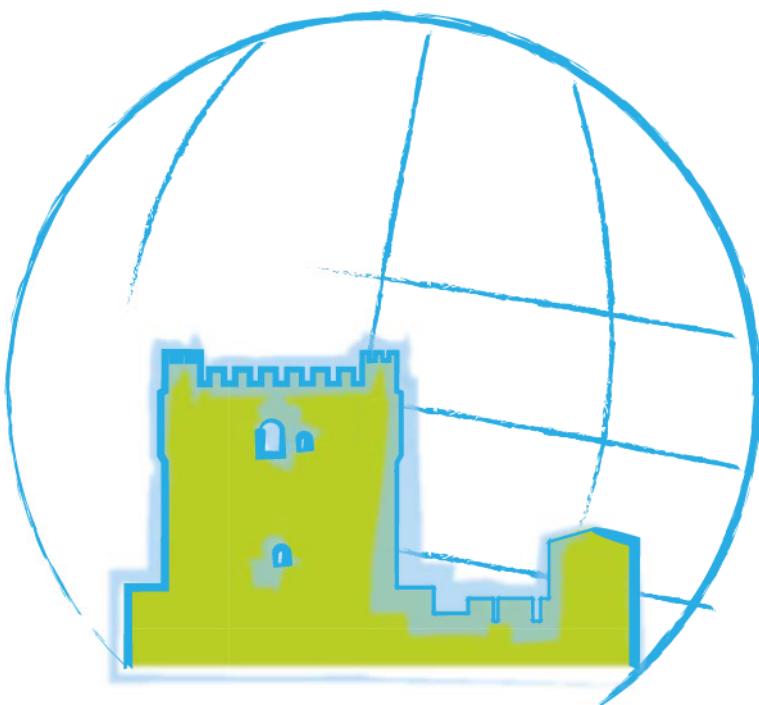


*Desarrollo
Sostenible.*
*Nuevos retos para
la contabilidad
y la gestión*

*Desenvolvimento
Sustentável.*
*Novos desafios para
a contabilidade
e a gestão*



XVII Encuentro AECA

Bragança (Portugal), 22 y 23 de septiembre de 2016



Ligue-se à maior Ordem
profissional portuguesa



www.occ.pt

Avenida Barbosa du Bocage, 45 | 1049-013 Lisboa
Tel. 217 999 700 Fax. 217 957 332 Email geral@occ.pt

Enrique Bonsón Michaela Bednárová Corporate twitter in spanish hotel chains	02	Maria do Céu Gaspar Alves Margarida M. M. Rodrigues As multinacionais e a responsabilidade social na industria extractiva	22
Eduardo Bueno Dinámica empresarial y creación de ventajas adaptativas en el desarrollo sostenible	03	José Antonio Gonzalo ¿Cómo auditar el Estado de Información no Financiera (EINOF)?	26
Leandro Cañibano Reconocimiento de los pasivos contingentes en las combinaciones de negocios: una excepción a la regla general	05	Alejandro Larriba Díaz-Zorita En torno a la denominación de las entidades sin fines lucrativos	30
Maria João Cardoso Vieira Machado Novos desafios para a contabilidade de gestão: sistemas de informação para empresas lean	07	Kátia Lemos Custos e benefícios da divulgação de informação financeira – enfoque teórico	33
Francisco Carreira Pedro Pardal Paula Heliódoro A avaliação de Projetos de Investimento em Entidades do Setor Social	09	Susana Margarida Jorge Maria Antónia Jorge de Jesus Sónia Paula da Silva Nogueira Do politicians at central level use accounting information? Some evidence from the portuguese case	35
Conceição Castro Turismo: competitividade e impacto no crescimento económico em Espanha e Portugal	11	Amélia Maria Martins Pires Evolução contabilística no setor público em Portugal nos últimos 20 anos	39
Fátima David Rute Abreu Contributo do SNC-AP para uma maior transparência das contas públicas em Portugal	13	Vicente Montesinos Auditoría y sostenibilidad de las entidades públicas: retos y camino a recorrer	41
Marta Alexandra da Silva Guerreiro A Fiscalidade e o Ambiente	15	José António C. Moreira Rita Manuela Moreira Costa Gestão de fundo de manejo: instrumento de atuação sobre a rendibilidade?	43
Liliana Ivone da Silva Pereira Maria José Fernandes Algumas reflexões em torno do processo de educação fiscal	18	Enrique Ortega Mariana Díaz-Moro Gómez-Acebo & Pombo Responsabilidad social corporativa en materia fiscal	45
<hr/>			
aeCA Asociacion Española de Contabilidad y Administración de Empresas		Junta Directiva de AECA	
DECLARADA DE UTILIDAD PÚBLICA		PRESIDENTE Leandro Cañibano Calvo	VOCALES Enrique Asla García Manuel Bachiller Baeza
Rafael Bergamín 16-B · 28043 Madrid Tels.: 91 547 44 65 91 559 12 27 91 547 37 56 Fax: 91 541 34 84 info@aeca.es · www.aeca.es		VICEPRESIDENTE 1º Eduardo Bueno Campos	Germán de la Fuente Escamilla Domingo García Pérez de Lemá Begoña Giner Inchausti
		VICEPRESIDENTE 2º Pedro Rivero Torre	Isaac Jonás González Díez José Antonio Gonzalo Angulo Felipe Hernanz Martín
		SECRETARIO GENERAL Jesús Lízcano Álvarez	Joaquín Lafarga Briones José Luis López Combarros
		VICESECRETARIA GENERAL Lourdes Torres Pradas	Rafael López Mera Miguel Martín Fernández
		TESORERO Enrique Campos Pedraja	Isabel Martínez Conesa Horacio Molina Sánchez
		CONTADOR Jesús Peregrina Barranquero	Stefan Mundorf Enrique Ortega Carballo
		BIBLIOTECARIA Begoña Prieto Romero	Alfonso Osorio Iturmendi Fernanda Pedrosa Alberto Enrique Ribas Mirangels José M. Valdecantos Bengoechea
<hr/>			
		Director Gerente de AECA José Luis Lizcano Álvarez	
<hr/>			
		Impresión y maquetación Digital Agrupem Av. Industria, 6-8 Nave 28 · Tel. 91 661 78 58 28108 Alcobendas (Madrid)	
		Depósito Legal: M. 17107-1987 ISSN: 1577-2403	

Competitividade de Viagens e Turismo (TTCI, na sigla em inglês) do World Economic Forum (WEF) é mais elevada em Espanha. Este indicador avalia «fatores e políticas que permitem o desenvolvimento sustentável do setor de Viagens e Turismo o que, por sua vez, contribui para o desenvolvimento e competitividade de um país» (WFE, 2015, p. v) e é composto por quatro sub-índices – enquadramento regulatório, ambiente empresarial, infraestruturas, e recursos culturais e naturais – que agregam 14 pilares de competitividade. Em 2015, Espanha lidera pela primeira vez o ranking mundial do TTCI com uma pontuação total de 5,31 e Portugal ocupa a 15ª posição, tendo subido 5 posições depois de três anos políticas de liberalização da atividade do turismo, encontrando-se, pela primeira vez entre os top 10 da Europa. Portugal conseguiu uma pontuação total de 4,64 e, nos quatro sub-índices, apenas supera a competitividade espanhola no Ambiente empresarial.

Os melhores desempenhos registados em Espanha verificam-se ao nível de Recursos culturais e viagens de negócios (6,7), Infraestruturas turísticas (6,6), Saúde e higiene (6,1) e Segurança e proteção (6), enquanto em Portugal os principais fatores de competitividade são Segurança e proteção (6,3), Saúde e higiene (6,1), Infraestruturas turísticas (6,1) e Prioridade dada ao setor de viagens e turismo (5,5) (figura 1).

Figura 1
Componentes do Índice de Competitividade
de Viagens e Turismo, 2015



Fonte: WEF (2015)

Na maior parte das componentes Portugal está mal posicionado face à vizinha Espanha, superando apenas na Segurança e proteção, Recursos humanos e mercado do trabalho, Ambiente empresarial e Abertura internacional, o que afeta a competitividade portuguesa e a sua capacidade de atração de investimento físico e humano.

Conclusões

O turismo tem, em Portugal, um peso superior ao que se verifica em Espanha, nos últimos anos, e tornou-se mais dinâmico, contribuindo positivamente para o crescimento económico. No entanto é, em muitas componentes, menos competitivo do que o turismo espanhol, pelo que o desenvolvimento sustentável deste setor torna necessário formular ações que permitam ultrapassar as fragilidades.

Referências

- Balaguer, J., e Cantavella-Jordá, M. (2002). Tourism as a long-run economic growth factor, the Spanish case. *Applied Economics* 34 (7): 877-884.
- Eeckels, B.; Filis, G., e León, C. (2012). Tourism income and economic growth in Greece: empirical evidence from their cyclical components. *Tourism Economics* 18(4): 817-834.
- Ivanov, S., e Webster, C. (2007). Measuring the impact of tourism on economic growth. *Tourism Economics* 13 (3): 379-388.
- Ivanov, S., e Webster, C. (2013). Tourism's contribution to economic growth: A global analysis for the first decade of the millennium. *Tourism Economics*, 19 (3): 477-508.
- Webster, C., e Ivanov, S. (2014). Transforming competitiveness into economic benefits: Does tourism stimulate economic growth in more competitive destinations? *Tourism Management* 40: 137-140.
- McKinnon, R. (1964). Foreign Exchange Constraint in Economic Development and Efficient Aid Allocation. *Economic Journal* 74: 388-409.
- Shan, J., e Wilson, K. (2001). Causality between trade and tourism, empirical evidence from China. *Applied Economics Letters* 8: 279-283.
- Tiwari, A. (2011). Tourism, Exports and FDI as a Means of Growth, Evidence from four Asian Countries. *The Romanian Economic Journal* 40: 131-151.
- World Economic Forum (2015). *The Travel & Tourism Competitiveness Report 2015 - Growth through shocks*. Geneva: WEF.
- World Travel & Tourism Council [WTTC] (2016a). *Travel & Tourism – Economic Impact 2016 Spain*. London: WTTC.
- World Travel & Tourism Council [WTTC] (2016b). *Travel & Tourism – Economic Impact 2016 Portugal*. London: WTTC.

Fátima David

Rute Abreu

Instituto Politécnico da Guarda, Portugal

Contributo do SNC-AP para uma maior transparéncia das contas públicas em Portugal

Em Portugal, as normas da contabilidade pública registaram uma evolução ao longo dos últimos anos, com o objetivo de se adaptarem às novas realidades das entidades do setor público, fazendo com que as demonstrações financeiras traduzam, com maior rigor, o desempenho financeiro, económico e orçamental das mesmas, contribuindo para uma maior transparéncia das contas públicas. Deste modo, assiste-se a uma gestão das contas públicas caracterizada pelo reforço da responsabilidade, do compromisso e da transparéncia das transações realizadas na esfera pública, assente em princípios do *New Public Management* (Hood, 1991; Walsh, 1995; Flynn, 1997; Lane, 2000). Este modelo defende uma alteração das práticas de gestão, utilizando os mecanismos de mercado, a adoção de práticas e ferramentas caraterizadoras dos agentes privados, a introdução da competição entre serviços públicos, com o objetivo de melhorar os serviços prestados ao cidadão, bem como aumentar a eficiência e a flexibilidade da gestão pública.

Tal como defendia Silva (1995: 19-20), a contabilidade pública deve «ser pensada como um instrumento indispensável ao planeamento económico (política fiscal, despesas públicas, défice orçamental e suas formas de financiamento), ao management público (ajuda aos Diretores Gerais na implementação e controlo do orçamento (...), como medida de avaliação do desempenho (fixação de futuros padrões standards) e à auditoria (interna e externa), a fim de ser possível a determinação das responsabilidades». De facto, só a existência de um sistema de informação estruturado, que fornece aos gestores das entidades públicas, de forma oportuna, informações sobre a real situação dessas entidades,





permitirá a realização de análises que, baseadas na apreciação crítica das ações do passado, fundamentem a tomada de decisões futuras, com vista a dar resposta às necessidades da sociedade em que se integram e a contribuir, efetivamente, para a solução de problemas locais, regionais e nacionais, para além de apresentarem soluções inovadoras.

Pese embora, com a publicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) tenha surgido um instrumento fundamental de apoio à gestão das entidades públicas e à sua avaliação, criando condições para a integração dos diferentes aspectos da contabilidade patrimonial (permitindo o registo de todas as operações que alteram a composição quantitativa ou qualitativa do património), analítica (ao ter como finalidade estabelecer linhas orientadoras para uma uniformização dos critérios de imputação e formas de distribuição dos gastos/rendimentos) e orçamental (permitindo a expressão e o conhecimento das diferentes fases da execução do orçamento, enquanto documento financeiro fundamental e peça chave de qualquer tipo de controlo orçamental e de planificação das entidades públicas), numa contabilidade pública moderna, constata-se que a normalização contabilística em Portugal para o setor público se encontra atualmente desatualizada e fragmentada.

Por um lado, a situação vigente resulta do avanço do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) para o setor privado, com a publicação do Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho (MFAP, 2009), que adaptou as *International Accounting Standards / International Financial Reporting Standards* (IAS/IFRS) para o normativo nacional e, por outro, da manutenção de um sistema contabilístico no setor público que é baseado em normas nacionais que já foram revogadas, nomeadamente o Plano Oficial de Contabilidade (POC), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de novembro (MF, 1989), fazendo com que bases conceituais e de referência tenham desaparecido. Se, tradicionalmente, os sistemas de contabilidade pública estavam focados na abordagem de receita-despesa e na avaliação de custo histórico, com o processo de harmonização internacional generaliza-se a adoção do regime do acréscimo (accrual accounting), a mensuração ao justo valor e enfatiza-se a abordagem do balanço (Hints, 2007; Oulasvirta, 2014).

Assim, o novo Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), publicado através do Decreto-lei nº 192/2015, de 11 de setembro (MF, 2015), com entrada em vigor a 1 de janeiro de 2017, visa resolver a fragmentação e a inconsistência existente, englobando os atuais planos: POCP, aprovado pelo Decreto-Lei nº 232/97, de 3 de setembro (MF, 1997); POC das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo Decreto-Lei nº 54-A/99, de 22 de fevereiro (MEPAP, 1999), que se aplica, obrigatoriamente, a todas as Câmaras Municipais, Serviços Municipais e Juntas de Freguesia e, ainda, a entidades equiparadas; POC para o Setor da Educação (POC-E), aprovado através da Portaria nº 794/2000, de 20 de Setembro (MFE, 2000); POC do Ministério da Saúde (PO-CMS), aprovado através da Portaria nº 898/2000, de 28 de Setembro (MFS, 2000); e o POC das Instituições Públicas do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social (POCISSSS), aprovado através do Decreto-Lei nº 12/2002, de 12 de janeiro (MF, 2002). Deste modo, pretende-se dotar as administrações públicas de subsistemas de contabilidade orçamental, de contabilidade financeira e de contabilidade de gestão, convergentes com sistemas similares de nível internacional.

Nestes termos, o SNC-AP visa uniformizar os procedimentos a adotar e aumentar a fiabilidade da consolidação de contas, com uma aproximação ao Sistema de Normalização Contabilística (SNC) e ao Sistema de Normalização Contabilística das Entidades do Setor Não Lucrativo (SNC-ESNL), aplicados no contexto do setor empresarial e das entidades do setor não lucrativo, respetivamente (MF, 2015). O SNC-AP assenta, nomeadamente: *i*) numa estrutura conceptual da informação financeira pública, que institui as bases subjacentes à construção das normas de contabilidade pública (NCP),

convergentes com as *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS); *ii*) num conjunto de vinte e sete NCP relativas a diferentes assuntos/âmbitos (onde se incluem as normas relativas: ao relato por segmentos; à contabilidade e relato orçamental; e à contabilidade de gestão); *iii*) num conjunto harmonizado de modelos de demonstrações financeiras (previsto na NCP 1 - Estrutura e conteúdo das demonstrações financeiras e na NCP 26 - Contabilidade e relato orçamental), e *iv*) num plano de contas multidimensional, que permite apresentar de forma integrada o relato financeiro, orçamental e estatístico.

De facto, a diversidade de sistemas de contabilidade pública e as exigências crescentes de responsabilidade quer financeira, quer cível, quer política proporcionam um sistema mais amplo e completo (Grossi e Pepe, 2009; Christiaens *et al.*, 2010; Oulasvirta, 2014), em que a estrutura conceptual deve ter em conta o contexto institucional das entidades públicas e as suas reais necessidades de informação financeira (Gomes *et al.*, 2015), prosseguindo princípios de transparência, concorrência e igualdade, em geral, e do interesse público, em particular. A par de todo este processo evolutivo, assiste-se a uma crescente consciencialização sobre o novo modelo de gestão pública, com um setor público mais transparente e de maior alcance ao nível das responsabilidades. Este modelo, além de introduzir uma reforma de grande transformação no setor público, aumenta a produtividade e combate o excesso de despesa, reduzindo a dívida pública, através da exigência de um relacionamento mais transparente por parte do Estado com a sociedade, em geral, e cada uma das entidades públicas, em particular.

Por conseguinte, à semelhança de Unerman e Chapman (2014), considera-se que a contabilidade pública constitui uma oportunidade para as diferentes entidades do setor público, na medida em que, sob o ponto de vista técnico, é constituída por um conjunto de regras orientadas para a preparação e apresentação das contas públicas, respeitando o registo das operações relativamente às receitas e despesas públicas, permitindo o desenvolvimento de modelos de prestação de contas de maior repercussão social. Adicionalmente, também se defende que, intrinsecamente, qualquer sistema de contabilidade pública dispõe de informação que lhe permitir, por um lado, analisar a evolução das receitas e das despesas segundo critérios de legalidade, de economia, de eficiência e de eficácia e, por outro, reforçar a clareza e a transparência da gestão dos dinheiros públicos e das relações financeiras do Estado.

Neste sentido, ao atuarem num mercado cada vez mais complexo, as entidades públicas necessitam responder aos desafios colocados por todas as suas partes interessadas (gestores, clientes/contribuintes/utentes, fornecedores, instituições financeiras, pessoal, Estado, entre outros), ao nível da transparência da informação económica, financeira e orçamental, sendo a mesma o motor de todo o sistema de tomada de decisões. As entidades públicas têm de desenvolver, cada vez mais, ferramentas para melhorar a fiscalização e o cumprimento da legalidade na utilização dos seus recursos, garantindo a sustentabilidade futura, tendo por base a relevância, a fiabilidade, a compreensibilidade, a oportunidade, a comparabilidade, a verificabilidade e a transparência das contas públicas. Para tal, o sistema de normalização contabilística para as administrações públicas constitui uma ferramenta essencial na tomada de decisões, com vista a orientar estas entidades públicas no caminho do progresso e do desenvolvimento económico e social.

Referências

- Christiaens, J.; Reyniers, B., e Rollé, C. (2010). Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: A comparative study. *International Review of Administrative Sciences* 76 (3): 537-554.
- Flynn, N. (1997). Public sector management. London: Prentice-Hall Harvest Wheatsheaf.

Gomes, P.S.; Fernandes, M. J., e Carvalho, J. B. C. (2015). O processo de harmonização internacional da contabilidade pública em Portugal: a perspetiva de diferentes stakeholders. In: *Ordem dos Técnicos Oficiais de Contas* (ed.). V Congresso dos TOC: Uma ambição; Um compromisso; Um rumo. Lisboa: OTOC: 1-31.

Grossi, G., e Pepe, F. (2009). Consolidation in the public sector: a cross-country comparison. *Public Money and Management* July: 251-256.

Hints, J.-M. (2007). The decision usefulness of fair value accounting: a theoretical perspective. *European Accounting Review* 16: 323-362.

Hood, C. (1991). A Public Management for all seasons? *Public Administration* 69 (1): 3-19.

Lane, J. E. (2000). *New Public Management*. London: Routledge.

Ministério das Finanças (MF, 1989). Decreto-Lei nº 410/89, aprova o Plano Oficial de Contabilidade (POC). Diário da República, 268, Série I, 1.º Suplemento, 21 de novembro: 5112(2)-5112(32).

Ministério das Finanças (MF, 1997). Decreto-Lei n.º 232/97, aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública. Diário da República, 203, Série I-A, 3 de setembro: 4594-4638.

Ministério das Finanças (MF, 2002). Decreto-lei nº 12/2012, aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Instituições Públicas do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social. Diário da República, 21, Série I-A, 25 de janeiro: 536-592.

Ministério das Finanças (MF, 2015). Decreto-lei nº 192/2015, aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Diário da República, 178, Série I, 11 de setembro: 7584-7818.

Ministério das Finanças e da Administração Pública (MFAP, 2009). Decreto-Lei n.º 158/2009, aprova o Sistema de Normalização Contabilística e revoga o Plano Oficial de Contabilidade, aprovado pelo Decreto-Lei 47/77, de 7 de Fevereiro. Diário da República, 133, Série I, 13 de julho: 4375-4384.

Ministério das Finanças e Ministério da Educação (MFE, 2000). Portaria nº 794/2000, aprova o Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Sector da Educação. Diário da República, 218, Série I-B, 20 de setembro: 4976-5054.

Ministério das Finanças e Ministério da Saúde (MFS, 2000). Portaria nº 898/2000, aprova o Plano Oficial de Contabilidade do Ministério da Saúde. Diário da República, 225, Série I -B, 28 de setembro: 5250-5314.

Ministério do Equipamento, do Planeamento e da Administração do Território (MEPAT, 1999). Decreto-Lei n.º 54-A/99, aprova o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Diário da República, 44, Suplemento, Série I-A, 22 de fevereiro: 1018(2)-1018(85).

Oulasvirta, L. (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC: A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 25 (3): 272-285.

Silva, A. B. (1995). *Management Público – Reforma da Administração Financeira do Estado*. Lisboa: Rei dos Livros.

Unerman, J., e Chapman, C. (2014). Academic Contributions to enhancing accounting for sustainable development. *Accounting, Organizations and Society* 39 (6): 385-394.

Walsh, K. (1995). *Public services and market mechanisms: Competition, Contracting and the New Public Management*. London: Macmillan.

Marta Alexandra Silva Guerreiro

Prof. Adjunta da Escola Superior de Tecnologia e Gestão
Instituto Politécnico de Viana do Castelo

A Fiscalidade e o Ambiente

Enquadramento

As sociedades desenvolvidas vivem atualmente acima das suas possibilidades ambientais, comprometendo os recursos a que as gerações futuras terão acesso. O atual padrão de vida da população de países desenvolvidos e a procura desse padrão pelos países em desenvolvimento, como a China e a Índia, conduzem a um consumo crescente dos recursos ambientais.

As conferências promovidas pelas Nações Unidas ao longo dos anos refletem a crescente consciencialização da sociedade e dos decisores políticos dos problemas ambientais e do consumo excessivo de recursos. As conferências realizadas em Estocolmo, 1972, no Rio de Janeiro, em 1992, em Quioto em 1997, e as que se seguiram, vêm realçando a crescente necessidade de um padrão de desenvolvimento ambientalmente racional que concilie a proteção ambiental, a justiça social e eficiência económica. Este padrão teve a designação de desenvolvimento sustentável, o qual é definido como um desenvolvimento que satisfaz as necessidades das gerações atuais sem comprometer a capacidade das gerações futuras satisfazerem as suas (ONU, 1992).

Na União Europeia, o desenvolvimento sustentável é um dos pilares do modelo de desenvolvimento adotado, sendo um conceito central na Diretiva 2004/35/CE, de 21 de abril de 2004 (CE, 2004). A política ambiental da União Europeia assenta na ação preventiva e no princípio do poluidor pagador segundo o qual os sujeitos económicos, que são beneficiários de uma determinada atividade poluente, devem ser igualmente responsáveis pela compensação dos prejuízos que resultam para toda a comunidade do exercício dessa atividade, dos custos da reconstituição da situação, assim como das medidas de prevenção que sejam necessárias para impedir, ou minimizar similares comportamentos de risco para o meio-ambiente. Assim, os custos das medidas ambientais para combater a poluição gerada pela produção e pelo consumo dos bens e serviços devem refletir-se no seu custo —logo, no seu preço final. Este princípio realiza-se através dos mais diversos instrumentos, nomeadamente impostos (diretos ou indiretos), taxas, políticas de preços, benefícios fiscais, etc.

Este artigo versa sobre a relação existente entre a legislação fiscal e o ambiente assim como sobre a evolução recente desta temática em Portugal.

Instrumentos de política de ambiente

As autoridades podem promover a implementação de medidas que visam moldar o comportamento dos agentes económicos através de instrumentos de política de ambiente. Estes instrumentos dividem-se, essencialmente, em três categorias: instrumentos de comando e controlo, instrumentos económicos e fiscais e instrumentos de informação/atuação voluntária (CEEGA, 2003):

- Os instrumentos não económicos ou regulatórios, normalmente designados por instrumentos de comando e controlo, ocorrem quando a legislação impõe regras sobre a adoção de procedimentos ambientais, estabelecendo metas a atingir, tecnologias a utilizar ou comportamentos que os agentes económicos devem adotar. As normas de qualidade ambiental

