assumidas (valores faturados) em cada ação.

✓ Pontos 2.3., 2.3.1., 2.3.3. das CT e 7.3. e 7.4. dos Mapas... , ambos do POCAL

Alexandre Amado

☐ Mapa de controlo orçamental – **Despesa:**



- ▶▶ Tem por finalidade prestar contas sobre a execução orçamental da **despesa**, destinando-se, simultaneamente, a permitir o seu controlo durante o exercício.

☐ Mapa de controlo orçamental – **Receita:**



- ▶▶ Tem por finalidade prestar contas sobre a execução orçamental da **receita**, destinando-se, simultaneamente, a permitir o seu controlo durante o exercício.

✓ Pontos 2.3. das CT e 7.3.1. e 7.3.2. dos Mapas de execução orçamental do POCAL

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

237

 **Mapa de fluxos de caixa** 

- ▶ Neste mapa devem ser discriminados as importâncias relativas a todos os pagamentos e recebimentos ocorridos no exercício, quer se reportem à execução orçamental, quer a operações de tesouraria ou contas de ordem.
- ▶ Nele se evidenciam também os saldos de operações orçamentais, de operações de tesouraria e de contas de ordem da gerência anterior e para a gerência seguinte.
- ▶ Articula-se com os mapas de execução orçamental, relativos à despesa e à receita, bem como com os mapas de operações de tesouraria e de contas de ordem.

✓ Pontos 2.3. das CT e 7.3.1., 7.3.2. e 7.5. dos Mapas de execução orçamental do POCAL

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

238

 **Contas de Ordem** 

 **Mapa de contas de ordem** (articulado com o mapa de fluxos de caixa).

- ▶ Onde consta a descrição desagregada das responsabilidades, por garantias e cauções prestada e recibos para cobrança;
- ▶ As garantias e cauções devem ser desagregadas por fornecedores, fornecedores de imobilizado e credores diversos.

✓ (Ponto 7.5. dos Mapas de Execução Orçamental e ponto 8.2.26., ambos do POCAL)

Alexandre Amado

Operações de Tesouraria



Mapa de operações de tesouraria (articulado com o mapa de fluxos de caixa).

- ▶ São consideradas operações de tesouraria as cobranças que os serviços autárquicos realizam para terceiros;
- ▶ As operações de tesouraria serão desenvolvidas e movimentadas em contas correntes por entidades e natureza.

✓ (Pontos 7.6. dos Mapas de Execução Orçamental e 12.2.5. do sistema contabilístico do POCAL)

Alexandre Amado

BALANÇO



▶ No POCAL é um documento de prestação de contas (ponto 2, n.º 2, das CT do POCAL), pelo que tem, pelo menos, periodicidade anual.

- ▶ Elaborado o inventário geral, torna-se necessário conhecer o valor e natureza dos Fundos Próprios.
- ▶ Esta comparação constitui o Balanço, que não é mais do que um inventário valorizado e classificado, acrescido do apuramento dos “Fundos Próprios”.
- ▶ Reflecte a situação financeira e patrimonial de uma determinada pessoa jurídica num dado momento, ou seja, compara-se (balanceia-se) o ativo e o passivo para apurar o valor e natureza dos fundos próprios (ou situação líquida).

Alexandre Amado

ccdrcc		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		PRESTAÇÃO DE CONTAS		241	
Balanço – Grandezas que o constituem							
ATIVO 	CIRCULANTE (que representa os bens e direitos cuja realização deverá ter lugar no próprio exercício)			<ul style="list-style-type: none"> ✓ EXISTÊNCIAS ✓ DÍVIDAS A RECEBER ✓ DISPONIBILIDADES 			
	IMOBILIZADO (é composto pelos elementos patrimoniais da entidade que têm carácter permanente e que não são destinados a venda)			<ul style="list-style-type: none"> ✓ IMOB. CORPÓREO ✓ IMOB. INCORPÓREO ✓ IMOB. FINANCEIRO ✓ IMOB. EM CURSO ✓ BENS DO DOMÍNIO PÚBLICO 			
	ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS (são considerados os acréscimos de proveitos a reconhecer no exercício, ainda que não tenham documentação vinculativa, e os custos diferidos para exercícios seguintes)						

Alexandre Amado

ccdrcc		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		PRESTAÇÃO DE CONTAS		242	
Balanço – Grandezas que o constituem							
 PASSIVO	DÍVIDAS A TERCEIROS DE MÉDIO E LONGO PRAZOS						
	DÍVIDAS A TERCEIROS DE CURTO PRAZO						
	ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS (incluem-se, nomeadamente, os proveitos diferidos - como, por exemplo, o valor acumulado de receitas de capital destinadas à aquisição de activos fixos amortizáveis deduzido da importância correspondente à percentagem de amortizações acumuladas - e acréscimos de custos - por exemplo, férias e subsídio de férias a pagar no exercício seguinte)						

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

243

Balanço – Grandezas que o constituem

 <p>FUNDOS PRÓPRIOS OU FUNDO PATRIM.</p>	<p>PATRIMÓNIO</p> <p>(tem por função representar a diferença entre o ativo e o passivo à data da constituição da entidade ou da abertura da escrita)</p>
	<p>AJUSTAMENTOS DE PARTES DE CAPITAL EM EMPRESAS</p>
	<p>RESERVAS</p>
	<p>RESULTADOS TRANSITADOS</p>
	<p>RESULTADOS LÍQUIDOS DO EXERCÍCIO</p>

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

244

+ Demonstração de Resultados



- ☐ Tem por finalidade evidenciar os **resultados (lucros ou prejuízos???)** obtidos na atividade da entidade.
- ☐ O POCAL apenas obriga à **demonstração de resultados por natureza**, evidenciando, assim, esse documento, os custos e proveitos segundo a sua natureza:
 - Os resultados são classificados, como já vimos, em **correntes** e **extraordinários**, desdobrando-se os primeiros em **operacionais** e **financeiros**
- ☐ A **demonstração de resultados por funções** é facultativa.

✓ Pontos 2.2. e 6 do POCAL

Demonstração de Resultados

▶▶ A sua elaboração pelas autarquias locais (na sequência da adoção da contabilidade patrimonial) alarga a sua prestação de contas também para a **ótica económica**.

▶▶ A demonstração de resultados **por natureza** apresenta os resultados das operações económicas (custos e proveitos) de uma autarquia ou entidade equiparada durante um ano e serve para avaliar onde foram aplicados os recursos utilizados.

Alexandre Amado

Anexos às Demonstrações financeiras

Visam facultar aos órgãos autárquicos a informação necessária ao exercício das suas competências, permitindo uma adequada compreensão das situações expressas nas demonstrações financeiras ou de outras situações que, não tendo reflexo nas demonstrações financeiras, são úteis para uma melhor avaliação do seu conteúdo

Compreendem três partes distintas

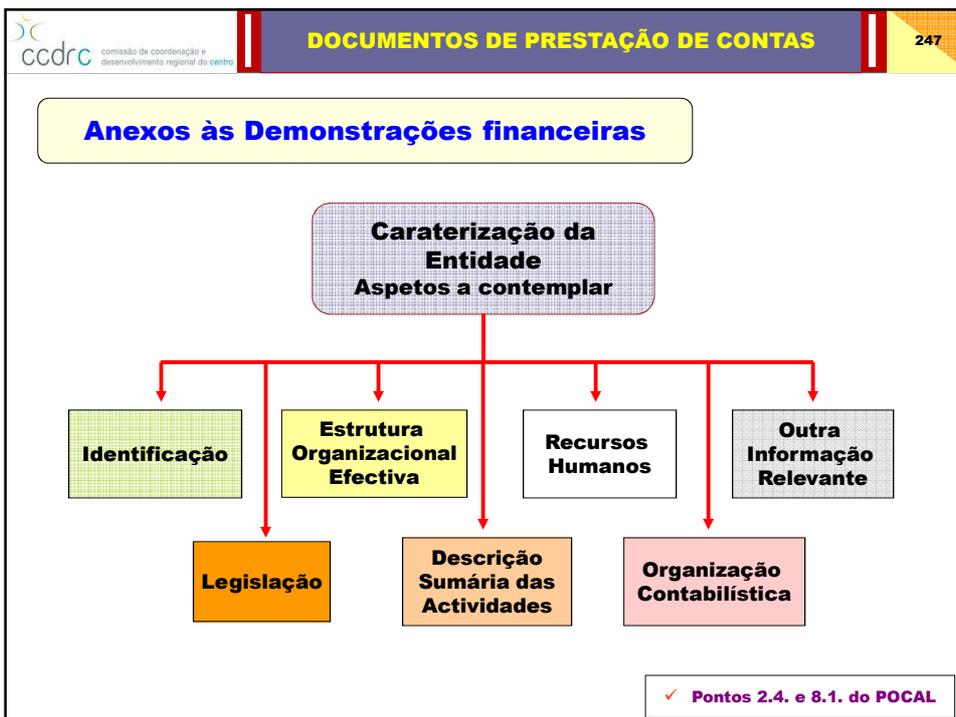
Caraterização da Entidade

Notas ao balanço e à demonstração de resultados

Notas sobre o processo orçamental e respetiva execução

✓ Pontos 2.4. e 8. do POCAL

Alexandre Amado



ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - ANEXOS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

248

Notas ao balanço e à demonstração de resultados

- ✚ Visam complementar a informação económico-financeira constante da demonstração de resultados e do balanço, integrando, também, um conjunto de quadros
- ✚ Abrangem um conjunto de informações que se destinam a desenvolver e complementar quantias incluídas no balanço e na demonstração de resultados ou a divulgar factos ou situação, que não tendo expressão naquelas demonstrações financeiras, são úteis para o leitor das contas, pois influenciam ou podem vir a influenciar a posição financeira da entidade

Notas sobre o processo orçamental e respetiva execução

- ✚ Visam objetivos idênticos no que respeita à informação orçamental

Ponto 8.2. do POCAL

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - ANEXOS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS
CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE

249

1 - Identificação

+ **Designação, número de identificação fiscal, endereço, regime financeiro e outros elementos de identificação**

2 - Legislação

+ **Constituição, orgânica e funcionamento, quando aplicável**

3 - Estrutura organizacional efectiva

+ **Organograma, e quando aplicável a indicação dos órgãos de natureza consultiva e de fiscalização**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - ANEXOS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS
CARACTERIZAÇÃO DA ENTIDADE

250

4 - Descrição sumária de actividades

+ **Breve descrição das principais áreas de atividade desenvolvidas**

5 - Recursos humanos

+ **Identificação do Presidente e demais membros do órgão executivo e, quando aplicável, dos responsáveis pela direção da entidade.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

251

Nota:
Os quadros estão a seguir

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Alguns aspetos a contemplar

- + **Indicação das disposições do POCAL que, em casos excepcionais e devidamente fundamentados e sem prejuízo do legalmente estabelecido, tenham sido derogadas, e dos respetivos efeitos no balanço e na demonstração de resultados (Ponto 8.2.1.);**
- + **Indicação das contas do Balanço e da Demonstração Resultados cujos conteúdos não sejam comparáveis com os do exercício anterior (Ponto 8.2.2.);**
- + **CrITÉrios valorimétricos utilizados relativamente às rubricas do Balanço e da Demonstração Resultados, bem como métodos de cálculo de amortizações e provisões (Ponto 8.2.3.);**

Ponto 8.2. do POCAL

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

252

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Alguns aspetos a contemplar

- + **Situações em que o resultado do exercício foi afetado por valorimétricas diferentes das previstas no Capítulo 4, por amortizações do activo imobilizado superiores às adequadas, por provisões extraordinárias respeitantes ao ativo (Ponto 8.2.5.);**
- + **Indicação dos custos incorridos no exercício e respeitantes a empréstimos obtidos para financiar imobilizações, durante a construção, que tenham sido capitalizados nesse período (Ponto 8.2.9.);**
- + **Indicação dos bens usados em regime de locação financeira e do seu valor (Ponto 8.2.13.);**

Ponto 8.2. do POCAL

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

253

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Alguns aspetos a contemplar

- ✚ **Indicação, para as imobilizações corpóreas e em curso, do valor das imobilizado em poder de terceiros, implantadas em propriedade alheia, imobilizações reversíveis e custos financeiros nelas capitalizados (Ponto 8.2.12.);**
- ✚ **Relação dos bens do imobilizado que não foi possível valorizar (Ponto 8.2.14.);**
- ✚ **Identificação dos bens do domínio público que não são objecto de amortização e indicação das respetivas razões (Ponto 8.2.15.);**

Ponto 8.2. do POCAL

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

254

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Alguns aspetos a contemplar

- ✚ **Designação e sede das entidades participadas e informação de natureza financeira (Ponto 8.2.16.)**
- ✚ **Informação sobre títulos negociáveis e outras aplicações de tesouraria (Ponto 8.2.17.);**
- ✚ **Informação sobre dívidas de cobrança duvidosa (Ponto 8.2.22.);**
- ✚ **Informação sobre valor das dívidas ativas e passivas respeitantes ao pessoal da Autarquia Local (Ponto 8.2.23.);**

Ponto 8.2. do POCAL

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

255

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Alguns aspetos a contemplar

- + Quantidade e valor nominal de obrigações e outros títulos emitidos pela entidade, com indicação dos direitos que conferem (Ponto 8.2.24.);
- + Discriminação das dívidas incluídas na conta “Estado e outros entes públicos” em situação de mora (Ponto 8.2.25.);
- + Informação sobre os movimentos de cada uma das contas da Classe 5 – Fundo Patrimonial (Ponto 8.2.28.);

Ponto 8.2. do POCAL

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

256

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Quadros

- + Movimentos ocorridos nas rubricas **do activo imobilizado constantes do balanço** e nas respectivas **amortizações e provisões** (pontos 8.2.7. e 8.2.8.);

Especial atenção a este mapa face às instruções emitidas, em 2010, pelo SATAPOCAL

- + Discriminação das **reavaliações** (ponto 8.2.11.);
- + Contas de **ordem** (ponto 8.2.26.);
- + Desdobramento das contas de **provisões acumuladas** (ponto 8.2.27.).

Ponto 8.2. do POCAL

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

257

Notas ao balanço e à demonstração de resultados
Quadros

- + Demonstração do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas (ponto 8.2.29.); 
- + Demonstração da variação de produção (ponto 8.2.30.); 
- + Demonstração dos resultados financeiros (ponto 8.2.31.); 
- + Demonstração dos resultados extraordinários (ponto 8.2.32.); 

Ponto 8.2. do POCAL

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

258

Notas sobre o processo orçamental e respetiva execução
Alguns aspetos a contemplar (todos com quadros)

- + Modificações do orçamento (Ponto 8.3.1. - define as situações relativas a revisões ou alterações orçamentais); 
- + Modificações do Plano Plurianual de investimentos (Ponto 8.3.2. - define as situações relativas a revisões ou alterações do PPI); 
- + Situação dos contratos (Ponto 8.3.3. - Locação, Empreitada, Gestão de serviços públicos, Prestação de serviços e Aquisição de bens); 

Ponto 8.3. do POCAL

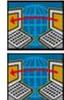
Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS

259

Notas sobre o processo orçamental e respetiva execução
Alguns aspetos a contemplar (todos com quadros)

- ✚ **Transferências e subsídios (ponto 8.3.4.);** 
- ✚ **Aplicações em activos de rendimento fixo e variável (ponto 8.3.5.);**  
- ✚ **Endividamento (que inclui um quadro relativo aos “empréstimos” e um outro para as “outras dividas a terceiros”) (ponto 8.3.6.).** 

Ponto 8.3. do POCAL

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - ANEXOS ÀS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS

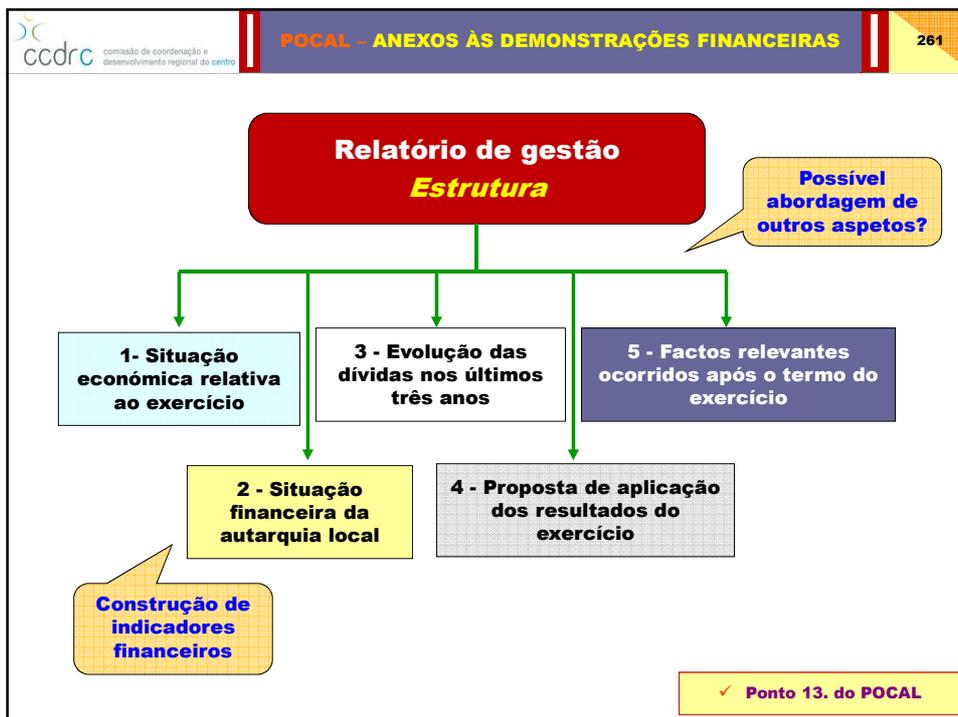
260

Relatório de gestão

- ✚ **O Relatório de Gestão completa o quadro da prestação de contas, ampliando e comentando a informação constante do balanço, da demonstração de resultados e dos mapas de execução orçamental.**

✓ **Ponto 13. do POCAL**

Alexandre Amado



ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS
RELATÓRIO DE GESTÃO

262

1- Situação económica relativa ao exercício

✚ Onde deverá ser analisado, em especial:

☑ *A evolução da gestão nos diferentes sectores de atividade da autarquia local, designadamente no que respeita aos investimentos, empréstimos, receitas próprias, despesas, condições de funcionamento, etc. (alínea a) do ponto 13 do POCAL)*

Dúvida:
Item adequado para ultrapassar uma das limitações da prestação de contas das autarquias locais: **a sua tecnicidade**

Proposta

- Análise mais descritiva da atividade desenvolvida pela entidade em cada uma das suas áreas de atuação, ainda que com indicação da componente financeira;
- Adoção de indicadores e gráficos ligados ao desempenho da entidade

Alexandre Amaro

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS
RELATÓRIO DE GESTÃO

263

2 - Situação financeira da autarquia local

✚ Onde deverá ser efetuado, em especial:

- ☑ *Uma síntese da situação financeira da autarquia local, considerando indicadores de gestão financeira apropriados à análise dos balanços e de demonstração de resultados (alínea b) do ponto 13 do POCAL)*

Dúvida:
Nada se diz em termos da execução dos documentos previsionais (execução das GOP e do ORÇAMENTO)
Como é?

Proposta

- Proceder à análise não apenas da situação económico-financeira na perspectiva dos documentos de prestação de contas da contabilidade patrimonial, mas também da execução das GOP e do ORÇAMENTO;
- Utilização de indicadores apropriados (cfr. infra)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS
RELATÓRIO DE GESTÃO

264

3 - Evolução das dívidas nos últimos três anos

✚ Onde deverá ser analisado, em especial, a:

- ☑ *Evolução das dívidas de curto, médio e longo prazos de terceiros e a terceiros, individualizando, naquele último caso, as dívidas a instituições de crédito das outras dívidas a terceiros (alínea c) do ponto 13 do POCAL)*

Dúvida:
Não será o item adequado para evidenciar o cumprimento dos limites legais de endividamento previstos na LFL, bem como, quando for o caso, os eventuais regimes especiais de endividamento?

Proposta

- Parece-nos, de facto, o local adequado para espelhar essa análise;
- Para além disso, alguns indicadores já referidos podem ser aqui utilizados.

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS
RELATÓRIO DE GESTÃO

265

4 - Proposta de aplicação dos resultados do exercício

Deverá ser efetuada:

- Uma proposta fundamentada sobre a aplicação do resultado líquido do exercício (alínea d) do ponto 13 e 2.7.3.do POCAL)**

No início de cada exercício, o resultado do exercício anterior (saldo da conta 88) é transferido para a conta "59 - Resultados transitados";

A aplicação do resultado líquido do exercício é aprovada pelo órgão deliberativo, mediante proposta do órgão executivo;

O saldo positivo dessa conta pode ser repartido:

- Para reforço do património;
- Para constituição ou reforço de reservas;

É obrigatório:

- O reforço do património até que o valor contabilístico da conta "51 - Património" corresponda a 20% do activo líquido;
- O reforço anual da conta "571 - Reservas Legais", no valor mínimo de 5% do resultado líquido do exercício.

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS
RELATÓRIO DE GESTÃO

266

5 - Factos relevantes ocorridos após o termo do exercício

Onde deverão ser referidos todos:

- Os factos relevantes ocorridos após o termo do exercício (alínea e) do ponto 13 do POCAL)**

Ou seja:

Neste item deverão ser referidos os factos (também designados por acontecimentos subsequentes) que ocorreram entre a data de encerramento das contas e a data de apresentação pelo órgão deliberativo e que possam ter repercussões na informação relativa à prestação de contas.

Exemplos:

- A declaração de incobrabilidade de um elevado crédito existente;
- Ocorrência de um grave sinistro num bem da autarquia de valor relevante.

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

POCAL - PRESTAÇÃO DE CONTAS
RELATÓRIO DE GESTÃO

267

Sugestão de outros aspetos a referir a título facultativo

+ **Informação relativa aos recursos humanos da autarquia, designadamente:**

- ☑ **A sua caracterização;**
- ☑ **A sua previsível evolução futura;**
- ☑ **A despesa realizada nesta área - utilização de indicadores.**

✓ **Sem repetir o que consta da caracterização da entidade;**

✓ **Atenção, igualmente, ao Balanço social.**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

268

DL n.º 127/2012 → Artigos relacionados com o art. 16º da LCPA

Art. 19º → PLANOS LIQUIDAÇÃO PA → INFORMAÇÃO E MAPA

» **As entidades devem manter atualizada a informação relativa aos planos de liquidação dos pagamentos, nomeadamente, a identificação dos credores originários, o montante total a pagar, os pagamentos previstos e os executados em cada ano**

» **Caso os montantes a pagar sejam cedidos a entidades financeiras, deve a entidade registar a informação relativa às condições de cedência e respetiva modalidade**

» **Juntamente com os documentos da prestação de contas, devem as entidades proceder à junção de um mapa relativo aos planos de liquidação dos pagamentos em atraso e dos acordos de pagamento, o qual deverá integrar a informação referida nos números anteriores, de acordo com modelo predefinido em suporte informático pela DGO**

Informação atualizada sobre plano de liquidação dos pagamentos em atraso

Informação que deve integrar os documentos de prestação de contas

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

269

A PRESTAÇÃO DE CONTAS CONSOLIDADAS PELOS MUNICÍPIOS

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

270

 **CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS**



 **AO NÍVEL DOS MUNICÍPIOS**

PORQUÊ E PARA QUÊ?

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

271

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

PORQUÊ?

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

272

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS – *PORQUÊ?*

» A crescente utilização pelos municípios de formas organizacionais de diversa natureza (em especial, empresarial), que detêm ou controlam, para a prossecução das suas atribuições e competências, numa lógica de grupo municipal,

- torna manifestamente insuficiente a simples prestação de contas individualizada por cada uma daquelas entidades

» As contas individuais não permitem obter uma visão global da situação financeira do grupo municipal, o que:

- Dificulta a tomada de decisão dos gestores municipais; e
- Não permite uma avaliação integrada do conjunto de actividades desenvolvidas por aquelas entidades.

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

273

Participação dos municípios/formas associativas municipais em empresas

EVOLUÇÃO DA SITUAÇÃO

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

274

Participação dos municípios/entidades associativas municipais em entidades de diversa natureza

INFORMAÇÃO

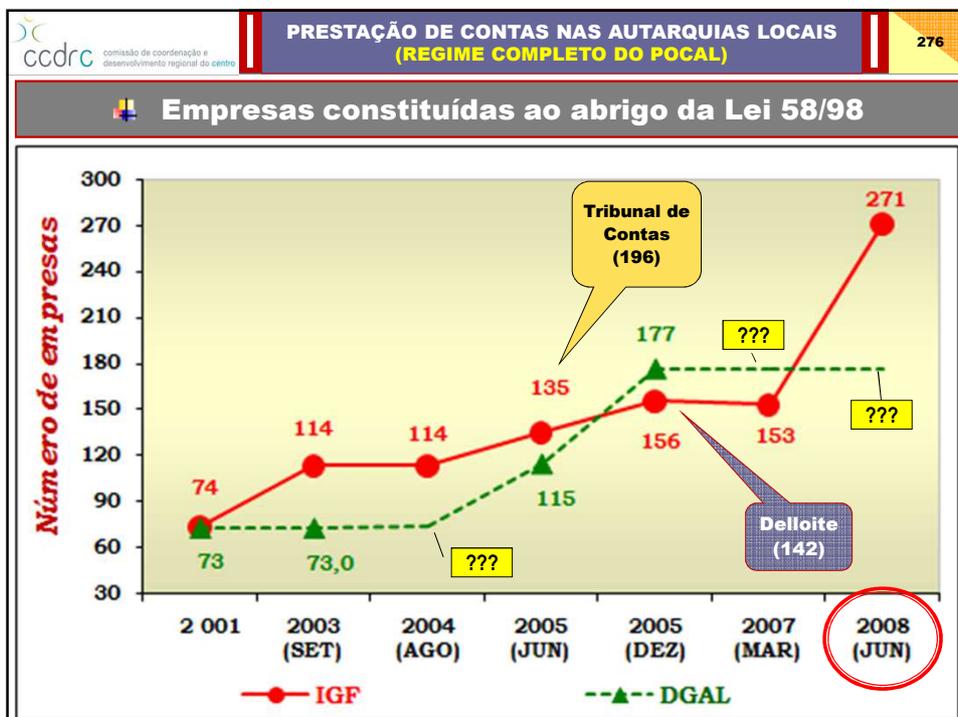
Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 275

DCAL 2010 ENTIDADES PARTICIPADAS PELOS MUNICÍPIOS PORTUGUESES

Entidades Participadas	Número
Comunidades Intermunicipais	23
Associações de municípios de fins específicos	53
Áreas metropolitanas	2
Associações de municípios	78
Empresas municipais	167
Entidades empresariais municipais	101
Empresas intermunicipais	18
Entidades empresariais intermunicipais	3
SEL	289
Serviços municipalizados	32
Outras entidades societárias	130
Outras entidades não societárias	126
Outras entidades	288
TOTAL	655



ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

277

Universo Municipal

Dados do anuário financeiro dos municípios portugueses de 2009

MUNICÍPIOS Desagregação por grupos	Total	Serviços Municipalizados			Sector Empresarial Local					
		0	1	2	0	1	2	3	4	> 4
Municípios Pequenos	181	180	1	0	112	51	17	0	1	0
Municípios Médios	104	84	20	0	49	26	12	5	10	2
Municípios Grandes	23	14	9	0	3	6	3	2	4	5
Total de Municípios	308	278	30	0	164	83	32	7	15	7
Total de Empresas e Serviços Municipalizados		29 a)			281 b)					

a) Existe um Serviço Municipalizado pertencente a 2 Municípios (Oeiras e Amadora)

b) Inclui 269 empresas em que participa apenas um município e 12 empresas intermunicipais

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

278

Universo Municipal

Dados do anuário financeiro dos municípios portugueses de 2009

Das 281 entidades do sector empresarial local

- ✓ **174 - São empresas municipais;**
- ✓ **49 - São entidades empresariais locais;**
- ✓ **23 - São sociedades anónimas;**
- ✓ **15 - São sociedades unipessoais por quotas;**
- ✓ **20 - São entidades intermunicipais.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

279

Universo Municipal

Dados do anuário financeiro dos municípios portugueses de 2009

- ▶▶ **144 Municípios têm serviços desconcentrados em entidades do SEL**
- ▶▶ **30 Municípios possuem serviços municipalizados**
 - ❖ **Destas entidades, a maioria tem apenas uma empresa municipal e uma unidade de serviços municipalizados**

▶▶ **164 Municípios Portugueses:**

- ☑ **112 pequenos;**
- ☑ **49 médios; e**
- ☑ **3 grandes**

x **Não possuem entidades do SEL, sendo na sua maioria municípios de pequena dimensão**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

280

Empresas constituídas ao abrigo da Lei 58/98

Capital e participação dos municípios/entidades associativas

EMPRESAS (LEI 58/98)
(Capital e Participação dos Munic./Ent. Assoc.)

JUN/08
M€ 683

Ano	Capital ESTATUTÁRIO/SOCIAL (M€)	PARTICIPAÇÃO (M€)
2000	147,2	144,9
2001	193,2	191,4
2003 (SET.)	297,2	290,7
2005 (OUT.)	371,9	360,9
2007 (MAR.)	375,4	343,3

Un: Milhões de euros

■ CAPITAL ESTATUTÁRIO/SOCIAL ■ PARTICIPAÇÃO

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

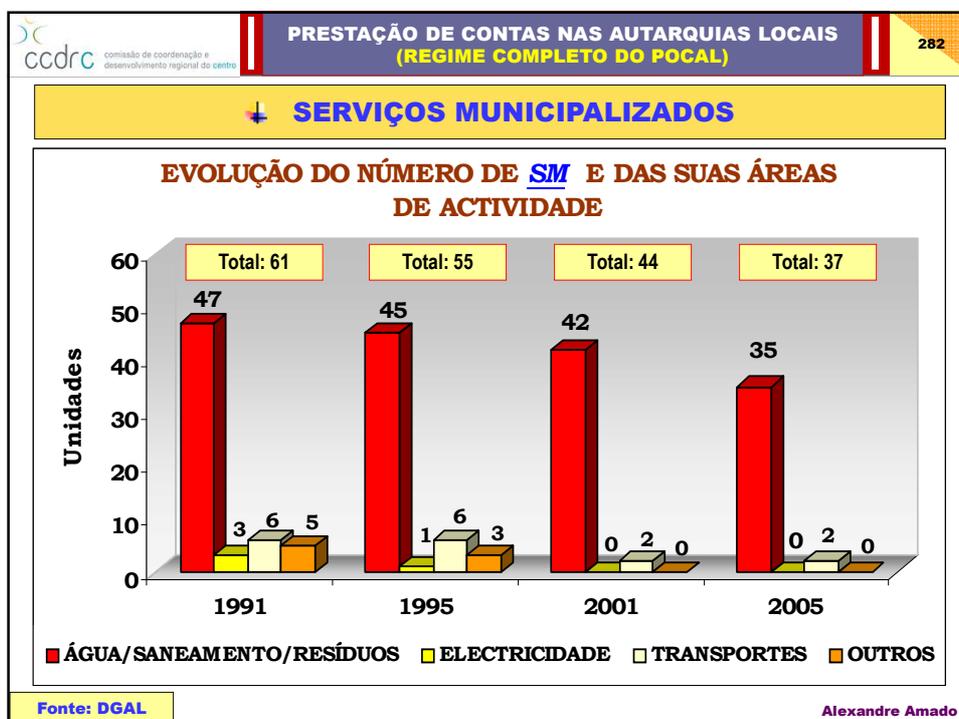
281

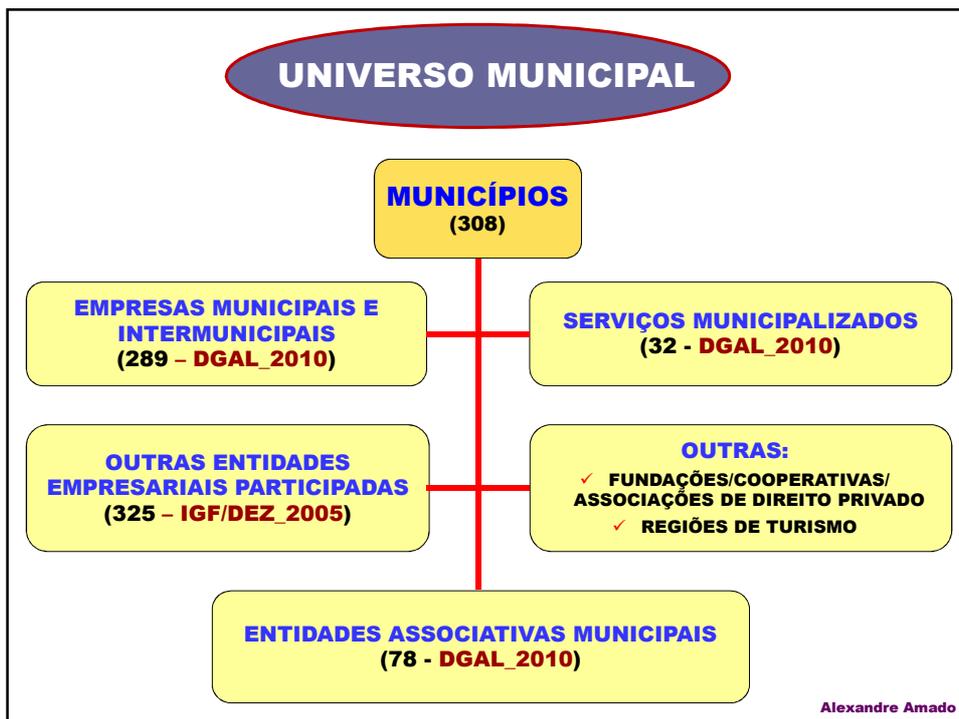
PARTICIPAÇÕES DIRECTAS DOS MUNICÍPIOS EM ENTIDADES EMPRESARIAIS CONSTITUÍDAS AO ABRIGO DO DIREITO PRIVADO

Un: milhões de euros

Tipo	Número		Número Municípios		Número Participações dos Municípios	Empresas com dados		Capital Social das Entidades		Capital Detido pelos Municípios	
	DEZ 2001	DEZ 2005	DEZ 2001	DEZ 2005		DEZ 2005	DEZ 2001	DEZ 2005	DEZ 2001	DEZ 2005	DEZ 2001
Soc. Anónima	181	201	231	258	812	177	203	1 097,6	1 007,6	176,0	221,6
Soc. Quotas	59	59	59	57	69	55	58	8,1	8,8	4,5	3,4
TOTAL	240	260	290	315	881	232	261	1 105,7	1 016,4	180,6	225,1

JUN/08: M€ 976





ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

284

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

PARA QUÊ?

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

285

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS – PARA QUÊ?

▶ Os municípios (em especial, os de maior dimensão) têm e atuam (ou deviam atuar), nos nossos dias, numa lógica de grupo municipal

- ☑ A sua intervenção e o desenvolvimento das suas atividades, na prossecução das suas atribuições, deve ser integrada e articulada com a das restantes entidades que detêm ou controlam também com esse objetivo

▶ Assim, as contas dos municípios devem ser consolidadas, pois só este instrumento permite:

- ☑ Conhecer a sua verdadeira situação económico-financeira
- ☑ Avaliar, de forma integrada, o conjunto de atividades desenvolvidas
 - × Podendo, ainda, consequentemente, contribuir para aperfeiçoar a gestão e o controlo destas entidades

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

286

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS – PARA QUÊ?

▶ De facto:

- ☐ Sem a adoção de tal instituto será possível ter hoje uma visão fiável da situação financeira e das atividades desenvolvidas do “grupo municipal”
- ☐ Não será possível, por exemplo, que o endividamento tenha sido transferido estrategicamente para as empresas municipais?
- ☐ Não obstante a personalidade jurídica destas, não será o município o responsável pelas suas obrigações?

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

287

CONCEITOS FUNDAMENTAIS

Conceito de Consolidação

A Consolidação de Contas é:

Uma técnica paracontabilística que tem por finalidade elaborar demonstrações económicas e financeiras de um grupo de entidades (grupo público), como se de uma única entidade se tratasse, relegando para segundo plano as particularidades de cada uma das entidades

As **demonstrações financeiras consolidadas** devem dar uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e dos resultados do conjunto das entidades compreendidas no **perímetro de consolidação**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

288

OBJETIVOS DA CONSOLIDAÇÃO

PARA QUÊ?

- Proporcionar uma imagem verdadeira e apropriada da posição financeira e dos resultados do conjunto das entidades compreendidas na consolidação
- Constituir um instrumento de gestão para os responsáveis políticos e técnicos
- Complementar a informação das prestações de contas individuais
- Contribuir para a normalização de procedimentos do grupo e também para a harmonização contabilística, através da uniformização de critérios e processos
- Evidenciar a forma de financiamento do grupo
- Potenciar a comparabilidade horizontal (com outros grupos municipais) e vertical (evolução do próprio grupo)
- Aumentar a transparência da informação pública para os cidadãos (????????) e restantes destinatários da informação financeira
- Aperfeiçoar o controlo legal e político do “grupo público”, contribuindo para a instauração de políticas e culturas de gestão de grupo

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

289

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

**QUADRO LEGAL CONSAGRADO
NA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

290

Consolidação de contas nos municípios

Lei n.º2/2007, de 15/Jan – Lei das Finanças Locais

▶ Sem prejuízo dos documentos de prestação de contas previstos na lei, as contas dos municípios que detenham:

- ☐ **Serviços municipalizados; e/ou**
- ☐ **A totalidade do capital de entidades do sector empresarial local** (independentemente de revestirem formas de direito privado ou serem entidades empresarias locais):

× Devem incluir as contas consolidadas

Perímetro de consolidação
Qual a justificação para ser tão limitado?

Art. 46º, n.º 1

A anterior LFL nada dizia sobre esta matéria, o mesmo acontecendo com o POCAL

Foi, entretanto, publicada a Portaria 474/2010, que, em alguns aspectos, é contraditória com a LFL : necessária articulação??

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

291

Consolidação de contas dos municípios

Lei n.º2/2007, de 15/Jan – Lei das Finanças Locais

▶ As **contas consolidadas** dos grupos municipais

- ☐ **Devem apresentar a consolidação**
 - ☑ **Do balanço**
 - ☑ **Da demonstração de resultados**
 - ➔ **Com os respectivos anexos explicativos, incluindo, nomeadamente:**
 - × Os saldos e fluxos financeiros entre as entidades alvo da consolidação; e
 - × O mapa de endividamento consolidado de médio/longo prazos.

Então, e a eventual elaboração de um relatório de gestão consolidado?

Art. 46º, n.º 1

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

292

Consolidação de contas dos municípios

Art. 46º, n.º 2, da LFL

▶ O POCAL define (*ou, melhor dizendo, irá definir??*) os procedimentos contabilísticos para a consolidação de balanços dos municípios e das empresas municipais ou intermunicipais.

☐ **A norma descrita anteriormente (46º, n.º 2) suscita algumas questões:**

- × **Só refere balanços**, quando no número anterior fala, designadamente, na demonstração de resultados e nos correspondentes anexos;
- × **Não fala dos serviços municipalizados;**
- × **Fala de empresas intermunicipais**, quando, de harmonia com as regras definidas para o perímetro de consolidação, tal tipo de empresa não está sujeita à consolidação em nenhum caso, pois:
 - ☑ **As entidades associativas municipais não são obrigadas a consolidar; e**
 - ☑ **Ainda que se admita a detenção direta pelos municípios de capital em empresas intermunicipais, nestes casos nenhum dos municípios participantes deterá, como o seu próprio nome indica, 100% do capital da empresa, pelo que não será consolidada.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

293

Consolidação de contas dos municípios **Participações Indiretas**

Há, ainda, que ter em conta, que são também incluídas no perímetro de consolidação, as entidades empresariais detidas em 100% pelo Município que detenham:

- ✓ **Outras entidades empresariais na mesma percentagem;**
- ✓ **Em conjunto com o município 100% de outras entidades empresariais**

☒ **Pois, em ambos os casos, estas são indirectamente detidas a 100% pelo Município.**

Ao contrário, podemos ter no limite:

- **Entidades detidas a 99%;**
- **Entidades em que existe um total domínio do Município sobre as suas políticas de gestão**

que não serão incluídas no perímetro de consolidação.

Será lógico e economicamente justificado???

Perímetro insuficiente??

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

294

Consolidação de contas dos municípios

Delimitação do perímetro de consolidação – exemplos

Exemplo 1

Exemplo 2

Questão: Qual o perímetro de consolidação nestas situações?

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

295

Consolidação de contas dos municípios

▶ **Breves reflexões:**

☐ **O quadro legal** anteriormente referido comporta, em nosso entender, **algumas limitações**, em especial, a:

- ☑ **Que decorre do âmbito limitado do perímetro de consolidação** (os municípios têm hoje um leque muito relevante de outras participações em entidades empresariais ou de diversa natureza – fundações, cooperativas associações de direito privado...).

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

296

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS – QUADRO LEGAL

▶ **Breves reflexões:**

☐ **Atendendo ao perímetro de consolidação da LFL, teremos, necessariamente, ao nível do quadro legal, algumas especificidades resultantes:**

- ☑ **Das dificuldades de aplicação simultânea de POCAL/SNC;**
- ☑ **No que respeita às empresas, do facto de não existirem os direitos de terceiros, designados para este efeito de «interesses minoritários»;**
- ☑ **No caso dos serviços municipalizados, dado que não se procede à eliminação de nenhum investimento financeiro, tendo em conta que o município não reflecte na sua contabilidade qualquer tipo de participação nessas entidades contabilísticas.**

☐ **Terão, igualmente, de ser previstos os mapas expressamente referidos na actual LFL para incluir nos Anexos, ou seja:**

- ☑ **Os saldos e fluxos financeiros entre as entidades alvo da consolidação; e**
- ☑ **O mapa de endividamento consolidado de médio/longo prazos**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

297

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS – OUTRAS QUESTÕES

▶▶ **Contudo, quando pensamos na ótica da prestação de contas aos cidadãos:**

- O POCAL, com toda a tecnicidade que envolve, é suscetível de constituir o documento de prestação de contas aos cidadãos e de responsabilização dos gestores municipais?**
 - ⊖ **Não existe uma espécie de transacção entre:**
 - × **O aumento dessa tecnicidade, designadamente com a exigência de consolidação de contas; e**
 - × **A consequente diminuição da capacidade daquele documento para dar resposta adequada ao objectivo referido?**
- Seria possível incluir no POCAL a obrigação de prestação de um outro tipo de informação que tornasse possível ao cidadão avaliar a gestão municipal?**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

298

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS – OUTRAS QUESTÕES

▶▶ **Além disso, a consolidação de contas também *não responde*:**

- À questão da consolidação financeira entre os municípios e as empresas participadas pelos municípios, prevista no art. 31º da Lei n.º 53-F/2006, de 29/dez e, atualmente, no art. 40º do DL 50/2012 (critérios para definir a relevância ou não do *stock* da dívida de EMLP e do endividamento líquido destas entidades para os limites de endividamento do(s) município(s) que participa(m) do seu capital)**
- A um eventual objectivo de, por esta via, apurar os reflexos da gestão financeira do subsector autárquico (alargado?) para a dívida e o défice públicos relevantes em termos de União Europeia (pois o critério adoptado para delimitar o perímetro de consolidação é bem diferente do do SEC95 no que respeita ao âmbito do sector das administrações públicas relevante para a dívida e o défice público)**

Instrumento para apurar a situação financeira e os resultados de um conjunto de entidades relativamente aos quais o município tem uma espécie de responsabilidade ilimitada?

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

299

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

PORTARIA N.º 474/2010, DE 15/JUN

**(APROVA A ORIENTAÇÃO N.º 1/2010 – ORIENTAÇÃO
GENÉRICA RELATIVA À CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NO
ÂMBITO DO SECTOR PÚBLICO ADMINISTRATIVO)**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

300

▶▶ **PORTARIA N.º 474/2010** →▶▶ **Algumas considerações**

▶▶ **Influenciada, no seu conteúdo, pelas Normas Internacionais de Contabilidade para o Sector Público**

▶▶ **Objecto (art. 2º):** Através da orientação aprovada visa-se estabelecer o conjunto de princípios enquadradores, que devem estar subjacentes à consolidação de contas das entidades integradas no sector público administrativo

▶▶ **Âmbito de aplicação (art. 3º):** Inclui a administração local

▶▶ **Componentes das demonstrações financeiras (art. 4º):** Prevê a elaboração de **Balanço consolidado, Demonstração consolidada de resultados por natureza, Mapa de fluxos de caixa consolidados de operações orçamentais, Anexo às demonstrações financeiras consolidadas e relatório de gestão consolidado**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

301

▶▶ **INFLUÊNCIAS NORMATIVAS**

▶▶ **REFERÊNCIAS**

▶▶ **Norma Internacional de Contabilidade para o Sector Público (NICSP 6) – Demonstrações Financeiras Consolidadas e Contabilização de Entidades Controladas, do IFAC (International Federations of Accountants), de Maio 2000 *(a desenvolver de seguida)***

▶▶ **Cap. 12 (Consolidação de Contas) – POC Educação, aprovado pela Portaria n.º 794/2000, de 20/Set.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

302

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

INSTRUÇÕES DO SATAPOCAL PARA O EXERCÍCIO DE 2010

E exercícios seguintes, caso não sejam publicadas, entretanto, normas de consolidação de contas no POCAL ou uma norma única de consolidação de contas aplicável a todas as administrações públicas que compõem o sector público administrativo

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

303

▶▶ INSTRUÇÕES SATAPOCAL

▶▶ Algumas considerações

▶▶ Estas **instruções eram necessárias** tendo em conta a Portaria 474/2010?

- ✓ **Especificidades do subsector das autarquias locais;**
- ✓ **Prevalência da LFL, por força da hierarquia entre as várias normas legais, sobre a Portaria a que aludimos**
- ✓ **Divergência entre os dois documentos no que respeita, designadamente, ao perímetro de consolidação e aos documentos que devem integrar as demonstrações financeiras consolidadas**

▶▶ Era, por isso, indispensável elaborar um conjunto de instruções que permitissem uma aplicação deste regime pelos municípios portugueses de forma coerente, harmoniosa e comparável

▶▶ Através destas instruções visou-se articular os regimes previstos na LFL, na Portaria e na Orientação, bem como ultrapassar algumas lacunas em matérias não previstas naquelas normas, de modo a permitir a operacionalização da obrigação de consolidação de contas pelos municípios no exercício de 2010

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

304

▶▶ INSTRUÇÕES SATAPOCAL

▶▶ ESTRUTURA

▶▶ Enquadramento

▶▶ Aspectos preliminares

▶▶ Definições

▶▶ **Demonstrações financeiras consolidadas**

- ✓ **Periodicidade da prestação de contas**
- ✓ **Obrigatoriedade, âmbito, dispensa e exclusões da consolidação**
- ✓ **Princípios**
- ✓ **Componentes das demonstrações financeiras**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

305

▶ INSTRUÇÕES SATAPOCAL → ESTRUTURA

▶ **Demonstrações financeiras consolidadas (cont.)**

- ✓ **Procedimentos e métodos de consolidação**
 - **Regras gerais**
 - **Homogeneização prévia da informação**
 - **Agregação de dados**
 - **Eliminações das operações internas**
 - **Métodos de consolidação a adoptar**
- ✓ **Preparação, elaboração, apreciação e publicidade**
- ✓ **Disposições transitórias para o exercício de 2010**

▶ **Sugestão de um modelo de estrutura do Anexo ao Balanço e à Demonstração de Resultados Consolidados**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

306

INSTRUÇÕES SATAPOCAL → PERIODICIDADE DA CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS

▶ **4.1.1. - As demonstrações financeiras consolidadas devem ser elaboradas anualmente, com referência à data de 31 de Dezembro (ponto 7 da OR)**

INSTRUÇÕES SATAPOCAL → OBRIGATORIEDADE E ÂMBITO

▶ **4.2.1. - Os municípios (entidade-mãe) são obrigados a consolidar desde que participem na totalidade do capital de entidades do sector empresarial local ou detenham serviços municipalizados**

▶ **4.2.1. - O perímetro de consolidação legalmente obrigatório de cada município integra as entidades de natureza empresarial que este participe, de forma directa ou indirecta, em 100% do capital e os serviços municipalizados que detenha, no final do exercício económico a consolidar**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

307

INSTRUÇÕES SATAPOCAL → **DISPENSA E EXCLUSÃO DE CONSOLIDAÇÃO**

» **4.2.1.** – Não se aplicam os regimes de dispensa e exclusão de consolidação previstos no ponto 5.4. e 5.5. da Orientação.

INSTRUÇÕES SATAPOCAL → **POSSÍVEL ALARGAMENTO DO ÂMBITO**

» **4.2.5.** – Possibilidade de elaborar e aprovar **um outro conjunto** de demonstrações financeiras consolidadas atendendo ao perímetro que resulta da aplicação dos princípios controlo e presunção de controlo previstos nos pontos 5. e 5.1. da Orientação – cfr. slides seguintes

- ✓ Neste caso, deverão ser seguidos os princípios e procedimentos previstos, para cada situação, na Orientação

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

308

INSTRUÇÕES SATAPOCAL → **COMPONENTES DAS DF CONSOLIDADAS**

» **4.4.1.** – De harmonia com o art.º 46º, n.º 1, da LFL, as demonstrações financeiras consolidadas, que são um complemento e não um substituto das demonstrações financeiras individuais (*ponto 6.1. da OR*) constituem um todo e compreendem **obrigatoriamente** os seguintes documentos:

- ✓ Balanço consolidado (cfr. a seguir)
- ✓ Demonstração de resultados consolidada, por natureza (cfr. a seguir)
- ✓ Anexo ao balanço consolidado e à demonstração de resultados consolidada, incluindo, nomeadamente, os saldos e fluxos financeiros entre as entidades incluídas no perímetro de consolidação e o mapa de endividamento consolidado de médio e longo prazos (cfr. a seguir)

Estes documentos devem seguir uma estrutura idêntica à prevista no POCAL

Modelo de estrutura das notas específicas relativas ao Anexo ao balanço e à DR consolidados, incluindo dois mapas-tipo para apresentação dos saldos e fluxos financeiros entre as entidades incluídas no perímetro de consolidação e do endividamento consolidado de MLP (expressamente exigidos pela LFL)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

309

INSTRUÇÕES SATAPOCAL

MAPAS QUE INTEGRAM OS ANEXOS

Endividamento consolidado de médio e longo prazos

Ano:

(Designação da autarquia local) (unidade: euro)

Código/designação das contas a)	Dívidas a terceiros de médio/longo prazos b)					Eliminação de créditos / dívidas recíprocos	Grupo público consolidado
	(Designação do município)	(Designação do serviço municipalizado)	(Designação da empresa municipal)	-	TOTAL		
1	2	3	4	5	6=2+3+4+5	7	8=6-7
Total							

a) A desagregar de acordo com as rubricas do balanço consolidado relativas às dívidas a terceiros - médio e longo prazos.
b) A desdobrar de acordo com as entidades abrangidas pelo perímetro de consolidação.

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

310

INSTRUÇÕES SATAPOCAL

MAPAS QUE INTEGRAM OS ANEXOS

Saldos e fluxos financeiros entre as entidades do grupo público

Ano:

(Designação da autarquia local) (unidade: euro)

Tipo de fluxos	(Designação das duas entidades abrangidas) a)									
	Obrigações/pagamentos					Direitos/recebimentos				
	Saldo inicial	Obrigações constituídas no exercício	Anulações no exercício	Pagamentos do exercício	Saldo final	Saldo inicial	Direitos constituídos no exercício	Anulações do exercício	Recebimentos do exercício	Saldo final
1	2	3	4	5	6=(2-3)-(4-5)	7	8	9	10	11=(7-8)-(9-10)
Transferências										
Subsídios										
Empréstimos										
Relações comerciais										
Participações do capital em numerário										
Participações do capital em espécie										
Outros										
Total										

a) Relativamente a cada entidade abrangida pelo perímetro de consolidação deve ser elaborado um mapa que espelhe as relações financeiras estabelecidas com cada uma das restantes entidades abrangidas pelo mesmo perímetro, como por exemplo município/serviços municipalizados, município/entidade empresarial, serviços municipalizados/entidade empresarial, entidade empresarial/entidade empresarial e vice versa. Neste quadro devem ser identificadas as entidades a que se referem as operações descritas.

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

311

INSTRUÇÕES SATAPOCAL

COMPONENTES DAS DF CONSOLIDADAS

► **4.4.2. – Outros documentos previstos (art.º 4.º da Portaria e 5.2. da OR):**

✓ **Elaboração de um Mapa de Fluxos de Caixa Consolidado de Operações Orçamentais :**

- **Atendendo à possibilidade de os grupos municipais integrarem empresas (que não elaborem obrigatoriamente documentos de natureza orçamental), prevê-se que o referido mapa seja elaborado com uma discriminação que abranja apenas os grandes agregados previstos para as receitas e despesas orçamentais, ou seja, saldo inicial, receitas e despesas correntes e de capital e saldo final**

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

312

INSTRUÇÕES SATAPOCAL

COMPONENTES DAS DF CONSOLIDADAS

► **4.4.2. – Outros documentos previstos (art.º 4.º da Portaria e 5.2. da OR):**

✓ **Elaboração de um Relatório de Gestão Consolidado**

✓ **Destina-se a descrever o estado e a evolução da actividade do conjunto das entidades compreendidas na consolidação, devendo seguir a estrutura prevista no ponto 13 do POCAL, dando especial relevo aos seguintes aspectos:**

- **Evolução da gestão do conjunto das entidades compreendidas na consolidação;**
- **Actividades do conjunto em matérias que estão directamente ligadas à actividade autárquica;**
- **Previsão da evolução futura do conjunto das entidades que compõem o perímetro de consolidação;**
- **Factos relevantes ocorridos após o encerramento do exercício.**

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

313

INSTRUÇÕES SATAPOCAL


HOMOGENEIZAÇÃO PRÉVIA DA INFORMAÇÃO

» **4.5.2.2** - A informação das várias entidades abrangidas pelo perímetro de consolidação **deve ser homogeneizada** de acordo com as seguintes regras *(ponto 6.2. da OR)*:

- ✓ **Homogeneização temporal** - As demonstrações financeiras consolidadas devem ser elaboradas com referência à mesma data das demonstrações financeiras anuais do município (entidade-mãe)
- ✓ **Homogeneização valorativa** - O município (entidade-mãe) deve aplicar na elaboração das DF consolidadas os critérios de valorimetria utilizados nas suas próprias DF, ou seja, de acordo com o ponto 4 «Critérios de valorimetria» do POCAL
 - ✓ **Eventual necessidade de reclassificação e remensuração dos elementos, materialmente relevantes (só?) do activo, do passivo e dos fundos próprios que não cumpram o critério referido**

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

314

INSTRUÇÕES SATAPOCAL


HOMOGENEIZAÇÃO PRÉVIA DA INFORMAÇÃO

» **4.5.2.2** - A informação das várias entidades abrangidas pelo perímetro de consolidação **deve ser homogeneizada** de acordo com as seguintes regras *(ponto 6.2. da OR)*:

- ✓ **Homogeneização de operações internas** - Entende-se por operação interna qualquer operação cujos intervenientes sejam entidades que integram o perímetro de consolidação
 - ✓ **Nas operações internas de que resultem, por inexactidões ou omissões, registos não coincidentes nas contas das entidades intervenientes nessas operações, deverão realizar-se os ajustamentos necessários para que se possa posteriormente proceder às respectivas eliminações**
- ✓ **Homogeneização para realizar a agregação** - Sempre que a estrutura das demonstrações financeiras anuais de uma entidade a consolidar não coincida com a das demonstrações financeiras consolidadas deverão efectuar-se as necessárias reclassificações às contas anuais individuais

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

315

Homogeneização / uniformização da informação

Critérios valorimétricos – algumas dificuldades

Algumas questões:

- ↻ **Investimentos financeiros (custo histórico / MEP)**
- ↻ **Provisões para clientes de cobrança duvidosa (regras do POCAL) / Perdas por imparidade (princípios do SNC)**
- ↻ **Valorização de saída de Existências – Métodos do POCAL (custo específico e custo médio ponderado) / SNC (+ FIFO)**
- ↻ **Depreciação dos bens do imobilizado pelo Decreto Regulamentar n.º 25/2009 e pelo CIBE?**
 - ☑ **Em caso afirmativo: E, então, a utilização diferenciada, por empresas diferentes, dentro do método das quotas constantes, de quotas mínimas / quotas normais ou, mesmo, do método das quotas degressivas?**
- ↻ **(Re)avaliação dos bens do activo imobilizado (POCAL) / (Re)valorização/justo valor dos activos fixos tangíveis (SNC)**

Que fazer, também, aos proveitos relativos aos subsídios ao investimento ??????

Alexandre An

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

316

Homogeneização/uniformização da informação

Critérios valorimétricos – algumas dificuldades

Algumas questões:

- ↻ **Algumas dúvidas e comentários baseados no livro “Elementos de Contabilidade Geral”, de António Borges e outros (22ª edição, pp. 961 a 967), relativamente à preocupação de uniformização de critérios:**
 - ☑ **E se uma das entidades dispuser de elementos patrimoniais que necessitem de critérios específicos de valorimetria, diferentes dos previstos no POCAL?**
 - ❖ **Como por exemplo, uma entidade empresarial que utiliza:**
 - **Um critério de valorimetria da saída de existências adequado à sua actividade (FIFO), mas diferente do previsto no POCAL**
 - **Quotas de amortização degressivas, de acordo com as características da sua actividade, que não estão previstas no POCAL**
 - **O método de cálculo dos impostos diferidos, que não está previsto no POCAL**
 - ☑ **Quando se fala em irrelevância material, como avaliá-la?**

Alexandre An

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

317

Homogeneização/uniformização da informação

Critérios valorimétricos – algumas dificuldades

Algumas questões:

→ **A título de exemplo admitamos:**

- ☑ **Que o Município, quando da consolidação, depara com a seguinte situação:**
 - **Empresas que não tenham e outras que tenham aplicado o método de revalorização aos seus activos fixos tangíveis;**
 - **Empresas que observam com rigor os movimentos subjacentes aos testes de imparidade e outras que não têm essa preocupação;**
 - **Empresas com critérios diferentes no cálculo das quotas de amortização.**
- **Conclui-se que a consolidação de contas poderá constituir, nestes casos, “um grande pesadelo”, para além de dificilmente poder produzir informações que traduzam uma imagem verdadeira e apropriada da situação económico-financeira do grupo**

Como ultrapassar estas dificuldades?

“Elementos de Contabilidade Geral” (cont.) Alexandre An

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

318

Homogeneização/uniformização da informação

Critérios valorimétricos – algumas dificuldades

Algumas questões:

→ **Como ultrapassar estas dificuldades?**

- ☑ **Definição clara e objectiva, no manual de consolidação, dos procedimentos a adoptar neste domínio**
 - ❖ **Tal documento, como já referimos, ao estabelecer, previamente, para as entidades do grupo regras de avaliação e valorização, permite:**
 - **Harmonizar metodologias de trabalho;**
 - **Garantir maior coerência nas informações obtidas;**
 - **Facilitar o trabalho de consolidação;**
 - **Antecipar decisões ou preparar a resolução de problemas**

“Elementos de Contabilidade Geral” (cont.) Alexandre An

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

319

Homogeneização/uniformização da informação

Critérios valorimétricos – algumas dificuldades

Algumas questões:

Responsável por este processo:
Município ou empresas?

Como ultrapassar estas dificuldades?

- Em conclusão, a uniformização pode ser conseguida, quer:**
 - **Fazendo aplicar às entidades do perímetro, nas suas contabilidades individuais, os critérios previstos para a consolidação, desde que não sejam incompatíveis com a legislação vigente; ou**
 - **Reclassificando ou ajustando as demonstrações financeiras de cada uma das entidades, por forma a obter a sua conformidade com as regras definidas para a consolidação.**

De acordo com as Instruções para o exercício de 2010 (ponto 9, c)) “As entidades integrantes do perímetro de consolidação que aplicam o (...) SNC (...) devem assegurar a conveniente conversão das suas contas para o POCAL”

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

320

INSTRUÇÕES SATAPOCAL

ELABORAÇÃO, APROVAÇÃO E PUBLICIDADE

4.6.2. – As demonstrações financeiras consolidadas devem ser:

- ✓ **Elaboradas e aprovadas** pela câmara municipal, de acordo com o estabelecido no artigo n.º 47.º da LFL
- ✓ **Submetidas a apreciação** da assembleia municipal **conjuntamente** com os documentos de prestação de contas do município
- ✓ **Publicitadas** de harmonia com o previsto no art. 49º da LFL
- ✓ **Excepcionalmente, caso não seja manifestamente possível cumprir os prazos que resultam dos itens anteriores, deverá ser elaborada pelo dirigente (aprovada pelo Presidente da Câmara) uma informação que acompanhará a apresentação da prestação de contas individual aos órgãos municipais**
 - ✓ **Nesse caso, as DFC terão de ser apreciadas pela AM na sessão de Junho**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

321

INSTRUÇÕES SATAPOCAL

DISPOSIÇÕES TRANSITÓRIAS PARA 2010

▶ **4.7. – O exercício de 2010 é o “ano zero” da consolidação de contas, admitindo-se as seguintes especificidades:**

- ✓ **As orientações previstas no item 4.6.1. deverão ser elaboradas e aprovadas até ao final de Maio de 2011**
- ✓ **Não é exigível a apresentação, para efeitos de comparação, de informação financeira consolidada reportada ao início do exercício**
- ✓ **As demonstrações financeiras consolidadas deverão ser elaboradas, aprovadas e apreciadas pelos órgãos municipais nos termos e prazos previstos no 3.º parágrafo do item anterior (4.6.2.), não sendo necessária a informação fundamentada a que se alude no 2.º parágrafo do mesmo item (ou seja, podem ser submetidas à apreciação do órgão deliberativo em Junho)**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS

322

igf *inspeção geral de finanças*

acrescenta valor à gestão pública

Desenvolver competências
Valorizar a gestão pública

**INSPECÇÃO-GERAL
DE FINANÇAS**

**(ACTIVIDADE DESENVOLVIDA EM MATÉRIA DE
CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS)**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS

323

A IGF e a consolidação de contas

» **Constava, nos anos de 2005 a 2007, no Plano de Atividades da IGF, a realização de um conjunto de auditorias no âmbito do projeto designado “Controlo das autarquias locais numa lógica de Grupo”**

A concepção de tal projeto resultou da constatação, que já referimos, de que os municípios vinham a recorrer, crescentemente, a formas organizacionais de diversa natureza (nomeadamente, empresarial), que detêm ou controlam, para a prossecução das suas atribuições e competências, numa lógica de grupo municipal

Este fenómeno tornava manifestamente insuficiente a simples prestação e apreciação de contas individualizada de cada uma daquelas entidades, justificando-se, por isso, que o controlo financeiro estratégico exercido pela IGF também contemplasse uma análise integrada das entidades relevantes que compõem o grupo municipal

Alexandre Amado, Paula Duarte e Sónia Barbosa

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CONSOLIDAÇÃO DE CONTAS NOS MUNICÍPIOS

324

Controlo das autarquias locais numa lógica de grupo

➤ **Objetivos das auditorias**

» **Analisar a situação financeira do município, não só de forma autónoma, mas tendo, igualmente, em consideração o conjunto de entidades detidas ou em que participe maioritariamente (definição do perímetro de consolidação, consolidação de contas – apenas na perspectiva financeira -, selecção e adopção de indicadores, etc);**

» **Controlar e apreciar o endividamento municipal e a sua evolução;**

» **Avaliar o processo de criação e a situação financeira das entidades a que aludimos, bem como identificar e controlar as relações estabelecidas com o Município**

➤ **Programa de trabalho**

Alexandre Amado


PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)
325

Auditorias da IGF nesta matéria - Algumas dificuldades e especificidades

- ▶▶ **Permanecem algumas fragilidades ao nível da informação contabilística dos municípios (em especial no que respeita aos registos relativos ao imobilizado, aos acréscimos e diferimentos e às provisões);**
- ▶▶ **Inventariação e contabilização de imobilizado já executado sob a responsabilidade das empresas (dificuldades ao nível da definição da titularidade e da contabilização);**
- ▶▶ **Agregação dos dados provenientes de dois sistemas contabilísticos diferentes (POCAL/POC). Nota - Agora SNC/POCAL;**
- ▶▶ **Grandes dificuldades no que concerne à compatibilização da informação relativa a direitos e obrigações recíprocas e outras operações internas (acresce que, am regra, as maiores fragilidades ao nível da fiabilidade da informação contabilística dos Municípios ocorrem ao nível das suas relações com as entidades abrangidas pelo grupo municipal);**
- ▶▶ **Homogeneização da informação - critérios de valorimetria (já referido);**
- ▶▶ **Eliminação dos investimentos financeiros e apuramento das diferenças de consolidação (opção por determinar as diferenças de consolidação à data de aquisição dos investimentos financeiros);**


Alexandre Amado


PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)
326

Auditorias da IGF nesta matéria - Algumas dificuldades e especificidades

- ▶▶ **Soluções diversas ao nível da contabilização dos empréstimos dos serviços municipalizados (consequências diversas - consolidação);**
- ▶▶ **Subsídios ao investimento (designadamente provenientes de fundos comunitários) destinados aos serviços municipalizados (cujos montantes, devido à especificidade destas entidades contabilísticas, transitam e são contabilizados também ao nível do respetivos municípios);**
- ▶▶ **Subsídios ao investimento atribuídos diretamente pelos municípios às entidades empresariais (com montantes ainda em saldo na conta de proveitos diferidos);**
- ▶▶ **Cobrança por uma empresa municipal ou por um serviço municipalizado de receitas que são da titularidade da autarquia (por ex., a taxa dos resíduos sólidos urbanos);**
- ▶▶ **Cobrança pelo município de receitas da titularidade de uma empresa municipal ou de um serviço municipalizado (por. ex., cobrança coerciva de algumas dívidas).**


Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

327

**ELABORAÇÃO, APRECIÇÃO E
JULGAMENTO DE CONTAS**

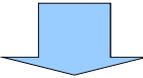
**(ATUAL LEI DAS FINANÇAS LOCAIS E
NA LEI DE ORGANIZAÇÃO E PROCESSO DO
TRIBUNAL DE CONTAS)**

Alexandre Amado

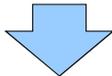
ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

328

Apreciação e julgamento das contas	
Anterior LFL (n.º 42/98)	Actual LFL
<p>» Determinava que as contas dos municípios e das freguesias fossem:</p> <ul style="list-style-type: none"> ☞ Apreciadas pelo respectivo órgão deliberativo na sessão de Abril do ano seguinte ao que respeitavam; ☞ Remetidas, pelo órgão executivo, independentemente da sua apreciação pelo órgão deliberativo, nos termos da lei (ou seja, quando obrigatório), ao Tribunal de Contas, até 15 de Maio, com cópia: <ul style="list-style-type: none"> ☑ Aos Ministros das Finanças e da Tutela. 	 <p>» Este quadro legal mantém-se na actual LFL, mas sofre alguma evolução</p>
Art. 9º	Art. 47º

Alexandre Amado

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro	PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)	329
Apreciação e julgamento das contas		
Anterior LFL (n.º 42/98)	Atual LFL	
<p> » Previa que o Tribunal de Contas remetesse a sua decisão aos respetivos órgãos autárquicos, <u>com cópia:</u> </p> <ul style="list-style-type: none"> ☐ Aos Ministros das Finanças e da Tutela. <p> » Consagrava, ainda, que: </p> <ul style="list-style-type: none"> ☐ Os Municípios que detivessem a <i>totalidade do capital em empresas municipais</i> deviam mencionar, aquando da apresentação da conta, os movimentos financeiros realizados entre estas e o município, discriminando os resultados apurados e as variações patrimoniais por cada empresa. 	<div style="text-align: center;">  </div> <p> » Este quadro legal mantém-se na atual LFL, mas sofre alguma evolução </p>	
Art. 9º	Art. 47º <small>Alexandre Amado</small>	

 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro	PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)	330
<div style="background-color: #4a5568; color: white; padding: 40px 100px; border: 2px solid red;"> <h2 style="margin: 0;">ELABORAÇÃO E APRECIÇÃO DAS CONTAS</h2> </div>		
<small>Alexandre Amado</small>		

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

ELABORAÇÃO E APRECIÇÃO DAS CONTAS 331

Apreciação das contas

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

▶▶ Em termos de apreciação, mantém-se a disposição no sentido de que:

- ✎ **As contas dos municípios e das freguesias (acrescenta as das respectivas associações) são apreciadas pelo órgão deliberativo na sessão ordinária a decorrer durante o mês de Abril do ano seguinte àquele a que respeitam.**
 - ☑ Esta norma apenas reafirma, no que respeita aos municípios e freguesias, as disposições contidas, respectivamente, nos arts. 53.º, n.º 2, al. c), 49.º, n.ºs 1 e 2, 17.º, n.º 2, al. b) e 13.º, n.º 1 e 2, todos da Lei n.º 169/99, de 18 de Setembro.

Art. 47.º

Alexandre Amado

Nesta matéria o quadro legal sofreu alguma evolução

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 332

✚ Elaboração, aprovação e apreciação das contas - *SÍNTESE*

Entidades	Elaboração e aprovação pelo órgão executivo		Apreciação e votação pelo órgão deliberativo	
	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo
Municípios ¹	LAL	Alinea e) do n.º 2 do artigo 64.º	LAL LFL	Alinea c) do n.º 2 do artigo 53.º N.º 1 e 2 do artigo 49.º – na sessão ordinária de Abril Artigo 9.º
Freguesias	LAL	Alinea d) do n.º 2 do artigo 34.º	LAL LFL	Alinea b) do n.º 2 do artigo 17.º N.º 1 e 2 do artigo 13.º – na sessão ordinária de Abril Artigo 9.º
Serviços municipalizados	Código Administrativo Decreto-Lei n.º 226/93, de 22 de Junho	N.ºs 7 e 171.º do artigo 170.º N.º 1 e 2 do artigo 13.º	Decreto-Lei n.º 226/93, de 22 de Junho	N.º 2 do artigo 13.º N.º 1 e 2 do artigo 49.º – na sessão ordinária de Abril
Áreas metropolitanas	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do n.º 2 do artigo 18.º	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do artigo 16.º

Origem: Manual de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL - SATAPOCAL

Alexandre Amado

Entidades	Elaboração e aprovação pelo órgão executivo		Apreciação e votação pelo órgão deliberativo	
	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo
Assembleias distritais	Decreto-Lei n.º 5/91, de 8 de Janeiro	Alinea e) do n.º 1 do artigo 7.º	Decreto-Lei n.º 5/91, de 8 de Janeiro	Alinea j) do artigo 5.º N.º 1 do artigo 3.º – na sessão
Associação de freguesias	Lei n.º 175/99, de 21 de Setembro	Alinea c) do n.º 1 do artigo 11.º	Lei n.º 175/99, de 21 de Setembro	Alinea c) do artigo 9.º
Regiões de turismo	Decreto-Lei n.º 287/91, de 9 de Agosto	Alinea b) do n.º 1 do artigo 17.º	Decreto-Lei n.º 287/91, de 9 de Agosto	Alinea g) do artigo 14.º Artigo 32.º – Até final de Abril
Grandes áreas metropolitanas	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do n.º 2 do artigo 18.º	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio	Alinea a) do artigo 16.º
Comunidades urbanas	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do n.º 2 do artigo 18.º	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio	Alinea a) do artigo 11.º
Comunidades intermunicipais de fins gerais	Lei n.º 11/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do n.º 2 do artigo 14.º	Lei n.º 11/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do artigo 11.º Artigo 35.º
Associação de municípios de fins específicos	Lei n.º 11/2003, de 13 de Maio	Alinea b) do n.º 2 do artigo 14.º	Lei n.º 11/2003, de 13 de Maio	Artigo 35.º

Origem: Manual de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL - SATAPOCAL

Alexandre Amado

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)		334
Envio dos documentos de prestação de contas a entidades externas		
<p>✦ Ao Tribunal de Contas: Até 30 de Abril do ano seguinte àquele a que respeitem <i>(art. 52º, n.º 4, da Lei 98/97, de 26/8 – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - na versão republicada pela Lei 48/2006, de 29 de Agosto)</i></p> <p style="text-align: center;">✓ Dando cumprimento à Resolução 4/2001 do TC.</p>		
<p>✦ À Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional: Até 30 dias após a respetiva aprovação, independentemente da sua apreciação pelo órgão deliberativo;</p>		

Alexandre Amado

Envio dos documentos de prestação de contas a entidades externas

✚ **Ao Instituto Nacional de Estatística: Até 30 dias após a sua aprovação**

✚ **À Direção-Geral do Orçamento: As contas trimestrais (?) e anuais, nos 30 dias subsequentes à sua aprovação e ao período a que respeitam (???)**

✚ **À Direção-Geral das Autarquias Locais – Em aplicação informática disponibilizada por esta entidade para o efeito.**

Alexandre Amado

✚ **Remessa das contas a entidades externas - SÍNTESE**

Entidades	Tribunal de Contas		CCDR		INE		DGO	
	Diploma	Artigo(s)	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo
Municípios	LAL	Alinea bb) do n.º 1 do Artigo 64.º	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 8.º (até 30 dias após aprovação)
	LFL	Artigo 9.º						
	LOPTC Lei de execução orçamental em vigor	Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)						
Freguesias	LFL	Artigo 9.º	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
	LOPTC	Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)						
Serviços municipalizados			POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		

Origem: Manual de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL - SATAPOCAL

Alexandre Amado

ccdr		PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)					337	
Remessa das contas a entidades externas - SÍNTESE								
Entidades	Tribunal de Contas		CCDR		INE		DGO	
	Diploma	Artigo(s)	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo
Áreas metropolitanas	Lei n.º 44/91, de 2 de Agosto LOPTC	Artigo 25.º Artigo 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
Assembleias distritais	Decreto-Lei n.º 5/91, de 8 de Janeiro LOPTC	Alinea e) do n.º 1 do artigo 7.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
Grandes áreas metropolitanas	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio LOPTC	N.º 1 e 2 do artigo 12.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
Comunidades urbanas	Lei n.º 10/2003, de 13 de Maio LOPTC	N.º 1 e 2 do artigo 12.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		

Origem: Manual de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL - SATAPOCAL

Alexandre Amado

ccdr		PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)					338	
Remessa das contas a entidades externas - SÍNTESE								
Entidades	Tribunal de Contas		CCDR		INE		DGO	
	Diploma	Artigo(s)	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo	Diploma	Artigo
Comunidades intermunicipais de fins gerais	Lei n.º 11/2003, de 13 de Maio LOPTC	N.º 1 e 2 do artigo 35.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
Associações de municípios de fins específicos	Lei n.º 11/2003, de 13 de Maio LOPTC	N.º 1 e 2 do artigo 35.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
Associações de freguesias	Lei n.º 175/99, de 21 de Setembro LOPTC	N.º 2 do artigo 24.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		
Regiões de turismo	Decreto-Lei n.º 287/91, de 9 de Agosto LOPTC	Alinea j) do artigo 17.º Artigos 51.º e 52.º (até 15 de Maio)	POCAL	Artigo 6.º (até 30 dias após aprovação)	POCAL	Artigo 7.º (até 30 dias após aprovação)		

✓ Origem: Manual de Apoio Técnico à Aplicação do POCAL - SATAPOCAL

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

339

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIBUNAL DE CONTAS

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS

340

Verificação das contas pelo Tribunal de Contas

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

Nesta matéria o quadro legal sofreu alguma evolução

▶▶ A matéria sobre **verificação das contas pelo Tribunal de Contas** passa a constar de um artigo autónomo (**51º**), através do qual, no entanto, se:

- ☐ Continua a prever que as **contas dos municípios, das freguesias e das respectivas associações** são remetidas ao Tribunal de Contas:
 - ☑ Pelo órgão executivo (*cfr., também, no caso dos municípios e freguesias, respectivamente, o art. 64º, n.º 1, al. bb) e o art. 34º, n.º 2, al. e), da Lei 169/99, de 18/9*), nos termos da lei;
 - ☑ Independentemente da sua apreciação pelo órgão deliberativo.

Art. 51º

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS 341

Verificação das contas pelo Tribunal de Contas

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

Nesta matéria o quadro legal sofreu alguma evolução

▶▶ **A matéria sobre *verificação das contas pelo Tribunal de Contas* passa a constar de um artigo autónomo (51º), através do qual, no entanto, se (*cont*):**

- ☐ **Altera o *prazo de envio*, que passou a ter o limite de 30 de Abril do ano seguinte ao que respeitam.**
 - ☑ **Adequando-o ao agora previsto no artigo 52º, n.º 4, da Lei 98/97, de 26/8 – Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (na versão republicada pela Lei 48/2006, de 29 de Agosto) – *ver infra*;**
- ☐ **Mantém a obrigação do Tribunal de Contas de remeter a sua decisão aos órgãos autárquicos, com cópia aos Ministros das Finanças e da Tutela**

Art. 51º

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 342

TRIBUNAL DE CONTAS

MODALIDADES DE CONTROLO FINANCEIRO

FISCALIZAÇÃO SUCESSIVA

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS

343

TRIBUNAL DE CONTAS

Lei n.º 98/97, de 26/8 (Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas - LOPTC)

Fiscalização Sucessiva Uma das modalidades de controlo

- ❖ Verificação das contas das entidades previstas no art. 2º;
- ❖ Avaliação dos respectivos sistemas de controlo interno;
- ❖ Apreciação da legalidade, economia, eficiência e eficácia da sua gestão financeira;
- ❖ Fiscalização da comparticipação nacional nos recursos próprios comunitários e da aplicação dos recursos financeiros oriundos da UE.

Art. 50º

Nota: A versão da Lei 98/97 republicada pela Lei n.º 48/2006 (que introduziu alterações muito relevantes), foi, entretanto, novamente alterada pela Lei n.º 35/2007, de 26/8, pelo art. 140º da Lei n.º 3-B/2010, de 28/4, pela Lei n.º 61/2011, de 7/12, e pela Lei n.º 2/2012, de 6/1.

Alexandre

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS

344

TRIBUNAL DE CONTAS

O que inclui todas as autarquias locais (cfr., no entanto, limite fixado) e as empresas municipais (em 2009, independentemente dos valores financeiros movimentados - Res. 3/09)

Fiscalização Sucessiva

- ❖ As entidades que estão obrigadas a prestar contas estão identificadas no art. 51º, n.ºs 1 e 2, mas:
 - O plenário geral da 2ª secção poderá fixar o montante anual de receita ou de despesa abaixo do qual as entidades referidas nos números anteriores ficam **dispensadas de remeter as contas** ao TC (art. 51º, n.º 3, e art. 40º, al. d), **mas, neste caso, têm de remeter alguns documentos;**
 - O plenário da 2ªsecção poderá anualmente deliberar a **dispensa de remessa de contas** por parte de algumas entidades, com fundamento na fiabilidade dos sistemas de decisão e de controlo interno.

Resolução n.ºs 03/09
Os municípios e as freguesias, por exemplo, em 2009, até € 1 000 000 de receita ou despesa

Art. 51º

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS

345

TRIBUNAL DE CONTAS

Fiscalização Sucessiva

A prestação de contas

- Por **anos económicos**, **excepto** se houver substituição total ou parcial dos responsáveis, mas no último caso apenas por motivo de presunção ou apuramento de qualquer infracção financeira;
- **Elaboradas** pelos responsáveis da respectiva gerência ou por quem lhes sucedeu;
- **Remetidas** ao TC até **30 de Abril** (novo – Lei 48/2006, mas também art. 51º da actual Lei das Finanças Locais) do ano seguinte ou nos 45 dias seguintes ao da substituição dos responsáveis.

Art. 52º

Esta última parte **não consta** da actual LFL

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS

346

TRIBUNAL DE CONTAS

Fiscalização Sucessiva

A prestação de contas

- **Elaboradas e documentadas de acordo com as instruções do TC;**
- **A falta injustificada da remessa das contas nos prazos fixados pode determinar, sem prejuízo da respetiva sanção, a realização de uma auditoria.**

Resoluções n.ºs 02/09 e 03/09
(Prestação de contas ao TC por via electrónica)

Previstas, para as autarquias locais e entidades equiparadas, na Resolução n.º 4/2001--2ª secção, publicada no DR, II Série, de 18/8/2001

Art. 52º

Alexandre Amado

TRIBUNAL DE CONTAS

 **Fiscalização Sucessiva**

❖ **Verificação interna e externa das contas**

- **As contas que não sejam objeto de verificação externa podem ser objecto de verificação interna, que abrange:**

- ✓ **A análise e conferência da conta apenas para demonstração numérica das operações realizadas que integram o débito e o crédito da gerência com evidência dos saldos de abertura e encerramento.**

Art. 53º

Alexandre Amado

TRIBUNAL DE CONTAS

 **Fiscalização Sucessiva**

❖ **Verificação externa das contas**

- **Tem por objeto apreciar, designadamente:**
 - ✓ **Se as operações efectuadas são legais e regulares;**
 - ✓ **Se os respectivos sistemas de controlo interno são fiáveis;**
 - ✓ **Se as contas reflectem com fiabilidade as suas receitas e despesas, bem como a sua situação financeira e patrimonial**
 - ✓ **Se são elaboradas de acordo com as regras contabilísticas fixadas.**

Art. 54º

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

VERIFICAÇÃO DAS CONTAS PELO TRIB. DE CONTAS 349

TRIBUNAL DE CONTAS → **Fiscalização sucessiva** ←

Verificação externa das contas

- **A verificação externa das contas** será efetuada com recurso aos métodos e técnicas de **auditoria**

Auditorias

- **O TC pode realizar** a qualquer momento, por iniciativa sua ou a solicitação da AR ou do Governo, **auditorias de qualquer tipo ou natureza** a determinados actos, procedimentos ou aspetos da gestão financeira de **uma ou mais entidades sujeitas aos seus poderes de controlo financeiro.**

Art. 54º, n.º 2, e 55º

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 350

CERTIFICAÇÃO LEGAL E AUDITORIA EXTERNA

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

351

CERTIFICAÇÃO LEGAL E AUDITORIA EXTERNA

CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS /
AUDITORIA EXTERNA**

352

Apreciação das contas – *Certificação legal de contas*

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

► **Prestação de contas – *Certificação legal de contas***

- ❖ **As contas dos municípios e das associações de municípios que detenham participações no capital das entidades do sector empresarial local (âmbito???) são remetidas ao órgão deliberativo para apreciação juntamente com:**

A certificação legal das contas e o parecer sobre as contas apresentados pelo revisor oficial de contas (ROC) ou sociedade de revisores oficiais de contas (SROC).

Art. 47º

Declaração de retificação n.º 14/2007, publicada no DR I série, de 15/2

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

353

CERTIFICAÇÃO LEGAL E AUDITORIA EXTERNA

AUDITORIA EXTERNA

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS /
AUDITORIA EXTERNA**

354

AUDITORIA EXTERNA DAS CONTAS DOS MUNIC. E ASSOC. MUNICÍPIOS

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

▶▶ **Entidades obrigadas a terem auditor externo (ROC/SROC):**

- ☐ **Municípios e associações de municípios que detenham *capital (???) em fundações* ou *capital em entidades do sector empresarial local (âmbito???)*;**

▶▶ **Auditor externo (ROC/SROC):**

- ☐ **Nomeado por deliberação da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal:**
 - ☑ **De entre revisores oficiais de contas ou sociedades de revisores oficiais de contas (Seleção? Regime de aquisição de bens e serviços????).**
 - ☑ **Que já sejam revisores em entidades de natureza empresarial abrangida pelo perímetro de consolidação????**

▶▶ **Questão: A imposição obrigatória de um fiscal único (ROC/SROC) respeita o quadro constitucional? Não consubstancia a criação de um novo órgão fiscalizador?**

Art. 48º


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS / AUDITORIA EXTERNA

355

AUDITORIA EXTERNA DAS CONTAS DOS MUNIC. E ASSOC. MUNICÍPIOS

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

► **Compete ao auditor externo (ROC/SROC), que procede anualmente à revisão legal de contas:**

- ☐ **Verificar a regularidade dos livros, registos contabilísticos e documentos que lhe servem de suporte;**
- ☐ **Participar aos órgãos municipais competentes (???) as irregularidades, bem como os factos que considere reveladores de graves dificuldades na prossecução do PPI;**
- ☐ **Proceder à verificação dos valores patrimoniais do município, ou por ele recebidos como garantia, depósito ou outro título;**

Art. 48º

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS / AUDITORIA EXTERNA

356

AUDITORIA EXTERNA DAS CONTAS DOS MUNIC. E ASSOC. MUNICÍPIOS

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

► **Compete ao auditor externo (ROC/SROC), que procede anualmente à revisão legal de contas (cont):**

- ☐ **Remeter semestralmente ao órgão deliberativo do município ou da entidade associativa municipal (???), consoante o caso, informação sobre a respectiva situação económica e financeira**
 - ☑ **Exercício de uma função de apoio à intervenção da Assembleia Municipal.**
- ☐ **Emitir parecer sobre as contas do exercício, nomeadamente sobre:**
 - ☑ **A execução orçamental (só do município??? também SM???)**;
 - ☑ **O balanço e a demonstração de resultados consolidados e anexos às demonstrações financeiras exigidas por lei (e do município e SM?); ou**
 - ☑ **Determinadas pela assembleia municipal (tem subjacente a possibilidade de o órgão deliberativo exigir outros documentos de prestação de contas).**

Art. 48º

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS / AUDITORIA EXTERNA

357

Obrigações de consolidação / Obrigações de certificação legal

Do confronto dos arts. 46º a 48º resulta que *não coincide* o âmbito das entidades obrigadas a *consolidarem* e a terem de *auditor externo*, pois:

Obrigações de consolidação	Obrigações de cert. de contas
Apenas os municípios	Também as associações de municípios
Os municípios que detenham serviços municipalizados ou a totalidade do capital de entidades do sector empresarial local	Os municípios e as associações de municípios que detenham participações em entidades do sector empresarial local (independentemente da percentagem de participação)
Nada se refere quanto às fundações	Os municípios e associações de municípios que detenham capital (???) em fundações

Arts. 46º a 48º

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

CERTIFICAÇÃO LEGAL DE CONTAS / AUDITORIA EXTERNA

358

Obrigações de consolidação / Obrigações de certificação legal

Em conclusão, do confronto efectuado entre os arts. 46º a 48º da actual LFL, resulta que:

- ☐ Não coincide o âmbito das entidades obrigadas a consolidarem e a certificarem as contas;
 - ☑ Municípios //// + associações de municípios;
 - ☑ Detenção de serviços municipalizados ou da totalidade do capital em entidades do sector empresarial local //// Detenção de qualquer percentagem de capital apenas em entidades do sector empresarial local .
- ☐ Também é contraditório o próprio âmbito das entidades obrigadas a certificação legal de contas e a terem auditor externo:
 - ☑ Detenção de qualquer percentagem do capital em entidades do sector empresarial local (art. 47º) //// + Detenção de capital em fundações (art. 48º).

Dúvida quanto à seguinte situação:

Um município que apenas detenha serviços municipalizados (sem qualquer tipo de participação em fundações ou em entidades do sector empresarial local) é obrigado a consolidar, mas será obrigado a certificar as contas???

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

359

PUBLICIDADE

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PUBLICIDADE

360

Publicidade

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

Operacionaliza o dever de prestação de contas aos cidadãos (art. 4º, n.º 5)

► ***Os municípios devem disponibilizar:***

- ☐ **Quer em *formato de papel* em local visível dos edifícios da CM e da AM, quer no respectivo *sítio na internet*:**
 - a) Os mapas resumo das despesas segundo as classificações económica e funcional e das receitas segundo a classificação económica;**
 - b) Os valores em vigor relativos à taxa de IMI e de derrama de IRC;**
 - c) A percentagem de participação variável do IRS (art. 20º);**
 - d) Os tarifários de água, saneamento e resíduos, quer o prestador de serviços seja o município, um SM, uma empresa municipal, uma empresa concessionária ou um parceiro privado no âmbito de uma parceria público-privada;**
 - e) Os regulamentos de taxas municipais;**
 - f) O montante total das dívidas desagregado por rubrica e individualizando os empréstimos bancários.**

Art. 49º, n.º 1, e art. 4º, n.º 5

A informação das alíneas a) e f) respeita apenas aos documentos prestação de contas? Quando? Após a sua apreciação?

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PUBLICIDADE 361

Publicidade

Atual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

▶ As **autarquias locais** (diferente diapositivo anterior??), **as respetivas associações e as entidades do setor empresarial local** devem disponibilizar (mais abrangente que o diapositivo anterior??), no respetivo sítio na internet:

- ☐ Os documentos, previsionais e de prestação de contas, dos últimos dois anos, referidos na presente lei (??? onde???, nomeadamente:
 - ☑ Os planos de actividades e os relatórios de actividades (do elenco das entidades referidas, quem adopta este tipo de documentos??);
 - ☑ Os planos plurianuais de investimento e os orçamentos;
 - ☑ Os relatórios de gestão, os balanços e a demonstração de resultados, inclusivamente os consolidados;
 - ☑ Os mapas de execução orçamental (não repete a obrigação prevista no n.º1, al. a), deste artigo??? – ver diapositivo anterior);
 - ☑ Os anexos às demonstrações financeiras;
 - ☑ Os dados relativos à execução anual dos planos plurianuais.

Art. 49º, n.º 2, e art. 4º, n.º 5

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL) 362

DEVERES DE INFORMAÇÃO

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DEVERES DE INFORMAÇÃO 363

DEVERES DE INFORMAÇÃO Resultam do princípio da transparência previsto no art. 4.º, n.º 5, da actual LFL e também dos arts 68.º e 84.º, n.º 4, da LEOE

▶ **Os municípios** devem remeter Ministro das Finanças e ao Ministro que tutela as autarquias locais (*através de ficheiro constante de aplicação informática definida pela DGO e pela DGAL*):

- ☐ Orçamentos e contas trimestrais nos 30 dias subsequentes, respectivamente à sua aprovação e ao período a que respeitam;
- ☐ Municípios com mais de 100000 eleitores, envio das contas mensais, nos 30 dias imediatos;
- ☐ Conta anual, depois de aprovada (na CM);
- ☐ Informação sobre a dívida pública, nos 30 dias seguintes ao final de cada trimestre e após apreciação das contas do município (na AM).

▶ **Sanção** relativa ao incumprimento dos deveres e prazos de informação: **Retenção de 10% do duodécimo das transferências correntes do FGM**

Art. 50º e art. 4º, n.º 5, da actual LFL (n.º 2/07, de 15/1)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

DEVERES DE INFORMAÇÃO 364

DEVERES DE INFORMAÇÃO - DL n.º 29-A/2011, DE 1/3 (DLEO 2011)

Artigo 64.º

Informação a prestar pelos municípios

1 — Até 31 de Maio de 2011 os municípios prestam informação sobre as contas de 2010 à DGO, no suporte e metodologia definidos por esta.

2 — Os municípios prestam a seguinte informação à Direcção-Geral das Autarquias Locais (DGAL), através do Sistema Integrado de Informação das Autarquias Locais (SIIAL):

a) A informação prevista no artigo 50.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro, alterada pelas Leis n.ºs 22-A/2007, de 29 de Junho, 67-A/2007, de 31 de Dezembro, 3-B/2010, de 28 de Abril, e 55-A/2010, de 31 de Dezembro;

b) Até ao dia 30 do mês seguinte ao final do trimestre a informação relativa aos activos e aos passivos financeiros, ao montante de empréstimos ao abrigo das disposições legais que permitem o seu excepionamento dos limites de endividamento e o montante de endividamento líquido.

3 — Os municípios prestam, ainda, à DGAL, no suporte e metodologia definidos por esta, até ao dia 30 do mês seguinte ao final do trimestre, a informação relativa às entidades que integram o sector empresarial local, incluindo as empresas participadas, bem como informação das contas do ano de 2010 relativa às entidades participadas, até 31 de Maio, sendo para o efeito aplicável o disposto no n.º 7 do artigo 50.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro, alterada pelas Leis n.ºs 22-A/2007, de 29 de Junho, 67-A/2007, de 31 de Dezembro, 3-B/2010, de 28 de Abril, e 55-A/2010, de 31 de Dezembro.

4 — A DGO e a DGAL partilham a informação prestada pelos municípios, podendo, no âmbito das respectivas atribuições, solicitar aos municípios informações adicionais.

Alexandre Amado

DEVERES DE INFORMAÇÃO - LEI n.º 64-B/2011, DE 30/12 (LOE 2012)

Alteração (aditamento) ao art. 4.º da LFL (n.º 2/07, de 15/1)

7 — Para efeitos do disposto nos números anteriores e com vista a assegurar a consolidação orçamental das contas públicas, em situações excepcionais e transitórias, podem ser estabelecidos, por lei, limites à prática de actos que determinem a assunção de encargos financeiros com impacte nas contas públicas pelas autarquias locais, designadamente:

- a) O recrutamento de trabalhadores;
- b) A celebração de contratos de aquisição de serviços de consultadoria e assessoria técnica;
- c) Valorizações remuneratórias dos trabalhadores em funções públicas e outros servidores dos órgãos e serviços das autarquias locais.

8 — Para efeitos do disposto no presente artigo podem igualmente ser estabelecidos, por lei, deveres de informação e reporte tendo em vista habilitar as autoridades nacionais com a informação agregada relativa, nomeadamente, à organização e gestão de órgãos e serviços das autarquias locais, ao recrutamento de trabalhadores e à celebração de contratos de aquisição de serviços pelos vários órgãos e serviços das autarquias locais.

9 — Ao incumprimento das medidas e dos deveres a que se referem os números anteriores é aplicável o disposto no n.º 7 do artigo 50.º da presente lei e no n.º 3 do artigo 92.º da lei de enquadramento orçamental, aprovada pela Lei n.º 91/2001, de 20 de Agosto, alterada e republicada pela Lei n.º 52/2011, de 13 de Outubro.

Alexandre Amado

FREGUESIAS – *Deveres específicos de informação*

Lei n.º 2/2007, de 15/1 (atual LFL)

» As **freguesias** ficam obrigadas:

- ☐ **A remeter ao ministro que tutela as autarquias locais as respetivas contas nos 30 dias subsequentes à data da sessão do órgãos deliberativo em que aquelas contas foram sujeitas a apreciação;**
- ☐ **A informação referida deve ser prestada por ficheiro constante da aplicação informática definida e fornecida pela Direcção-Geral das Autarquias Locais.**

Art. 50º, n.ºs 4 e 6

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)

367

SANÇÕES DE NATUREZA TUTELAR ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA

Alexandre Amado


 comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

SANÇÕES DE NATUREZA TUTELAR ADMINISTRATIVA E FINANCEIRA

368

SANÇÃO DE NATUREZA TUTELAR ADMINISTRATIVA

Art. 9º

Dissolução dos órgãos

Qualquer órgão autárquico ou entidade equiparada pode ser dissolvido quando:

f) Não aprecie ou não apresente a julgamento, no prazo legal, as respetivas contas, salvo ocorrência de facto julgado justificativo.

Art. 8º

Perda de mandato

1 – Incorrem em perda de mandato os membros dos órgãos autárquicos ou das entidades equiparadas que:

d) Praticem ou sejam individualmente responsáveis pela prática dos actos previstos no artigo seguinte.

Art. 9º, al. f), e art. 8º, n.º 1, al. d), ambos da Lei 27/96, de 1 de Agosto

Alexandre Amado

SANÇÃO DE NATUREZA FINANCEIRA

Art. 66º

Outras infracções

1 - O Tribunal de Contas pode ainda aplicar multas nos casos seguintes:

- a) Pela falta injustificada de remessa de contas ao Tribunal, pela falta injustificada da sua remessa tempestiva ou pela apresentação com deficiências tais que impossibilitem ou gravemente dificultem a sua verificação.**

Art. 66º, n.º 1, al. a), da Lei 98/97, de 26 de Agosto

Alexandre Amado

POCAL

ALGUNS ASPECTOS CRÍTICOS EM MATÉRIA DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☐ **Incumprimento sistemático das regras previsionais e do princípio da consignação;**
- ☐ **Tratamento inadequado das situações relativas a compromissos de exercícios futuros;**
- ☐ **Manutenção, ao nível dos registos na contabilidade patrimonial, de uma lógica de relevação contabilística baseada no princípio de caixa, com violação do princípio do acréscimo;**
- ☐ **Algumas dificuldades ao nível dos registos relativos ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA);**
- ☐ **Falta de fiabilidade da informação relativa à dívida administrativa/comercial;**

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☐ **Falta de articulação e de compatibilidade entre a informação financeira constante dos documentos do Município e das empresas em que participa, no que respeita aos fluxos entre elas**
- ☐ **Fraca utilização das contas relativas a faturas em receção e conferência, em especial no que se refere a fornecedores de imobilizado;**
- ☐ **Incorrecta movimentação das contas de existências, bem como falta ou inadequado apuramento dos custos das existências vendidas e consumidas;**
- ☐ **Relevantes omissões em termos de inventariação e relevação contabilística do património municipal, em especial dos bens do domínio público;**

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☐ **Inexistência sistemática de registos relativos a trabalhos para a própria entidade (investimentos realizados por administração direta), bem como de grandes reparações e beneficiações;**
- ☐ **Falta de recuperação do montante dos subsídios relativos a bens amortizáveis recebidos em momento anterior à adopção do POCAL, quando os respectivos investimentos já se encontram inventariados e refletidos contabilisticamente;**
- ☐ **Registo inadequado dos subsídios para investimento em bens amortizáveis já contratualizados após a implementação do POCAL;**
- ☐ **Fragilidade ao nível do conteúdo das notas às demonstrações financeiras e do relatório de gestão**

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☐ **Manutenção dos investimentos em imobilizado em curso, já após a sua conclusão e/ou entrada em funcionamento;**
- ☐ **Tratamento incorreto das situações relativas a contratos de leasing, mesmo quando já contratados após a entrada em vigor do POCAL;**
- ☐ **Falta sistemática de tratamento das situações para as quais está prevista a constituição de provisões;**
- ☐ **Omissão de tratamento dos eventos susceptíveis de serem relevados ao nível das contas de custos e proveitos diferidos e a acréscimos de custos e de proveitos.**

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☐ **Tratamento incorreto ao nível das amortizações, especialmente no que respeita aos bens do domínio público, relativamente aos quais não é efetuada, em muitos casos, qualquer amortização;**
- ☐ **Diferenças entre o total dos depósitos em instituições financeiras e caixa e o somatório dos saldos para a gerência seguinte;**
- ☐ **Dívida de empréstimos de MLP (e de contratos de leasing financeiro), que se vence no ano N+1, não é considerada como dívida de curto prazo???**
- ☐ **Diferença entre o valor total em dívida em 31/12 inscrito no mapa de empréstimos e o valor de empréstimos inscrito no balanço.**

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☐ **Diferença entre o montante das amortizações de empréstimos inscrito no mapa de empréstimos e o valor registado em passivos financeiros – empréstimos do mapa de controlo orçamental da despesa;**
- ☐ **Diferença entre o montante dos juros do ano inscrito no mapa de empréstimos e o valor registado em juros da dívida pública – sociedades financeiras – bancos e outras instituições financeiras;**
- ☐ **Falta de desagregação do saldo da gerência em consignado e não consignado;**
- ☐ **No mapa de outras dívidas a terceiros não se distingue entre dívidas de MLP e de curto prazo;**

Alexandre Amado

Alguns aspetos críticos em termos de prestação de contas

- ☞ **Mapa de controlo orçamental da despesa sem desagregação entre as despesas pagas de anos anteriores e do próprio ano,**
- ☞ **Falta de preenchimento da coluna montantes executados em anos anteriores do mapa de execução do PPI;**
- ☞ **Diferença entre o saldo de gerência seguinte do mapa de fluxos de caixa do ano N-1 e o saldo da gerência anterior do mapa de fluxos de caixa do exercício N;**
- ☞ **Diferença entre o valor recebido de operações de tesouraria inscrito no mapa de fluxos de caixa e o inscrito no mapa de operações de tesouraria;**

Alexandre Amado

POCAL
**ALGUMAS SUGESTÕES FINAIS PARA A
PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL**

Alexandre Amado

Alguns procedimentos de controlo a efetuar

☐ Realização, ***no final de cada exercício*** (pelo menos), com o objetivo de aperfeiçoar a informação proporcionada pelas autarquias locais, ***procedimentos de:***

- ✓ Circularização, especialmente com fornecedores, fornecedores de imobilizado, instituições financeiras, de modo a reconciliar as respectivas contas correntes com a informação contabilística;
- ✓ Circularização e reconciliação, nas situações materialmente relevantes, do valor das dívidas **de** terceiros, especialmente se se tratar de entidades participadas pelo Município;

Alexandre Amado

Alguns procedimentos de controlo a efetuar

☐ Realização, ***no final de cada exercício*** (pelo menos), com o objetivo de aperfeiçoar a informação proporcionada pelas autarquias locais, **procedimentos de:**

- ✓ Inventariação física do numerário e documentos, bem como realização de reconciliações bancárias, de modo a controlar o estado de **responsabilidade do tesoureiro**;
- ✓ Inventariação física de **imobilizado** e de **existências** (ainda que, nalguns casos, por amostragem) e seu confronto com a informação disponível nos serviços respetivos e, posteriormente, com a informação contabilística.

Alexandre Amado



Procedimento final de controlo a efetuar

- ☐ **Necessidade de realizar um teste final aos documentos de prestação de contas, nomeadamente com base numa “check list” onde sejam identificados pontos de auto-controlo, que devem incluir o cruzamento de informação, inclusivamente, quando possível, entre os elementos fornecidos pela contabilidade patrimonial e orçamental.**

A seguir algumas sugestões sobre os testes de controlo



A conclusão a que temos chegado, de forma quase sistemática, é que a prestação de contas dos municípios não é fiável, não reflectindo, de forma verdadeira e apropriada, a sua situação financeira, ainda que se assista a alguma melhoria nos últimos tempos.

Alexandre Amado

DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES
GERAL					
1. Os saldos iniciais das contas constantes do Balancete de Abertura (BA) do ano em análise <u>coincidem</u> com os respectivos saldos finais do Balancete Final (BF) do ano anterior?					
SUBTOTAL	0	0	0	0	
IMOBILIZADO					
2. Os aumentos de imobilizado verificados no mapa do Activo Bruto (previsto no ponto 8.2.7. do POCAL) são <u>coerentes</u> com o montante anual executado no Mapa de Execução Anual do Plano Plurianual de Investimentos (MEAPPI)?					
3. O montante anual executado constante do MEAPPI é <u>coerente</u> com o acréscimo registado, no mesmo ano, nas listagens extraídas a partir do programa de imobilizado?					
Nota: Lembramos que, em princípio, no PPI aparece o valor executado relativo a imobilizações que ainda se encontram em curso no final do exercício, enquanto que no programa de imobilizado normalmente só se procede ao registo das imobilizações depois de concluídas.					

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				383
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
IMOBILIZADO						
4. Os aumentos de imobilizado verificados no mapa do Activo Bruto (ponto 8.2.7. do POCAL) são coerentes com o acréscimo registado, no mesmo ano, nas listagens extraídas a partir do programa de imobilizado?						
5. As imobilizações em curso constantes do Balanço coincidem com as reflectidas no mapa do Activo Bruto (ponto 8.2.7. do POCAL)?						
6. As amortizações acumuladas em cada conta patrimonial do Balanço coincidem aos respectivos valores das amortizações constantes do mapa Amortizações e Provisões, constante do ponto 8.2.7. do POCAL (saldo final)?						

Alexandre Amado

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				384
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
IMOBILIZADO						
7. As amortizações acumuladas em cada conta patrimonial do Balanço correspondem aos valores das amortizações das listagens de amortizações e reintegrações do programa de imobilizado?						
8. O reforço das amortizações constante do mapa previsto no ponto 8.2.7. do POCAL coincide ao valor da conta 66-Amortizações do exercício, constante da Demonstração de Resultados (DR)?						
9. O reforço das amortizações constante do mapa previsto no ponto 8.2.7. do POCAL coincide aos respectivos montantes constantes das listagens extraídas do programa de imobilizado?						
SUBTOTAL	0	0	0	0		

Alexandre Amado

 <small>comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro</small>		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				385
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
EXISTÊNCIAS						
10. A conta 31 - Compras encontra-se saldada no Balancete Rectificado - BR?						
11. Os montantes de compras do exercício constantes da conta 31 - Compras são coerentes com os respectivos valores relevados pelo programa de existências?						
12. A conta 61 - CMVMC reflecte a expressão: Existências Iniciais + Compras +/- Regularização de Existências - Existências Finais?						
13. O valor da conta 61 - CMVMC constante da DR coincide com o valor da conta 61 - CMVMC do BR?						
14. O valor da conta 61 - CMVMC da DR é igual aos custos do exercício constantes do mapa 8.2.29. do POCAL?						
15. Os valores das existências constantes do Balanço são coerentes com os respectivos montantes relevados pelo programa de existências?						

Alexandre Amado

 <small>comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro</small>		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				386
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
DISPONIBILIDADES						
16. O valor de caixa e de depósitos em instituições financeiras (contas 11 e 12) constantes do Balanço coincide aos respectivos montantes inscritos no Resumo Diário de Tesouraria (RDT)?						
16.1. Os valores de caixa, constantes do RDT de 31 de Dezembro, coincidem com o reflectido no Balanço ao nível da conta 11 - Caixa?						
16.2. Os valores de depósitos em instituições financeiras, constantes do RDT, coincidem com o reflectido no Balanço ao nível da conta 12 - Depósitos em instituições financeiras?						
17. O valor do saldo para a gerência seguinte do Mapa de Fluxos de Caixa - MFC - (incluindo, se for o caso, o valor em dinheiro das cauções prestadas por fornecedores, reflectidos no MFC - Contas de Ordem) coincide com os montantes inscritos no RDT?						
18. O valor do saldo orçamental para a gerência seguinte constante do MFC encontra-se discriminado da seguinte forma: na posse do serviço e na posse do serviço - consignado?						

Alexandre Amado

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				387
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL DO CENTRO						
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
DÍVIDAS DE TERCEIROS						
19. O saldo global de Operações de Tesouraria (OT) constante do Mapa de OT é igual ao saldo para a gerência seguinte de operações de tesouraria reflectido do MFC?						
19.1. Em caso de resposta negativa, essa diferença coincide com o valor das cauções em dinheiro consideradas como contas de ordem?						
20. O montante em dívida do Mapa de OT encontra-se reflectido no mapa 8.3.6.2 - <i>Outras dívidas a terceiros</i> ?						
<p>Nota: Em nosso entender, o mapa referido não deve incluir operações de tesouraria, empréstimos bancários e o valor das cauções e garantias em dinheiro, dado que tal informação consta de mapas previstos expressamente no POCAL.</p>						
21. Os pagamentos e recebimentos de OT, que constam do MFC, coincidem , respectivamente, com os valores das colunas do movimento anual devedor e credor do Mapa de OT?						

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				388
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL DO CENTRO						
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
DÍVIDAS DE TERCEIROS						
22. O saldo (devedor e credor) para a gerência seguinte do Mapa de OT encontra-se reflectido nas respectivas contas de terceiros do BR?						
<p>Nota: Caso seja um número muito relevante de contas, realizar o trabalho por amostra relativamente a algumas contas.</p>						
23. O valor das <i>Dívidas de Cobrança Duvidosa</i> constantes da nota 8.2.22 do Anexo "Notas ao Balanço e à Demonstração de Resultados" do POCAL coincide com o valor inserto na conta 218 - <i>Cientes, contribuintes e utentes de cobrança duvidosa</i> constantes do Balanço?						
24. O valor do saldo final de cada uma das contas provisões constantes do mapa 8.2.27 do POCAL coincide com o valor das respectivas provisões constantes do Balanço?						
25. O saldo para a gerência seguinte da rubrica Recibos para Cobrança, do MFC - " <i>Contas de Ordem</i> ", é igual ao espelhado no RDT da mesma rubrica, designada, neste caso, de " <i>Documentos</i> "?						

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				389
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL DO CENTRO						
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
FUNDO PATRIMONIAL						
26. O Balanço reflecte o saldo da conta 88 - Resultados Líquidos (RL) , constante do Balancete Final - BF - (depois de feito o apuramento de resultados)?						
27. O valor de RL do Balanço coincide com o valor evidenciado na DR?						
28. A nota 8.2.28 do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL, descreve , fundamentadamente e em termos globais, os movimentos ocorridos ao longo do ano nas contas da classe 5?						

Alexandre Amado

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				390
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL DO CENTRO						
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
EMPRÉSTIMOS						
29. O saldo da conta 2311 - Empréstimos Obtidos de Curto Prazo constante no Balanço coincide com a coluna do capital em dívida do mapa 8.3.6.1. - Empréstimos (Curto Prazo) do POCAL?						
30. Os movimentos a débito na conta 2311 - Empréstimos de Curto Prazo constante do BR conferem com o valor das amortizações dos empréstimos daquela natureza, constantes da respectiva coluna do mapa previsto no ponto 8.3.6.1. - Empréstimos do POCAL ?						
31. O valor das amortizações pagas no exercício, a título de empréstimos de curto prazo, constante do Mapa 8.3.6.1. (Empréstimos) é igual ao relevado na rubrica 10.05. do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa?						
32. O saldo da conta 2312 - Empréstimos Obtidos de Médio Longo Prazo constante no Balanço coincide com a coluna do capital em dívida do mapa 8.3.6.1. - Empréstimos (Médio e Longo Prazo) do POCAL?						

Alexandre Amado

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				391
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
EMPRÉSTIMOS						
33. Os movimentos a débito na conta 2312 - Empréstimos de Médio e Longo Prazo constante do BR compreendem o valor das amortizações dos empréstimos daquela natureza, constantes da coluna respectiva do mapa previsto no ponto 8.3.6.1 - Empréstimos do POCAL?						
34. O valor das amortizações pagas no exercício relativamente a empréstimos de médio/longo prazos constante do Mapa 8.3.6.1. - <i>Empréstimos</i> é igual ao relevado na rubrica 10.06. do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa?						
35. O total das receitas provenientes da utilização de empréstimos de curto prazo contratados, registado na rubrica 12.05. - <i>Passivos financeiros</i> , do mapa de controlo orçamental da receita, coincide com o respectivo valor constante da coluna de capital utilizado do Mapa previsto no ponto 8.3.6.1. do POCAL?						
36. O montante de empréstimos de curto prazo utilizados no ano, constante da coluna de capital utilizado do Mapa previsto no ponto 8.3.6.1. do POCAL coincide com a soma dos lançamentos a crédito da conta 2311 do POCAL?						

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				392
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
EMPRÉSTIMOS						
37. O total das receitas provenientes da utilização de empréstimos de médio/longo prazos, registado na rubrica 12.06. - <i>Passivos financeiros</i> , do mapa de controlo orçamental da receita, coincide com o acréscimo verificado no ano na coluna de capital utilizado do Mapa previsto no ponto 8.3.6.1. do POCAL?						
38. Mantendo-se o mesmo conjunto de empréstimos, o acréscimo verificado no ano, na coluna de capital utilizado, de empréstimos de médio/longo prazos do Mapa previsto no ponto 8.3.6.1. do POCAL é coerente com a soma dos lançamentos a crédito, do mesmo ano, da conta 2312 do POCAL?						
39. O saldo da conta 681 - Custos e perdas financeiras - Juros suportados do BR coincide com o respectivo montante inscrito no Mapa 8.2.31. - <i>Demonstração de Resultados financeiros</i> , do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL?						
40. O saldo da conta 681 - Custos e perdas financeiras - Juros suportados do BR é coerente (ou seja, é igual ou superior) com o valor dos juros suportados no exercício constantes do Mapa 8.3.6.1 Empréstimos do POCAL?						
<p>Nota: Pode acontecer que não se verifique a asserção constante da questão, caso a Autarquia esteja a incluir na coluna de juros do mapa referido outros encargos bancários com os empréstimos e a relevá-los contabilisticamente na 6881 - Outros Custos e Perdas Financeiras - Serviços Bancários.</p>						

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				393
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
EMPRÉSTIMOS						
41. O Mapa 8.2.31. - <i>Demonstração de Resultados Financeiros</i> , do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL, é coerente com o Mapa 8.3.6.1. - <i>Empréstimos</i> no que diz respeito aos juros de empréstimos pagos no exercício?						
42. O valor dos juros pagos no exercício relativamente a empréstimos de curto prazo constante do Mapa 8.3.6.1. - <i>Empréstimos</i> é igual ao relevado na rubrica 03.01.03.01. do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa?						
43. O valor dos juros pagos no exercício a título de empréstimos de médio/longo prazos, constante do Mapa 8.3.6.1. - <i>Empréstimos</i> é igual ao relevado na rubrica 03.01.03.02. do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa?						
SUBTOTAL	0	0	0	0		

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				394
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
OUTRAS DÍVIDAS A TERCEIROS						
44. O valor das dívidas de curto prazo do mapa 8.3.6.2 - <i>Outras dívidas a terceiros</i> do POCAL coincide com a rubrica de dívidas a terceiros de curto prazo do Balanço (excepto empréstimos de curto prazo, operações de tesouraria e cauções e garantia prestadas em dinheiro)?						
45. O valor das dívidas de médio e longo prazo do mapa 8.3.6.2 - <i>Outras dívidas a terceiros</i> do POCAL coincide com a rubrica de dívidas a terceiros de médio e longo prazo do Balanço (excepto empréstimos de médio/longo prazos)?						
46. O valor das cauções e garantias, em dinheiro, de fornecedores e fornecedores de imobilizado, constante do MFC - <i>Contas de Ordem</i> , coincide com respectivo registo no mapa de contas de ordem (8.2.26. do POCAL) e com os correspondentes montantes reflectidos na contabilidade patrimonial?						
SUBTOTAL	0	0	0	0		

ccdr		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				395
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
CUSTOS E PERDAS						
47. O montante total das contas da classe 6 - Custos e Perdas da DR coincide com o valor global da mesma classe constante do BR?						
48. O saldo da conta 61 - Custos e Perdas - Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas do BR coincide com o montante respectivo inscrito no Mapa 8.2.29. - Demonstração do custo das mercadorias vendidas e das matérias, do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL?						
49. O saldo da conta 682 - Custos e Perdas Financeiros - Perdas em entidades participadas do BR coincide com o montante respectivo inscrito no Mapa 8.2.31. - Demonstração de Resultados financeiros, do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL?						
50. O saldo da conta 691 - Custos e Perdas Extraordinários - Transferências de capital concedidas do BR coincide com o montante respectivo inscrito no Mapa 8.2.32 - Demonstração dos Resultados Extraordinários do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL?						

ccdr		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				396
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
PROVEITOS E GANHOS						
51. O montante total das contas da classe 7 - Proveitos e Ganhos da DR coincide com o valor global da mesma classe constante do BR?						
52. O saldo da conta 781 - Proveitos e Ganhos Financeiros - Juros obtidos do BR coincide com o montante respectivo inscrito no Mapa 8.2.31. - Demonstração de Resultados financeiros, do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL?						
53. O saldo da conta 784 - Proveitos e Ganhos Financeiros - Rendimentos de participações de capital do BR coincide com o montante respectivo inscrito no Mapa 8.2.31. - Demonstração de Resultados financeiros, do Anexo "Notas ao balanço e à demonstração de resultados" do POCAL?						
54. O saldo da conta 721 - Proveitos e Ganhos - Impostos Directos do BR é coerente com o reflectido pela rubrica 01 - Impostos Directos do Mapa do Controlo Orçamental da Receita?						

 <small>comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro</small>		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				397
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
ORÇAMENTO						
<p>55. O valor total dos compromissos assumidos para o exercício é superior ou, pelo menos, igual à soma das despesas pagas no ano acrescido do valor da dívida administrativa no final do exercício?</p> <p><i>Nota:</i> A não verificação de tal asserção indicia que terá sido realizada (e facturada) despesa relativamente à qual não foi efectuado o respectivo compromisso.</p>						
<p>56. O saldo da execução orçamental para a gerência seguinte corresponde à equação: saldo da gerência anterior + receita orçamental bruta cobrada - despesa orçamental paga?</p> <p><i>Nota:</i> A receita a considerar na equação referida é a cobrada bruta e não a líquida já que, muito embora o valor dos reembolsos e restituições apareça no mapa de execução da receita a abater de modo a calcular a receita cobrada líquida, a verdade é que, em termos contabilísticos, os reembolsos e restituições (do próprio ano ou de anos anteriores) são tratados como uma despesa.</p>						
<p>57. O total executado do ano no MEAPPI é coerente (ou seja, é pelo menos superior) com o total das despesas pagas relativamente às rubricas do Capítulo 07 - Aquisição de bens de investimento do Mapa do Controlo Orçamental da Despesa?</p>						

 <small>comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro</small>		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				398
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
ORÇAMENTO						
<p>58. O valor total das transferências correntes obtidas constante do Mapa 8.3.4.4 - Transferências correntes - receita coincide com o registado na rubrica 06 - Transferências correntes do Mapa do Controlo Orçamental da Receita?</p>						
<p>59. O valor total das transferências obtidas, constante do Mapa 8.3.4.5. do POCAL Transferências de capital - Receita, coincide com o reflectido pela rubrica 10 - Transferências de capital do Mapa do Controlo Orçamental da Receita?</p>						
<p>60. O total das despesas pagas no Mapa de Controlo Orçamental da Despesa coincide com o valor correspondente do total das despesas orçamentais do MFC?</p>						
<p>61. O total das receitas cobradas brutas do Mapa de Controlo Orçamental da Receita coincide com o valor correspondente do total das receitas orçamentais do MFC?</p>						

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE INFORMAÇÃO FIÁVEL - SUGESTÕES				399
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL DO CENTRO						
DESCRIÇÃO DO PROCEDIMENTO	CONFORME	NÃO CONFORME, MAS JUSTIFICADO	NÃO CONFORME	NÃO APLICÁVEL	OBSERVAÇÕES	
ORÇAMENTO						
<p>62. O valor inscrito na rubrica "04 - Transferências correntes concedidas" do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa coincide com o total registado no mapa 8.3.4.1. - Transferências correntes - despesa do POCAL?</p> <p>Nota: Lembre-se que se a autarquia adoptar a classificação orgânica, as despesas pagas da rubrica 04 devem incluir todas as unidades orgânicas, sendo possível obter mapa resumo por classificação económica, em que tal informação se encontra agregada.</p>						
<p>63. O valor das transferências de capital constantes do mapa 8.3.4.2. do POCAL coincide com o valor inscrito na rubrica "08 - Transferências de capital", coluna Despesas Pagas, do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa?</p> <p>Nota: Situação idêntica à da nota anterior.</p>						
<p>64. O valor inscrito na rubrica "05 - Subsídios", coluna Despesas Pagas, do Mapa de Controlo Orçamental da Despesa coincide com o total registado no mapa 8.3.4.3. - Subsídios concedidos - despesa do POCAL?</p>						

ccdrcc		PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)				400
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO E DESENVOLVIMENTO REGIONAL DO CENTRO						
<div style="background-color: #4a5568; color: white; padding: 20px; border: 2px solid #000; margin: 0 auto; width: 80%;"> <p style="font-size: 2em; margin: 0;">POCAL</p> <p style="font-size: 1.2em; margin: 0;">BREVE ABORDAGEM AOS DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS DE ALGUNS MUNICÍPIOS</p> </div>						
Alexandre Amado						

PRESTAÇÕES DE CONTAS



COIMBRA



LEIRIA



VILA REAL

Alexandre Amado

FERRAMENTAS DE ANÁLISE DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS EM AMBIENTE POCAL

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS NAS AUTARQUIAS

403

» Algumas considerações sobre a gestão autárquica

- ☐ **A informação relevante para os gestores públicos autárquicos é complexa e diversificada;**
- ☐ **É necessário desenvolver e implementar modelos de gestão pública que permitam analisar e apreciar a gestão dos recursos públicos segundo critérios de racionalidade não só económica, mas também social;**
- ☐ **Consequentemente, teremos que dispor de elementos de informação técnico-financeira adequados à pilotagem e acompanhamento da gestão.**

- ☐ **Os indicadores permitem analisar aspetos relevantes da entidade, bem como compará-los com outras entidades semelhantes;**
- ☐ **Os indicadores de gestão, que complementam outras medidas de avaliação de desempenho, são importantes instrumentos para a análise da gestão das entidades públicas;**
- ☐ **A sua utilização, para medir a atuação de uma entidade, permite o diagnóstico, a aprendizagem e a melhoria constante.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS NAS AUTARQUIAS

404

» Algumas considerações sobre a sua adoção nas autarquias locais

☐ **Que indicadores para as autarquias locais?**

☒ **É preciso não esquecer que:**

Autarquias

➔

Objectivos sociais
(maximização da satisfação de necessidades dos munícipes, com os recursos disponíveis)

≠

Objectivos de maximização do lucro

Alexandre Amado

» Algumas considerações sobre a adoção de indicadores nas entidades públicas

☐ O desenho e a implementação de indicadores de gestão no âmbito das entidades públicas é mais complexo e problemático do que nas entidades privadas, devido às características e particularidades da gestão pública;

☐ Acresce que uma vez desenhado e implementado o sistema de medição e gestão numa entidade pública, fica ainda pendente o desafio de conseguir que a informação obtida seja utilizada pelos gestores públicos na realização das suas funções.

João Baptista da Costa Carvalho e Maria José Fernandes, "Os indicadores de gestão nas entidades públicas – O caso dos municípios portugueses"

Alexandre Amado

**INDICADORES / RÁCIOS
RELACIONADOS COM A
INFORMAÇÃO PRODUZIDA PELOS
SISTEMAS CONTABILÍSTICOS**

**Despacho n.º 1597/2008
(DR – II – 15/1/2008)
Indicadores DGAL**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

407

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA INFORMAÇÃO PROVENIENTE DA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

408

Fonte: DGAL

INDICADORES ORÇAMENTAIS				
	FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
GRAU DE COBERTURA GLOBAL DAS RECEITAS E DAS DESPESAS	1	$\frac{\text{Receita Total Disponível (incluindo saldo orçamental inicial)}}{\text{Despesa Total Paga}}$	Mede a capacidade das receitas totais cobrirem as despesas totais.	Mapas do controlo orçamental da despesa e da receita
	2	$\frac{\text{Receita Corrente Cobrada}}{\text{Despesa Corrente Paga}}$	Mede a capacidade das receitas correntes cobradas cobrirem as despesas correntes pagas.	Idem
	3	$\frac{\text{Receita Capital Cobrada}}{\text{Despesa Capital Paga}}$	Mede a capacidade das receitas de capital cobradas cobrirem as despesas da mesma natureza pagas.	Idem
	4	$\frac{\text{Passivos Financeiros Cobrados (Receita)}}{\text{Despesa Total Paga}}$	Mede o grau de cobertura das despesas totais pelas receitas da autarquia provenientes de empréstimos de terceiros.	Idem
	5	$\frac{\text{Receitas Próprias Cobradas}}{\text{Despesa Total Paga}}$	Mede o grau de cobertura das despesas totais pelas receitas próprias (ou seja, o valor total das receitas abatido das transferências recebidas e dos passivos financeiros) e controladas directamente pela autarquia.	Idem
	6	$\frac{\text{Fundos Municipais}}{\text{Despesa Total Paga}}$	Mede o grau de cobertura das despesas totais pelos fundos municipais.	Idem
	7	$\frac{\text{Receita Corrente Cobrada Localmente}}{\text{Despesa Total Paga}}$	Mede o grau de cobertura da despesa total por receitas cobradas localmente pela autarquia (Receitas totais abatidas das transferências, dos passivos financeiros e das receitas próprias cobradas por terceiros).	Idem

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		409
Fonte: DGAL		INDICADORES ORÇAMENTAIS				
		FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
ESTRUTURA DA RECEITA	8	Receitas próprias Receita Total	Mede o peso das receitas próprias do município no total das receitas arrecadadas.	Mapas do controlo orçamental da despesa e da receita		
	9	Receita Cobrada Localmente Receita Total Cobrada	Mede o peso das receitas cobradas localmente pela autarquia nas receitas totais	Idem		
	10	Impostos directos Receita total	Mede o peso das receitas provenientes de impostos directos nas receitas totais	Idem		
	11	Fundos municipais Receita total	Mede o peso das receitas provenientes das transferências dos fundos municipais nas receitas totais	Idem		
	12	Passivos Financeiros Cobrados (Receita) Receita Total	Mede a importância dos empréstimos de terceiros na receita total da autarquia.	Idem		
	13	Transferências correntes e de capital obtidas de fundos comunitários Receita total	Mede o peso das transferências comunitárias nas receitas totais	Idem		
	14	Vendas de bens e serviços correntes e de investimento Receita total	Mede o peso das receitas provenientes de venda de bens e serviços nas receitas totais	Idem		

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		410
Fonte: DGAL		INDICADORES ORÇAMENTAIS				
		FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
ESTRUTURA DA DESPESA	15	Despesa de capital Despesa Total Paga	Mede o peso da despesa de capital na despesa total	Mapas do controlo orçamental da despesa e da receita		
	16	Investimentos Despesa Total Paga	Mede o peso do investimento directo em sentido restrito na despesa total	Idem		
	17	Aquisição de bens de capital Despesa Total Paga	Mede o peso do investimento directo na despesa total	Idem		
	18	Transferências de capital (despesa) Despesa Total Paga	Mede o peso do investimento indirectamente realizado pela autarquia na despesa total	Idem		
	19	Despesas com pessoal Despesa Total Paga	Mede o peso da despesa com pessoal na despesa total	Idem		
	20	Pessoal - Remunerações certas e permanentes Despesa Total Paga	Mede o peso da despesa com as remunerações certas e permanentes do pessoal na despesa total	Idem		
	21	Aquisição de bens e serviços correntes Despesa Total Paga	Mede o peso da despesa a aquisição de bens e serviços correntes na despesa total	Idem		
	22	Serviço da dívida Despesa Total Paga	Mede o peso da despesa relativa ao serviço da dívida na despesa total	Idem		
	23	Amortização de empréstimos Despesa Total Paga	Mede o peso da despesa relativa à amortização de empréstimos na despesa total	Idem		

ccdr		comissão de coordenação e regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		411
Fonte: DGAL		INDICADORES ORÇAMENTAIS				
		FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
24	RELAÇÃO DOS FUNDOS MUNICIPAIS CORRENTES COM AS PRINCIPAIS RUBRICAS DA DESPESA CORRENTE	Pessoal	Mede o nível de cobertura das despesas de pessoal pelos fundos municipais	Mapas do controlo orçamental da despesa e da receita		
		Fundos municipais correntes				
25	RELAÇÃO DOS FUNDOS MUNICIPAIS CORRENTES COM AS PRINCIPAIS RUBRICAS DA DESPESA CORRENTE	Aquisição de bens e serviços correntes	Mede o nível de cobertura das despesas de aquisição de bens e serviços correntes pelos fundos municipais	Idem		
		Fundos municipais correntes				
		INDICADORES ORÇAMENTAIS				
		FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
26	RELAÇÃO DAS RECEITAS COBRADAS LOCALMENTE COM AS PRINCIPAIS RUBRICAS DA DESPESA CORRENTE	Pessoal	Mede o grau de cobertura das despesas com pessoal pelas receitas cobradas localmente pela autarquia	Idem		
		Receita cobrada localmente				
27	RELAÇÃO DAS RECEITAS COBRADAS LOCALMENTE COM AS PRINCIPAIS RUBRICAS DA DESPESA CORRENTE	Aquisição de bens e serviços correntes	Mede o grau de cobertura das despesas com a aquisição de bens e serviços correntes pelas receitas cobradas localmente pela autarquia	Idem		
		Receita cobrada localmente				

ccdr		comissão de coordenação e regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		412
Fonte: DGAL		INDICADORES ORÇAMENTAIS				
		FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
28	GRAU DE FINANCIAMENTO DO INVESTIMENTO	Fundos municipais de capital	Mede o peso das receitas provenientes dos fundos municipais de capital no financiamento das despesas de investimento municipal	Mapas do controlo orçamental da receita e mapa de execução do PPI		
		Investimento executado (PPI)				
29		Fundos municipais de capital	Mede o peso das receitas provenientes dos fundos municipais de capital no financiamento das despesas com a aquisição de bens de capital	Mapas do controlo orçamental da despesa e da receita		
		Aquisição de bens de capital				
30		Vendas de bens de investimento	Mede o peso das receitas provenientes da venda de bens de investimento no financiamento das despesas de investimento municipal	Mapas do controlo orçamental da receita e mapa de execução do PPI		
		Investimento executado (PPI)				
31	Transferências de capital obtidas com origem em fundos comunitários	Mede o peso das receitas provenientes das transferências de capital de fundos comunitários no financiamento das despesas de investimento municipal	Idem			
	Investimento executado (PPI)					
32	Passivos Financeiros de empréstimos MLP Cobrados (Receita)	Mede o peso das receitas provenientes dos empréstimos de terceiros de médio e longo prazos no financiamento do investimento municipal municipal.	Idem			
	Investimento (PPI)					

ccdr		comissão de coordenação e regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		413
Fonte: DGAL						
INDICADORES ORÇAMENTAIS						
FÓRMULA DE CÁLCULO		CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
33	GRAU DE COBERTURA DA DESPESA	Receita corrente cobrada	Mede o grau de cobertura das despesas com o pessoal e aquisição de bens e serviços inerentes ao funcionamento da autarquia pelas receitas provenientes desse mesmo funcionamento	Mapas do controlo orçamental da receita e da despesa		
		Despesas de funcionamento				
34	GRAU DE COBERTURA DA DESPESA	Receita capital cobrada	Mede o grau de cobertura das despesas com investimento directo, transferências de capital, activos financeiros e outras despesas de capital pelas receitas de capital	Idem		
		Despesas de investimento				
INDICADORES ORÇAMENTAIS						
FÓRMULA DE CÁLCULO		CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
37	GRAU DE ENDIVIDAMENTO	Dividas a fornecedores e empreiteiros em 31/12	Grau de cobertura do saldo final da gerência em relação às dividas a fornecedores e empreiteiros	Mapa de outras dividas a terceiros e mapa de fluxos de caixa		
		Saldo final da gerência				
38	GRAU DE ENDIVIDAMENTO	Serviço da dívida	Mede o peso das despesas financeiras (juros + amortizações) decorrentes de empréstimos de terceiros na receita total da autarquia	Mapas do controlo orçamental da receita e da despesa		
		Receita total				
INDICADORES ORÇAMENTAIS						
FÓRMULA DE CÁLCULO		CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
39	PRAZO MÉDIO DE PAGAMENTO (PMP)	Compromissos assumidos no exercício	Mede a velocidade com que a entidade costuma pagar as suas dividas a terceiros	Mapas do controlo orçamental da despesa		
		Despesas pagas				

ccdr		comissão de coordenação e regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		414
Fonte: DGAL						
INDICADORES ORÇAMENTAIS						
FÓRMULA DE CÁLCULO		CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
40	RECEITA TOTAL PER CAPITA	Receita total cobrada	Permite analisar o volume da receita arrecadada em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da receita e informação sobre a população (censos)		
		Número de habitantes				
41	RECEITA TOTAL POR KM ²	Receita total cobrada	Compara as receitas arrecadadas com a área geográfica das autarquias	Mapas do controlo orçamental da receita e informação sobre a área geográfica da autarquia		
		KM ²				
42	DESPESA TOTAL PER CAPITA	Despesa total paga	Permite analisar o volume da despesa paga em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)		
		Número de habitantes				
43	DESPESA TOTAL POR KM ²	Despesa total paga	Compara as despesas pagas com a área geográfica das autarquias	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a área geográfica da autarquia		
		KM ²				
44	RECEITA PRÓPRIA PER CAPITA	Receita própria cobrada	Permite analisar o volume de receitas próprias arrecadado pela autarquia em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da receita e informação sobre a população (censos)		
		Número de habitantes				
45	RECEITA PRÓPRIA POR KM ²	Receita própria cobrada	Compara as receitas próprias arrecadadas pela autarquia com a sua área geográfica	Mapas do controlo orçamental da receita e informação sobre a área geográfica da autarquia		
		KM ²				

ccdr		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		415
Fonte: DGAL		INDICADORES ORÇAMENTAIS		
	FÓRMULA DE CÁLCULO	CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
46	FUNDOS MUNICIPAIS PER CAPITA Receita dos fundos municipais Número de habitantes	Permite analisar o volume da receita arrecadada de fundos municipais em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da receita e informação sobre a população (censos)	
47	FUNDOS MUNICIPAIS POR KM² Receita dos fundos municipais KM ²	Compara as receitas arrecadadas pela autarquia de fundos municipais com a sua área geográfica	Mapas do controlo orçamental da receita e informação sobre a área geográfica da autarquia	
48	INVESTIMENTOS PER CAPITA Despesa de investimento paga Número de habitantes	Permite analisar o volume da despesa de investimento paga em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)	
49	INVESTIMENTOS POR KM² Despesa de investimento paga KM ²	Compara o volume da despesa de investimento paga pela autarquia com a sua área geográfica	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)	
50	PESSOAL PER CAPITA Despesas com pessoal Número de habitantes	Permite analisar o impacto das despesas com pessoal em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)	
51	PESSOAL POR KM² Despesas com pessoal KM ²	Compara a despesa paga pela autarquia relativa a pessoal com a sua área geográfica	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)	
52	SERVIÇO DA DÍVIDA PER CAPITA Serviço da dívida Número de habitantes	Permite analisar o impacto do serviço da dívida pago pela autarquia em termos <i>per capita</i>	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)	
53	SERVIÇO DA DÍVIDA POR KM² Serviço da dívida KM ²	Compara as despesa pagas pela autarquia com o serviço da dívida com a sua área geográfica	Mapas do controlo orçamental da despesa e informação sobre a população (censos)	

ccdr		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		416
<p>ALGUNS INDICADORES / RÁCIOS ADOPTADOS PELA IGF EM MATÉRIA DE EXECUÇÃO ORÇAMENTAL E DE ENDIVIDAMENTO MUNICIPAL</p>				
Alexandre Amado				

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		417
		
		
INDICADORES ORÇAMENTAIS		MUNICÍPIO DE
INDICADORES	OBSERVAÇÕES	
1	Receita Total Disponível (incluindo saldo orçamental inicial) Despesa Total Paga *100	Mede a capacidade das receitas totais cobrirem as despesas totais.
2	Receita Corrente Cobrada Despesa Corrente Paga *100	Mede a capacidade das receitas correntes cobradas cobrirem as despesas correntes pagas.
3	Receita Corrente Cobrada Receita Total cobrada no ano (não incluindo saldo orçamental inicial) *100	Mede o peso das receitas correntes nas receitas totais cobradas no exercício.
4	Receita Próprias Cobradas Receita Total cobrada no ano (não incluindo saldo orçamental inicial) *100	Mede o peso das receitas próprias nas receitas totais cobradas no exercício e, por isso, de algum modo a independência financeira na perspectiva orçamental.
5	Despesa Corrente Paga Despesa Total Paga *100	Mede o peso das despesas correntes nas despesas totais pagas.
Sempre com a evolução e comparação de 3 anos		

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		418
		
		
INDICADORES ORÇAMENTAIS		MUNICÍPIO DE
INDICADORES	OBSERVAÇÕES	
6	Receita Total Disponível-Passivos Financeiros Cobrados Despesa Total Paga *100	Mede o grau de cobertura das despesas totais pelas receitas da autarquia que não são provenientes de empréstimos.
7	Receitas Próprias Cobradas Despesa Total Paga *100	Mede o grau de cobertura das despesas totais pelas receitas próprias (ou seja, o valor total das receitas abatido das transferências recebidas e dos passivos financeiros) e controladas directamente pela autarquia.
8	Fundos Municipais Despesa Total Paga *100	Mede o grau de cobertura das despesas totais pelos fundos municipais.
9	Receita Corrente Cobrada Localmente Despesa Total Paga *100	Mede o grau de cobertura da despesa total por receitas cobradas localmente pela autarquia (Receitas totais abatidas das transferências, dos passivos financeiros e das receitas próprias cobradas por terceiros).
Alexandre Amado		

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		419
 		
		MUNICÍPIO DE
INDICADORES ORÇAMENTAIS		
INDICADORES		OBSERVAÇÕES
10	Passivos Financeiros Cobrados (Receita) Receita Total Disponível	*100 Mede a importância dos empréstimos de terceiros na receita total da autarquia.
11	Passivos Financeiros Cobrados (Receita) Despesa Total Paga	*100 Mede o grau de cobertura das despesas totais pelas receitas da autarquia provenientes de empréstimos de terceiros.
12	Passivos Financeiros de empréstimos MLP Cobrados (Receita) Investimento (PPI)	*100 Mede o peso das receitas provenientes dos empréstimos de terceiros de médio e longo prazos no financiamento do investimento municipal.
13	Serviço da Dívida de Empréstimos de MLP Despesa Total Paga	*100 Mede o peso da despesa com os custos financeiros (juros+amortizações) dos empréstimos de médio e longo prazos na despesa total.
14	Amortização de Empréstimos de MLP Despesa Total Paga	*100 Permite apurar o peso da amortização de empréstimos de médio e longo prazos no conjunto das despesas da autarquia local.
15	Serviço da Dívida de Empréstimos de MLP Receita Total Disponível	*100 Mede o peso dos custos financeiros (juros + amortizações) decorrentes de empréstimos de médio e longo prazos na receita total da autarquia.
16	Serviço da Dívida de Empréstimos de MLP População	Permite apurar o custo do serviço da dívida de empréstimos de médio e longo prazos "per capita".

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL		420
 		
		MUNICÍPIO DE
INDICADORES ORÇAMENTAIS		
INDICADORES		OBSERVAÇÕES
17	Compromissos Assumidos para o Exercício Despesas totais realizadas e facturadas (pagas e "outras dívidas a terceiros" que transitam a CP)	*100 Se < 100% significa que foi realizada e facturada despesa no exercício sem que, previamente, se efectuasse o respectivo compromisso. Caso contrário significa que foram assumidos compromissos em cada um dos exercícios que ainda não se encontram facturados e, como consequência, irão, num futuro próximo, agravar o valor do endividamento municipal.
18	Despesa Total Paga Compromissos Assumidos para o Exercício	*100 Permite apurar a relação entre as despesas pagas e os compromissos totais assumidos (quer se encontrarem facturados ou não) no mesmo exercício.
19	Saldo Final Orçamental da Gerência Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)	*100 Mede o grau de cobertura do saldo final gerência em relação às dívidas a fornecedores e empreiteiros, que têm sempre a natureza originária de curto prazo, não obstante poderem ter sido consideradas ao nível do MLP no balanço.
20	Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT) Despesas totais realizadas e facturadas (pagas e "outras dívidas a terceiros" que transitam no CP ou MLP)	*100 Peso da dívida comercial/administrativa, originariamente de curto prazo (excepto O.T.), nas despesas totais realizadas e facturadas (ou seja, as despesas pagas acrescidas da dívida administrativa/comercial, quer de CP, quer de MLP).
21	Dívida Municipal em sentido lato Despesa Total Paga	*100 Somatório da dívida financeira (empréstimos e leasing) com a dívida administrativa/comercial (excepto O.T.) Despesa total paga.
22	Receita Total Disponível Dívida Municipal em sentido lato	*100 Receita total disponível / Somatório da dívida financeira (empréstimos e leasing) com a dívida administrativa/comercial (excepto O.T.).
23	Receita Total Disponível - Passivos Financeiros Cobrados (receita) Dívida Municipal em sentido lato	*100 Receita total disponível deduzida da rubrica orçamental "12. Passivos Financeiros - Emprést. contraidos a médio e longo prazos" / Somatório da dívida financeira (empréstimos e leasing) com a dívida administrativa/comercial (excepto O.T.).
24	Dívida financeira de MLP Receita Total Disponível - Passivos Financeiros Cobrados (receita)	*100 Somatório do capital em dívida dos emprést. obrigacionistas e de médio e longo prazos., do capital em dívida dos contratos de leasing / Receita total disponível deduzida da rubrica orçamental "12. Passivos Financeiros - Emprést. contraidos a médio e longo prazos".
25	Dívida Municipal em sentido lato População	Permite apurar a dívida "per capita".

INDICADORES		OBSERVAÇÕES
26	Divida Municipal em sentido lato Receita próprias regulares	<p>Conjunto de indicadores relativos ao periodo de recuperação da dívida, ou seja, estimativa do número de anos em que a Autarquia é capaz de pagar as suas dividas com base num conjunto de receitas próprias regulares, admitindo alguma estabilidade nas grandezas consideradas.</p> <p>A divida municipal em sentido lato corresponde ao somatório da divida financeira (empréstimos e leasing) com a divida administrativa/comercial (excepto O.T.).</p> <p>As receitas próprias regulares resultam da soma das seguintes rubricas: 01 - Impostos directos; 02 - Impostos indirectos; 04 - Taxas, multas e Outras Penalidades; 05 - Rendimentos da Propriedade; 06.03.01.01 e 10.03.01.01.- Fundo de Equilibrio Financeiro; 06.03.01.02. - Fundo Social Municipal; 06.03.01.03- Participação no IRS; 07 - Venda de bens e serviços correntes; 08 - Outras receitas correntes.</p> <p>As despesas rígidas e vinculadas resultam da soma das despesas com pessoal e do juros dos EMLP e dos contratos de locação financeira.</p>
27	Divida financeira de MLP Receita próprias regulares	
28	Outras dividas a terceiros originariamente de CP (excepto OT) Receita próprias regulares	
29	Divida Municipal em sentido lato Receita próprias regulares - Despesas rígidas e vinculadas (pessoal e juros de EMLP e leasing)	
30	Divida financeira de MLP Receita próprias regulares - Despesas rígidas e vinculadas (pessoal e juros de EMLP e leasing)	
31	Outras dividas a terceiros originariamente de CP (excepto OT) Receita próprias regulares - Despesas rígidas e vinculadas (pessoal e juros de EMLP e leasing)	
<p>OBSERVAÇÕES:</p> <p>a) A divida municipal considerada nos indicadores 19, 20, 22 e 23 não inclui o valor das operações de tesouraria, sendo apurada no mapa "DIV_RECONC". Apenas se refere a operações de tesouraria visto que se parte do pressuposto que as cauções e garantias em dinheiro estão incluídas nesta rubrica, mesmo em termos de fluxos de caixa. Caso contrário, haverá que somar no indicado mapa da "DIV_RECONC" estas duas realidades.</p>		

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO	
	2008		2009		2010		2008			2010	
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	2008	2009	2010	(%)	(pp)
1 - Saldo inicial	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
2 - Repos. não abat. nos pagam.	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
3 - Receita Corrente	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
4 - Despesa Corrente	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
5 - Receita de Capital	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
6 - Despesa de Capital	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
7 - Receita Total (1+2+3+5)	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!
8 - Despesa Total (4+6)	0	0	0	0	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

423

+ Resultados dos indicadores orçamentais

- ✓ **Em minha opinião têm um interesse muito reduzido, principalmente quanto se limitam a analisar as relações entre as receitas cobradas e despesas pagas, não valorizando, designadamente, receitas liquidadas e não cobradas, mas principalmente despesas realizadas e não pagas;**
- ✓ **São, por isso, neste caso, muito limitados, não dando, de facto, uma imagem interessante sobre a evolução da execução financeira da entidade;**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE ORÇAMENTAL

424

+ Resultados dos indicadores orçamentais

- ✓ **Terão já algum interesse quando também entram em linha de conta com, por exemplo, os compromissos assumidos;**
- ✓ **Para ultrapassar esta insuficiência, usamos indicadores que combinam a informação orçamental com outros dados relevantes: Por exemplo, ao nível do controlo do equilíbrio orçamental – ver a seguir mapa adoptado.**

Alexandre Amado

OUTROS INDICADORES ADOTADOS PELA IGF – ALGUNS EXEMPLOS

RELAÇÃO ENTRE OS COMPROMISSOS E AS DESPESAS FACTURADAS (ou equivalente)

Un: euro

DESCRIÇÃO	2008	2009	2010
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício			
2 - Despesas totais pagas			
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (excepto OT)			
Diferença [1-(2+3)]			

**DESPESAS OBRIGATÓRIAS
VINCULAÇÃO ORÇAMENTAL - TRIÊNIO DE 2008/2010**

Un: euro

DESCRIÇÃO	EXECUÇÃO		
	2008	2009	2010
1 - Despesas com pessoal	0	0	0
2 - Encargos relativos à dívida financeira (amort. e juros)	0	0	0
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitada do ano anterior	0	0	0
4 - Compromissos já assumidos no final do exercício anterior e ainda não facturados *	0	0	0
5 - Compromissos já assumidos para o exercício no final do anterior (contas 04 e 05)	0	0	0
6 - TOTAL (1+2+3+4+5)	0	0	0
7 - DISPONIBILIDADES ORÇAMENTAIS **	0	0	0
8 - DIFERENÇA (7-6)	0	0	0
9 - PERCENTAGEM DA RECEITA NÃO VINCULADA (8/7*100)	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!

* Resulta da diferença entre o valor total dos compromissos assumidos no exercício anterior e a respectiva soma das despesas pagas com as facturadas e ainda não pagas

** Resulta da soma dos saldos orçamentais iniciais com as receitas cobradas

OUTROS INDICADORES ADOTADOS PELA IGF – ALGUNS EXEMPLOS

RELAÇÃO ENTRE OS COMPROMISSOS E AS DESPESAS FACTURADAS (ou equivalente)

Un: euro

DESCRIÇÃO	2008	2009	2010
1 - Compromissos totais assumidos para o exercício			
2 - Despesas totais pagas			
3 - Outras dívidas a terceiros de CP transitadas (excepto OT)			
Diferença [1-(2+3)]			

SALDOS REAIS DE OPERAÇÕES ORÇAMENTAIS

Un: euro

DESCRIÇÃO	2008	2009	2010
1 - Saldo final de operações orçamentais			
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)			
Diferença (1-2)			

Alexandre Amado

PERSPETIVA IGF

Equilíbrio orçamental em sentido substancial



CONTROLO DO EQUILÍBRIO ORÇAMENTAL CORRENTE E EM SENTIDO SUBSTANCIAL



MUNICÍPIO DE

Um Euro

ANO	NATUREZA	SALDO ORÇAMENTAL INICIAL / RECEITAS COMBINAÇÃO	DESPESAS PAGAS	EQUILÍBRIO CORRENTE (execução orçamental)		OUTRAS DÍVIDAS A TERCEIROS CONSIDERADAS NO CORTO PRAZO (001CP)	OUTRAS DÍVIDAS A TERCEIROS ORIGINARIAMENTE DE CERTO PRAZO, MAS RELEVADAS NO PLP (002CP/31PLP)	EQUILÍBRIO ORÇAMENTAL SUBSTANCIAL	
				Valor Absoluto	Valor Relativo			EXECUÇÃO AUTÓNOMA DO ANO (1)	EXECUÇÃO GLOBAL NO ANO (2)
1	2	3	4	5-3-4	6-34CP/00	7	8	9	10-(2)-(7)-(8)-(9)-(10)
2006	Saldo orçamental inicial (001)	0							
	Reposições não abatidas nos pagamentos	0							
2007	Correntes	0	0	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
	Capital	0	0						
	Total	0	0						
2008	Saldo orçamental inicial	0							
	Reposições não abatidas nos pagamentos	0							
	Correntes	0	0	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
	Capital	0	0						
	Total	0	0						
2009	Saldo orçamental inicial	0							
	Reposições não abatidas nos pagamentos	0							
	Correntes	0	0	0	#DIV/0!	0	0	#DIV/0!	#DIV/0!
	Capital	0	0						
	Total	0	0						

Observações:

a) Na coluna relativa a "Dúvidas a terceiros consideradas no CP" são considerados os valores apurados no mapa DIV_RECINC constante a fl. X dos ANEXOS, que não engloba a dívida administrativa/comercial considerada no PLP, as operações de tesouraria e as cações e garantias em nome de fornecedores, mas já integra o ajustamento realizado em consequência da consolidação e reconciliação de saldos com fornecedores e empresas, empresas municipais, serviços municipais e entidades não locais.

b) A coluna relativa a "Dúvidas a terceiros orçamentalmente de CP, mas relevadas no PLP" inclui apenas os valores da dívida da natureza indicada apurados no mapa DIV_RECINC constante a fl. X dos ANEXOS.

c) Taxa de cobertura do valor das despesas orçamentais assumidas e realizadas em cada ano pelas receitas disponíveis no mesmo ano.

Cálculo de cobertura médio:

Caso a rubrica inclua apenas as dívidas consideradas no CP do final do ano anterior (Receitas orçamentais cobradas no ano + Saldo inicial de operações orçamentais-dívidas consideradas no CP do final do ano anterior) / (Despesas orçamentais pagas no ano + Diferença entre o valor das "Dúvidas a terceiros consideradas no curto prazo do balanço" e "Dúvidas a terceiros orçamentalmente de CP" no fim e início do ano).

Caso a rubrica inclua apenas as dívidas de CP do final do ano anterior (Despesas orçamentais cobradas no ano) / (Despesas orçamentais pagas no ano + Diferença entre o valor das "Dúvidas a terceiros orçamentalmente de CP" no fim e início do ano).

d) Taxa de cobertura do valor das despesas orçamentais totais pelas receitas disponíveis no ano.

Cálculo de cobertura médio: (Receitas orçamentais cobradas no ano + Saldo inicial de operações orçamentais) / (Despesas orçamentais pagas no ano + Dívida administrativa/comercial orçamentalmente de CP no final do exercício) / Diferença entre as "Dúvidas a terceiros orçamentalmente de CP, mas relevadas no PLP" de N-1/N-2.



comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

428

EMPOLAMENTO ORÇAMENTAL

Município A

Um Euro

RUBRICAS	PREVISÃO / EXECUÇÃO (valores absolutos)						PREVISÃO / EXECUÇÃO (%)			VARIACÃO DA EXECUÇÃO NO TRIÉNIO (%)
	2007		2008		2009		2007	2008	2009	
	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO	PREVISÃO	EXECUÇÃO				
1 - Saldo inicial	957 660	957 660	1 060 279	1 060 279	324 820	324 820	100%	100%	100%	-66%
2 - Repos. não abatidas nos pagam.	1 490	126	5 000	8 606	10 000	50 741	8%	172%	507%	40113%
3 - Receita Corrente	23 138 952	16 721 117	24 066 456	17 058 349	25 997 530	17 901 980	72%	71%	69%	7%
4 - Despesa Corrente	20 665 660	12 202 050	21 124 343	14 594 856	26 268 626	17 309 314	59%	69%	66%	42%
5 - Despesa de Capital	66 464 386	18 943 681	57 485 293	15 304 743	49 823 325	17 328 734	29%	27%	35%	-9%
6 - Despesa de Capital	68 939 168	23 360 255	60 432 406	18 512 300	49 562 129	17 860 270	34%	31%	36%	-24%
7 - Receita Total (1+2+3+5)	90 562 487	36 622 584	82 617 028	33 431 976	76 155 575	35 606 284	40%	40%	47%	-3%
8 - Despesa Total (4+6)	89 604 828	35 562 305	81 556 749	33 107 156	75 830 755	35 169 584	40%	41%	46%	-1%

Um Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS			% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (N-2)/N-1		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009
1 - Receita total efectivamente disponível	36 622 584	33 431 976	35 606 284			
2 - Despesa orçamental prevista	89 604 828	81 556 749	75 830 755	41%	41%	47%
Diferença (1-2)	- 52 982 244	- 48 124 774	- 40 224 471			

Um Euro

DESCRIÇÃO	2007	2008	2009
1 - Saldo final de operações orçamentais	1 060 279	324 820	436 700
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)	37 868 438	45 610 183	44 358 286
Diferença (1-2)	- 36 808 159	- 45 285 363	- 43 921 586

...xandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

429

EMPOLAMENTO ORÇAMENTAL  **Município B**

Un. Euro

RUBRICAS	VALORES ABSOLUTOS (execução)			TAXA DE VARIACÃO NO TRIÉNIO	PREVISÃO / EXECUÇÃO		
	2007	2008	2009		2007	2008	2009
1 - Saldo inicial	2 148 521	336 640	560 543	-74%	100%	100%	100%
2 - Reposições não abatidas nos pagamentos	0	353	360	#DIV/0!	#DIV/0!	14%	360%
3 - Receita Corrente	4 079 139	4 070 903	3 870 190	-5%	55%	55%	40%
4 - Despesa Corrente	4 979 868	4 374 425	5 290 176	6%	65%	61%	43%
5 - Receita de Capital	2 221 105	2 917 523	7 006 076	215%	21%	26%	25%
6 - Despesa de Capital	3 132 257	2 390 450	5 316 773	70%	25%	22%	21%
7 - Receita Total Disponível (1+2+3+5)	8 448 765	7 325 418	11 437 169	35%	41%	39%	30%
8 - Despesa Total (4+6)	8 112 125	6 764 875	10 606 949	31%	40%	37%	28%

Un. Euro

RUBRICAS	EXERCÍCIOS			% DE COBERTURA DA DESPESA PREVISTA (1/2) * 100		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009
1 - Receita total efectivamente disponível	8 448 765	7 325 418	11 437 169	41%	40%	30%
2 - Despesa orçamental prevista	20 415 321	18 297 077	37 536 518			
Diferença (1-2)	- 11 966 556	- 10 971 658	- 26 099 348			

Un. euro

DESCRIÇÃO	2007	2008	2009
1 - Saldo final de operações orçamentais	336 640	560 543	830 220
2 - Outras dívidas a terceiros originariamente de CP (excepto OT)	5 038 157	6 950 591	6 737 570
Diferença (1-2)	- 4 701 517	- 6 390 048	- 5 907 350

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

430

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA INFORMAÇÃO PROVENIENTE DA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

431

A FUNÇÃO FINANCEIRA

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

432

Função financeira:

» **Integra todas as tarefas relacionadas com a obtenção e aplicação de recursos financeiros, designadamente:**

- Recebimentos e pagamentos (gestão de tesouraria);**
- Determinação das necessidades de recursos financeiros**
- Obtenção de recursos da forma mais vantajosa**
- Aplicação criteriosa / racional dos recursos financeiros**
- Controlo das aplicações de fundos**
- Elaboração dos diversos programas e orçamentos enquadrados no planeamento financeiro da entidade**

» **Consiste:**

- Na preparação, na tomada, na execução, na avaliação e no controlo das decisões financeiras da entidade.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

433

Função financeira:

» Para alcançar os seus objectivos, a função financeira reparte as suas tarefas pelas:

```

    graph TD
      A[» Para alcançar os seus objectivos, a função financeira reparte as suas tarefas pelas:] --> B[» Gestão Financeira]
      A --> C[» Análise económica e financeira]
  
```

» **Gestão Financeira**

» **Análise económica e financeira**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

434

Gestão financeira

» Abrange o conjunto de técnicas que visam a melhoria das decisões financeiras a tomar, de forma a levar a cabo, eficazmente, os objectivos da função financeira

» Essas técnicas actuam, designadamente, nos seguintes domínios:

- ☑ **Médio e longo prazos (estratégia financeira)**
 - **Políticas de investimento**
 - **Políticas de financiamento**
- ☑ **Curto Prazo (gestão de tesouraria)**
 - **Políticas de financiamento que garantam o equilíbrio financeiro de curto prazo;**
 - **Planeamento financeiro a curto prazo: previsão das necessidades ou excedentes de tesouraria e seu financiamento ou aplicação nas melhores condições (limitado nas entidades públicas!!!!).**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

435

Análise económica e financeira

» **Compreende um conjunto de técnicas que visam o estudo da situação económica e financeira de uma entidade através da análise de documentos contabilísticos (balanço, demonstração de resultados, fluxos de caixa, mapas de execução orçamental);**

» **Visa dotar os responsáveis da organização e outras entidades de informação económico e financeira adequada à tomada de decisões**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

436

Análise económica e financeira

» **Objecto:**

Estudo das demonstrações financeiros e dos seus anexos, com vista à caracterização da situação económica e financeira da entidade e da sua evolução ao longo de certo período de tempo, a fim de verificar:

- **Se a entidade dispõe de meios financeiros adequados às suas necessidades operacionais ou pode vir a dispor deles sem criar excessivas relações de dependência perante terceiros (equilíbrio financeiro)**
- **A capacidade da entidade de gerar rendimentos (numa entidade pública, em especial, do sector público administrativo, também ?????).**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

437

Análise económica e financeira

▶▶ **Métodos e técnicas de análise**

- ☑ **Comparação de demonstrações financeiras sucessivas:**
 - **Em valores absolutos;**
 - **Em percentagens;**
 - **Por análise gráfica.**
- ☑ **Indicadores e rácios.**

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

438

Análise económica e financeira

▶▶ **Técnicas e instrumentos de análise:**

1. **Leitura 'vertical' e 'horizontal' do Balanço e da Demonstração dos Resultados de um só período**
2. **Comparação de Demonstrações Financeiras de períodos sucessivos (análise da estrutura e respectivas alterações)**
3. **Utilização de rácios**
4. **Análise desdobrada de "rácios"**
5. **Utilização de padrões de comparação**
 - **Dados das centrais de balanços;**
 - **Dados históricos;**
 - **Relatórios e contas de entidades semelhantes**
6. **Análise da "qualidade dos resultados"**
 - **Sinais de perigo ou factores de qualidade, sugestivos do grau de fiabilidade da informação de partida.**
7. **Análise estática versus dinâmica**
 - **Estática comparada baseada em variáveis stock e equilíbrio (DOAF);**
 - **Fluxos de tesouraria e equilíbrio.**

António Martins (Fac. Economia de Coimbra)

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

439

ANÁLISE FINANCEIRA

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

440

Análise financeira

▶ **Objeto da análise financeira**

✓ **Estudo das Demonstrações Financeiras e seus Anexos, com vista à caracterização da situação económica e financeira da entidade e da sua evolução ao longo de certo período de tempo, a fim de verificar:**

▪ **Se a entidade dispõe dos meios financeiros adequados às necessidades operacionais ou pode vir a dispôr deles sem criar relações de dependência perante terceiros**

▪ **A capacidade de gerar valor ou rendimento, de modo a satisfazer todos os agentes com interesses na organização e garantir a sua sobrevivência e expansão**



EQUILÍBRIO FINANCEIRO



RENDIBILIDADE / PRODUTIVIDADE

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

441

Análise financeira

» **Documentos que servem de base à análise financeira**

- ✓ **Balço**
- ✓ **Demonstração de Resultados**
- ✓ **Anexos ao Balço e à Demonstração de Resultados**
- ✓ **Relatórios de Gestão da entidade**
- ✓ **Certificação Legal de Contas (ROC ou SROC)**
- ✓ **Outra informação relevante**

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

442

Análise financeira

» **Limitações dos documentos contabilísticos para a análise financeira**

☐ **Os documentos contabilísticos a que aludimos, que servem de base à análise económica e financeira, apresentam limitações no seu conteúdo e na sua elaboração que condicionam uma análise objectiva e eficaz**

☐ **Essas limitações surgem em resultado:**

- ✓ **Da divergência metodológica;**
- ✓ **Da natureza dos documentos contabilísticos.**

☐ **Verificam-se, de facto, divergências entre as duas disciplinas.**

Carlos Nabais e Francisco Nabais, "Prática Financeira – Análise económica & financeira"

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL 443

▶▶ Dos documentos contabilísticos às peças financeiras

☒ **Algumas notas sobre a elaboração dos balanços funcional e o financeiro**

- ✓ **As divergências existentes entre a prática contabilística e financeira conduzem à realização de uma atividade prévia que tem a ver com a adaptação dos documentos contabilísticos, em especial o balanço e a DR, de acordo a metodologia a seguir pela análise económica e financeira e com os objetivos que se pretende atingir;**
- ✓ **Essa preparação das informações contabilísticas para a análise económica e financeira consiste na elaboração do balanço funcional e do balanço financeiro com base no balanço contabilístico.**

Carlos Nabais e Francisco Nabais, "Prática Financeira – Análise económica & financeira" Alexandre

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL 444

▶▶ Dos documentos contabilísticos às peças financeiras

☒ **Balanço contabilístico (perspetiva patrimonial)**

- ✓ **Tem a ver com a ótica jurídica. É um mapa que compara os ativos (direitos de propriedade e créditos) com o passivo (obrigações e deveres), evidenciando os fundos próprios;**
- ✓ **Serve para analisar a liquidez da entidade, pelo que as rubricas do ativo são ordenadas por grau de liquidez e o passivo segundo o grau de exigibilidade.**

Carlos Nabais e Francisco Nabais, "Prática Financeira – Análise económica & financeira" Alexandre

▶ Dos documentos contabilísticos para as peças financeiras

📄 **Balanço funcional**

- ✓ **Tem como principal característica a associação dos movimentos e origens de fundos aos ciclos financeiros da entidade, pelo que o balanço coloca a ênfase na autonomização dos seguintes ciclos**
 - **Ciclo de exploração;**
 - **Ciclo de investimentos;**
 - **Ciclo de operações financeiras;**
 - **Ciclo de operações de capital;**
 - **Ciclo de operações de tesouraria.**
- ✓ **O balanço funcional permite assinalar os desequilíbrios fundamentais entre o financiamento e as aplicações e determinar o fundo de maneiio, as necessidades de fundo de maneiio e a tesouraria líquida.**

▶ Dos documentos contabilísticos para as peças financeiras

📄 **Balanço funcional**

- ✓ **Resulta de um conjunto de correcções a efectuar no balanço contabilístico, agregando as contas numa perspectiva financeira, o que permite pôr em evidência a estrutura financeira de uma empresa e apresenta a seguinte estrutura e compreensão:**



INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		447
<p>ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro</p> <p>» Dos documentos contabilísticos para as peças financeiras</p>		
Balço Contabilístico	Balço Financeiro	
ACTIVO	APLICAÇÕES de FUNDOS	
Imobilizado Imobilizações Incorpóreas Imobilizações Corpóreas Investimentos Financeiros Amortizações Acumuladas Dividas de Terceiros ML Prazo Existências Dividas de Terceiros Curto Prazo Disponibilidades Acréscimos e Diferimentos	ACTIVO FIXO Imobilizado Imobilizações Incorpóreas Imobilizações Corpóreas Investimentos Financeiros (Líquidas de Amortizações) Outros Valores Imobilizados Imobilizações em Curso Adiantamentos a Fornecedores Imobilizado Dividas de Terceiros ML Prazo ACTIVO CIRCULANTE Existências Dividas de Terceiros Curto Prazo Disponibilidades	
TOTAL DO ACTIVO	TOTAL DE APLICAÇÕES	
		
Adaptado de acção de formação da CTOC em 2007, "Análise de Balanços e Estudos de Indic. Económico-financeiros"		

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		448
<p>ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro</p> <p>» Dos documentos contabilísticos para as peças financeiras</p>		
Balço Contabilístico	Balço Financeiro	
PASSIVO + CAPITAL PRÓPRIO	ORIGENS de FUNDOS	
Capital Próprio Capital Social Reservas Resultados Transitados Resultado Líquido Exercício Passivo Provisões para Riscos Encargos Dividas a Terceiros ML Prazo Dividas a Terceiros Curto Prazo Acréscimos e Diferimentos	CAPITAL PERMANENTE Capital Próprio Dividas a Terceiros ML Prazo PASSIVO CIRCULANTE Dividas a Terceiros Curto Prazo Provisões para Riscos Encargos	
TOTAL DO PASSIVO + CP	TOTAL DE ORIGENS	
		
Adaptado de acção de formação da CTOC em 2007, "Análise de Balanços e Estudos de Indic. Económico-financeiros"		

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

449

INDICADORES COM BASE NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL ADOPTADOS PELA IGF

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

450

INDICADORES PATRIMONIAIS

Aspetos prévios:

- ✓ **As insuficiências que ainda se mantêm em termos de fiabilidade da informação financeira constante do balanço das autarquias locais (e consequentemente da informação económica constante da demonstração de resultados) limitam bastante o interesse da análise financeira, designadamente a efetuada com base em indicadores;**
- ✓ **Para além disso, a escolha dos indicadores e a sua adaptação à análise financeira de uma entidade pública não é tarefa fácil!**
- ✓ **Os parâmetros de valorização que apontamos para os indicadores são os menos exigentes que encontramos em diversa literatura sobre a matéria.**

Existem, ainda, limitações, no que respeita ao uso de indicadores/rácios, da não adoção da contabilidade de custos

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

451

SOLVABILIDADE E AUTONOMIA

Solvabilidade e autonomia

- ✓ Traduz a capacidade de uma entidade solver as suas obrigações numa perspetiva de médio e longo prazos;
- ✓ A solvabilidade é uma questão de liquidez, mas em termos de continuidade do exercício da atividade gerar recursos financeiros suficientes no futuro, para liquidar as dívidas nos prazos devidos;
- ✓ A solvabilidade depende fundamentalmente do nível dos capitais próprios (fundos próprios) e da rentabilidade da exploração, que, sendo positiva, irá implicar o crescimento dos capitais próprios, aumento, por conseguinte, as perspetivas de segurança e de desenvolvimento da empresa;
- ✓ A solvabilidade é tanto melhor, por exemplo, quanto maior for a parte do ativo financiada por capitais próprios.

Alexandre A. Lado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

452

SOLVABILIDADE E AUTONOMIA

Solvabilidade e autonomia

- ✓ Uma empresa (e uma entidade pública???) terá uma estrutura financeira de médio/longo prazo equilibrada se:
 - Detiver uma margem de segurança financiada por capitais próprios que lhe garanta capacidade de endividamento de médio/longo prazos;
 - Apresentar um nível de capitais próprios que lhe assegure potenciais riscos inerentes à actividade, como garantia de sobrevivência no futuro;
 - Exercer uma actividade económica rentável, possibilitando a libertação de meios financeiros que lhe assegurarão a estabilidade através do auto-financiamento
- ✓ Para analisar esta vertente podemos adoptar 4 tipos de indicadores:
 - De solvabilidade
 - De solvabilidade (em função do activo);
 - De solvabilidade (em função do passivo);
 - Autonomia financeira.

Alexandre A. Lado

ccdrcc		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		453
INDICADORES SOLVABILIDADE E AUTONOMIA				Numa 1ª fase		
INDICADORES PATRIMONIAIS ADOPTADOS PELA IGF						
FÓRMULA DE CÁLCULO			CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
SUSTENTABILIDADE A MÉDIO E LONGO PRAZOS	1	Solvabilidade I	$\frac{\text{Fundo Patrimonial}}{\text{Passivo}}$	Os indicadores de solvabilidade medem a capacidade financeira global de a entidade poder solver melhor ou pior a totalidade dos seus compromissos, isto é, evidencia se os capitais próprios são ou não suficientes para solver a dívida (de curto, médio ou longo prazos). Põe, assim, em destaque o grau de independência da entidade em relação aos seus credores.	Balanço	
	2	Solvabilidade II	$\frac{\text{Activo Líquido}}{\text{Passivo}}$	Este indicador, em função do activo e do passivo, dá a solvabilidade em sentido estrito, devendo ser superior a 100%, pois caso seja inferior à unidade evidencia uma situação líquida negativa.	Balanço	
	3	Solvabilidade Adaptado	$\frac{\text{Activo Líquido Total-Bens do Domínio Público Líquidos}}{\text{Passivo}}$	Trata-se de uma adaptação do indicador anterior, atendendo às características dos bens do domínio público (em especial, a sua intransmissibilidade e a repercussão de tal situação em termos de falta de liquidez). A diferença entre o indicador anterior e o actual dá-nos a cobertura do passivo total pelos bens do domínio público.	Balanço	
	4	Autonomia Financeira	$\frac{\text{Fundo Patrimonial}}{\text{Activo Líquido}}$	Este indicador evidencia a parte do activo coberto pelo fundo patrimonial, ou seja, compara o capital próprio com a aplicação de fundos. Quando o maior o valor do rácio, tanto menor será a dependência da entidade face a financiamentos externos, o que lhe dará maior autonomia, ou seja, maior solvabilidade. Um valor baixo indica grande dependência em relação aos credores. Deve ser superior a 33%.	Balanço	

ccdrcc		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		454
<p>▶▶ Indicadores solvabilidade e autonomia</p>			<p>▶▶ Algumas considerações</p>			
<p><i>“ (...) poderia ser calculada a solvência a longo prazo de uma autarquia local. Para isso haveria que considerar a natureza dominial de alguns bens da autarquia local e uma vez subtraídos do activo municipal e ver se o activo restante seria capaz de fazer face ao pagamento de todas as obrigações existentes.”.</i></p>						
<p>José Antonio Mallado Rodríguez, em “ Las dificultades en la Tesorería Local “, V Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Publica, Universidade de Málaga, 1999, fls. 30</p>						
<p>Referindo-se especificamente à solvência de médio e longo prazos das administrações públicas afirma “ A posição financeira a longo prazo encontra-se estritamente ligada à estrutura de endividamento da entidade e às suas disponibilidades de tesouraria (...). “</p>						
<p>Vicente Pina Martínez e Lourdes Torres Pradas (obra citada, fls. 96)</p>						
<p>Alexandre Amado</p>						

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

455

▶ **Indicadores solvabilidade e autonomia**

▶ **Algumas considerações**

“ A média global é de 68% o que poderia significar uma elevada autonomia financeira das entidades (...), se não estivéssemos a falar de entes públicos que gerem património do domínio público e, por isso mesmo, inalienáveis.

Por outro lado, parte do património do domínio privado das autarquias é também indisponível pois são essenciais à prossecução dos fins da entidade.

Assim, este indicador tem pouco significado financeiro e é, na nossa opinião, um mero indicador estatístico e de carácter comparativo. “

João Carvalho, Maria José Fernandes, Pedro Camões e Susana Jorge, em “ Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses – 2006 “, 2008 , fls. 108, cuja análise incide sobre a prestação de contas do ano de 2006 da totalidade dos municípios portugueses (308).

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

456

LIQUIDEZ

 **Liquidez**

- ✓ Traduz a capacidade de uma entidade solver as suas obrigações de curto prazo na data de vencimento;
- ✓ A liquidez está associada ao equilíbrio financeiro de curto prazo;
- ✓ Diz-se que uma entidade tem liquidez quando existe uma adequação entre os graus de liquibilidade dos activos e de exigibilidade dos passivos;
- ✓ A liquidez de uma entidade é tanto melhor quanto maior for o excesso dos capitais circulantes sobre o exigível de curto prazo.
- ✓ Para analisar a liquidez podemos adotar três tipos de indicadores:
 - De liquidez;
 - De rotação de *stocks* (existências);
 - De prazos médios de pagamento.

Alexandre Amado

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		457
INDICADORES DE LIQUIDEZ						
INDICADORES PATRIMONIAIS						
		FÓRMULA DE CÁLCULO		CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
RÁCIOS DE LIQUIDEZ	1	Liquidez geral	$\frac{\text{Activo circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$	Mede o grau em que os débitos de curto prazo estão cobertos pelo activo circulante. Quanto maior for este rácio, maior a certeza de que os débitos a curto prazo podem ser pagos nos prazos previstos	Balço	
	2	Liquidez reduzida	$\frac{\text{Activo circulante - existências}}{\text{Passivo Circulante}}$	Mede a capacidade das disponibilidades e dos créditos de curto prazo cobrirem as dívidas de curto prazo.	Idem	
	3	Liquidez imediata	$\frac{\text{Activo circulante - existências - créditos de curto prazo}}{\text{Passivo Circulante}}$	Mede o grau em que os débitos de curto prazo estão cobertos pelas disponibilidades.	Idem	

Alexandre Amado

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		458
INDICADORES DE PRAZO MÉDIO DE RECEBIMENTO OU PAGAMENTO						
INDICADORES PATRIMONIAIS						
		FÓRMULA DE CÁLCULO		CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
PRAZOS MÉDIOS	6	Recebimento	$\frac{\text{Clientes } c/c + c/ \text{ letras} + \text{ letras descontadas e não vencidas}}{\text{Vendas anuais com IVA}}$	$\frac{*}{12 \text{ ou } 365}$	<p>O cumprimento por parte dos clientes na regularização dos seus créditos, bem como a análise das condições obtidas para pagamento das dívidas a fornecedores, são aspectos importantes do estudo da liquidez.</p>	DR e balancete do fim de exercício
	7	Pagamento	$\frac{\text{Fornecedores } c/c + c/ \text{ letras}}{\text{Compras anuais com IVA}}$	$\frac{*}{12 \text{ ou } 365}$	<p>Através da multiplicação dos quocientes por 12 ou 365 obtém-se o valor expresso em meses ou em dias.</p> <p>Um aumento do PMR ou uma diminuição do PMP reflectem um agravamento da liquidez.</p>	Idem

Alexandre Amado

INDICADORES DE EQUILÍBRIO DE CURTO PRAZO				
INDICADORES ADOPTADOS PELA IGF				
FÓRMULA DE CÁLCULO		OBSERVAÇÕES	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
1	Liquidez geral	Activo Circulante	O presente indicador mede o grau em que os débitos de curto prazo estão cobertos pelo activo circulante, ou seja, mede a capacidade da entidade para fazer face aos débitos ou compromissos a curto prazo utilizando os montantes de disponibilidades, clientes, contribuintes e utentes e existências (Nota: não inclui, em ambos os casos, os montantes relativos a acréscimos e diferimentos). Deve ser superior a 100% - situação em que se verifica um equilíbrio financeiro mínimo. Se for inferior a 100%, mostra a impossibilidade da entidade de cumprir os pagamentos referentes a débitos a liquidar no curto prazo (um ano). Quanto maior for o resultado do indicador, maior a certeza de que os débitos a curto prazo podem ser pagos nos prazos adequados.	BALANÇO
		Passivo Circulante		
2	Liquidez reduzida	Activo circulante - existências	É idêntico ao anterior, mas não considera, no numerador, as existências (admite que as existências não serão susceptíveis de serem transformadas rapidamente em dinheiro). Mede a capacidade das disponibilidades e dos créditos de curto prazo cobrirem as dívidas de curto prazo. Deve estar compreendido entre 90% e 110%.	BALANÇO
		Passivo Circulante		
3	Liquidez Imediata	Disponibilidades	É idêntico ao anterior, mas considerando, no numerador, apenas o valor das disponibilidades. Mede o grau em que os débitos de curto prazo estão cobertos pelas disponibilidades. Deve ser > 90%	BALANÇO E BALANCETE FINAL
		Passivo Circulante		

INDICADORES DE EQUILÍBRIO DE CURTO PRAZO				
INDICADORES ADOPTADOS PELA IGF				
FÓRMULA DE CÁLCULO		OBSERVAÇÕES	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
4	Prazo médio de Pagamento	Dívida a terceiros em 31/12 (excepto Empréstimos+Leasing+OT+Cauç. e gar. de fornec. em dinheiro).	Este indicador evidencia o número de dias que, em média, se demora para pagar as dívidas a terceiros resultantes da execução orçamental (ou seja, excluindo OT e cauções prestadas em dinheiro). No numerador deste indicador não incluímos, também, o stock da dívida de empréstimos e leasing. Se possível, do denominador deverá ser excluído o valor das aquisições do ano efectuado em leasing.	BALANÇO E BALANCETE FINAL
		Aquisição de Bens e Serviços (excepto em leasing)/Transferências e subsídios no ano		
5	Prazo médio de Pagamento (incluindo aquisições em leasing)	Dívida a terceiros em 31/12 (excepto Empréstimos+OT+Cauç. e gar. de fornec. em dinheiro).	Este indicador é idêntico ao anterior, mas inclui, quer no numerador, quer no denominador, os montantes relativos ao leasing.	BALANÇO E BALANCETE FINAL
		Aquisição de Bens e Serviços/Transferências e subsídios no ano		
6	Prazo médio de Pagamento - imobilizado	Dívida a fornecedores de imobilizado em 31/12	Este indicador evidencia o número de dias que, em média, se demora para pagar as dívidas a fornecedores de imobilizado.	BALANÇO E BALANCETE FINAL
		Aquisição de Imobilizado no ano		

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

461

▶▶ **Indicadores equilíbrio de curto prazo** ▶▶ **Algumas considerações**

*“ Para além do mais, e no que mais nos interessa aqui, pelo facto de não se obter um fluxo financeiro pelas prestações dos serviços geradas, **não pode falar-se de um ciclo económico de curto prazo propriamente dito**. Isto é, as **autarquias locais**, apresentam uma **dinâmica económico-financeira a curto prazo**, mas esta não pode dizer-se **strictu sensu** que tenha um **carácter cíclico**.”*

*(...) Acresce que as **receitas locais** são, geralmente, independentes dos serviços prestados aos cidadãos, já que a maior parte delas provém de transferências de outras entidades, e só uma parte pode ser catalogada de **receitas próprias**...”*

*A **ausência de um ciclo de exploração nas entidades locais** provoca, por um lado, falta de harmonia entre as correntes de receitas e despesas, que é a causa última da **tensão de tesouraria**, e por outro lado, a **inexistência de um elemento intuitivo de gestão de ciclo de curto prazo** como ocorre nas empresas.”*

José Antonio Mallado Rodriguez, em “ Las dificultades en la Tesorería Local “, V Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Publica, Universidade de Málaga, 1999, fls. 30 e 31

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

462

IMOBILIZAÇÕES

☐ **Imobilizações**

✓ **Mostram a forma de financiamento do imobilizado, bem como o grau de rigidez da estrutura do activo.**

Alexandre Amado

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		463
INDICADORES DE IMOBILIZAÇÕES				Numa 1ª fase		
INDICADORES PATRIMONIAIS ADOPTADOS PELA IGF						
FÓRMULA DE CÁLCULO			CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
IMOBILIZAÇÕES	9	Indicador das imobilizações I	$\frac{\text{Capitais Permanentes}}{\text{Imobilizado Líquido}}$	<p>A aquisição de imobilizado deve processar-se, em regra, através de capitais que não sejam exigíveis a curto prazo, isto é, através de capitais permanentes (fundos próprios + financiamentos de MLP + proveitos diferidos - subsídios ao investimento).</p> <p>Avalia a cobertura do imobilizado por capitais permanentes, sendo complementar ao indicador de liquidez geral. Se tem um valor inferior à unidade, poderá significar que parte do imobilizado está a ser financiado por capitais exigíveis a curto prazo.</p>	Balanco	
	10	Indicador das imobilizações II	$\frac{\text{Fundo Patrimonial}}{\text{Imobilizado Líquido}}$	<p>Avalia a cobertura do imobilizado pelo Fundo Patrimonial. É um indicador destinado a analisar a segurança das imobilizações, evidenciando se o fundo patrimonial é suficiente para financiar o imobilizado ou se é necessário utilizar financiamentos externos. Deve ser < 100%.</p>	Balanco	
	11	Indicador das imobilizações III	$\frac{\text{Capitais Alheios de MLP}}{\text{Imobilizado Líquido}}$	<p>Avalia a cobertura do imobilizado pelos capitais alheios de MLP. É um indicador destinado a analisar a segurança das imobilizações, evidenciando a utilização de financiamentos externos de MLP. Em conjunto com os fundos próprios devem corresponder a 100% do activo imobilizado.</p>	Balanco	

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		464
INDICADORES DE IMOBILIZAÇÕES				Numa 1ª fase		
INDICADORES PATRIMONIAIS ADOPTADOS PELA IGF						
FÓRMULA DE CÁLCULO			CONTEÚDO		ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
IMOBILIZAÇÕES	12	Indicador das imobilizações IV	$\frac{\text{Capitais Alheios de Curto Prazo}}{\text{Imobilizado Líquido}}$	<p>Avalia a cobertura do imobilizado pelos capitais alheios de curto prazo (incluindo acréscimos e diferimentos, excepto os subsídios ao investimento). É um indicador destinado a analisar a segurança das imobilizações, evidenciando a utilização de financiamentos externos de CP.</p>	Balanco	
	13	Percentagem de imobilizado líquido total	$\frac{\text{Imobilizado Líquido}}{\text{Activo Líquido}}$	<p>Permite aferir da importância relativa do imobilizado no conjunto do activo líquido da autarquia. Quanto maior a % maior a rigidez e a falta de liquidez associada à estrutura do activo da entidade.</p>	Balanco	
	14	Percentagem de imobilizado líquido de BDP	$\frac{\text{Imobilizado de Domínio Público Líquido}}{\text{Activo Líquido}}$	<p>Permite aferir da importância relativa dos bens de domínio público (que, por isso, são, em princípio, insusceptíveis de serem transmitidos) no conjunto do activo líquido da autarquia. Quanto maior a % maior a rigidez e a falta de liquidez associada à estrutura do activo da entidade.</p>	Balanco	

Alexandre Amado

ccdrcc		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		465
INDICADORES DE IMOBILIZAÇÕES				Atualmente		
INDICADORES ADOPTADOS PELA IGF						
FÓRMULA DE CÁLCULO			OBSERVAÇÕES		ORIGEM DA INFORMAÇÃO	
7	Indicador das imobilizações I	Capitais Permanentes	A aquisição de imobilizado deve processar-se, em regra, através de capitais que não sejam exigíveis a curto prazo, isto é, através de capitais permanentes (fundo patrimonial + financiamentos de MLP). Avalia a cobertura do imobilizado por capitais permanentes, sendo complementar ao indicador de liquidez geral. Se tem um valor inferior à unidade, poderá significar que parte do imobilizado está a ser financiado por capitais exigíveis a curto prazo.		BALANÇO	
		Imobilizado Líquido				
8	Indicador das imobilizações II	Capitais Alheios de Curto Prazo	Avalia a cobertura do imobilizado pelos capitais alheios de curto prazo (excluindo acréscimos e diferimentos). É um indicador destinado a analisar a segurança das imobilizações, evidenciando a utilização de financiamentos externos de CP.		BALANÇO	
		Imobilizado Líquido				

ccdrcc		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		466
ENDIVIDAMENTO						
<p> Endividamento</p> <p>✓ Mostram o grau e a estrutura de endividamento da entidade.</p>						
						 Alexandre A. ...

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		467
INDICADORES DE ENDIVIDAMENTO				Numa 1ª fase		
INDICADORES PATRIMONIAIS ADOPTADOS PELA IGF						
FÓRMULA DE CÁLCULO			CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
15	Endividamento	Passivo	Mede o peso dos capitais alheios no financiamento das actividades da autarquia.	Balanço		
		Activo Líquido				
	Endividamento de MLP	Dívidas de MLP	Mede o grau de dependência do activo líquido total relativamente ao capital alheio de MLP utilizado pela entidade.	Balanço		
		Activo Líquido				
17	Endividamento - Empréstimos de MLP	Empréstimos de MLP	Mede o grau de dependência do activo líquido total relativamente aos empréstimos de MLP contraídos pela entidade.	Balanço		
		Activo Líquido				
18	Endividamento de CP	Dívidas de Curto Prazo	Mede o grau de dependência do activo líquido total relativamente ao capital alheio de curto prazo utilizado pela entidade. As dívidas de curto prazo correspondem ao passivo circulante anteriormente referido, não incluindo, por isso, no que respeita aos acréscimos e diferimentos, os subsídios ao investimento.	Balanço		
		Activo Líquido				

ccdr		comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro		INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		468
INDICADORES DE ENDIVIDAMENTO				Numa 1ª fase		
INDICADORES PATRIMONIAIS ADOPTADOS PELA IGF						
FÓRMULA DE CÁLCULO			CONTEÚDO	ORIGEM DA INFORMAÇÃO		
19	Endividamento - Empréstimos de CP	Empréstimos de Curto Prazo	Mede o grau de dependência do activo líquido total relativamente aos empréstimos de curto prazo contraídos pela entidade.	Balanço		
		Activo Líquido				
20	Estrutura de Endividamento I	Dívidas de MLP	Exprime a estrutura de endividamento, tendo em conta o passivo de MLP. Quanto maior for o rácio de médio e longo prazo menor será o peso das dívidas de curto prazo, incluindo os acréscimos e diferimentos, na dívida total, implicando, nesse caso, menores pressões sobre a tesouraria.	Balanço		
		Passivo				
21	Estrutura de Endividamento II	Dívidas de Curto Prazo	Exprime a estrutura de endividamento, tendo em conta apenas o passivo circulante, não incluindo, por isso, no que respeita aos acréscimos e diferimentos, os subsídios ao investimento.	Balanço		
		Passivo				

Alexandre Amado

INDICADORES DE ENDIVIDAMENTO			
INDICADORES ADOPTADOS PELA IGF			
FÓRMULA DE CÁLCULO		OBSERVAÇÕES	ORIGEM DA INFORMAÇÃO
9	Endividamento	Passivo	Mede o peso dos capitais alheios no financiamento das actividades da autarquia.
		Activo Líquido	
	Estrutura de Endividamento I	Dívidas de MLP	Exprime a estrutura de endividamento, tendo em conta o passivo de MLP. Quanto maior for o rácio de médio e longo prazo menor será o peso das dívidas de curto prazo, incluindo os acréscimos e diferimentos, na dívida total, implicando, nesse caso, menores pressões sobre a tesouraria.
		Passivo	
Estrutura de Endividamento II	Dívida financeira de MLP	Exprime a estrutura de endividamento, tendo em conta o passivo financeiro (empréstimos e leasing) de MLP. Quanto maior for o rácio de médio e longo prazo menor será o peso das dívidas de curto prazo, incluindo os acréscimos e diferimentos, na dívida total, implicando, nesse caso, menores pressões sobre a tesouraria.	
	Passivo		
12	Estrutura de Endividamento III	Dívidas de Curto Prazo	Exprime a estrutura de endividamento, tendo em conta apenas o passivo circulante, excluindo, por isso, os acréscimos e diferimentos. Complementa o penúltimo indicador.
		Passivo	



comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

470

ANÁLISE DE EVOLUÇÃO DOS BALANÇOS

 **Análise de evolução dos balanços**

✓ **Mapa adoptado pela IGF.**



Alexandre A. ...

CONTAS DOS BALANÇOS	BALANÇOS				2006 / 2007		PESO NA VARIACÃO TOTAL
	2006		2007		VARIACÃO		
	MONTANTE	%	MONTANTE	%	MONTANTE	%	
Activo							
Imobilizado:							
Bens de domínio público	52 950 600,00	20,8%	64 341 000,00	20,9%	11 390 400,00	22%	21%
Imobilizações incorpóreas	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Imobilizações corpóreas	154 417 600,00	60,8%	184 028 600,00	59,7%	29 611 000,00	19%	55%
Investimentos financeiros, dos quais:	34 440 000,00	13,6%	39 400 000,00	12,8%	4 960 000,00	14%	9%
Partes de capital em empresas do grupo	24 440 000,00		29 400 000,00		4 960 000,00		
Circulantes:							
Existências	390 000,00	0,2%	340 000,00	0,1%	- 50 000,00	-13%	0%
Dívidas de Terceiros - Médio e longo prazo	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Dívidas de Terceiros - Curto prazo	6 530 500,00	2,6%	15 252 000,00	5,0%	8 721 500,00	134%	16%
Títulos negociáveis	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Depósitos e caixa	5 275 630,00	2,1%	4 532 650,00	1,5%	- 742 980,00	-14%	-1%
Acréscimos e diferimentos	135 020,00	0,1%	136 720,00	0,0%	1 700,00	1%	0%
Total do Activo	254 139 350,00	100%	308 030 970,00	100%	53 891 620,00	21%	100%
Fundos próprios							
Património	135 000 500,00	87,9%	142 500 600,00	88,5%	7 500 100,00	6%	101%
Ações PP + Prest. Supl. + Prémios	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Ajustamentos de partes de capital em empresas	0,00	0,0%	- 325 000,00	-0,2%	- 325 000,00		-4%
Reservas, Subsídios e Doações	12 500 700,00	8,1%	12 638 230,00	7,9%	137 530,00	1%	2%
Resultados transitados	3 256 000,00	2,1%	6 169 070,00	3,8%	2 913 070,00	89%	39%
Resultado Líquido do exercício	2 750 600,00	1,8%	- 15 000,00	0,0%	- 2 765 600,00	-101%	-37%
Total dos Fundos Próprios	153 507 800,00	100%	160 967 900,00	100%	7 460 100,00	5%	100%
Passivo							
Provisões	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Dívidas a terceiros - Médio e longo prazo:	27 680 500,00	27,5%	26 780 400,00	18,2%	- 900 100,00	-3%	-2%
Empréstimos de MLP	27 680 500,00		26 780 400,00				
Fornecedores de imobilizado	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Dívidas a terceiros - Curto prazo	42 641 050,00	42,4%	53 153 770,00	36,1%	10 512 720,00	25%	23%
Empréstimos de Curto Prazo	0,00	0,0%	0,00	0,0%	0,00		0%
Fornecedores de imobilizado	18 095 000,00	30,1%	19 100 000,00	45,6%	36 818 900,00	121%	79%
Total do Passivo	100 631 550,00	100%	147 063 070,00	100%	46 431 520,00	46%	100%
Total dos Fundos Próprios e do Passivo	254 139 350,00		308 030 970,00		53 891 620,00	21%	
Procedimento de Controlo (Total Activo/Total Fundos Próprios + Passivo)	0,00		0,00		0,00		
PESO NO ACTIVO DOS:							
Fundos próprios	60%		52%				
Passivo - total	40%		48%				
Passivo - Acréscimos e diferimentos	12%		22%				
PESO NA VARIACÃO DO ACTIVO DOS:							
Fundos Próprios					14%		
Passivo					86%		
Acréscimos e diferimentos					68%		



INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

472

▶▶ **Indicadores patrimoniais**

▶▶ **Algumas considerações**

“ O conhecimento da situação patrimonial das administrações públicas, através do balanço, representa uma das principais novidades da adopção do método das partidas dobradas nos sistemas de contabilidade públicos modernos. “

Vicente Pina Martinez e Lourdes Torres Pradas , em “ Analisis de la Informacion Externa, Financiera y de Gestion de las Administraciones Publicas “ , 2ª edição, 1999 (fls. 65)

“ (...) a abordagem do equilíbrio financeiro assenta particularmente na análise do balanço, ou na comparação de sucessivos balanços. A análise comparativa de vários balanços e a construção da estrutura patrimonial a partir da relação percentual das suas diferentes contas faculta uma primeira e importante ideia da evolução financeira no período estudado.”

António Martins, em “ Introdução à Análise Financeira de Empresas “, 2004, a fls. 86

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

473

▶▶ **Indicadores patrimoniais**

▶▶ **Algumas considerações**

“ Quando se analisam as demonstrações financeiras das empresas, o imobilizado é utilizado como ponto de referência para avaliar a estrutura económico-financeira, a solvência e a rentabilidade das mesmas.”;

(...) nas administrações públicas “ Não existe relação directa entre as correntes económicas e financeiras que fluem da entidade para o exterior e vice-versa. Estas circunstâncias exclusivas das entidades públicas marcam um facto diferencial determinante face ao sector empresarial (...)

“ (...) a principal garantia do pagamento das dívidas não advém do valor do imobilizado, nem do rendimento que se possa extrair do mesmo, mas sim dos receitas liquidadas durante o exercício.”

Vicente Pina Martínez e Lourdes Torres Pradas (obra citada, fls. 73 e 39),

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

474

✚ **INDICADORES PATRIMONIAIS**

✚ **Indicadores ligados à DR, designadamente indicadores de rentabilidade: *Será que se justificam numa autarquia local?***

INDICADORES DE RENDIBILIDADE
Rendibilidade Global (Resultado Líquido Positivo/Activo Líquido)
Rendibilidade Operacional (Resultado Operacional / Activo Operacional)
Rendibilidade Financeira ou dos Fundo Patrimonial (Resultado Líquido/Fundo Patrimonial)
ROI (Res.ºLiq.+Custos Financeiros)/(Activo)
Taxa de Rentabilidade Interna (Resultado Líquido+Amortizações+Provisões)/Vendas+Prestação de Serviços
Margem Bruta (Vendas-Custo das Vendas)/Vendas
Cash Flow (Resº.Liq.+Amort.+Provisões)
Cash Flow e Vendas (Resº.Liq.+Amort.+Provisões)/Vendas
Eficiência (Resultado exploração/Vendas+Prest.Serv.)
Custos c/ Pessoal/Proveitos

Da análise ao seu conteúdo resulta que não parecem minimamente adequados para uma entidade pública!!

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

475

▶▶ **Indicadores rendibilidade**

▶▶ **Algumas considerações**

“ Aparecem limitações na aplicação de algumas áreas de análise que tradicionalmente são realizadas no âmbito empresarial, por exemplo, o estudo de rentabilidade económica e financeira carece de sentido, sendo importante conhecer a economia, eficiência e eficácia na prestação de serviços. “

Isabel B. Aijarde e Vicente C. López, em “ El Análisis Financiero en las administraciones locales “, Revista Española de Financiación y Contabilidad “, 2001, fls. 478

“ (...) com respeito à análise de rentabilidade (...) nas administrações públicas a mesma carece por completo de sentido, dado que este objectivo não se encontra entre os perseguidos por estas entidades. “

Vicente Pina Martinez e Lourdes Torres Pradas (obra citada, a fls. 73)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

476

▶▶ **Entidades públicas**

▶▶ **Algumas considerações**

“ (...) o resultado líquido não deve ser visto como uma medida de desempenho das entidades públicas nem de êxito da sua actividade, mas sim deve permitir analisar a forma como os proveitos de um período em termos globais se relacionam com os custos desse mesmo período. “

Susana Catarino Rua e João Baptista da Costa Carvalho, em “ Contabilidade Pública – Estrutura Conceptual “, 2006, fls. 189

“ Enquanto que nas empresas o proveito e custo é um indicador de gestão nas entidades não lucrativas a gestão mede-se por outros indicadores como a viabilidade financeira, a conformidade legal, o funcionamento da administração e o custo dos serviços prestados. “

Andreu Arnau Paradís e Maria Teresa Balaguer Coll, Universitat Jaume e Castellón, em “ Análisis Comparado de la Informacion Contable en las Administraciones Públicas y en las Entidades Privadas sin Ánimo de Lucro “, citando R. N. Anthony

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

477

▶▶ Entidades públicas

▶▶ Algumas considerações

“ (...) o resultado contabilístico (proveitos menos custos) tem bastante pouco interesse informativo nas entidades públicas. É incapaz de dar resposta às necessidades dos utilizadores da informação (...). Daí a importância de se ter incluído em tal documento (que consagra o novo regime da contabilidade pública) elementos alternativos de medição dos objectivos da entidade como sejam os três EEE “

“ Nas empresas, os resultados proporcionam uma medida global de eficácia e eficiência. Ao contrário, nas administrações públicas não pode considerar-se um indicador válido do desempenho da organização. Será preciso, pois, desenhar outro tipo de indicadores de desempenho para medir os seus resultados. “

Vicente Pina Martinez e Lourdes Torres Pradas, em “ Analisis de la Informacion Externa, Financiera y de Gestion de las Administraciones Publicas “, 2ª edição, 1999, fls. 51 e 78

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

478

▶▶ Entidades públicas

▶▶ Algumas considerações

“ (...) o resultado líquido não deve ser visto como uma medida de desempenho das entidades públicas nem de êxito da sua actividade, mas sim deve permitir analisar a forma como os proveitos de um período em termos globais se relacionam com os custos desse mesmo período. “

“ (...) o desempenho das entidades públicas não deve ser medido através do resultado líquido, uma vez que o seu objectivo não é obtenção de lucro, mas sim pela economia, eficiência e eficácia das suas actividades (...). ”

Susana Catarino Rua e João Baptista da Costa Carvalho (obra citada, fls. 189 e 191)

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

479

» Entidades públicas

» Algumas considerações

“ A aplicação do princípio do acréscimo e da correlação é essencial, no quadro da contabilidade empresarial, para a determinação do resultado (lucro ou prejuízo) do exercício enquanto expressão do desempenho operacional.

(...) Numa empresa o lucro constitui uma medida global de eficácia e da eficiência (...)

(...) Ora «o principal objectivo de uma OSFL (Organização Sem Fins Lucrativos) consiste em prestar um serviço; uma vez que a quantidade e a qualidade do serviço prestado não possa ser facilmente quantificado o desempenho em relação aos objectivos (eficácia) torna-se difícil ou de impossível medida»; (...)
deste modo a existência ou não de lucros não é determinante para a manutenção ou para o desaparecimento da OSFL nem pode ser considerado como um indicador adequado dos desempenhos.

Arménio Ferreira Bernardes (obra citada, a fls. 177 e seguintes), refere, citando Robert N. Anthony e David W. Young

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS
(REGIME COMPLETO DO POCAL)**

480

» Entidades públicas

» Algumas considerações

“ A medida de economia, de eficácia e de eficiência da gestão deve ser obtida por meio de outros tipos de indicadores, específicos de cada tipo de entidade.

(...) Enquanto que numa empresa a margem de contribuição ou o resultado líquido constituem boas medidas de eficácia e de eficiência, num serviço público os proveitos não constituem, como nas empresas, uma boa medida de «outputs». “.

Arménio Ferreira Bernardes (obra citada, a fls. 177 e seguintes), refere, citando Robert N. Anthony e David W. Young

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

481

▶▶ Indicadores rendibilidade

▶▶ Algumas considerações

*“ Numa empresa é fácil correlacionar as vendas efectuadas com os custos das mercadorias vendidas; mas em **administração pública** os impostos são obtidos por força de um poder tributário que não tem nenhuma relação com os custos que poderão ser incorridos. “*

Arménio F. Bernardes, “ Contabilidade Pública e Autárquica – POCP e POCAL “, 2001, fls. 188

*“ (...) no mundo comercial os contabilistas centraram a sua atenção sobre a correlação entre proveitos e custos. **No sector público**, no entanto, a natureza das operações e o significado dos custos e dos proveitos não são relevantes para efeitos deste tipo de correlação, salvo nos casos das empresas públicas que cobrem aos seus clientes pelos seus serviços e que operem numa base de procura do lucro “.*

Arménio F. Bernardes, “ Contabilidade Pública e Autárquica – POCP e POCAL “, 2001, fls. 188, citando a American Accounting Association

Alexandre Amado

ccdrcc comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL

482

▶▶ Indicadores rendibilidade

▶▶ Algumas considerações

*José Manuel Vela Bargues, “ **Concepto e Principios de Contabilidad Pública, Ed. ICAC, Madrid “**, 1992, fls. 275, procura apresentar um conjunto de razões alternativas (face ao sector privado) que justificam o interesse no apuramento do resultado por entidades públicas, a saber: **conhecer o grau de auto-suficiência da entidade, dar resposta a exigências da contabilidade nacional e por causa da equidade intergeracional.***

“ (...) a existência de um resultado líquido positivo ou negativo, muitas vezes resulta da política do Governo relativa às transferências de receitas para entidades públicas (por ex. um corte orçamental pode provocar prejuízos) e já não a uma má gestão ou uma diminuição de desempenho como ocorre nas empresas. “.

Susana Catarino Rua e João Baptista da Costa Carvalho (obra citada, fls. 191)

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL 483

▶ Indicadores rendibilidade

▶ Algumas considerações

“ Numa **autarquia local** as receitas não se geram pelo sacrifício dos factores, os gastos não se realizam para a obtenção de receitas, pelo menos em primeira instância. Estamos perante uma organização que tem desvinculado as receitas das despesas, estamos mesmo perante uma relação inversa, já que as receitas são os recursos necessários para atender aos gastos. Funcionalmente, não existe entre elas uma relação mais que orçamental. ”

José Antonio Mallado Rodríguez, em “ Las dificultades en la Tesorería Local “, V Jornada de Trabajo sobre Contabilidad Publica, Universidade de Málaga, 1999, fls. 30

“ Numa **autarquia local** a desvinculação de receitas e despesas é tal que quando se compromete uma despesa a existência ou ausência de receita, não afecta na maioria dos casos as decisões de despesa. O que se considera como elemento decisivo para ela, não é mais do que a existência de orçamento suficiente. ”

José Antonio Mallado Rodríguez (obra citada, fls. 31)

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL 484

INDICADORES COM BASE NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL ADOPTADOS **NO PASSADO EM ALGUMAS AUDITORIAS QUE ENGLOBAVAM AS EMPRESAS MUNICIPAIS**

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL	
Indicadores de dependência	
Dependência de caixa	$\frac{\text{Receitas cobradas ao Município (transferências/subsídios/prestações serviços/outras)}}{\text{Receitas totais cobradas}}$
Dependência econômica total (proveitos)	$\frac{\text{Proveitos com origem no Município (transferências/subsídios/prestações serviços/outras)}}{\text{Proveitos Totais}}$
Dependência econômica de transferências e subsídios (proveitos)	$\frac{\text{Proveitos com origem no Município de transferências e subsídios}}{\text{Proveitos Totais}}$

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL	
Indicadores de dependência	
Dependência econômica operacional (proveitos)	$\frac{\text{Proveitos Operacionais com origem no Município (transferências/subsídios/prestações serviços/outras)}}{\text{Proveitos Operacionais Totais}}$
Dependência econômica operacional de transferências e subsídios (proveitos)	$\frac{\text{Proveitos Operacionais com origem no Município de transferências e subsídios}}{\text{Proveitos Operacionais Totais}}$
Dependência econômica total (custos)	$\frac{\text{Proveitos com origem no Município (transferências/subsídios/prestações serviços/outras)}}{\text{Custos Totais}}$
Dependência econômica operacional (custos)	$\frac{\text{Proveitos Operacionais com origem no Município (transferências/subsídios/prestações serviços/outras)}}{\text{Custos Operacionais Totais}}$

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		487
Indicadores de análise da situação económico-financeira		
1	Falência Técnica	$\frac{\text{Fundo Patrimonial / Capital Próprio}}{\text{Património / Capital Social}}$
2	Solvabilidade	$\frac{\text{Fundo Patrimonial / Capital Próprio}}{\text{Passivo}}$
3	Autonomia Financeira	$\frac{\text{Fundo Patrimonial / Capital Próprio}}{\text{Activo Líquido}}$
4	Liquidez Geral	$\frac{\text{Activo Circulante}}{\text{Passivo Circulante}}$
5	Liquidez Imediata	$\frac{\text{Disponibilidades}}{\text{Passivo Circulante}}$

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		488
Indicadores de análise da situação económico-financeira		
6	Indicador das imobilizações	$\frac{\text{Capitais Permanentes}}{\text{Imobilizado Líquido}}$
7	Percentagem de Imobilizado Líquido Total	$\frac{\text{Imobilizado Líquido}}{\text{Activo Líquido}}$
8	Endividamento	$\frac{\text{Passivo}}{\text{Activo Líquido}}$
9	Endividamento de MLP	$\frac{\text{Capitais alheios de MLP}}{\text{Activo Líquido}}$
10	Endividamento de CP	$\frac{\text{Capitais alheios de CP}}{\text{Activo Líquido}}$

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE PATRIMONIAL		489
Indicadores de análise da situação económico-financeira		
11	Estrutura de Endividamento de MLP	Capitais alheios de MLP ----- Passivo
12	Estrutura de Endividamento de CP	Capitais alheios de CP ----- Passivo
13	Rendibilidade Financeira	Resultado Líquido ----- Fundo Patrimonial / Capital Próprio
14	Rendibilidade Económica	Resultado Líquido ----- Activo Líquido
15	Custos com pessoal	Custos com pessoal ----- Custos totais

Alexandre Amado

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE DE CUSTOS		490
<div style="background-color: #4a5568; color: white; padding: 20px; border: 2px solid #f1c40f;"> <p>INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA INFORMAÇÃO PROVENIENTE DA CONTABILIDADE DE CUSTOS</p> </div>		

Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

INDICADORES / RÁCIOS COM ORIGEM NA CONTABILIDADE DE CUSTOS

491

▶ **Indicadores com origem na contabilidade de custos**

➤ **Podem ser da mais diversa natureza, dependendo dos objectivos visados pela contabilidade de custos**



Alexandre Amado

ccdre comissão de coordenação e desenvolvimento regional do centro

PRESTAÇÃO DE CONTAS NAS AUTARQUIAS LOCAIS (REGIME COMPLETO DO POCAL)

492

PERSPETIVA MAIS ALARGADA DA APLICAÇÃO DE INDICADORES / RÁCIOS À GESTÃO PÚBLICA

O CASO DA GESTÃO E EXPLORAÇÃO DOS SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS

Alexandre Amado

▶▶ Indicadores relativos aos serviços de águas residuais

➤ **Indicadores propostos por Rafaela Matos, Maria Adriana Cardoso e Patrícia Duarte, em comunicação relativa ao estágio de desenvolvimento do projeto no seio da International Water Association (IWA), liderado pelo LNEC, com vista à publicação de um Manual de Boa Prática relativo a "Indicadores de Desempenho para Serviços de Águas Residuais"**

➤ **Várias perspectivas:**

- ✓ **Indicadores ambientais, de recursos humanos, de infra-estruturas, operacionais, de qualidade do serviço e financeiros**

ALGUNS A TÍTULO EXEMPLIFICATIVO

Alexandre Amado

**INDICADORES AMBIENTAIS - INDICADORES DE DESEMPENHO AMBIENTAIS
PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS**

INDICADOR/RÁCIO	EXERCÍCIOS						OBSERVAÇÕES	
	n-2		n-1		n			
	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado		
COBERTURA COM ETAR								
1 En1 - Cobertura com tratamento (Percentagem de água residual colectada que é tratada em Etar)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	m3 totais de água residual colectada que é tratada em Etar m3 totais de água residual colectada	★ 100
2 En2 - Cobertura com tratamento preliminar (Percentagem de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento preliminar)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	m3 totais de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento preliminar m3 totais de água residual colectada	★ 100
3 En3 - Cobertura com tratamento primário (Percentagem de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento primário)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	m3 totais de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento primário m3 totais de água residual colectada	★ 100
4 En4 - Cobertura com tratamento secundário (Percentagem de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento secundário)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	m3 totais de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento secundário m3 totais de água residual colectada	★ 100
5 En5 - Cobertura com tratamento terciário (Percentagem de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento terciário)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	m3 totais de água residual colectada que é tratada em Etar, com tratamento terciário m3 totais de água residual colectada	★ 100

INDICADORES DE RECURSOS HUMANOS - INDICADORES DE DESEMPENHO DE RECURSOS HUMANOS PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS

INDICADOR/RÁCIO	EXERCÍCIOS						OBSERVAÇÕES
	1999		2000		2001		
	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	
RELATIVOS AO TRATAMENTO DE ÁGUAS RESIDUAIS (ETAR)							
1 Pe1 - Funcionários por equivalente de população (Número total equivalente ??? de funcionários afectos à Etar a tempo inteiro por equivalente de população)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	Número total equivalente ??? de funcionários afectos à Etar a tempo inteiro = Equivalente de população
RELATIVOS À DRENAGEM DE ÁGUAS RESIDUAIS (SD)							
2 Pe2 - Funcionários por comprimento de colector (Número total equivalente ??? de funcionários afectos à rede de drenagem a tempo inteiro por 100 Km de extensão de rede)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	Número total equivalente ??? de funcionários afectos à rede de drenagem a tempo inteiro = Extensão total, em Km, da rede de colectores/100 Km

Alexandre Amado

INDICADORES INFRA-ESTRUTURAIS - INDICADORES DE DESEMPENHO INFRA-ESTRUTURAIS PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS

INDICADOR/RÁCIO	EXERCÍCIOS						OBSERVAÇÕES
	1999		2000		2001		
	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	
TRATAMENTO DE ÁGUAS RESIDUAIS							
1 Ph1 - Utilização da capacidade de tratamento (Porcentagem máxima de utilização da capacidade diária de tratamento, verificada ao longo do ano - em volume)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	Volume total de águas residuais tratadas ao longo do ano/365 = Capacidade total anual máxima (em volume) de tratamento das infra-estruturas instaladas/365 * 100
2 Ph2 - Utilização da capacidade de tratamento primário (Porcentagem máxima de utilização da capacidade diária de tratamento primário, verificada ao longo do ano - em volume)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	Volume total de águas residuais com tratamento primário ao longo do ano/365 = Capacidade total anual máxima (em volume) com tratamento primário das infra-estruturas instaladas/365 * 100
3 Ph3 - Utilização da capacidade de tratamento secundário (Porcentagem máxima de utilização da capacidade diária de tratamento secundário, verificada ao longo do ano - em volume)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	Volume total de águas residuais com tratamento secundário ao longo do ano/365 = Capacidade total anual máxima (em volume) com tratamento secundário das infra-estruturas instaladas/365 * 100
4 Ph4 - Utilização da capacidade de tratamento terciário (Porcentagem máxima de utilização da capacidade diária de tratamento terciário, verificada ao longo do ano - em volume)		#DIV/0!		#DIV/0!		#DIV/0!	Volume total de águas residuais com tratamento terciário ao longo do ano/365 = Capacidade total anual máxima (em volume) com tratamento terciário das infra-estruturas instaladas/365 * 100

INDICADORES OPERACIONAIS - INDICADORES DE DESEMPENHO OPERACIONAIS PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS

INDICADOR/RÁCIO	EXERCÍCIOS						OBSERVAÇÕES
	1999		2000		2001		
	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	
INSPEÇÃO E MANUTENÇÃO DE SISTEMAS DE DRENAGEM							=
1	Op1 - Inspeção de colectores (Percentagem da extensão total da rede de drenagem que foi inspeccionada)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Extensão total da rede de drenagem que foi inspeccionada durante o ano * 100 Extensão total da rede de colectores no mesmo ano
2	Op2 - Inspeção de câmaras de visita (Percentagem do número total das câmaras de visita que foram inspeccionadas durante o ano)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Número total de câmaras de visita que foram inspeccionadas durante o ano * 100 Número total de câmaras de visita existentes no mesmo ano
3	Op3 - Inspeção de dispositivos de entrada (Percentagem do número total dos dispositivos de entrada que foram inspeccionadas durante o ano)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Número total de dispositivos de entrada que foram inspeccionadas durante o ano * 100 Número total de dispositivos de entrada existentes no mesmo ano

Alexandre Amado

INDICADORES DE QUALIDADE DE SERVIÇO - INDICADORES DE DESEMPENHO DE QUALIDADE DE SERVIÇO PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS

INDICADOR/RÁCIO	EXERCÍCIOS						OBSERVAÇÕES
	1999		2000		2001		
	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	
SERVIÇO							=
1	Q51 - População servida com sistema de drenagem (Percentagem da população residente que é servida com sistema de drenagem)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	População residente servida com sistema de drenagem * 100 População residente total
2	Q52 - População servida com Etar (Percentagem da população residente que é servida com Etar)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	População residente servida com Etar * 100 População residente total
3	Q53 - População servida com Etar cumprindo as normas de qualidade (Percentagem da população residente servida com Etar cumprindo as normas de qualidade)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	População residente servida com Etar cumprindo as normas de qualidade * 100 População residente total

Alexandre Amado

**INDICADORES FINANCEIROS - INDICADORES DE DESEMPENHO
FINANCEIROS PARA SERVIÇO PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS**

INDICADOR/RÁCIO	EXERCÍCIOS						OBSERVAÇÕES
	1999		2000		2001		
	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	Quantidades/ Montantes	Resultado	
CUSTOS ANUAIS							
CUSTOS ANUAIS RELATIVOS AO TRATAMENTO DE ÁGUAS RESIDUAIS (ETAR)							
1	Fi1 - Custo unitário total de Etar (Custos totais - correntes+capital - anuais da Etar por m ³ de água tratada)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Custos totais (correntes+capital) anuais da Etar = Efluente total tratado (em m ³)
2	Fi2 - Custos unitários correntes de Etar (Custos correntes anuais da Etar por m ³ de água tratada)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Custos correntes totais anuais da Etar = Efluente total tratado (em m ³)
3	Fi3 - Custos unitários de capital de Etar (Custos de capital anuais da Etar por m ³ de água tratada)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Custos de capital totais anuais da Etar = Efluente total tratado (em m ³)

**INDICADORES FINANCEIROS - INDICADORES DE DESEMPENHO
FINANCEIROS PARA SERVIÇO PARA SERVIÇOS DE ÁGUAS RESIDUAIS**

COMPOSIÇÃO DOS CUSTOS CORRENTES POR TIPO DE CUSTO							
RELATIVOS AO TRATAMENTO DE ÁGUAS RESIDUAIS (ETAR)							
10	Fi10 - Custos de pessoal de Etar (Porcentagem dos custos correntes imputáveis ao pessoal afecto à Etar)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Custos correntes imputáveis ao pessoal afecto à Etar = Custos correntes totais * 100
11	Fi11 - Custos de serviços externos à Etar (Porcentagem dos custos correntes imputáveis a serviços externos à Etar)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Custos correntes imputáveis a serviços externos à Etar = Custos correntes totais * 100
12	Fi12 - Custos de energia de Etar (Porcentagem dos custos correntes imputáveis ao encargo de energia em Etar)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Custos correntes imputáveis ao encargo de energia em Etar = Custos correntes totais * 100
13	Fi13 - Outros custos correntes de Etar (Porcentagem dos custos correntes imputáveis a outros custos em Etar)		#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	#DIV/0!	Outros custos correntes (para além dos referidos em Fi10 a Fi12) em Etar = Custos correntes totais * 100

Alexandre Amado

OBRIGADO PELA VOSSA ATENÇÃO

alexandreamado@igf.min-financas.pt

Alexandre Amado