

Ministério das Finanças



Unidade de Implementação
da Lei de Enquadramento Orçamental

Modelo Único de Prestação de Contas das Entidades Públicas

**Simplex +
Medida #60**

Maio de 2018

ÍNDICE	
SIGLAS.....	3
1. INTRODUÇÃO.....	4
2. PROPOSTA EM RESUMO	5
3. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	8
3.1. Base legal	9
3.2. Práticas Internacionais.....	11
3.3. Relatório de Gestão	12
3.3.1. Indicadores.....	16
3.3.2. <i>Integrated Reporting <IR></i>	19
3.4. Demonstrações Financeiras	26
3.4.1. <i>Apresentação apropriada das demonstrações financeiras e conformidade com as NCP</i>	27
3.4.2. <i>Estrutura e Conteúdo</i>	28
3.5. Demonstrações Orçamentais	49
3.5.1. <i>Apresentação apropriada das demonstrações orçamentais e conformidade com a NCP 26</i>	49
3.5.2. <i>Estrutura e Conteúdo</i>	49
4. SUPORTE TECNOLÓGICO.....	61
4.1. Principais características do XBRL	62
4.2. As vantagens da aplicação do XBRL.....	63
5. CONCLUSÕES	64
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	65

SIGLAS

DLEO	Decreto-Lei de Execução Orçamental
iXBRL	Inline eXtensible Business Reporting Language
<IR>	Integrated Reporting
IIRC	International Integrated Reporting Council
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board
LEO	Lei de Enquadramento Orçamental
NCP	Norma de Contabilidade Pública
OE	Orçamento do Estado
RPG	Recommended Practice Guideline
SNC-AP	Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas
UniLEO	Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental
WB	World Bank
XBRL	eXtensible Business Reporting Language
XML	eXtensible Mark-up Language

1. INTRODUÇÃO

A nova Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)¹ e o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP)² trazem um novo paradigma às finanças públicas, centrado, fundamentalmente, na sua contabilidade, relato, controlo e transparência das contas públicas.

Envolvendo os vários eixos dos subsistemas da contabilidade pública (orçamental, financeira e de gestão), este novo paradigma impõe o desenvolvimento de mecanismos que permitam, para além do cumprimento legal, também, a harmonização, a credibilidade, a transparência e a comparabilidade das contas públicas, tanto a nível interno, como a nível europeu e internacional.

No que concerne à prestação de contas, o foco deve incidir no reporte de informação útil (orçamental, económico-financeira e não financeira) que reflita, de forma dinâmica, tanto as mudanças que ocorrem nas entidades públicas, como as necessidades sentidas pelos utilizadores dessa informação.

No âmbito da implementação da nova LEO e do SNC-AP, a visão da UniLEO³ para a prestação de contas anual pelas entidades públicas aponta para um modelo único, que sirva as necessidades de informação dos diferentes utilizadores, tal como estão definidos na Estrutura Concetual do SNC-AP,, designadamente, o Ministério das Finanças, as diversas Tutelas e o Tribunal de Contas, como Instituição Superior de Controlo.

Neste contexto, é apresentada a proposta para o *Modelo Único de Prestação de Contas das Entidades Públicas*, com base na legislação já referida e em modelos e práticas aceites internacionalmente, como o *Integrated Reporting <IR>*, a linguagem iXBRL e as recomendações de boas práticas emitidas pelo *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB). Pretende-se evoluir dum relato financeiro, numa perspetiva contabilística, para um relato integrado, numa perspetiva de “modelo de negócio”, através do qual se evidencia a criação de valor ao longo do tempo. Simultaneamente, urge garantir que os documentos de prestação de contas das entidades públicas tenham o mesmo repositório de dados, podendo servir finalidades distintas.

¹ (LEO) Aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro.

² (SNC-AP) Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

³ (UniLEO) Criada através do n.º 1 do artigo 4.º da Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro. A sua constituição e regras de funcionamento foram aprovadas pelo Decreto-Lei n.º 77/2016, de 23 de novembro.

2. PROPOSTA EM RESUMO

Prestação de contas	Breve apresentação
Relatório de Gestão	<p>Para quê?</p> <p>Este documento que integra o conjunto de documentos de prestação de contas deverá consistir numa narrativa coerente das atividades da entidade, em consonância com a sua missão e objetivos nos mais diversos domínios. No mesmo devem ser relatadas as questões, transações e eventos mais significativos apresentados nas demonstrações financeiras, explicando a respetiva influência sobre as mesmas.</p> <p>RPG 2 – Financial Statements Discussion and Analysis do IPSASB</p> <p>Contém orientações às entidades do setor público, e que constituem boas práticas para a elaboração do relatório de gestão. O objetivo da RPG 2 consiste no estabelecimento de padrões de elevada qualidade e normalização para a elaboração do referido relatório, indicando a forma e os conteúdos específicos a serem incluídos e divulgados.</p> <p>NCP 27</p> <p>O objetivo desta norma consiste em estabelecer a base para o desenvolvimento de um sistema de contabilidade de gestão nas administrações públicas, que permita uma melhor avaliação da economia, eficiência e eficácia das políticas públicas. Para tal, define os requisitos gerais para a sua apresentação, bem como, fornece orientações sobre a respetiva estrutura e desenvolvimento, e os requisitos mínimos obrigatórios para o seu conteúdo e divulgação no relatório de gestão.</p>
A. Indicadores	<p>Para quê?</p> <p>As orientações da RPG 3 - <i>Reporting Service Performance Information</i> do IPSASB incidem sobre informações de desempenho a incluir no relatório de gestão da entidade, em complemento às suas demonstrações financeiras. O propósito é a apresentação de informações de desempenho, para que os utilizadores possam avaliar a extensão, eficiência e eficácia do desempenho da entidade, aferir responsabilidades e tomar decisões.</p> <p>Indicadores económico-financeiros:</p> <p>Liquidez; Rentabilidade; Atividade; e Estrutura Financeira</p> <p>Indicadores orçamentais:</p> <p>Grau de Execução Orçamental (Receita e Despesa); Receita e Despesa Efetiva; Estrutura da Receita Efetiva e da Despesa Efetiva; Saldo Corrente; Saldo de Capital; Saldo Primário; e Saldo Global</p>

Prestação de contas	Breve apresentação
<p>B. Integrated Reporting</p>	<p>Para quê?</p> <p>Esta metodologia identifica a informação a incluir no relatório integrado, com vista a permitir a avaliação da capacidade de criação de valor das entidades. Para o efeito, são estabelecidos os princípios básicos e os elementos de conteúdo, que orientam o conteúdo geral do relatório integrado e explicados os conceitos fundamentais que o sustentam.</p> <p>Principais benefícios:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Melhorar a qualidade da informação disponível às partes interessadas (<i>stakeholders</i>), permitindo uma alocação de recursos (capitais) mais eficiente e produtiva; - Promover uma abordagem mais coesa e eficiente do relato, que comunique os diversos fatores que influenciam materialmente a capacidade da criação de valor ao longo do tempo; - Melhorar a responsabilidade pela gestão de recursos (capitais) e fomentar o equilíbrio das suas interdependências; - Apoiar o pensamento integrado na tomada de decisão e nas ações, com o foco na criação de valor a curto, médio e longo prazo.
<p>Demonstrações Financeiras</p>	<p>Para quê?</p> <p>As demonstrações financeiras dão a conhecer a posição financeira, as alterações na posição financeira, o desempenho e os fluxos de caixa de uma entidade, com base, em informações sobre os seus ativos, passivos, património líquido, rendimentos, gastos, outras alterações no património líquido e fluxos de caixa.</p> <p>Principais demonstrações financeiras:</p> <ul style="list-style-type: none"> Balanço Demonstração dos resultados por natureza Demonstração das alterações no património líquido Demonstração de fluxos de caixa Anexo às demonstrações financeiras
<p>Demonstrações Orçamentais</p>	<p>Para quê?</p> <p>As demonstrações orçamentais traduzem uma representação estruturada da execução e desempenho orçamental das entidades, proporcionando, entre outra, informação sobre o orçamento inicial, as modificações orçamentais, a execução orçamental e os pagamentos e recebimentos.</p> <p>Principais demonstrações orçamentais de relato:</p> <ul style="list-style-type: none"> Demonstração de execução orçamental da receita Demonstração de execução orçamental da despesa Demonstração da execução do plano plurianual de investimentos Anexo às demonstrações orçamentais

Prestação de contas	Breve apresentação
Linguagem iXBRL	<p data-bbox="570 239 683 264">Para quê?</p> <p data-bbox="570 268 1344 569">Com a convergência para as IPSAS, a utilização da linguagem XBRL/iXBRL, como padrão de divulgação e harmonização, permite a redução de custos na cadeia de divulgação dos documentos do relato, rapidez e facilidade de análise das informações. Os documentos de prestação de contas das entidades públicas passam a ter o mesmo repositório de dados, podendo servir finalidades distintas. O objetivo central é que a informação seja preparada de acordo com um formato que permita a sua automática integração nos sistemas de suporte à avaliação, análise, tomada de decisão, transparência e <i>accountability</i>.</p> <p data-bbox="570 575 802 600">Principais benefícios:</p> <ul data-bbox="592 604 1300 751" style="list-style-type: none"><li data-bbox="592 604 1300 632">Demonstrações padronizadas de acordo com as NCP (SNC-AP);<li data-bbox="592 636 1263 663">Redução dos custos com a preparação das demonstrações;<li data-bbox="592 667 1036 695">Simplificação do acesso aos utilizadores;<li data-bbox="592 699 1024 726">Informação mais acessível e disponível;<li data-bbox="592 730 943 758">Reforço dos métodos analíticos.

3. DOCUMENTOS DE PRESTAÇÃO DE CONTAS

Com a aprovação do SNC-AP pretende-se resolver, para além da fragmentação e das inconsistências que vigoram atualmente, impor a base de acréscimo na contabilidade e no relato financeiro das administrações públicas, institucionalizando-se o Estado Português como entidade que relata, mediante a preparação de demonstrações orçamentais e financeiras.

A normalização dos sistemas de informação vem permitir a agregação da informação produzida de modo coerente, para que seja possível a construção de indicadores económico-financeiros e orçamentais, indispensáveis à tomada de decisão, no âmbito da prossecução das medidas políticas do Governo nos seus diferentes níveis (local, regional e nacional).

É neste sentido que a NCP 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras vem estabelecer as bases para os documentos de prestação de contas, na preparação de um conjunto completo de demonstrações financeiras (individuais e consolidadas), permitindo a comparabilidade, quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores, quer com as de outras entidades.

No caso das demonstrações orçamentais, a sua preparação e apresentação assenta nas orientações e na estrutura definidas pela NCP 26 - Contabilidade e Relato Orçamental.

Para além de um conjunto completo de demonstrações orçamentais e financeiras, as entidades devem ainda apresentar informação complementar, permitindo a avaliação do desempenho da entidade, a gestão dos seus ativos e a respetiva sustentabilidade financeira, bem como a tomada e avaliação das decisões sobre a afetação de recursos públicos. Assim, adicionalmente às demonstrações financeiras e considerando a relevância material dos eventos, devem ser incluídos detalhes sobre os resultados da entidade (na forma de indicadores de desempenho), a avaliação de programas, bem como, a descrição de atividades, transações e outros acontecimentos ocorridos ao longo do período de relato.

A proposta apresentada segue uma perspetiva de modelo único de prestação de contas para as entidades das administrações públicas, beneficiando da normalização de critérios na preparação, apresentação e divulgação do relato e, ainda, ao nível dos sistemas de informação.

Salienta-se, também, que as opções seguidas na elaboração deste modelo estão na senda das boas práticas internacionais, designadamente, no que respeita às orientações e práticas recomendadas pelo IPSASB, do modelo *Integrated Reporting* e da utilização da linguagem XBRL/iXBRL.

3.1. Base legal

Quem gere e aplica dinheiros públicos está obrigado a prestar contas e sofrer as consequências, positivas ou negativas, da utilização dos recursos públicos. Para o efeito, o Estado e demais entidades públicas preparam, apresentam e divulgam as suas contas de acordo com o que é legalmente determinado, destacando-se, seguidamente, os principais diplomas que regulam a prestação de contas públicas.

▶ **Lei de Enquadramento Orçamental (em implementação)**

O Estado e demais entidades públicas devem preparar demonstrações orçamentais e financeiras que proporcionem uma imagem verdadeira e apropriada da execução orçamental, da posição financeira, das alterações na posição financeira, do desempenho e dos fluxos de caixa. Nesta sequência, o articulado do Título VI - Contabilidade, relato, controlo e transparência, da Lei de Enquadramento Orçamental refere-se:

- Ao sistema contabilístico a utilizar para as contas públicas, que estrutura a informação orçamental e financeira de modo a inscrever, classificar e registar os elementos das demonstrações orçamentais e financeiras;
- Aos documentos de prestação de contas: (i) o relatório de gestão, demonstrações orçamentais e financeiras e outros documentos exigidos por lei para a ECE e demais entidades públicas, a remeter ao Ministério das Finanças, Tutela e Tribunal de Contas; e (ii) a Conta Geral do Estado;
- Ao controlo e responsabilidades;
- Ao dever de divulgação da informação.

▶ **SNC-AP (em vigor)**

No âmbito do SNC-AP, os objetivos do relato financeiro das entidades públicas passam, sobretudo, (i) por proporcionar informação útil aos utilizadores das demonstrações financeiras determinada pelas suas necessidades; (ii) para efeitos de responsabilização pela prestação de contas; e (iii) para a tomada de decisões.

A estrutura conceitual da informação financeira pública, prevista no SNC-AP⁴, estabelece que a informação proporcionada pelo relato financeiro deve incidir genericamente, sobre:

- A posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa;
- O relato da informação financeira, orçamental e não financeira acerca da prestação de serviços efetuados;
- A Informação financeira e não financeira prospetiva; e
- A informação relativa aos fatores mais importantes subjacentes ao desempenho do serviço das entidades públicas no período de relato e os pressupostos que suportam as expectativas sobre as suas atividades futuras, bem como os fatores que as influenciam.

⁴ Anexo 1 a que se refere o artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro.

No âmbito da implementação do SNC-AP e no que se relaciona com a prestação de contas, releva-se o estabelecido no Decreto-Lei n.º 33/2018, de 15 de maio⁵, a propósito:

- (artigo 26.º) Da adoção e aplicação de referenciais contabilísticos, envio da informação ao Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas e Gestão do Plano de Contas Multidimensional;
- (artigo 79.º) Do sistema contabilístico a aplicar pelas entidades da administração local; e
- (artigo 164.º) Das alterações ao âmbito de aplicação do SNC-AP.

▶ **Tribunal de Contas**⁶

O Tribunal de Contas é a entidade que fiscaliza a legalidade das receitas e das despesas públicas, aprecia a boa gestão financeira e efetiva responsabilidades por infrações financeiras. Neste âmbito, o articulado dos Capítulos IV e V, ambos da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, determina as modalidades do controlo financeiro e a efetivação de responsabilidades financeiras, por parte do Tribunal de Contas. Assim, o Tribunal de Contas dá instruções sobre a elaboração e documentação das contas, designadamente, no que respeita às entidades sujeitas, aos responsáveis, à periodicidade e ao âmbito e conteúdo da informação.

A Lei de Enquadramento Orçamental, em implementação, prevê que o Tribunal de Contas, para além do seu parecer à Conta Geral do Estado, emita, também, a correspondente certificação.⁷

⁵ (DLEO) Estabelece as disposições necessárias à execução do OE 2018.

⁶ Lei n.º 98/97, de 26 de agosto e correspondentes alterações.

⁷ Ao abrigo dos n.ºs 5 e 6 do artigo 66.º da Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro.

3.2. Práticas Internacionais

O IPSASB, que desenvolver as IPSAS - *International Public Sector Accounting Standards*, tem como objetivo servir o interesse público ao definir padrões contabilísticos de alta qualidade para o setor público e a simplificação da adoção e implementação destes, aumentando assim a qualidade e a consistência da prática em todo o mundo, e fortalecendo a transparência e a prestação de contas das finanças do setor público.

Para além das IPSAS, das quais emanam requisitos obrigatórios que as entidades a elas sujeitas têm de cumprir, o IPSASB também emite recomendações, não vinculativas, de boas práticas, as designadas *Recommended Practice Guideline* – RPG, as quais abordam, à data, temas como o relato da sustentabilidade a longo prazo das finanças públicas, o relatório de gestão e o relato da informação de performance não financeira.

Relativamente ao relatório de gestão, são de particular relevância as RPG 2 e 3 que abaixo melhor se apresentam.

- *RPG 2⁸ - Discussão e Análise de Demonstrações Financeiras (Relatório de Gestão)*: orientações para a interpretação e análise das demonstrações financeiras, designadamente, das questões, transações e eventos mais significativos, apresentados nas demonstrações financeiras da entidade, bem como, os fatores que exerceram maior influência sobre os acontecimentos relatados.
- *RPG 3⁹ - Relato de Informação de Desempenho não Financeiro*: orientações baseadas em princípios para o desenvolvimento de uma estrutura consistente, no relato de informações sobre o desempenho da entidade, com o foco nas necessidades de informação dos utilizadores.

⁸ **RPG 2** (*Recommended Practice Guideline*) - *Statement Discussion and Analysis*

⁹ **RPG 3** (*Recommended Practice Guideline*) - *Reporting Service Performance Information*

3.3. Relatório de Gestão

O relatório de gestão integra o conjunto dos documentos de prestação de contas previstos legalmente¹⁰. Trata-se de um documento que interpreta e explicita as demonstrações orçamentais e financeiras, bem como o desempenho da gestão na execução da sua estratégia, com a finalidade de proporcionar uma imagem verdadeira e adequada das contas públicas, através de informação compreensível por parte dos diversos *stakeholders*.

Por conseguinte, o relatório de gestão deve fornecer uma exposição fiel e clara das questões, transações e eventos mais significativos, apresentados nas demonstrações financeiras das entidades, bem como, os fatores que exerceram maior influência sobre os mesmos.

A RPG 2, releva a importância da distinção entre as demonstrações financeiras e o relatório de gestão, dado que esta separação clara permite aos utilizadores distinguirem entre as demonstrações financeiras preparadas numa base de acréscimo em conformidade com as IPSAS; o relatório de gestão elaborado segundo as orientações recomendadas pela RPG 2, e qualquer outra informação apresentada no relatório anual ou outro documento que possa ser relevante para os *stakeholders*, mas que não esteja sujeita aos requisitos das IPSAS ou às recomendações da RPG 2.

Adicionalmente, no âmbito das orientações emanadas pela RPG 2, destacam-se as seguintes:

- ▶ O conteúdo do relatório de gestão deverá ser consistente com as demonstrações financeiras e com os itens, transações e eventos subjacentes, bem como, com os pressupostos assumidos relativamente ao reconhecimento e mensuração.
- ▶ Em complemento às demonstrações financeiras, o conteúdo do relatório de gestão deve fornecer as seguintes informações:
 - *Uma visão geral das operações da entidade e do ambiente em que ela opera:* as informações a registar podem incluir informações atuais e alterações do período anterior referentes:
 - À missão e visão da entidade;
 - À governança da entidade (por exemplo, estrutura legislativa ou reguladora);
 - Aos relacionamentos da entidade com outras entidades, com o foco em relacionamentos que poderão afetar significativamente a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade (por exemplo, acordos de financiamento);
 - As tendências externas, eventos e desenvolvimentos no ambiente legal, regulador, social, político e macroeconómico específico para a entidade, que tenham ou possam ter um impacto significativo na posição financeira, no desempenho financeiro e nos fluxos de caixa da entidade (por exemplo, o impacto de eventos nos mercados internacionais sobre o emprego, a base tributária ou as taxas de juros); e

¹⁰ N.º 2 do artigo 65.º da LEO, em implementação (aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro).

- As principais operações da entidade, incluindo métodos de prestação de serviços (por exemplo, terceirização, acordos de concessão de serviços) e mudanças significativas nas mesmas.
- *Informação sobre os objetivos e estratégias da entidade:*
 - O relatório de gestão deverá explicar os objetivos e as estratégias da entidade, relacionadas com a sua posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa por forma a que os utilizadores da informação entendam as prioridades da entidade e identifiquem os recursos necessários para atingir os referidos objetivos e estratégias. Por exemplo, tais objetivos e estratégias poderão consistir na gestão de um superavit/deficit, e a gestão da dívida e das reservas. O relatório de gestão deverá explicar como é que a concretização destes objetivos pode ser medido e sobre que período o progresso será medido.
 - O relatório de gestão deverá analisar as alterações significativas nos objetivos e estratégias da entidade face ao período ou períodos anteriores.
- *Uma análise das demonstrações financeiras da entidade, incluindo mudanças e tendências significativas na posição financeira da entidade, desempenho financeiro e fluxos de caixa:*
 - A análise das tendências deverá incluir os itens das demonstrações financeiras que sejam mais importantes e significativos para tornar mais compreensível a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa de uma entidade, bem como as alterações nas mesmas ao longo de um período.
 - O relatório de gestão deverá descrever os itens, transações e eventos mais significativos que tenham afetado a posição financeira, desempenho financeiro e os fluxos de caixa, sem repetir simplesmente a informação apresentada nas demonstrações financeiras. Para tal, é necessária capacidade crítica.
 - Caso a informação proveniente das demonstrações financeiras tenha sido ajustada para inclusão no relatório de gestão, este facto deve ser divulgado a par da natureza e dos motivos de tais ajustamentos. Quando as medidas de desempenho financeiro forem provenientes das demonstrações financeiras, elas deverão ser reconciliadas com as medidas apresentadas nas demonstrações financeiras preparadas de acordo com as IPSAS.
 - Deverá ser divulgada informação comparativa para os montantes apresentadas no relatório de gestão quando é relevante para a compreensão do relatório de gestão corrente.
 - Quando uma entidade é obrigada ou decide publicar o seu orçamento aprovado, a IPSAS 24 – apresentação de Informação Orçamental nas Demonstrações Financeiras exige uma comparação entre os valores orçamentados e os valores executados nas demonstrações financeiras. A IPSAS 24 exige ainda uma justificação sobre os desvios materiais entre o orçamentado e os valores efetivos, e permite que a entidade divulgue esta informação, quer nos anexos às demonstrações financeiras, quer em outros relatórios públicos. Caso a entidade decida incluir esta informação no seu relatório de gestão, deverá seguir as orientações contidas na IPSAS 24 para tais divulgações.

- *Uma descrição dos principais riscos e incertezas que afetam a posição financeira da entidade, o seu desempenho financeiro e os fluxos de caixa, bem como, uma explicação das alterações desses riscos e incertezas, desde a última data de relato, e as estratégias para suportar ou mitigar esses riscos e incertezas:*
 - Esta informação poderá ajudar os utilizadores a avaliar os impactos desses riscos no período corrente (por exemplo, passivos contingentes divulgados nas demonstrações financeiras ou o uso de cobertura de risco cambial para mitigar os riscos), bem como, os resultados expectáveis.
 - Os riscos e incertezas principais podem ser externos ou internos; a descrição destes riscos e incertezas deverá abranger a exposição quer às consequências negativas, quer às potenciais oportunidades.
 - A análise destes riscos e incertezas poderá proporcionar uma imagem verdadeira acerca da exposição da entidade aos riscos que afetem diretamente itens das demonstrações financeiras, permitindo avaliar a respetiva posição financeira, desempenho financeiros e fluxos de caixa. Tais divulgações poderão incluir a decisão por parte da entidade de se auto proteger em relação a determinados riscos, ou de mitigar o risco transferindo-o ou dividindo-o através de um seguro.
 - A análise do modo com a entidade gere os seus riscos e incertezas poderá prover informação relevante sobre a exposição ou vulnerabilidade a concentrações de risco tais como financiamentos avultados a determinadas regiões ou indústrias, ou a dependência relativamente a uma fonte de financiamento em particular.
 - Os riscos e incertezas que afetam a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa poderão ter um efeito perverso sobre as demonstrações financeiras. Por conseguinte, informação relativa a estes riscos e incertezas deverão ser reportados separadamente, ou em secções relevantes do relatório de gestão.
- ▶ A forma e o conteúdo específico do relatório de gestão deverão refletir a natureza da entidade e o seu enquadramento regulamentar.
- ▶ Os relatórios de gestão quando incluem informação que consta das demonstrações financeiras, não deverão cingir-se a mera repetição dos dados, mas sim proceder à análise e explicação sobre o modo como itens, transações e eventos podem afetar a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa. Sempre que for tido como conveniente e de modo a evitar duplicação de informação, deverão ser incluídas referências cruzadas às demonstrações financeiras.

Por fim, importa referir que, nos termos da NCP 27 – Contabilidade de Gestão, os documentos de prestação de contas deverão divulgar informação sobre a avaliação de desempenho e avaliação por programas, sobre os custos, tendo por base informação proveniente do sistema de contabilidade de custos e de gestão. Portanto, deverá ainda ser incluído no relato financeiro anual, a informação da contabilidade de gestão correspondente ao exercício económico da informação obtida do sistema de contabilidade orçamental e do sistema de contabilidade financeira.

Sendo a contabilidade de gestão uma ferramenta de apoio à gestão, o relatório de gestão deverá divulgar, conforme estipulado no parágrafo 34 da supramencionada norma, para cada bem, serviço ou atividade final:

- *“Custos diretos e indiretos de cada bem, serviço e atividade;*
- *Rendimentos diretamente associados aos bens, serviços e atividades;*
- *Custos totais do exercício económico e custo total acumulado de atividades, produtos ou serviços com duração plurianual, ou não coincidentes com o exercício económico;*
- *Objetos de custos finais para os quais se determinou o custo total, os critérios de imputação dos custos indiretos utilizados e os custos não incorporados.”*

Nos casos particulares dos subsetores da educação, saúde e autarquias locais, deverão ainda ser divulgados os mapas que constam dos parágrafos 35 ao 37 da NCP 27.

3.3.1. Indicadores

O desempenho das entidades públicas deve ser avaliado no contexto da prossecução dos seus objetivos face ao serviço prestado. Isto porque estas entidades proporcionam serviços que os cidadãos necessitam, o que dificulta a reflexão dos resultados financeiros, na totalidade ou de forma adequada, num qualquer indicador de resultados contabilísticos. Os indicadores de desempenho constituem, nestes casos, uma informação complementar e útil à boa compreensão dos resultados, devendo, as entidades, proceder à sua integração no relatório de gestão, tendo em conta a sua relevância material.

As orientações da RPG 3 incidem sobre informações de desempenho a relatar, em complemento às suas demonstrações financeiras. O propósito é a apresentação de informações de desempenho, para que os utilizadores possam avaliar a extensão, eficiência e eficácia do desempenho da entidade, aferir responsabilidades e tomar decisões.

Para o efeito, as entidades devem adotar as seguintes boas práticas:

- Orientação sobre decisões de apresentação das informações de desempenho, atendendo às necessidades dos utilizadores;
- Informação a apresentar no relato do desempenho da entidade.

A NCP 3 estabelece os seguintes tipos de indicadores de desempenho:

- Entradas (*inputs*): recursos utilizados no fornecimento dos serviços (*outputs*)
- Saídas (*outputs*): serviços fornecidos ao exterior
- Resultados (*outcomes*): impactos gerados na sociedade pelos resultados da entidade
- Eficiência (*efficiency*): relação entre entradas e saídas, ou entradas e resultados
- Eficácia (*effectiveness*): relação entre os resultados reais e os objetivos de desempenho

Estes indicadores de desempenho podem ser (i) medidas quantitativas (por exemplo, o número de unidades produzidas, o custo do serviço prestado, o tempo necessário para fornecer um serviço, uma meta para um resultado); (ii) medidas qualitativas (por exemplo, descritores como mau/bom/excelente); e/ou (iii) descrições da natureza e extensão da utilização de recursos no fornecimento de serviços, no alcance dos objetivos determinados pela entidade (descrições qualitativas).

A apresentação da informação de desempenho deve atender às características qualitativas do relato, adequando-se aos objetivos de desempenho; aos indicadores de desempenho; e aos custos totais dos serviços prestados. Importa, também, clarificar o relacionamento entre objetivos e realizações e indicar, quando existam, circunstâncias específicas ou restrições que tenham implicações no desempenho da entidade.

A informação divulgada deve ser relevante e direcionada aos seus utilizadores, de modo a que estes compreendam a base da informação de desempenho dos serviços prestados pela entidade e possam avaliar a eficiência e eficácia, bem como utilizar as informações para a responsabilização e tomada de decisão.

Neste contexto, e numa perspetiva de normalização, apresentam-se indicadores económico-financeiros e indicadores orçamentais, que poderão integrar o relatório de gestão, em complemento às demonstrações financeiras e orçamentais.

► **Indicadores Económico-Financeiros**

Dimensão	Indicador	Fórmula de cálculo
Liquidez	Liquidez Geral	Ativo corrente (ou CP) / Passivo corrente (ou CP), sendo que: Ativo corrente = Inventários + Créditos de Curto Prazo + Disponibilidades
	Liquidez Reduzida	Ativo corrente - Inventários / Passivo corrente (ou CP)
	Liquidez Imediata	Disponibilidades (ou meios financeiros líquidos) / Passivo Corrente (ou CP)
Rentabilidade	Rentabilidade operacional do Volume de Negócios (ROVN)	Resultados operacionais (EBIT) / Volume de negócios * 100
	Taxa de Margem Bruta (TMB)	Margem Bruta / Volume de Negócios * 100, sendo que: Margem bruta = vendas – custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas
	Rentabilidade do Património Líquido (RPL)	Resultados Líquidos/ Património Líquido * 100
	Rentabilidade Operacional do Ativo (ROA)	Resultados operacionais (EBIT) / Ativo * 100
Atividade	Grau de Rotação do Ativo (GRA)	Volume de Negócios/ Ativo
	Prazo Médio de Inventários (PMI)	Saldo Médio Inventários/ Saldo médio Custo das vendas * 365
	Prazo Médio de Recebimentos (PMR)	Saldo Médio Clientes / Saldo Médio Volume de Negócios * 365
	Prazo Médio de Pagamentos (PMP)	Saldo médio Fornecedores/ Saldo médio (Compras + FSE) * 365
	Prazo Médio de Pagamentos (PMP) - Programa Pagar a Tempo e Horas	Saldo médio (Fornecedores + Fornecedores Imobilizado) / Saldo médio (Compras + FSE + Aquisição de imobilizado) * 365
Estrutura Financeira	Autonomia Financeira	Património Líquido/Ativo
	Solvabilidade	Património Líquido/Passivo
	Grau de cobertura dos gastos financeiros	Resultados operacionais/ Gastos Financeiros
	Endividamento	Passivo/Ativo

► Indicadores Orçamentais

Indicador	Fórmula de cálculo
Grau de Execução Orçamental da receita (%)	Receita cobrada líquida/Previsões corrigidas
Grau de Execução Orçamental da despesa (%)	Despesa paga líquida/ Dotações corrigidas
Indicador de estrutura da receita efetiva	Receita cobrada efetiva/ Total receita cobrada efetiva
Indicador de estrutura da despesa efetiva	Despesa paga efetiva/ Total despesa paga efetiva
Saldo Corrente	Receita corrente - Despesa corrente
Saldo de Capital	Receita de capital - Despesa de capital
Saldo Primário	Receita efetiva - Despesa efetiva + Juros e outros encargos
Saldo Global	Receita efetiva - Despesa efetiva
Grau de Realização das Liquidações	Recebimentos/Liquidações
Grau de Execução das Obrigações	Pagamentos/Obrigações

Relativamente aos indicadores de economia, eficiência e eficácia, entendemos que a definição dos mesmos deverá ocorrer aquando da implementação do modelo de *performance budgeting and reporting* ("orçamentação por programas") subjacente à nova LEO.

► Componentes de layout para os indicadores

Na apresentação dos indicadores económico-financeiros e dos indicadores orçamentais devem ser considerados, nos quadros respetivos, em linha: os indicadores, em coluna: os campos a seguir indicados, com vista, quer a normalizar a apresentação desta informação, quer a permitir a análise comparativa entre o período de relato e o previsional e o período de relato e o ano anterior.

Campos a inserir por coluna
Tipo de Indicador / Critério Financeiro
Indicador
Fórmula de cálculo
Ano (n-1)
Previsional
Ano (n)
Varição em relação ao ano (n-1)
Varição em relação ao previsional

3.3.2. *Integrated Reporting <IR>*

No âmbito das administrações públicas, as demonstrações orçamentais e financeiras e respetivos anexos têm, atualmente, o papel principal na divulgação das contas públicas. Mas, será que a informação relatada é compreensível por todas as partes interessadas? De facto, o modelo de prestação de contas utilizado pelas entidades públicas tem sido alvo de diversas críticas. Muitos veem complexidade nas demonstrações, não só pela forma como a informação é apresentada (numa forma que contraria as características qualitativas da informação a incluir no relato financeiro¹¹), como também, pela volumosa documentação divulgada.

A par desta comunicação de indicadores orçamentais e económico-financeiros, importa, também, que as entidades divulguem a informação sobre a sua estratégia, governança, desempenho e perspetivas futuras (informação não financeira). Desta forma, proporcionam aos *stakeholders*, enquanto partes interessadas na informação, uma maior transparência dos acontecimentos passados e, simultaneamente, uma perceção de factos que poderão influenciar o futuro das entidades, designadamente, quanto à avaliação do risco e potencial criação de valor.

Nesse sentido, a metodologia a seguir descrita visa permitir que o relatório de gestão apresente uma imagem holística e integrada da organização.

► *Relato integrado – o que é?*

O relato integrado (*Integrated Reporting <IR>*) é um processo que se expressa no relatório integrado. Trata-se de uma metodologia utilizada na divulgação de informações (financeiras e não financeiras) sobre a forma como a estratégia, a governança, o desempenho e as perspetivas futuras da entidade, no contexto da sua envolvente externa, levam à criação de valor a curto, médio e longo prazo. Sem prejuízo de abaixo melhor se descrever o conceito, deve aqui entender-se como “valor” a capacidade de a entidade ter um impacto positivo nos que são afetados pelas suas atividades.

A chave do relato integrado é o pensamento integrado. Consiste numa atenção permanente, por parte da entidade, aos relacionamentos entre as diversas unidades operacionais e funcionais, bem como aos capitais utilizados ou alocados às várias operações. O pensamento integrado leva à tomada de decisão integrada e a ações que levam em conta a criação de valor a curto, médio e longo prazo. Quanto mais enraizado estiver, este pensamento integrado, nas atividades da entidade, mais conectividade existirá na informação e melhor fluirá para o relatório integrado.

¹¹ Definidas na estrutura concetual da informação financeira, do SNC-AP.

► **Quadro conceitual**

O relato integrado assenta no quadro conceitual desenvolvido pelo *International Integrated Reporting Council* (IIRC)¹². Esta estrutura identifica a informação a incluir no relatório integrado, com vista a permitir a avaliação da capacidade de criação de valor das entidades. Para o efeito, são estabelecidos (i) os princípios básicos e (ii) os elementos de conteúdo, que orientam o conteúdo geral do relatório integrado e explicados (iii) os conceitos fundamentais que o sustentam.

Neste contexto, o quadro conceitual fundamenta-se em princípios, procurando encontrar um equilíbrio adequado entre a flexibilidade e a normalização, face à diversidade de circunstâncias individuais das entidades e, simultaneamente, à comparabilidade entre as entidades, que importa garantir.

► **Objetivos**

- Melhorar a qualidade da informação disponível às partes interessadas, permitindo uma alocação de recursos (capital) mais eficiente e produtiva;
- Promover uma abordagem mais coesa e eficiente do relato, que comunique os diversos fatores que influenciam materialmente a capacidade da criação de valor ao longo do tempo;
- Melhorar a responsabilidade pela gestão de recursos (capitais) e fomentar o equilíbrio das suas interdependências;
- Apoiar o pensamento integrado na tomada de decisão e nas ações, com o foco na criação de valor a curto, médio e longo prazo.

► **Conceitos fundamentais**

Os conceitos fundamentais sustentam e reforçam as exigências e orientações definidos no quadro conceitual. Constituem a componente mais crítica da base de implementação do modelo de relato integrado, sobretudo, no que respeita à “criação de valor” e aos “capitais”, a seguir mencionados:

- *Criação de valor*: Trata-se da identificação de como a entidade cria valor, através da utilização do seu modelo de negócio, desde a escolha dos elementos a utilizar, até aos resultados obtidos. O “valor” não é apenas criado pela entidade ou dentro dela, pode, também, ser influenciado pelo ambiente externo, criado por meio das relações com as partes interessadas e dependente de diversos recursos. Por isto, o “valor” é criado para a própria entidade, mas também pode ser para as partes interessadas e para a sociedade em geral.

A *criação de valor* é, assim, o processo que resulta de acréscimos, decréscimos ou transformações dos elementos definidos como capitais (financeiro, bens de produção,

¹² O IIRC é composto por entidades reguladoras, investidores, empresas, entidades normalizadoras, contabilistas e ONG (Organizações não Governamentais).

intelectual, humano, social e de relacionamento e natural), decorrente da realização das atividades e produtos da entidade.

- *Os capitais*: o modelo de relato integrado assenta nos seis capitais, que a seguir se apresentam:
 - *Financeiro*: recursos que estão disponíveis para serem utilizados na produção de bens ou na prestação de serviços, sendo obtidos por meio de financiamentos (dívidas, ações ou subvenções), ou gerados por meio de investimentos.
 - *Bens de produção*: disponíveis para utilização na produção de bens ou prestação de serviços (prédios, equipamentos e infraestruturas).
 - *Intelectual*: bens intangíveis assentes no conhecimento - propriedade intelectual (patentes, direitos de autor, licenças de *software*) e "capital organizacional" (conhecimento tácito, sistemas, procedimentos e protocolos).
 - *Humano*: competências, habilidades, experiência das pessoas e a sua motivação para inovar, incluindo: o seu alinhamento e apoio à estrutura de governança, à gestão de riscos e aos valores éticos; a sua capacidade de entender, desenvolver e implementar a estratégia da entidade; e a lealdade e motivação para melhorar processos, bens e serviços, a capacidade de liderar, gerir e colaborar.
 - *Social e de relacionamento*: as instituições e os relacionamentos dentro e entre comunidades, grupos de partes interessadas e outras redes, bem como, a capacidade de partilhar informações para melhorar o bem-estar individual e coletivo.
 - *Natural*: todos os recursos ambientais renováveis e não renováveis e processos ambientais que fornecem bens ou serviços, que apoiam a prosperidade passada, presente e futura da entidade (água, terra, minerais, florestas, biodiversidade e a qualidade do ecossistema).

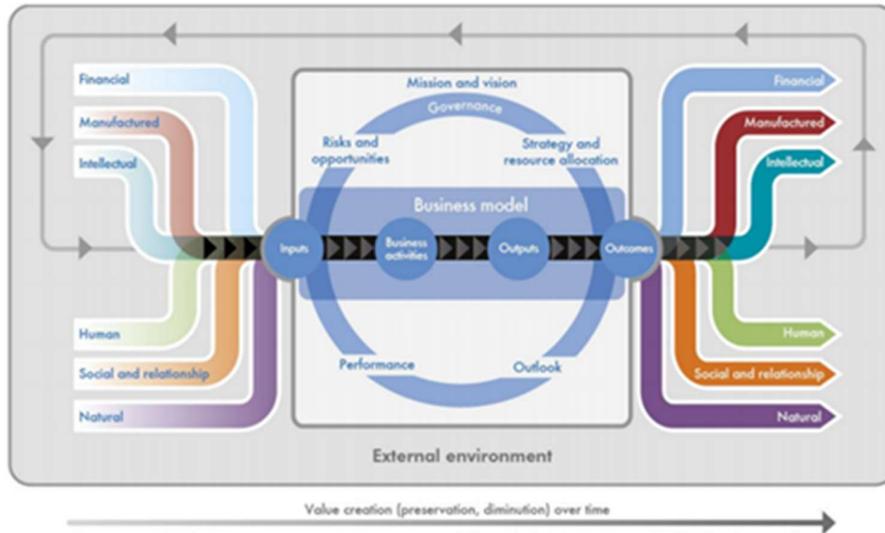
Nem todos os capitais são relevantes ou aplicáveis a todas as entidades. Embora, na maioria das entidades, exista inter-relacionamento com todos os capitais, estas interações podem ser relativamente insignificantes ou tão indiretas que não sejam suficientemente importantes para serem incluídas no relatório integrado.

O quadro conceitual, por um lado, não exige a adoção destas categorias na preparação e apresentação do relatório integrado e, por outro lado, permite outra categorização dos capitais.

Apresenta-se na figura abaixo, o processo de criação de valor¹³, onde se identificam os capitais acima referenciados, bem como, os elementos de conteúdo apresentados.

¹³ Adaptado da *International Integrated Reporting Framework*, do IIRC, 2013

Figura 1: Processo de criação de valor



► Princípios básicos do relatório integrado

Os princípios básicos, que a seguir se apresentam, sustentam a preparação e apresentação do relatório integrado, dando estrutura e forma à informação relatada.

A aplicação dos princípios básicos, tanto na preparação como na apresentação do Relatório Integrado, pode ser feita de forma individual ou consolidada, devendo ser acutelada a coerência da informação.

Princípios Básicos	
Foco estratégico e orientação para o futuro	O relatório integrado deve descrever a visão estratégica da entidade, qual a sua capacidade para criar valor a curto, médio e longo prazo, bem como, a utilização e impactos sobre os capitais.
Conectividade da informação	O relatório integrado deve mostrar uma imagem holística da combinação, do inter-relacionamento e das dependências entre os fatores que afetam a capacidade da entidade de criar valor ao longo do tempo.
Relações com partes interessadas	O relatório integrado deve fornecer uma visão da natureza e da qualidade das relações que a entidade mantém com as suas principais partes interessadas, incluindo, como e até que ponto, a entidade entende, leva em conta e responde aos seus legítimos interesses e necessidades.
Materialidade	O relatório integrado deve divulgar informações sobre assuntos que afetam, de maneira significativa, a capacidade da entidade em criar valor a curto, médio e longo prazo.
Concisão	O relatório integrado deve ser conciso.
Confiabilidade e completez	O relatório integrado deve abranger todos os assuntos relevantes, tanto positivos quanto negativos, de maneira equilibrada e isento de erros materiais.
Coerência e comparabilidade	As informações do relatório integrado devem ser apresentadas: (i) em bases coerentes ao longo do tempo; e (ii) de forma a permitir uma comparação com outras entidades, na medida em que seja material para a capacidade da própria entidade de criar valor ao longo do tempo.

▶ Elementos de conteúdo do relatório integrado

Um Relatório integrado abrange oito “elementos de conteúdo” que estão fundamentalmente vinculados uns aos outros e não são mutuamente excludentes:

ELEMENTOS DE CONTEÚDO	
1 Visão geral organizacional e ambiente externo	O que faz e como atua a entidade? <p>O relatório integrado identifica a missão e a visão da entidade, bem como, outras informações caracterizadoras do seu contexto interno e externo.</p> <p><i>Por exemplo:</i> as principais atividades; o número de trabalhadores; as fontes de receita; os interesses e necessidades legítimos das principais partes interessadas; o efeito de mudanças tecnológicas; a legislação de interesse geral e específico para a atividade.</p>
2 Governança	Como é que a estrutura de governança da entidade apoia a sua capacidade de criar valor a curto, médio e longo prazo? <p>O relatório integrado oferece uma visão sobre os assuntos que se relacionam com a capacidade de criação de valor da entidade.</p> <p><i>Por exemplo:</i> a estrutura de liderança; os processos específicos usados na tomada de decisão estratégica; a forma como a cultura, ética e valores da entidade se refletem nos capitais utilizados ou alocados, incluindo as relações com as principais partes interessadas; as responsabilidades assumidas para a promoção e facilitação da inovação; a vinculação do sistema de compensação e incentivos à criação de valor a curto, médio e longo prazo.</p>
3 Modelo de negócio	Qual é o modelo de negócio da entidade? <p>O relatório integrado descreve o modelo de negócios, isto é, o processo de transformação dos “capitais” em produtos (<i>outputs</i>) e impactos (<i>outcomes</i>), através das atividades da entidade, com vista ao cumprimento dos seus objetivos estratégicos e à criação de valor a curto, médio e longo prazo. Esta descrição inclui os principais <i>inputs</i>, as atividades, os produtos e os impactos.</p> <p><i>Por exemplo:</i> como se relacionam os principais <i>inputs</i> com os capitais dos quais a entidade depende; até que ponto o modelo de negócio depende da arrecadação de receitas; como é que a entidade aborda a necessidade de inovar e se o modelo de negócio foi projetado para se adaptar a mudanças; a identificação dos principais produtos e serviços da entidade; a descrição dos principais impactos internos e externos, positivos e negativos.</p>

ELEMENTOS DE CONTEÚDO (continuação)

<p>4 Riscos e oportunidades</p>	<p>Quais são os riscos e oportunidades específicos que afetam a capacidade da entidade na criação de valor a curto, médio e longo prazo e como lida a entidade com eles?</p> <p>O relatório integrado identifica os principais riscos e oportunidades específicos da entidade, designadamente, os que estão relacionados com o impacto gerado pela disponibilidade, qualidade e acessibilidade contínuas de capitais relevantes a curto, médio e longo prazo.</p> <p><i>Por exemplo:</i> a identificação da fonte específica de riscos e oportunidades internas e externas; a avaliação da probabilidade de que o risco ou a oportunidade ocorram e a magnitude de seu efeito, caso isto aconteça; as medidas específicas tomadas para minimizar ou gerir os principais riscos ou para gerar valor a partir das principais oportunidades).</p>
<p>5 Estratégia e alocação de recursos</p>	<p>Para onde é que a entidade deseja ir e como é que pretende lá chegar?</p> <p>O relatório integrado normalmente identifica os objetivos estratégicos da entidade a curto, médio e longo prazo; as estratégias estabelecidas ou que se pretendem implementar para alcançar os objetivos estratégicos; os planos de alocação de recursos para implementar a estratégia; e a metodologia para a medição das realizações e dos impactos esperados a curto, médio e longo prazo.</p> <p><i>Por exemplo:</i> a descrição da ligação entre a estratégia e os planos de alocação de recursos; descrição dos fatores diferenciadores da entidade; identificação das principais características e conclusões relativas ao envolvimento com as partes interessadas e que originaram reformulações da estratégia e dos planos de alocação de recursos.</p>
<p>6 Desempenho</p>	<p>Até que ponto a entidade já alcançou os seus objetivos estratégicos para o período e quais são os impactos no tocante aos efeitos sobre os capitais?</p> <p>O relatório integrado contém informações qualitativas e quantitativas sobre desempenho.</p> <p><i>Por exemplo:</i> indicadores quantitativos sobre metas, riscos e oportunidades; o estado do relacionamento com as principais partes interessadas e como atende a entidade aos legítimos interesses e necessidades das principais partes interessadas; os vínculos entre o desempenho passado e atual e entre o desempenho atual e as perspetivas da entidade; a identificação dos KPIs que combinam medidas financeiras com outros componentes podem ser usados para ilustrar a conectividade entre o desempenho financeiro e o desempenho no que diz respeito a outros capitais.</p>

ELEMENTOS DE CONTEÚDO (continuação)

<p>7</p> <p>Perspetivas</p>	<p>Quais são os desafios e as incertezas que a entidade provavelmente enfrentará ao perseguir a sua estratégia e quais são as potenciais implicações para o seu modelo de negócio e o seu desempenho futuro?</p> <p>O relatório integrado, em regra, prevê mudanças ao longo do tempo, fornecendo informações importantes para análises sólidas e transparentes sobre as expectativas da entidade, quanto ao ambiente externo que ela provavelmente enfrentará a curto, médio e longo prazo; como é que este ambiente afetará a entidade; e como é que a entidade está atualmente equipada para responder aos desafios e incertezas críticos que possam surgir.</p> <p><i>Por exemplo:</i> deve garantir-se que as expectativas, aspirações e intenções declaradas estejam fundamentadas na realidade; podem ser incluídos os principais indicadores, KPIs ou objetivos, informações relevantes de fontes externas idóneas e análises de sensibilidade; as divulgações sobre as perspetivas devem ter em conta as exigências legais ou reguladoras, às quais a entidade está sujeita.</p>
<p>8</p> <p>Base para apresentação</p>	<p>Como são determinados os temas a incluir no Relatório integrado e como é que estes temas são quantificados ou avaliados?</p> <p>O relatório integrado descreve a base para sua preparação e apresentação, designadamente, um resumo do processo da determinação da materialidade e as principais apreciações; a identificação dos limites do relato e a explicação da sua determinação; um resumo das estruturas e métodos significativos usados para quantificar ou avaliar temas materiais.</p> <p><i>Por exemplo:</i> uma breve descrição do processo usado na identificação de temas relevantes, a avaliação de sua importância e sua redução a temas materiais; a identificação do papel dos responsáveis pela governança; os riscos, oportunidades e impactos atribuíveis ou associados a outras entidades/partes interessadas; questões práticas que possam limitar a natureza e a abrangência da informação; orientações gerais sobre o relato.</p>

3.4. Demonstrações Financeiras

A NCP 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras estabeleceu a base para a apresentação das demonstrações financeiras individuais e consolidadas, consubstanciando-se em componentes principais do relato financeiro de uma entidade pública ou grupo público, garantindo assim a sua comparabilidade, quer com as demonstrações financeiras de períodos anteriores, quer com as de outras entidades.

Os objetivos primordiais das demonstrações financeiras são o de proporcionar informação financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade, permitindo assim que um vasto conjunto de utilizadores possam tomar decisões. No caso do setor público, estes objetivos ganham ainda maior ênfase dada a responsabilização pela

prestação de contas relativamente aos recursos que são confiados a estas instituições. Para tal, as demonstrações financeiras devem proporcionar informação sobre os ativos, passivos, património líquido, rendimentos, gastos, outras alterações no património líquido e fluxos de caixa. Porém, no caso do setor público, esta informação será em princípio insuficiente pelo que deverá ser relatada informação não financeira, simultaneamente, de modo a permitir uma visão integral das atividades, durante o período de relato.

Por conseguinte, um conjunto de demonstrações financeiras individuais ou consolidadas deverá compreender o seguinte conjunto de mapas:

- Um balanço;
- Uma demonstração de resultados por natureza;
- Uma demonstração das alterações no património líquido;
- Uma demonstração de fluxos de caixa;
- Anexo às demonstrações financeiras.

3.4.1. Apresentação apropriada das demonstrações financeiras e conformidade com as NCP

Uma das premissas das demonstrações financeiras, para que a informação seja útil ao conjunto de utilizadores, é que a mesma represente de forma apropriada a posição financeira, o desempenho financeiro e os fluxos de caixa da entidade. Esta apresentação adequada exige a apresentação rigorosa dos efeitos das transações e outros acontecimentos de acordo com as definições e critérios de reconhecimento estabelecidos na Estrutura Conceptual e nas NCP, bem como a apresentação de divulgações adicionais quando as mesmas se mostrem necessárias.

Outro princípio fundamental que deverá estar subjacente à elaboração das demonstrações financeiras é a comparabilidade da informação relatada nos períodos anteriores. A apresentação de demonstrações financeiras com informação comparativa ajudará os utilizadores a tomar e avaliar decisões, sobretudo no que diz respeito a tendências na informação financeira para efeitos previsionais. Aqui assume especial relevo a NCP 2 – *Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros* para que uma entidade proceda aos ajustamentos necessários, para que as demonstrações financeiras sejam comparáveis relativamente ao período anterior.

É crucial, portanto, que a consistência de apresentação das demonstrações seja mantida de um período para o período seguinte, exceto se a entidade comprovar que as alterações de determinadas políticas contabilísticas propiciem demonstrações financeiras mais apropriadas, tendo sempre presente a conformidade com a NCP 2, ou se existir mesmo uma NCP que exija uma alteração na apresentação das contas.

As demonstrações financeiras devem ainda obedecer à agregação instituída, não esquecendo a materialidade da informação. É a agregação e classificação de todos os dados condensados que constituem as linhas dos itens do balanço, demonstração de resultados por natureza, demonstração de alterações no património líquido e das demonstrações de fluxos de caixa. Contudo, ressalve-se que, o facto de uma determinada linha poder não ser materialmente relevante para ser individualizada, não implica

necessariamente que esta informação não seja materialmente importante, devendo mesmo ser apresentada separadamente nas notas anexas.

Constitui ainda um princípio orientador para a elaboração das demonstrações financeiras a premissa de que os ativos, passivos, rendimentos e gastos não devem ser compensadas, sendo as únicas exceções as expressamente definidas nas NCP.

Por fim, aquando da apresentação das demonstrações financeiras, por norma está subjacente o princípio da continuidade. Caso existam incertezas quanto a este facto, então, as mesmas deverão ser divulgadas, indicando expressamente as razões pelas quais se pressupõe a eventual não continuidade da atividade da entidade em questão. No caso particular do setor público, deverão ser considerados um conjunto de fatores relativos ao desempenho corrente e esperado, sustentabilidade financeira, reestruturações potenciais anunciadas, estimativas de rendimento, probabilidade de financiamento continuado do Governo e fontes alternativas de financiamento.

3.4.2. Estrutura e Conteúdo

As demonstrações financeiras deverão ser apresentadas no mínimo anualmente, coincidindo com o ano civil, a não ser que seja exigido a uma entidade pública que altere as datas de relato para alinhar ou aproximar o ciclo de relato com o ciclo orçamental.

Adicionalmente, a utilidade destas demonstrações financeiras encontra-se intrinsecamente ligada à tempestividade das mesmas, pelo que, caso não sejam apresentadas dentro dos prazos definidos pela Lei, a sua utilização em termos de tomada de decisão, poderá tornar-se inoportuna.

De modo a normalizar a apresentação das demonstrações financeiras como parte integrante do relatório integrado de prestação de contas, deverão ser respeitados os parágrafos 47 ao 110 da NCP 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras. Para tal, são apresentados os seguintes quadros respeitantes aos quatro mapas obrigatórios que compõem as demonstrações financeiras, a serem incorporados no relatório integrado, com a seguinte ordem:

- DF1. Balanço
- DF2. Demonstração dos resultados por naturezas
- DF3. Demonstração das alterações no património líquido
- DF4. Demonstração dos fluxos de caixa
- DF5. Anexo às demonstrações financeiras

DF – Demonstração Financeira

Quadro DF1 - Balanço

Entidade:

Balanço (individual ou consolidado) em YY de XX de 20XX

Unidade: (1)

RUBRICAS	NOTAS	DATAS		
		YY/XX/N		YY/XX/N-1
		Previsional	Histórica	Histórica
ATIVO				
Ativo não corrente				
Ativos fixos tangíveis				
Propriedades de investimento				
Ativos intangíveis				
Ativos biológicos				
Investimentos financeiros				
Devedores por empréstimos bonificados e subsídios reembolsáveis				
Acionistas/sócios/associados				
Diferimentos				
Outros ativos financeiros				
Ativos por impostos diferidos				
Ativo corrente				
Inventários				
Ativos biológicos				
Devedores por transferências e subsídios não reembolsáveis				
Devedores por empréstimos bonificados e subsídios reembolsáveis				
Cientes, contribuintes e utentes				
Estado e Outros Entes Públicos				
Acionistas/sócios/associados				
Outras contas a receber				
Diferimentos				
Ativos financeiros detidos para negociação				
Outros ativos financeiros				
Ativos não correntes detidos para venda				
Caixa e depósitos				
Total do ativo				
PATRIMÓNIO LÍQUIDO				
Património/Capital				
Ações (quotas) próprias				
Outros instrumentos de capital próprio				
Prémios de emissão				
Reservas				
Resultados transitados				
Ajustamentos em ativos financeiros				
Excedentes de revalorização				
Outras variações no património líquido				
Resultado líquido do período				
Dividendos antecipados				
Interesses que não controlam				
PASSIVO				
Passivo não corrente				
Provisões				
Financiamentos obtidos				
Fornecedores de investimentos				
Responsabilidades por benefícios pós-emprego				
Diferimentos				
Passivos por impostos diferidos				
Outras contas a pagar				
Passivo corrente				
Credores por transferências e subsídios não reembolsáveis concedidos				
Fornecedores				
Adiantamentos de clientes, contribuintes e utentes				
Estado e outros entes públicos				
Acionistas/sócios/associados				
Financiamentos obtidos				
Fornecedores de investimentos				
Outras contas a pagar				
Diferimentos				
Passivos financeiros detidos para negociação				
Outros passivos financeiros				
Total do Passivo				
Total do Património Líquido e Passivo				

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

Quadro DF2 - Demonstração dos Resultados por natureza

Entidade:

Demonstração dos resultados por naturezas (individual ou consolidada) do período findo em YY de XX de 20XX

Unidade: (1)

RENDIMENTOS E GASTOS	NOTAS	PERÍODOS		
		N		N-1
		Previsional	Histórica	Histórica
Impostos, contribuições e taxas		+	+	+
Vendas		+	+	+
Prestações de serviços e concessões		+	+	+
Transferências e subsídios correntes obtidos		+	+	+
Rendimentos/Gastos imputados de entidades controladas, associadas e empreendimentos conjuntos		+ / -	+ / -	+ / -
Variações nos inventários da produção		+ / -	+ / -	+ / -
Trabalhos para a própria entidade		+	+	+
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		-	-	-
Fornecimentos e serviços externos		-	-	-
Gastos com pessoal		-	-	-
Transferências e subsídios concedidos		-	-	-
Prestações sociais		-	-	-
Imparidade de inventários (perdas/reversões)		- / +	- / +	- / +
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		- / +	- / +	- / +
Provisões (aumentos/reduções)		- / +	- / +	- / +
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		- / +	- / +	- / +
Aumentos/reduções de justo valor		+ / -	+ / -	+ / -
Outros rendimentos		+	+	+
Outros gastos		-	-	-
Resultados antes de depreciações e gastos de financiamento		=	=	=
Gastos/reversões de depreciação e amortização		- / +	- / +	- / +
Imparidade de investimentos depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		- / +	- / +	- / +
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento)		=	=	=
Juros e rendimentos similares obtidos		+	+	+
Juros e gastos similares suportados		-	-	-
Resultado antes de impostos		=	=	=
Imposto sobre o rendimento		- / +	- / +	- / +
Resultado líquido do período		=	=	=

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

Quadro DF3 - Demonstração das Alterações no Património Líquido

Entidade:

Demonstração (individual ou consolidada) das Alterações no Património líquido em xx de xxx de 20xx

Unidade: (1)

Descrição	Notas	Património Líquido atribuído aos detentores do Património Líquido da entidade que controla										Interesses que não controlam	Total do património líquido	
		Capital/Património Subscrito	Outros instrumentos do património líquido	Reservas legais	Reservas decorrentes da transferência de ativos	Outras reservas	Resultados transferidos	Ajustamentos em ativos financeiros	Excedentes de revalorização	Outras variações no património líquido	Resultado líquido do período			TOTAL
POSIÇÃO NO INÍCIO DO PERÍODO	(1)													
ALTERAÇÕES NO PERÍODO														
Primeira adoção de novo referencial contabilístico														
Alterações de políticas contabilísticas														
Diferenças de conversão de demonstrações financeiras														
Realização do excedente de revalorização														
Excedentes de revalorização e respetivas variações														
Transferências e subsídios de capital														
Outras alterações reconhecidas no Património Líquido														
RESULTADO LÍQUIDO DO PERÍODO	(3)													
RESULTADO INTEGRAL	(4)=(2)+(3)													
OPERAÇÕES COM DETENTORES DE CAPITAL NO PERÍODO														
Subscrições de capital/património														
Entradas para cobertura de perdas														
Outras operações														
POSIÇÃO NO FIM DO PERÍODO	(6)=(1)+(2)+(3)+(5)													

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

DF4 - Demonstração dos fluxos de caixa

Entidade:

Demonstração dos fluxos de caixa (individual ou consolidada) do período findo em YY de XX de 20XX

Unidade: (1)

Rubricas	Notas	Períodos		
		N		N-1
		Previsional	Histórica	Histórica
Fluxos de caixa das atividades operacionais				
Recebimentos de clientes		+	+	+
Recebimentos de contribuintes		+	+	+
Recebimentos de transferências e subsídios correntes		+	+	+
Recebimentos de utentes		+	+	+
Pagamentos a fornecedores		-	-	-
Pagamentos ao pessoal		-	-	-
Pagamentos a contribuintes/utentes		-	-	-
Pagamentos de transferências e subsídios		-	-	-
Caixa gerada pelas operações		+ / -	+ / -	+ / -
Outros recebimentos/pagamentos		+ / -	+ / -	+ / -
Fluxos de caixa das atividades operacionais (a)		+ / -	+ / -	+ / -
Fluxos de caixa das atividades de investimento				
Pagamentos respeitantes a:				
Ativos fixos tangíveis		-	-	-
Ativos intangíveis		-	-	-
Propriedades de Investimento		-	-	-
Investimentos financeiros		-	-	-
Outros ativos		-	-	-
Recebimentos provenientes de:				
Ativos fixos tangíveis		+	+	+
Ativos intangíveis		+	+	+
Propriedades de Investimento		+	+	+
Investimentos financeiros		+	+	+
Outros ativos		+	+	+
Subsídios ao investimento		+	+	+
Transferências de capital		+	+	+
Juros e rendimentos similares		+	+	+
Dividendos		+	+	+
Fluxos de caixa das atividades de investimento (b)		- / +	- / +	- / +
Fluxos de caixa das atividades de financiamento				
Recebimentos provenientes de:				
Financiamentos obtidos		+	+	+
Realizações de capital e de outros instrumentos de capital		+	+	+
Cobertura de prejuízos		+	+	+
Doações		+	+	+
Outras operações de financiamento		+	+	+
Pagamentos respeitantes a:				
Financiamentos obtidos		-	-	-
Juros e gastos similares		-	-	-
Dividendos		-	-	-
Reduções de capital e de outros instrumentos de capital		-	-	-
Outras operações de financiamento		-	-	-
Fluxos de caixa das atividades de financiamento (c)		+ / -	+ / -	+ / -
Variação de caixa e seus equivalentes (a+b+c)				
Efeito das diferenças de câmbio				
Caixa e seus equivalentes no início do período				
Caixa e seus equivalentes no fim do período				
CONCILIAÇÃO ENTRE CAIXA E SEUS EQUIVALENTES E SALDO DE GERÊNCIA				
Caixa e seus equivalentes no início do período				
- Equivalentes a caixa no início do período		+	+	+
+ Parte do saldo de gerência que não constitui equivalentes de caixa		-	-	-
- Variações cambiais de caixa no início do período		+	+	+
= Saldo da gerência anterior		-	-	-
De execução orçamental		+	+	+
De operações de tesouraria		+	+	+
Caixa e seus equivalentes no fim do período				
- Equivalentes a caixa no fim do período		+	+	+
+ Parte do saldo de gerência que não constitui equivalentes de caixa		-	-	-
- Variações cambiais de caixa no fim do período		+	+	+
= Saldo para a gerência seguinte		-	-	-
De execução orçamental		+	+	+
De operações de tesouraria		+	+	+

(1) O euro, admitindo-se, em função da dimensão e exigências de relato, a possibilidade de expressão das quantias em milhares de euros.

Anexo

No que diz respeito ao modelo de notas explicativas anexo às demonstrações financeiras, de acordo com a NCP 1 - Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras, cada entidade deverá efetuar as respetivas divulgações que se mostrem necessárias seguindo a sequência numérica que a seguir se apresenta. Nos casos em que relativamente a uma determinada nota, a entidade considere que não existe informação materialmente relevante para ser divulgada, essa mesma nota não deverá ser utilizada. Não obstante, a ordem numérica das notas a serem utilizadas, deverá ser mantida impreterivelmente. Em determinadas notas, por forma a facilitar a divulgação e interpretação da informação financeira, a mesma deverá ser apresentada em quadros construídos para o efeito, e que a seguir também se apresentam.

Modelo de Notas Explicativas às demonstrações financeiras

1 – Identificação da entidade, período de relato e referencial contabilístico.

Quadro 1.1 - Desagregação de caixa e depósitos

Conta	Euros	
Caixa		
Depósitos à ordem		
Depósitos à ordem no Tesouro		
Depósitos bancários à ordem		
Depósitos a prazo		
Depósitos consignados		
Depósitos de garantias e cauções		
Total de caixa e depósitos		

2 – Principais políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros.

Quadro 2.1 - Reexpressão retrospectiva

	Efeito em N-1 (Euros)
Alterações nas Demonstrações dos Resultados	
Aumento dos rendimentos	
Aumento nos resultados líquidos	
Alterações no Balanço	
Aumento no ativo (conta de dívidas a receber de contribuintes)	
Aumento no património líquido	
Total	

3 – Ativos intangíveis

Quadro 3.1 - Ativos intangíveis - variação das amortizações e perdas por imparidades acumuladas

Rubricas	Início do período				Final do período			
	Quantia Bruta (1)	Amortizações Acumuladas (2)	Perdas por Imparidade Acumuladas (3)	Quantia Escriturada (4)=(1) - (2) - (3)	Quantia Bruta (5)	Amortizações Acumuladas (6)	Perdas por Imparidades Acumuladas (7)	Quantia Escriturada (8)=(5) - (6) - (7)
ATIVOS INTANGÍVEIS								
Ativos intangíveis de domínio público, património histórico, artístico e cultural								
Goodwill								
Projetos de desenvolvimento								
Programas de computador e sistemas de informação								
Propriedade industrial e intelectual								
Outros								
Ativos intangíveis em curso								
Total								

Notas:

- (1) e (5) resultam do somatório das contas 440 a 446 e conta 454, respetivamente no início e no final do período.
 (2) e (6) resultam do saldo da conta 448, respetivamente no início e no final do período.
 (3) e (7) resultam do saldo das contas 449 e 459 (na componente relativa aos ativos intangíveis em curso), respetivamente no início e no final do período.
 (4) e (8) correspondem às quantias apresentadas no balanço, respetivamente no início e no final do período.

Quadro 3.2 - Ativos intangíveis - quantia escriturada e variações do período

Rubricas	Quantia Escriturada Inicial (1)	Variações								Quantia Escriturada Final (10)=(1) + (2) + (3) + (4) + (5) + (6) + (7) + (8) + (9)
		Adições (2)	Transferências Internas à Entidade (3)	Revalorizações (4)	Reversões de Perdas por Imparidade (5)	Perdas por Imparidade (6)	Amortizações do Período (7)	Diferenças Cambiais (8)	Diminuições (9)	
ATIVOS INTANGÍVEIS										
Ativos intangíveis de domínio público, património histórico, artístico e cultural										
Goodwill										
Projetos de desenvolvimento										
Programas de computador e sistemas de informação										
Propriedade industrial e intelectual										
Outros										
Ativos intangíveis em curso										
Total										

Notas:

Regra geral - as quantias a apresentar nas colunas devem figurar com sinal positivo se contribuírem para aumentar a quantia escriturada final, e com sinal negativo se contribuírem para a sua diminuição. Por exemplo, as reversões de perdas por imparidade devem figurar, por natureza, com sinal positivo, assim como as perdas por imparidade devem figurar, por natureza, com sinal negativo.

- (1) - quantia expressa no balanço do final do período anterior.
 (2) - detalhar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito (Quadro 3.2A).
 (3) - respetam a classificação de ativos, por exemplo, entre ativos em curso e ativos concluídos ou a transferência de inventários para ativos intangíveis, devendo a rubrica de destino apresentar a respetiva quantia com sinal positivo e a de origem com sinal negativo.
 (8) - Diferenças cambiais líquidas decorrentes apenas da transposição das demonstrações financeiras para a moeda de apresentação e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade.
 (9) - detalhar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito (Quadro 3.2B).

Quadro 3.2A - Ativos intangíveis - adições

Rubricas	Adições									
	Internas (1)	Compra (2)	Cessão (3)	Transferência ou Troca (4)	Doação, Herança, Legado ou Perdido a Favor do Estado (5)	Doação em Pagamento (6)	Locação Financeira (7)	Fusão, Cisão, Reestruturação (8)	Outras (9)	Total (10)=(1) + (2) + (3) + (4) + (5) + (6) + (7) + (8) + (9)
ATIVOS INTANGÍVEIS										
Ativos intangíveis de domínio público, património histórico, artístico e cultural										
Goodwill										
Projetos de desenvolvimento										
Programas de computador e sistemas de informação										
Propriedade industrial e intelectual										
Outros										
Ativos intangíveis em curso										
Total										

Notas:

- (1) - deverão enquadrar as adições de ativos intangíveis desenvolvidos internamente. Admite-se que o ativo desenvolvido internamente, cujo início e conclusão tenham ocorrido no mesmo mês, seja objeto de registo sem movimentação da respetiva conta de investimento em curso.
 (2) - deverão enquadrar-se nesta coluna as aquisições de ativos a título oneroso, ou seja, aquelas que têm como contrapartida um efluxo de caixa imediato ou diferido.
 (3) - contempla os ativos cedidos por terceiros a favor da entidade.
 (4) - incremento de ativos por transferência de entidade terceira sem contraprestação ou por troca, envolvendo como contraprestação a entrega de outro ativo (devendo figurar no mapa das diminuições na coluna "transferência ou troca") ou envolvendo a entrega de outro ativo acrescido de meios monetários, devendo neste caso os meios monetários pagos figurarem na coluna "compra".
 (6) - ativos recebidos como forma de extinguir uma dívida para com a entidade.
 (7) - ativos intangíveis objeto de locação, classificadas segundo a respetiva substância económica, como locação financeira nos termos da NCP 6 - Locações.
 (8) - ativos intangíveis adquiridos em resultado de processos de reorganização de atividades como os indicados.

Quadro 3.2B - Ativos intangíveis - Diminuições

Rubricas	Diminuições				
	Alienação a Título Oneroso (1)	Transferência ou Troca (2)	Fusão, Cisão, Reestruturação (3)	Outras (4)	Total (5) = (1) + (2) + (3) + (4)
ATIVOS INTANGÍVEIS Ativos intangíveis de domínio público, património histórico, artístico e cultural Goodwill Projetos de desenvolvimento Programas de computador e sistemas de informação Propriedade industrial e intelectual Outros Ativos intangíveis em curso Total					

Notas:

(1) - quando a alienação tem como contrapartida um influxo de caixa, imediato ou diferido.

(2) - diminuição de ativos por transferência para entidade terceira sem contraprestação ou por troca, envolvendo como contraprestação a receção de outro ativo (devendo figurar no mapa das adições na coluna "transferência ou troca") ou envolvendo a receção de outro ativo acrescido de meios monetários, devendo neste caso os meios monetários recebidos figurarem na coluna "alienação a título oneroso".

(3) - diminuição de ativos em resultado de processos de reorganização de atividades como os indicados.

Quadro 3.3 - Variação do excedente de revalorização

Rubricas	Excedente de Revalorização Inicial (1)	Reforço (2)	Realização (3)	Transferências (4)	Excedente de Revalorização Final (5) = (1) + (2) + (3) + (4)
ATIVOS INTANGÍVEIS Ativos intangíveis de domínio público, património histórico, artístico e cultural Goodwill Projetos de desenvolvimento Programas de computador e sistemas de informação Propriedade industrial e intelectual Outros Ativos intangíveis em curso Total					

Notas:

(2) - valor resultante de novas revalorizações no período, quer de ativos intangíveis já antes revalorizados, quer de outros revalorizados pela primeira vez.

(3) - diminuição do valor do excedente de revalorização, por continuação do uso do ativo (diminuição proporcional à amortização do período) ou pela sua alienação (diminuição do valor do restante excedente relativo ao ativo alienado). Esta realização está refletida num aumento dos resultados transitados.

(4) - diminuição do valor do excedente de revalorização, por transferência para outra entidade do respetivo ativo a que este excedente estava associado. Esta realização está refletida num aumento dos resultados transitados.

4 – Acordos de concessão de serviços: Concedente**Quadro 4.1 — Acordos de concessão de serviços: concedente**

Contrato de Concessão	Concessionário	Ativo de concessão	Período de concessão	Valor do contrato	Pagamentos ao concessionário		
					Anos anteriores	Ano corrente	Anos futuros

5 – Ativos fixos tangíveis

Quadro 5.1 - Ativos fixos tangíveis - variação das depreciações e perdas por imparidades acumuladas

Rubricas	Início do período				Final do período			
	Quantia Bruta (1)	Depreciações Acumuladas (2)	Perdas por Imparidade Acumuladas (3)	Quantia Escriturada 4)=(1) - (2) - (3)	Quantia Bruta (5)	Depreciações Acumuladas (6)	Perdas por Imparidades Acumuladas (7)	Quantia Escriturada (8)=(5) - (6) - (7)
Bens de domínio público, património histórico, artístico e cultural								
Terrenos e recursos naturais								
Edifícios e outras construções								
Infraestruturas								
Património histórico, artístico e cultural								
Outros bens de domínio público em curso								
Ativos fixos em concessão								
Terrenos e recursos naturais								
Edifícios e outras construções								
Infraestruturas								
Património histórico, artístico e cultural								
Ativos fixos em concessão em curso								
Outros ativos fixos tangíveis								
Terrenos e recursos naturais								
Edifícios e outras construções								
Equipamento básico								
Equipamento de transporte								
Equipamento administrativo								
Equipamentos biológicos								
Outros								
Ativos fixos tangíveis em curso								
Total								

Notas:

- (1) e (5) resultam do somatório das contas 430 a 437 e conta 453, respetivamente no início e no final do período.
 (2) e (6) resultam do saldo da conta 438, respetivamente no início e no final do período.
 (3) e (7) resultam do saldo das contas 439 e 459 (na componente relativa aos ativos intangíveis em curso), respetivamente no início e no final do período.
 (4) e (8) correspondem às quantias apresentadas no balanço, respetivamente no início e no final do período.

Quadro 5.2 - Ativos fixos tangíveis - quantia escriturada e variações do período

Rubricas	Quantia Escriturada Inicial (1)	Variações no período								
		Adições (2)	Transferências Internas à Entidade (3)	Revalorizações (4)	Reversões de Perdas por Imparidade (5)	Perdas por Imparidade (6)	Depreciações do Período (7)	Diferenças Cambiais (8)	Diminuições (9)	Quantia Escriturada Final (10)= (1) + (2) + (3) + (4) + (5) + (6) + (7) + (8) + (9)
Bens de domínio público, património histórico, artístico e cultural										
Terrenos e recursos naturais										
Edifícios e outras construções										
Infraestruturas										
Património histórico, artístico e cultural										
Outros bens de domínio público em curso										
Ativos fixos em concessão										
Terrenos e recursos naturais										
Edifícios e outras construções										
Infraestruturas										
Património histórico, artístico e cultural										
Ativos fixos em concessão em curso										
Outros ativos fixos tangíveis										
Terrenos e recursos naturais										
Edifícios e outras construções										
Equipamento básico										
Equipamento de transporte										
Equipamento administrativo										
Equipamentos biológicos										
Outros										
Ativos fixos tangíveis em curso										
Total										

Notas:

- Regra geral - as quantias a apresentar nas colunas devem figurar com sinal positivo se contribuírem para aumentar a quantia escriturada final, e com sinal negativo se contribuírem para a sua diminuição. Por exemplo, as reversões de perdas por imparidade devem figurar, por natureza, com sinal positivo, assim como as perdas por imparidade devem figurar, por natureza, com sinal negativo.
- (1) - quantia expressa no balanço do final do período anterior.
 (2) - detalhar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito (Quadro 5.2A).
 (3) - detalhar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito (Quadro 5.2A).
 (4) - só deverão ocorrer no caso de existir um instrumento legal que lhes dê cobertura.
 (8) - Diferença cambial líquida decorrente apenas da transposição das demonstrações financeiras para a moeda de apresentação e da transposição de uma unidade operacional estrangeira para a moeda de apresentação da entidade.
 (9) - detalhar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito (Quadro 5.2B).

Quadro 5.2A - Ativos fixos tangíveis - adições

Rubricas	Adições										Total (11) = (1) + (2) + (3) + (4) + (5) + (6) + (7) + (8) + (9) + (10)
	Internas (1)	Compra (2)	Cessão (3)	Transferência ou Troca (4)	Expropriação (5)	Doação, Herança, Legado ou Perda a Favor do Estado (6)	Doação em Pagamento (7)	Locação Financeira (8)	Fusão, Cisão, Reestruturação (9)	Outras (10)	
Bens de domínio público, patrimônio histórico, artístico e cultural											
Terrenos e recursos naturais											
Edifícios e outras construções											
Infraestruturas											
Patrimônio histórico, artístico e cultural											
Outros bens de domínio público em curso											
Ativos fixos em concessão											
Terrenos e recursos naturais											
Edifícios e outras construções											
Infraestruturas											
Patrimônio histórico, artístico e cultural											
Ativos fixos em concessão em curso											
Outros ativos fixos tangíveis											
Terrenos e recursos naturais											
Edifícios e outras construções											
Equipamento básico											
Equipamento de transporte											
Equipamento administrativo											
Equipamentos biológicos											
Outros											
Ativos fixos tangíveis em curso											
Total											

Notas:

- (1) - deverão enquadrar as adições de ativos fixos tangíveis desenvolvidas internamente. Admite-se que o ativo desenvolvido internamente, cujo início e conclusão tenham ocorrido no mesmo mês, sem outro ato de mediação que não seja o último, seja objeto de registro sem movimentação da respectiva conta de investimento em curso.
- (2) - deverão enquadrar-se nesta coluna as aquisições de ativos a título oneroso, ou seja, aquelas que têm como contrapartida um exluzo de caixa imediato ou diferido.
- (3) - contempla os ativos cedidos por terceiros a favor da entidade.
- (4) - incremento de ativos por transferência a partir de entidade terceira sem contraprestação ou por troca, envolvendo como contraprestação a entrega de outro ativo (devendo figurar na coluna "transferência ou troca") ou envolvendo a entrega de outro ativo acrescido de meios monetários, devendo neste caso os meios monetários pagos figurarem na coluna "compra".
- (7) - ativos recebidos como forma de extinguir uma dívida para com a entidade.
- (8) - ativos fixos tangíveis objeto de locação, classificado segundo a respectiva substância econômica, como locação financeira nos termos da NCP 6 - Locações.
- (9) - ativos fixos tangíveis adquiridos em resultado de processos de reorganização de atividades como os indicados.

Quadro 5.2B - Ativos fixos tangíveis - Diminuições

Rubricas	Diminuições					Total (6) = (1) + (2) + (3) + (4) + (5)
	Alienação a Título Oneroso (1)	Transferência ou Troca (2)	Devolução ou Reversão (3)	Fusão, Cisão, Reestruturação (4)	Outras (5)	
Bens de domínio público, patrimônio histórico, artístico e cultural						
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Infraestruturas						
Patrimônio histórico, artístico e cultural						
Outros bens de domínio público em curso						
Ativos fixos em concessão						
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Infraestruturas						
Patrimônio histórico, artístico e cultural						
Ativos fixos em concessão em curso						
Outros ativos fixos tangíveis						
Terrenos e recursos naturais						
Edifícios e outras construções						
Equipamento básico						
Equipamento de transporte						
Equipamento administrativo						
Equipamentos biológicos						
Outros						
Ativos fixos tangíveis em curso						
Total						

Notas:

- (1) - quando a alienação tem como contrapartida um influxo de caixa, imediato ou diferido.
- (2) - diminuição de ativos por transferência para entidade terceira sem contraprestação ou por troca, envolvendo como contraprestação a recepção de outro ativo (devendo figurar no mapa das adições na coluna "transferência ou troca") ou envolvendo a recepção de outro ativo acrescido de meios monetários, devendo neste caso os meios monetários recebidos figurarem na coluna "alienação a título oneroso".
- (3) - restituição do ativo que havia sido obtido por via de doação, legado ou expropriação.
- (4) - diminuição de ativos em resultado de processos de reorganização de atividades como os indicados.

Quadro 5.3 - Variação do excedente de revalorização

Rubricas	Excedente de Revalorização Inicial (1)	Reforço (2)	Realização (3)	Transferências (4)	Excedente de Revalorização Final (5)= (1) + (2) + (3) + (4)
Bens de domínio público, património histórico, artístico e cultural					
Terrenos e recursos naturais					
Edifícios e outras construções					
Infraestruturas					
Património histórico, artístico e cultural					
Outros bens de domínio público em curso					
Ativos fixos em concessão					
Terrenos e recursos naturais					
Edifícios e outras construções					
Infraestruturas					
Património histórico, artístico e cultural					
Ativos fixos em concessão em curso					
Outros ativos fixos tangíveis					
Terrenos e recursos naturais					
Edifícios e outras construções					
Equipamento básico					
Equipamento de transporte					
Equipamento administrativo					
Equipamentos biológicos					
Outros					
Ativos fixos tangíveis em curso					
Total					

Notas:

(2) - valor resultante de novas revalorizações no período, quer de ativos fixos tangíveis já antes revalorizados, quer de outros revalorizados pela primeira vez.

(3) - diminuição do valor do excedente de revalorização, por continuação do uso do ativo (diminuição proporcional à amortização do período) ou pela sua alienação (diminuição do valor do restante excedente relativo ao ativo alienado). Esta realização está refletida num aumento dos resultados transitados.

(4) - diminuição do valor do excedente de revalorização, por transferência para outra entidade do respetivo ativo a que este excedente estava associado. Esta realização está refletida num aumento dos resultados transitados.

6 – Locações

Quadro 6.1. – Locações financeiras – Locatário

RUBRICAS	Quantia escriturada líquida (1)	Pagamentos efetuados acumulados				Futuros pagamentos mínimos (2)				Valor presente dos futuros pagamentos mínimos (3)	Rendas contingentes registadas como gasto do período (4)
		Período		Acumulado		Até 1 ano	Entre 1 e 5 anos	Superior a 5 anos	Total		
		Capital	Juro	Capital	Juro						
(A desagregar pelas contas com ativos sujeitos a locação)											
Total											

Notas:

(1) - corresponde à quantia líquida mostrada no balanço.

(2) - quantia dos futuros pagamentos a exigir ao locatário (capital e juros) durante o restante período do contrato de locação.

(3) - valor atual dos futuros pagamentos mínimos de cada contrato de locação, aplicando como taxa de desconto a taxa de juro implícita no contrato de locação, se for praticável determiná-la. Se não for possível, determinar esta taxa de juro, deve usar-se a taxa de juro incremental de financiamento do locatário (ver parágrafo 24 na NCP 6 - Locações). Este valor, caso seja usada a taxa de juro implícita no contrato, tende a aproximar-se à quantia escriturada no passivo.

(4) - correspondem a pagamentos cuja quantia não é fixa, mas sim baseada na futura quantia de um fator que se altera sem ser com a passagem do tempo (por exemplo, percentagem de vendas futuras, volume do uso futuro, índices de preços futuros, taxas de juro de mercado futuras). Devem ser reconhecidas como gastos do período em que ocorrem.

Quadro 6.2 – Locações operacionais – Locatário

BENS LOCADOS (1)	Valor do contrato (2)	Pagamentos efetuados acumulados (3)				Futuros pagamentos mínimos (4)				Valor presente dos futuros pagamentos mínimos (5)
		Período		Acumulado		Até 1 ano	Entre 1 e 5 anos	Superior a 5 anos	Total	
		Pagamentos mínimos	Rendas contingentes	Pagamentos mínimos	Rendas contingentes					
(A desagregar por contrato de locação significativo)										
Total										

Notas:

devendo ou não significativos ser incluídos numa linha "outros". Deste modo, é identificado o tipo de bem em locação operacional, isto é, não reconhecido no ativo da entidade, mas

(2) - corresponde ao valor de cada um dos contratos de locação operacional em vigor durante o período corrente.

(3) - correspondem, por cada contrato, ao somatório das rendas já pagas. O valor dos pagamentos de períodos anteriores corresponde a contratos que tiveram continuidade neste período.

(4) - quantia dos futuros pagamentos a exigir ao locatário durante o restante período do contrato de locação.

(5) - valor atual dos futuros pagamentos mínimos de cada contrato de locação, aplicando como taxa de desconto a taxa de juro implícita no contrato de locação.

Quadro 6.3 – Locações financeiras – Locador

RUBRICAS (1)	Investimento bruto na locação (2)	Pagamentos efetuados pelo locatário acumulados				Futuros pagamentos mínimos (3)				Valor presente dos futuros pagamentos mínimos (4)	Rendas contingentes registradas como rendimento do período (5)
		Período		Acumulado		Até 1 ano	Entre 1 e 5 anos	Superior a 5 anos	Total		
		Capital	Juro	Capital	Juro						
(A desagregar pelas contas com ativos cedidos em locação)											
Total											

Notas:

- (1) - devem ser incluídas linhas por natureza de contrato de locação. Deste modo, é identificado o tipo de bem em locação financeira, isto é, bens de que a entidade tem o
- (2) - corresponde ao investimento relativo aos ativos cedidos em locação financeira, no momento do contrato, em que o bem passa a ser reconhecido na entidade locatária.
- (3) - quantia dos recebimentos exigidos ao locatário durante o período do contrato de locação, incluindo capital e juros.
- (4) - valor atual dos futuros pagamentos mínimos de cada contrato de locação a receber do locatário, aplicando como taxa de desconto a taxa de juro implícita no contrato de locação, se for praticável determiná-la. Se não for possível, determinar esta taxa de juro, deve usar-se a taxa de juro incremental de financiamento do locatário (ver parágrafo 24 na NCP 6 - Locações). Este valor, caso seja usada a taxa de juro implícita no contrato, tende a aproximar-se à quantia escriturada no ativo.
- (5) - correspondem a recebimentos cuja quantia não é fixa, mas sim baseada na futura quantia de um fator que se altera sem ser com a passagem do tempo. Devem ser reconhecidas como rendimentos do período em que ocorrem.

Quadro 6.4 – Locações operacionais – Locador

BENS LOCADOS (1)	Valor do contrato (2)	Pagamentos efetuados pelo locatário acumulados (3)				Futuros pagamentos mínimos do locatário (4)				Valor presente dos futuros pagamentos mínimos (5)
		Período		Acumulado		Até 1 ano	Entre 1 e 5 anos	Superior a 5 anos	Total	
		Pagamentos mínimos	Rendas contingentes	Pagamentos mínimos	Rendas contingentes					
(A desagregar por contrato de locação significativo)										
Total										

Notas:

- significativos ser incluídos numa linha "outros". Deste modo, é identificado o tipo de bem em locação operacional, isto é, não reconhecido no ativo da entidade, mas cujas rendas são reconhecidas como
- (2) - corresponde ao valor de cada um dos contratos de locação operacional em vigor durante o período corrente.
- (3) - correspondem, por cada contrato, ao somatório das rendas já recebidas (a título de pagamentos mínimos exigidos no contrato, ou como rendas contingentes reconhecidas como rendimentos do período em que ocorrem). O valor dos pagamentos de períodos anteriores corresponde a contratos que tiveram continuidade neste período.
- (4) - quantia dos futuros pagamentos a exigir ao locatário durante o restante período do contrato de locação.
- (5) - valor atual dos futuros pagamentos mínimos de cada contrato de locação, aplicando como taxa de desconto a taxa de juro implícita no contrato de locação.

7 – Custos de empréstimos obtidos

Quadro 7.1 – Empréstimos obtidos – Empréstimos bancários

Entidade	Data do contrato	Data de visto do TC	Prazo do contrato	Capital		Taxa de juro		Pagamentos de anos anteriores			Pagamentos do ano			Encargos vencidos e não pagos	Saldo em 1 de Janeiro	Saldo em 31 de Dezembro
				Contratado	Utilizado	Inicial	Atual	Amortização	Juros	Total	Amortização	Juros	Total			

8 – Propriedades de investimento

Quadro 8.1 – Propriedades de investimento – Modelo do justo valor

RUBRICAS	Quantia escriturada inicial (1)	Variações (modelo do justo valor)						Quantia escriturada final (8)	Gastos do período (9)	Rendimentos do período	
		Adições (2)	Transferências internas à entidade (3)	Ganhos de justo valor (4)	Perdas de justo valor (5)	Diferenças cambiais (6)	Diminuições (7)			Rendas (10)	Outros (11)
PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO											
Bens de domínio público											
Terrenos e recursos naturais											
Edifícios e outras construções											
Outras propriedades de investimento											
Propriedades de investimento em curso											
total											

Notas:

- Regra Geral - Os valores a apresentar nas colunas devem figurar com sinal positivo se contribuírem para aumentar a quantia escriturada final, por exemplo, os ganhos de justo valor devem figurar, por natureza, com sinal positivo, assim como as perdas de justo valor devem figurar, por natureza, com sinal negativo.
- (1) - quantia expressa no balanço do final do período anterior.
- (2) - a detalhar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito.
- (3) - propriedades de investimento que foram objeto de reclassificação, por exemplo, entre propriedades de investimento em curso e propriedades de investimento finalizadas, devendo a rubrica de destino apresentar a respetiva quantia com sinal positivo e a de origem com sinal negativo ou, por exemplo, a transferência de propriedade de investimento para ativos fixos tangíveis, devendo, neste caso, a respetiva quantia figurar com sinal negativo no mapa de referência e com sinal positivo no mapa dos ativos fixos tangíveis.
- (4) - a desagregar segundo a discriminação do quadro específico para este efeito.

Quadro 8.1A — Propriedades de investimento – Modelo do justo valor - adições

RUBRICAS	Adições (modelo do justo valor)									
	Internas (1)	Compra (2)	Cessão (3)	Transferência ou troca (4)	Doação, herança, legado ou perdido a favor do Estado (5)	Dação em pagamento (6)	Locação financeira (7)	Fusão, cisão, reestruturação (8)	Outras (9)	Total (10)
PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO										
Bens de domínio público										
Terrenos e recursos naturais										
Edifícios e outras construções										
Outras propriedades de investimento										
Propriedades de investimento em curso										
total										

Notas:

- (1) - deverá enquadrar as adições de propriedade de investimento desenvolvidas internamente. Admite-se que as propriedades de investimento desenvolvidas internamente cujo início e conclusão tenham ocorrido no mesmo mês, sem outro ato de mediação que não seja o último, sejam registadas sem movimentação da respetiva conta de investimentos em curso.
- (2) - deverá enquadrar a aquisição de ativos a título oneroso.
- (3) - ativos cedidos por terceiros a favor da entidade.
- (4) - incremento de propriedades de investimento por transferência a partir de entidade terceira sem contraprestação ou por troca envolvendo como contraprestação a entrega de outro ativo (devendo figurar no mapa das diminuições na coluna de "transferência ou troca") ou envolvendo a entrega de outro ativo acrescido de meios monetários, devendo neste caso os meios monetários pagos figurarem na coluna "compra".
- (6) - receção do ativo como forma de extinguir uma dívida para com a entidade.
- (7) - bens objeto de locação classificada de acordo com a substância económica como locação financeira nos termos da NCP 6 - Locações.

Quadro 8.1B — Propriedades de investimento – Modelo do justo valor – diminuições

RUBRICAS	Diminuições (modelo do justo valor)				
	Alienação a título oneroso (1)	Transferência ou troca (2)	Fusão, cisão, reestruturação (3)	Outras (4)	Total (5)
PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO					
Bens de domínio público					
Terrenos e recursos naturais					
Edifícios e outras construções					
Outras propriedades de investimento					
Propriedades de investimento em curso					
total					

Notas:

- (1) - quando a alienação tem como contrapartida um influxo de caixa, imediato ou diferido, como contraprestação a receção de outro ativo (devendo figurar no mapa das adições na coluna de "transferência ou troca") ou envolvendo a receção de outro ativo acrescido de meios monetários, devendo neste caso os meios monetários pagos figurarem na coluna "alienação a título oneroso".
- (3) - diminuição de ativos em resultado de processos de reorganização como os indicados.

Quadro 8.2 — Propriedades de investimento – Modelo do custo

RUBRICAS	Quantia escriturada inicial (1)	Variações (modelo do custo)							Quantia escriturada final (9)	Rendimentos do período		
		Adições (2)	Transferências internas à entidade (3)	Depreciações do período (4)	Perdas por imparidade (5)	Reversões de perdas por imparidade (6)	Diferenças cambiais (7)	Diminuições (8)		Gastos do período (10)	Rendas (11)	Outros (12)
PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO												
Bens de domínio público												
Terrenos e recursos naturais												
Edifícios e outras construções												
Outras propriedades de investimento												
Propriedades de investimento em curso												
total												

Quadro 8.2A — Propriedades de investimento – Modelo do custo – adições

RUBRICAS	Adições (modelo do custo)									
	Internas (2)	Compra (3)	Cessão (4)	Transferência ou troca (5)	Doação, herança, legado ou perdido a favor do Estado (6)	Dação em pagamento (7)	Locação financeira (8)	Fusão, cisão, reestruturação (9)	Outras (10)	Total (11)
PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO										
Bens de domínio público										
Terrenos e recursos naturais										
Edifícios e outras construções										
Outras propriedades de investimento										
Propriedades de investimento em curso										
total										

Quadro 8.2B — Propriedades de investimento – Modelo do custo – diminuições

RUBRICAS	Diminuições (modelo do custo)				
	Alienação a título oneroso (1)	Transferência ou troca (2)	Fusão, cisão, reestruturação (3)	Outras (4)	Total (5)
PROPRIEDADES DE INVESTIMENTO					
Bens de domínio público					
Terrenos e recursos naturais					
Edifícios e outras construções					
Outras propriedades de investimento					
Propriedades de investimento em curso					
total					

10 – Inventários

Quadro 10.1 — Inventários

Rubrica (1)	Quantia bruta (2)	Imparidade acumulada (3)	Quantia recuperável (4)= (2)-(3)
Mercadorias			
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo			
Produtos acabados e intermédios			
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos			
Produtos e trabalhos em curso			
TOTAL			

Quadro 10.1 — Inventários - Movimentos do período

Rubricas	Quantia Escriturada Inicial (1)	Movimentos no período							Quantia Escriturada Final (9)= (1) + (2) + (3) + (4) + (5) + (6) + (7) + (8)
		Compras líquidas (2)	Consumos / gastos (3)	Variações nos inventários da produção (4)	Perdas por Imparidade (5)	Reversões de Perdas por Imparidade (6)	Outras reduções de inventários (7)	Outros aumentos de inventários (8)	
Mercadorias									
Matérias-primas, subsidiárias e de consumo									
Produtos acabados e intermédios									
Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos									
Produtos e trabalhos em curso									
TOTAL									

Notas:

- (1) - quantia escriturada no início do período.
- (2) - valor das compras líquidas de devoluções e de descontos e abatimentos em compras.
- (3) - valor dos gastos reconhecidos no período que corresponde ao custo das mercadorias vendidas e das matérias primas, subsidiárias e de consumo consumidas.
- (4) - perdas por imparidade em inventários registadas no período, devendo referir-se em complemento a este quadro, os principais acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento das referidas reversões de perdas por imparidade.
- (5) - reversões de perdas por imparidade em inventários registadas no período, devendo referir-se em complemento a este quadro, os principais acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento das referidas reversões de perdas por imparidade.
- (6) - reversões de perdas por imparidade em inventários registadas no período, devendo referir-se em complemento a este quadro, os principais acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento das referidas reversões de perdas por imparidade.
- (7) - quantia registada residual de reduções em inventários, nomeadamente associadas a perdas e ofertas concedidas, devendo referir-se em complemento a este quadro, os principais acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento das referidas reduções em inventários.
- (8) - quantia registada residual de aumentos em inventários, nomeadamente associadas a sobras e ofertas recebidas, devendo referir-se em complemento a este quadro, os principais acontecimentos e circunstâncias que conduziram ao reconhecimento das referidas aumentos em inventários.

11 – Agricultura

Quadro 11.1 — Agricultura

Rubricas (1)	Quantia escriturada inicial (2)	Aumentos				Venda (7)	Diminuições			Variações no justo valor (11)	Quantia escriturada final (12)=(2)+(6)-(10)+/- (11)
		Compra (3)	Transação sem contraprestação (4)	Outros aumentos (5)	Total aumentos (6)=(3)+(4)+(5)		Transação sem contraprestação (8)	Outras diminuições (9)	Outras diminuições (10)=(7)+(8)+(9)		
Animais de produção duradoura											
Animais consumíveis para venda com contraprestação											
Animais consumíveis para alienação sem contraprestação											
SUBTOTAL											
Plantas de produção duradoura											
Plantas consumíveis para venda com contraprestação											
Plantas consumíveis para alienação sem contraprestação											
SUBTOTAL											
TOTAL DOS ATIVOS BIOLÓGICOS											
Produtos agrícolas no ponto de colheita											

Notas:

- (1) - em complemento a esta distribuição, deve ser feita uma descrição narrativa dos ativos biológicos mais relevantes. Se apropriado, as linhas podem ser subdivididas para dar informação sobre, por exemplo, a natureza ou localização do ativo (por exemplo, Quinta X, Pomar Y, cultivo de cereais, viveiro, plantação de...).
- (2) - quantia escriturada líquida dos ativos biológicos no início do período, por regra ao justo valor conforme NCP 11, parágrafos 13 a 22.
- (3) - custo de compra (por exemplo, aquisição de plantas).
- (4) - aquisições sem contraprestação ao justo valor (por exemplo, doação ou transferência de outra entidade pública).
- (5) - outros aumentos não enquadrados nas colunas anteriores. Quando relevante, apresentar descritivo justificativo.
- (6) - nesta coluna deve inscrever-se não o produto da venda, mas o custo da venda.
- (7) - redução por venda sem contraprestação, como por exemplo, distribuições gratuitas ou com retribuição simbólica.
- (8) - outras diminuições não enquadradas nas colunas anteriores, incluindo diminuições devidas a colheitas.
- (9) - outras diminuições não enquadradas nas colunas anteriores, incluindo diminuições devidas a colheitas.
- (10) - variações no justo valor dos ativos biológicos entre o início e o final do período.
- (11) - variações no justo valor dos ativos biológicos entre o início e o final do período.

12 – Contratos de construção

Quadro 12.1 — Contratos de construção

Descrição do contrato (1)	Rendimento (2)			Gasto (3)			Fase de acabamento (4)	Adiantamentos recebidos (5)	Quantia retidas (6)
	Períodos anteriores	Período	Total	Períodos anteriores	Período	Total			
Total									

Notas:

- (1) - descrever sucintamente os contratos mais significativos, por exemplo, "Construção do troço X da ligação rodoviária entre A e B".
- (2) - em texto, a seguir ao quadro, descrever os métodos usados para determinar o rendimento do contrato reconhecido no período (conforme parágrafos 28 a 30 da NCP 12).
- (4) - se for mais apropriado, a seguir ao quadro, descrever os métodos usados para determinar a fase de acabamento dos contratos em curso (conforme parágrafo 36 da NCP 12).

13 – Rendimento de transações com contraprestação

Quadro 13.1 — Rendimentos com contraprestação

Tipo de transação com contraprestação (1)	Rendimento do período reconhecido (2)
Prestação de serviços	
Venda de bens	
Juros	
Royalties	
Dividendos ou distribuições similares	
Outros	
TOTAL	

Notas:

(2) - Para o reconhecimento do rendimento, divulgar em texto a seguir ao quadro, as políticas contabilísticas adotadas incluindo os métodos utilizados para determinar a fase de acabamento das transações que envolvam a prestação de serviço.

14 – Rendimento de transações sem contraprestações

Quadro 14.1 — Rendimentos sem contraprestação

Tipo de transação sem contraprestação (1)	Rendimento do período reconhecido em (2)		Quantias por receber (3)		Adiantamentos recebidos
	Resultados	Património líquido	Início do período	Final do período	
Impostos diretos					
Impostos indiretos					
Contribuições para sistemas de proteção social e subsistemas de saúde					
Taxas					
Multas e outras penalidades					
Transferências sem condição					
Transferências com condição					
Subsídios sem condição					
Subsídios com condição					
Legados, ofertas e doações					
Outros					
TOTAL					

Notas:

(1) - caso seja apropriado o tipo de rendimentos derivados de impostos pode ser detalhado por imposto relevante.

(2) - para as principais classes de rendimentos, divulgar em texto a seguir ao quadro acima as bases em que foi mensurado o justo valor dos recursos que fluíram para a entidade.

(3) - descrever se existem ativos reconhecidos que estão sujeitos a restrições e a natureza dessas restrições (por exemplo, transferências ou subsídios com condições).

15 – Provisões, Passivos contingentes e ativos contingentes

Quadro 15.1 - Provisões

Provisão	Quantia escriturada inicial (2)	Aumentos				Diminuições				Quantia escriturada da final (11)
		Reforços (3)	Aumentos da quantia escriturada (4)	Outros aumentos (5)	Total aumentos (6) = (3) + (4) + (5)	Utilizações (7)	Reversões (8)	Outros diminuições (9)	Total diminuições (10) = (7) + (8) + (9)	
Impostos, contribuições e taxas										
Garantias a clientes										
Processos judiciais em curso										
Acidentes de trabalho e doenças profissionais										
Matérias ambientais										
Contratos onerosos										
Reestruturação e reorganização										
Outras provisões										
Total										

Quadro 15.2 - Passivos Contingentes

Natureza Passivos Contingentes	Estimativa efeito financeiro	Previsão reembolso	
		Data	Valor
Total			

Quadro 15.3 - Ativos Contingentes

Natureza Passivos Contingentes	Estimativa efeito financeiro
Total	

16 – Efeitos de alterações em taxas de câmbio

Quadro 16.1 - Efeito de alterações em taxas de câmbio - Moeda de apresentação é igual à moeda funcional

Moeda	Taxa de Câmbio 01/01/N	Valor 31/12/N	Taxa de Desconto (%)	Aumentos	Reversões
Total					

Quadro 17.1 - Acontecimentos após a data de relato

Demonstrações Financeiras autorizadas (1)		Outro órgão deliberativo com competência para alterar as DF após emissão
Data	Entidade competente para autorizar	

Notas:

(1) - se uma entidade receber informações após a data de relato, mas antes das demonstrações financeiras serem autorizadas para emissão, acerca de condições que existiam à data de relato, a entidade deve atualizar as divulgações que se relacionam com essas condições, à luz das novas informações.

Quadro 17.2 - Acontecimentos após a data de relato - acontecimentos que não dão lugar a ajustamentos

Acontecimentos que não dão lugar a ajustamentos	
Natureza do acontecimento	Estimativa do efeito financeiro (1)

Notas:

(1) - caso não seja possível efetuar a estimativa do efeito financeiro, deverá ser divulgada uma declaração em como não pode ser feita.

18 – Instrumentos financeiros

Quadro 18.1 - Ativos financeiros

Rubricas	Quantia escriturada inicial	Aumentos				Diminuições				Quantia escriturada do final
		Compras	Ganhos de justo valor	Reversões de perdas por imparidade	Outros	Alienações	Perdas de justo valor	Perdas por imparidade	Outros	
Ativos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados										
Ativos financeiros detidos para negociação										
Participações financeiras - justo valor										
Outros ativos financeiros										
Ativos financeiros mensurados ao custo amortizado										
Participações financeiras - custo										
Outros ativos financeiros										
Total										

Quadro 18.2 - Passivos financeiros

Rubricas	Quantia escriturada inicial	Aumentos			Diminuições			Quantia escriturada final
		Aquisições	Ganhos de justo valor	Outros	Liquidações	Perdas de justo valor	Outros	
Passivos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados								
Passivos financeiros detidos para negociação								
Outros passivos financeiros								
Passivos financeiros mensurados ao custo amortizado								
Outros passivos financeiros								
Total								

Quadro 18.3 - Instrumentos de cobertura de riscos

Tipos de instrumentos de cobertura (Derivados) (1)	Descrição da cobertura, incluindo item coberto (2)	Riscos a cobrir (3)	Justo valor do item coberto no início do período (4)	Justo valor do item coberto à data de relato (5)	Variação do Justo valor do item coberto (6) = (5) - (4)	Justo valor inicial dos instrumentos (7)	Justo valor dos instrumentos, à data de relato (8)	Variação do Justo valor do instrumento (9) = (8) - (7)
Passivos financeiros mensurados ao justo valor através de resultados								
Passivos financeiros detidos para negociação								
Outros passivos financeiros								
Passivos financeiros mensurados ao custo amortizado								
Outros passivos financeiros								
Total								

Notas:

- (1) - detalhar o instrumento de cobertura usado, por exemplo, um swap ou um forward.
 (2) - indicar a operação de cobertura incluindo o item coberto, por exemplo, um empréstimo no Banco X.
 (3) - indicar o risco a cobrir, por exemplo, risco de taxa de juro fixa ou risco de taxa de câmbio.
 (4) a (9) - quantias conforme registos contabilísticos

Quadro 18.4 - Outros investimentos financeiros que não sejam participações de capital em entidades controladas, associadas ou acordos conjuntos

Rubricas	Fração do capital detido à data do relato	Quantia escriturada inicial	Aumentos				Diminuições				Quantia escriturada da final
			Compras	Ganhos de justo valor	Reversões de perdas por imparidade	Outros	Alienações	Perdas de justo valor	Perdas por imparidade	Outros	
Participações de capital - ao custo											
Participação A											
Participação B											
Participações de capital - justo valor											
Participação A											
Participação B											
Total											

Notas:

- (1) - em complemento à designação da participação, a entidade deve indicar a denominação ou firma e a sede estatutária de cada uma das entidades em que a empresa detém, quer ela própria, quer através de uma pessoa agindo em seu nome mas por conta da entidade, uma participação.
 (2) - a entidade deve indicar montante do capital e das reservas, assim como dos resultados do último período da entidade em causa.
 (3) - no caso das participações reconhecidas ao custo, quando as quantias escrituradas forem acima do seu justo valor, para cumprimento dos requisitos da nota 18.22, deve a entidade indicar o justo valor respetivo e as razões que levaram a que se tenha reconhecido uma quantia escriturada superior e quais os fundamentos para as expectativas de a recuperar.

19 – Benefícios dos empregados

Quadro 19.1 — Benefícios dos empregados - Valor presente da obrigação de benefícios definidos

	Com fundo afeto		Sem fundo afeto		Total
	Fundo A	Fundo B	Fundo C	Fundo D	
Valor presente da obrigação no início do período					
Efeitos no período:					
Custo do serviço corrente					
Custo de juros					
Contribuições dos participantes do plano					
Ganhos e perdas atuariais					
Benefícios pagos					
Custo dos serviços passados					
Concentrações de entidades					
Cortes					
Liquidações					
Outros					
Valor presente da obrigação no final do período					

Notas:

(1) - para divulgar a reconciliação entre o saldo inicial e o saldo final do valor presente da obrigação, bem como a natureza das variações ocorridas no período, separando os planos que não estão cobertos por fundo(s) dos que estão total ou parcialmente cobertos por fundo(s).

20 – Divulgações de partes relacionadas

Quadro 20.1 — Divulgações de partes relacionadas - Listagem de entidades controladas

Designação	Sede	% Controle		Controlo final (1)
		Direto	Indireto	

Notas:

(1) - esta coluna pode ser omitida quando a entidade que exerce o controlo final for a entidade que relata.

Quadro 22.2 — Interesses em outras entidades - Interesses em entidades controladas não consolidadas - Acordos vinculativos

Entidade controlada não consolidada	Natureza do relacionamento	Transação			Termos e condições
		Tipo	Quantia	% no total das transações	
		Totais			

Quadro 22.3 — Interesses em outras entidades - Interesses em acordos conjuntos e associadas

Designação	Sede	% Interesses		Mensuração do investimento	
		Propriedade detidos/quota accionista	Direitos de voto	Método da equivalência patrimonial	Justo valor

3.5. Demonstrações Orçamentais

As demonstrações orçamentais, segundo a NCP 26 - Contabilidade e relato orçamental do SNC-AP, traduzem uma representação estruturada da execução e desempenho orçamental das entidades, proporcionando, entre outra, informação sobre o orçamento inicial, as modificações orçamentais, a execução orçamental e os pagamentos e recebimentos.

As demonstrações orçamentais visam a divulgação de informação sobre o cumprimento de obrigações legais ou outras regras impostas externamente. Quando não for incluída esta informação nas demonstrações orçamentais, pode ser útil incluir uma nota no Anexo com referência a qualquer documento que inclua essa informação. O conhecimento de algum incumprimento é relevante para efeitos da prestação de contas responsável e pode afetar a avaliação de um utilizador acerca do desempenho da entidade e da sua estratégia quanto à atividade futura. Pode também influenciar as decisões acerca da futura afetação de recursos à entidade

3.5.1. Apresentação apropriada das demonstrações orçamentais e conformidade com a NCP 26

O objetivo primordial da preparação das demonstrações orçamentais individuais ou consolidadas consubstancia-se na transmissão de forma verdadeira e apropriada da execução orçamental do conjunto das entidades que pertencem ao perímetro orçamental e ao de consolidação.

À semelhança das demonstrações financeiras, o princípio fundamental que deverá estar subjacente à elaboração das demonstrações orçamentais é a comparabilidade da informação, quer com as respetivas demonstrações de períodos anteriores, quer com as demonstrações orçamentais de outras entidades.

3.5.2. Estrutura e Conteúdo

A finalidade das demonstrações orçamentais nos termos da NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental consiste em proporcionar informação sobre o orçamento inicial, as alterações orçamentais, a execução das receitas e das despesas orçamentadas, os pagamentos e dos recebimentos, bem como, o desempenho orçamental.

Para tal, as demonstrações orçamentais compreendem três componentes principais, designadamente: demonstrações previsionais, demonstrações de relato e as demonstrações orçamentais consolidadas. Considerando a presente proposta de modelo único de prestação de contas das Entidades Públicas explanado, assumem especial relevo as demonstrações de relato.

► Demonstrações orçamentais de relato

“ (...) O relato orçamental de finalidades gerais preparado pelas entidades do setor público proporciona informação sobre se os recursos foram obtidos e usados de acordo com o orçamento legalmente aprovado, nomeadamente através de: (...) controlo da execução orçamental da despesa (...) controlo da execução orçamental da receita (...) demonstração de desempenho orçamental, evidenciando importâncias relativas a todos os recebimentos e pagamentos ocorridos no período contabilístico, quer se reportem à execução orçamental, quer a operações de tesouraria (...) controlo da execução anual do plano plurianual de investimentos, facultando informação relativa a cada programa e projeto de investimento (...) ”

Por conseguinte, e mais uma vez, à semelhança do que ocorre com as demonstrações financeiras, deverão ser respeitados os parágrafos 40 ao 48 da NCP 26 – Contabilidade e Relato Orçamental, por forma a serem apresentadas demonstrações orçamentais normalizadas que irão incorporar o relatório integrado de prestação de contas. Assim, em conformidade com o n.º 2 do parágrafo 46 da NCP mencionada, são seguidamente apresentados os quadros respeitantes aos mapas obrigatórios que constituem um conjunto completo de demonstrações orçamentais, com a seguinte ordem:

- DOR1. Demonstração do desempenho orçamental
- DOR2. Demonstração de execução orçamental da receita
- DOR3. Demonstração de execução orçamental da despesa
- DOR4. Demonstração da execução do plano plurianual de investimentos
- DOR5. Anexo às demonstrações orçamentais (inclui):
 - DOR5.1. Alterações orçamentais da receita
 - DOR5.2. Alterações orçamentais da despesa
 - DOR5.3. Alterações ao plano plurianual de investimentos
 - DOR5.4. Operações de tesouraria
 - DOR5.5. Contratação administrativa - Situação dos contratos
 - DOR5.6. Contratação administrativa - Adjudicações por tipo de procedimento
 - DOR5.7. Transferências e subsídios - receita
 - DOR5.8. Transferências e subsídios - despesa
 - DOR5.9. Outras divulgações
 - DOR5.9.1. Encargos contratuais
 - DOR5.9.2. Dívidas por antiguidade de saldos

DOR – Demonstração Orçamental de Relato

DOR1. Demonstração do desempenho orçamental

Esta demonstração permite a análise do desempenho orçamental da entidade que relata. Apresenta as importâncias relativas a todos os recebimentos e pagamentos que ocorreram no período contabilístico, quer se reportem à execução orçamental, quer a operações de tesouraria. Nesta demonstração também se evidenciam os correspondentes saldos (da gerência anterior e para a gerência seguinte, saldo global, saldo corrente, saldo de capital e saldo primário). Apresenta ainda, informação organizada pela forma de financiamento, e por classificação económica da execução orçamental.

Os pagamentos, recebimentos, assim como os saldos deverão estar discriminados de acordo com as seguintes fontes de financiamento:

- RP - Receitas próprias
- RG - Receitas gerais
- UE - Financiamento da UE
- EMPR - Contração de empréstimos
- FUNDOS ALHEIOS - Operações de tesouraria

RUBRICA RECEBIMENTOS	FONTES DE FINANCIAMENTO (n)						n-1	RUBRICA PAGAMENTOS	FONTES DE FINANCIAMENTO (n)						n-1
	RP	RG	UE	EMPR	FUNDOS ALHEIOS	TOTAL			RP	RG	UE	EMPR	FUNDOS ALHEIOS	TOTAL	
Saldo de gerência anterior															
Operações orçamentais [1]															
Devolução do saldo oper. orçamentais															
Recebimento do saldo devolvido por entidades terceiras															
Operações de tesouraria [A]															
Receita corrente							Despesa corrente								
R1	Receita fiscal						D1	Despesas com o pessoal							
R1.1	Impostos diretos						D1.1	Remunerações Certas e Permanentes							
R1.2	Impostos indiretos						D1.2	Abonos Variáveis ou Eventuais							
R2	Contribuições para a segurança social, CGA e ADSE						D1.3	Segurança social							
R3	Taxas, multas e outras penalidades						D2	Aquisição de bens e serviços							
R4	Rendimentos de propriedade						D3	Juros e outros encargos							
R5	Transferências Correntes						D4	Transferências correntes							
R5.1	Administrações Públicas						D4.1	Administrações Públicas							
R5.1.1	Administração Central - Estado						D4.1.1	Administração Central - Estado							
R5.1.2	Administração Central - Outras entidades						D4.1.2	Administração Central - Outras entidades							
R5.1.3	Segurança Social						D4.1.3	Segurança Social							
R5.1.4	Administração Regional						D4.1.4	Administração Regional							
R5.1.5	Administração Local						D4.1.5	Administração Local							
R5.2	Exterior - UE						D4.2	Instituições sem fins lucrativos							
R5.3	Outras						D4.3	Famílias							
R6	Venda de bens e serviços						D4.4	Outras							
R7	Outras receitas correntes						D5	Subsídios							
Receita de capital							D6	Outras despesas correntes							
R8	Venda de bens de investimento						D7	Investimento							
R9	Transferências de Capital						D8	Transferências de capital							
R9.1	Administrações Públicas						D8.1	Administrações Públicas							
R9.1.1	Administração Central - Estado						D8.1.1	Administração Central - Estado							
R9.1.2	Administração Central - Outras entidades						D8.1.2	Administração Central - Outras entidades							
R9.1.3	Segurança Social						D8.1.3	Segurança Social							
R9.1.4	Administração Regional						D8.1.4	Administração Regional							
R9.1.5	Administração Local						D8.1.5	Administração Local							
R9.2	Exterior - UE						D8.2	Instituições sem fins lucrativos							
R9.3	Outras						D8.3	Famílias							
R10	Outras receitas de capital						D8.4	Outras							
R11	Reposição não abatidas aos pagamentos						D9	Outras despesas de capital							
Receita efetiva [2]							Despesa efetiva [5]								
Receita não efetiva [3]							Despesa não efetiva [6]								
R12	Receita com ativos financeiros						D10	Despesa com ativos financeiros							
R13	Receita com passivos financeiros						D11	Despesa com passivos financeiros							
Soma (4)-(1)+(2)+(3)							Soma (7)=(5)+(6)								
Operações de tesouraria [B]							Operações de tesouraria [C]								
Saldo para a gerência seguinte							Saldo para a gerência seguinte								
Operações orçamentais [8] = (4)-(7)							Operações orçamentais [8] = (4)-(7)								
Operações de tesouraria [D] = (A)-(B)-(C)							Operações de tesouraria [D] = (A)-(B)-(C)								
Saldo global [2] - [5]							Saldo global [2] - [5]								
Despesa primária							Despesa primária								
Saldo corrente							Saldo corrente								
Saldo de capital							Saldo de capital								
Saldo primário							Saldo primário								
Receita total [1] + [2] + [3]							Receita total [1] + [2] + [3]								
Despesa total [5] + [6]							Despesa total [5] + [6]								

DOR2. Demonstração de execução orçamental da receita

Esta demonstração explicita todas as fases e eventos da execução orçamental da receita, em coluna, organizada pelas diversas classificações económicas detalhadas. O traçado do layout apresentado para esta demonstração, decorre da Norma Técnica n.º 1/2017 e da informação enviada para o S3CP – Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas. Acrescenta face ao layout que consta da NCP26, a informação sobre “Previsões por Liquidar”, bem como, a informação sobre “Liquidações de períodos futuros”.

Classificações orçamentais detalhadas	Previsões corrigidas	Previsões por liquidar	Receitas por cobrar de períodos anteriores	Receitas liquidadas	Liquidações anuladas	Receitas cobradas brutas	Reembolsos e restituições		Receitas cobradas líquidas			Recebimentos diferidos	Receitas por cobrar no final do período	Liquidações de períodos futuros					
							Emitidos	Pagos	Períodos anteriores	Período corrente	Total			(n+1)	(n+2)	(n+3)	(n+4)	Períodos seguintes	
Receita corrente																			
Receita de capital																			
Total																			

Previsões corrigidas = saldo da conta 012 Previsões corrigidas

Previsões por liquidar = saldo da conta 014 Previsões por liquidar

Receitas por cobrar de períodos anteriores = saldo da conta 0151 Liquidações transitadas + saldo da conta 0161 Liquidações transitadas anuladas + saldo da conta 0173

Recebimentos diferidos à data de 1 janeiro do ano corrente

Receitas liquidadas = saldo da conta 0152 Liquidações emitidas + saldo da conta 0162 Liquidações emitidas anuladas

Liquidações anuladas = saldo da conta 0161 Liquidações transitadas anuladas + saldo da conta 0162 Liquidações emitidas anuladas

Receitas cobradas brutas = saldo da conta 0171 Recebimentos do período + saldo da conta 0172 Recebimentos de períodos findos + saldo da conta 0182 Reembolsos e restituições pagos

Reembolsos e restituições emitidos = saldo da conta 0181 Reembolsos e restituições emitidos

Reembolsos e restituições pagos = saldo da conta 0182 Reembolsos e restituições pagos

Receitas cobradas líquidas períodos anteriores = saldo da conta 0172 Recebimentos de períodos findos

Receitas cobradas líquidas período corrente = saldo da conta 0171 Recebimentos do período

Recebimentos diferidos = saldo da conta 0173 Recebimentos diferidos

Receitas por cobrar no final do período = saldo da conta 0154 Liquidações a transitar

DOR3. Demonstração de execução orçamental da despesa

Esta demonstração explicita todas as fases e eventos da execução orçamental da despesa, em coluna, organizada pelas diversas classificações económicas detalhadas. O traçado do *layout* apresentado para esta demonstração, decorre da Norma Técnica n.º 1/2017 e da informação enviada para o S3CP – Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas. Acrescenta face ao *layout* que consta da NCP26 a seguinte informação:

- Informação segregada sobre cativos e descativos, que na origem consta na mesma coluna;
- Informação sobre “Dotações disponíveis”;
- Informação adicional sobre “Despesas Pagas Brutas”;
- Informação sobre “Compromissos assumidos para períodos futuros”; e ainda
- Informação sobre “Obrigações para períodos futuros”.

Rubrica Descrição	Despesas por pagar de períodos anteriores	Dotações corrigidas	Cativos	Descativos	Dotações disponíveis	Cabimentos	Compromissos	Obrigações	Despesas pagas brutas	Reposições abatidas aos pagamentos		Despesas pagas líquidas		
										Emitidas	Recebidas	Períodos anteriores	Período corrente	Total
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]	[10]	[11]	[12]	[13]	[14]=[12]+[13]
Despesa corrente														
Despesa de capital														...
Total														

Compromissos a transitar	Obrigações por pagar	Compromissos assumidos para períodos futuros					Obrigações para períodos futuros					
		(n+1)	(n+2)	(n+3)	(n+4)	Períodos seguintes	(n+1)	(n+2)	(n+3)	(n+4)	Períodos seguintes	
[15]=[7]-[8]	[16]=[8]-[14]											
...												

O mapa é conciliável com o balancete da classe 0. Assim:

Despesas por pagar de períodos anteriores (1) – saldo da conta 0273 – obrigações a transitar

Dotações corrigidas (2) – saldo da conta 022 – dotações corrigidas

Cativos (3) – saldo da conta 02341 – cativos

Descativos (4) – saldo da conta 02342 – descativos

Dotações disponíveis (5) – saldo da conta 024 – dotações disponíveis

Cabimentos (6) – saldo da conta 0251 – cabimentos registados

Compromissos (7) – saldo da conta 0261 – compromissos assumidos

Obrigações (8) – saldo da conta 0271 – obrigações processadas

Despesas pagas brutas (9) – soma dos saldos das contas 0281 – pagamentos do período, 0282 – pagamentos de períodos findos e 0292 – RAP recebidas

RAP emitidas (10) – saldo da conta 0291 – RAP emitidas

RAP recebidas (11) – saldo da conta 0292 – RAP recebidas

Despesas pagas líquidas de períodos anteriores (12) – saldo da conta 0282 – pagamentos de períodos findos

Despesas pagas líquidas do período corrente (13) – saldo da conta 0281 – pagamentos do período

DOR4. Demonstração da execução do plano plurianual de investimentos

Esta demonstração tem como finalidade permitir o controlo da execução anual do plano plurianual de investimentos, facultando informação relativa a cada projeto de investimento, designadamente sobre a forma de realização, fontes de financiamento, fase de execução, financiamento da componente anual e valor global do projeto, e execução financeira dos anos anteriores, no período e esperada para períodos futuros.

O DPPI que consta na Norma Técnica nº 1/2017 da UniLEO contempla a fonte de financiamento "ND – Não definida" para permitir apresentar informação sobre projetos em que, por exemplo, a candidatura a fundos comunitários não está ainda aprovada, e em que não se conhece a fonte de financiamento, não tendo dotação disponível para a sua execução. Assim, o layout do PPI será também adaptado no sentido de passar a conter a fonte de financiamento "ND – Não definida" e, assim, permitir uma leitura comparativa entre o PPI e o DPPI.

Objetivo	Número do Projeto	Designação do Projeto	Forma de Realização	Rubrica Orçamental	Fonte de financiamento				Datas		Fase de Execução	Montante Previsto							Montante executado			Nível de execução financeira anual %	Nível de execução financeira global %	
					RG	RP	UE	EMPR	ND	Inicio		Fim	Ano N	Períodos Futuros				Total	Ano anteriores	Ano N	Total			
														Ano N+1	Ano N+2	Ano N+3	Ano N+4							Anos seguintes
[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]	[10]	[11]	[12]	[13]	[14]	[15]	[16]	[17]	[18]	[19]	[20]=[14]+-[19]	[21]	[22]	[23]=[21]+[22]	[24]=[22]/[14]*100	[25]= [23]/[20]*100
				D1 D11 D12 D13 D2 D3 D4 D41 D411 D412 D413 D414 D415 D42 D43 D44 D5 D6 D7 D8 D81 D811 D812 D813 D814 D815 D82 D83 D84 D9 D10 D11																				
				Total																				

DOR5. Anexo às demonstrações orçamentais

A informação contida nas demonstrações orçamentais, sendo extremamente relevante, é insuficiente para proporcionar uma visão completa acerca do orçamento inicial, das alterações orçamentais, da execução das várias fases das despesas e das receitas orçamentadas, dos pagamentos e recebimentos e do desempenho orçamental.

Há que salientar que em entidades cujo objetivo principal não seja a obtenção de lucro, é mais provável que os seus gestores tenham a responsabilidade de prestar contas sobre o cumprimento do serviço, bem como pela concretização dos objetivos orçamentais.

Assim, o Anexo às demonstrações orçamentais, inclui informação adicional, alguma não financeiro, havendo a possibilidade de ser divulgada informação suplementar, em simultâneo com as demonstrações orçamentais com a finalidade de proporcionar uma imagem integral das atividades da entidade durante o período de relato, sendo mesmo incentivadas, *vide* §48 da NCP-26, a divulgar informação acerca do cumprimento das leis, regulamentos ou regras impostas externamente.

DOR5.1. Alterações orçamentais da receita

Destina-se a evidenciar as alterações orçamentais que tenham ocorrido no período de relato devendo as rubricas da receita ter um grau de desagregação semelhante ao orçamento, incorporando o efeito das alterações entretanto ocorridas.

Rubricas [1]	Descrição [2]	Receita					Observações [8]
		Previsões iniciais [3]	Alterações orçamentais			Previsões corrigidas [7]=[3]+[4]-[5]+[6]	
			Inscrições/reforços [4]	Diminuições/anulações [5]	Créditos especiais [6]		
Total							

Notas:

(1) Rubricas — corresponde às rubricas do orçamento inicial acrescidas daquelas que por via das inscrições passam a ter expressão na demonstração de alterações orçamentais

(2) Tipo — campo de identificação do tipo de alteração, assinalar com (P) no caso de alteração permutativa ou (M) no caso de alteração modificativa

(3) Previsões iniciais — corresponde ao débito da conta "011 -Previsões iniciais"

(4) Inscrições/reforços — corresponde ao saldo devedor da conta "01311 -Reforços em previsões corrigidas"

(5) Diminuições/anulações — corresponde ao saldo credor da conta "01321 -Anulações em previsões corrigidas"

(6) Créditos especiais — corresponde ao saldo devedor da conta "01331 -Créditos especiais em previsões corrigidas"

(7) Previsões corrigidas — corresponde ao saldo credor da conta "012 -Previsões corrigidas", podendo igualmente ser obtida por fórmula aplicada na demonstração de alterações orçamentais

(8) Observações — destina -se a acolher eventuais esclarecimentos que a entidade entenda efetuar.

DOR5.2. Alterações orçamentais da despesa

À semelhança da demonstração das alterações orçamentais da receita, a demonstração das alterações orçamentais da despesa destina-se a evidenciar as alterações orçamentais que tenham ocorrido no período de relato devendo as rubricas da despesa ter um grau de desagregação semelhante ao orçamento, incorporando o efeito das alterações entretanto ocorridas.

Rubricas [1]	Descrição [2]	Despesa					Observações [8]
		Dotações iniciais [3]	Alterações orçamentais			Dotações corrigidas [7]=[3]+[4]-[5]+[6]	
			Inscrições/reforços [4]	Diminuições/anulações [5]	Créditos especiais [6]		
Total							

Notas:

(1) Rubricas — corresponde às rubricas do orçamento inicial acrescidas daquelas que por via das Inscrições passam a ter expressão na demonstração de alterações orçamentais

(2) Tipo — campo de identificação do tipo de alteração, assinalar com (P) no caso de alteração permutativa ou (M) no caso de alteração modificativa

(3) Dotações iniciais — corresponde ao crédito da conta "021 — Dotações iniciais"

(4) Inscrições/reforços — corresponde ao saldo credor da conta "02311 — Reforços e em dotações corrigidas"

(5) Diminuições/anulações — corresponde ao saldo devedor da conta "02321 — Anulações em dotações corrigidas"

(6) Créditos especiais — corresponde ao saldo credor da conta "02331 — Créditos especiais em dotações corrigidas"

(7) Dotações corrigidas — corresponde ao saldo devedor da conta "022 — Dotações corrigidas", podendo igualmente ser obtida por fórmula aplicada na demonstração de alterações orçamentais

(8) Observações — destina-se a acolher eventuais esclarecimentos que a entidade entenda efetuar

DOR5.3. Alterações ao plano plurianual de investimentos

A realização antecipada de pagamentos previstos para anos posteriores ou a modificação do montante total de pagamentos de qualquer projeto constante do plano plurianual de investimentos aprovado devem ser precedidas de uma alteração ao plano, sem prejuízo das adequadas alterações ao orçamento, quando necessário.

Objetivo [1]	Número do projeto [2]	Designação do projeto [3]	Datas		Pagamentos							Modificação (+/-) [13]=[7]-[6]	
			Início [4]	Fim [5]	Ano N		Períodos seguintes						
					Dotação atual [6]	Dotação corrigida [7]	Ano N+1 [8]	Ano N+2 [9]	Ano N+3 [10]	Ano N+4 [11]	Outros [12]		
Total													

DOR5.4. Alterações ao plano plurianual de investimentos

Já o anexo relativo às operações de tesouraria, permite explicitar todas as operações que geram influxos ou efluxos de caixa mas não representam operações de execução orçamental, correspondendo às operações que não são consideradas receita ou despesa orçamental, mas que têm expressão na tesouraria e na contabilidade da entidade. Permite também assegurar a devida prestação de contas nesta área, em que são refletidas as operações, nomeadamente:

- Intermediação de fundos
- Cobrança de receita por conta de outrem e respetiva entrega
- Cauções e Garantias
- Recursos próprios comunitários.

Código das contas	Designação	Saldo Inicial	recebimentos	Pagamentos	Saldo Final
Total ...					

DOR5.5. Contratação administrativa - Situação dos contratos

Informação adicional à orçamental sobre todos os contratos celebrados no exercício ou em exercícios anteriores e que foram objeto de execução financeira no exercício. Deverá ser explicado em anexo ao mapa a diferença entre o valor do contrato e o preço contratual. No que concerne aos pagamentos, deverá ser indicada a data do primeiro pagamento e os pagamentos ocorridos na gerência e acumulados, discriminados por:

- Trabalhos normais
- Revisão de preços
- Trabalhos a mais
- Trabalhos de suprimento de erros e omissões
- Outros trabalhos, incluindo os trabalhos a menos.

Entidade	Contrato				Visto do Tribunal de Contas		Data do primeiro pagamento	Pagamentos no período					Pagamentos acumulados					Observações		
	Objeto	Data	Valor do contrato	Preço contratual	Número do registro	Data		Trabalhos normais	Revisão de preços	Trabalhos a mais	Trabalhos de suprimento de erros e omissões	Outros trabalhos, incluindo os trabalhos a menos	Trabalhos normais	Revisão de preços	Trabalhos a mais	Trabalhos de suprimento de erros e omissões	Outros trabalhos, incluindo os trabalhos a menos			
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]	[10]	[11]	[12]	[13]	[14]	[15]	[16]	[17]	[18]	[19]	

DOR5.6. Contratação administrativa - Adjudicações por tipo de procedimento

Informação no que respeita a cada tipo de contrato sobre as modalidades de adjudicação:

- Concurso público;
- Concurso limitado por prévia qualificação;
- Procedimento de negociação
- Diálogo concorrencial
- Ajuste direto.

Deverá ser referenciado o número de contratos e o preço contratual adjudicados no exercício.

Tipo de contrato	Adjudicações por tipo de procedimento										Total	
	Concurso público		Concurso limitado por prévia qualificação		Procedimento de negociação		Diálogo concorrencial		Ajuste direto		Número de contratos	Valor
	Número dos contratos [1]	Preço contratual [2]	Número dos contratos [3]	Preço contratual [4]	Número dos contratos [5]	Preço contratual [6]	Número dos contratos [7]	Preço contratual [8]	Número de contratos [9]	Preço contratual [10]		
Empreitada de obras públicas												
Aquisição de serviços												
Locação ou aquisição de bens móveis												
Concessão de obras públicas												
Concessão de serviços públicos												
Sociedade												
Outros												

DOR5.7. Transferências e subsídios - Despesa

A informação relativa a transferências e subsídios é também de grande importância, dado que permite acompanhar a intervenção do Estado na economia, e que tipos de apoio são concedidos.

Tipo de despesa	Disposições legais (1)	Finalidade (2)	Entidade beneficiária (3)	Despesas orçamentadas (4)	Despesas autorizadas (5)	Despesas pagas (6)	Despesas autorizadas e não pagas (7) = (5) - (6)	Devolução de transferências/ subsídios ocorrida no exercício (8)	Observações (9)
Transferências correntes									
...									
Total transferências correntes	-	-	-						-
Transferências de capital									
...									
Total transferências de capital	-	-	-						-
Subsídios									
...									
Total subsídios	-	-	-						-

DOR5.8. Transferências e subsídios - Receita

A informação relativa a transferências e subsídios é também de grande importância, dado que permite acompanhar a intervenção do Estado na economia, e que tipos de apoio são obtidos

Tipo de receita	Disposições legais (1)	Finalidade (2)	Entidade financiadora (3)	Receita prevista (4)	Receita recebida (5)	Receita prevista e não recebida (6) = (4) - (5)	Devolução de transferências/subsídios ocorrida no exercício (7)	Observações (8)
Transferências correntes ...								
Total transferências correntes	-	-	-					
Transferências de capital ...								
Total transferências de capital	-	-	-					
Subsídios ...								
Total subsídios	-	-	-					

DOR5.9. Outras divulgações

Adicionalmente às demonstrações orçamentais constantes da NCP-26, o relato poderá conter informação adicional, que as entidades considerem útil para compreender o seu desempenho no período de relato.

A informação relativa aos encargos contratuais, que é recolhida pelo S3CP, ao abrigo da Norma técnica n.º 1/2017, enriqueceria a qualidade do relato. Apresentamos de seguida a demonstração sugerida.

Outra sugestão que se apresenta, é a inclusão no relato orçamental individual de informação relativa ao que hoje chamamos de Mapa dos Pagamentos em atraso. A demonstração de "Dívidas por antiguidade de saldos", permite verificar se a demonstração de desempenho orçamental é reflexo da gestão financeira baseada em critérios rigorosos, ou se ao invés, está a gerar mais responsabilidades para a Administração (diferindo os pagamentos).

DOR5.9.1. Encargos contratuais

Com a informação divulgada, a transparência da gestão pública aumentaria drasticamente, permitindo também uma avaliação externa facilitada.

Nº Contrato	Contrato									Visto do Tribunal de Contas		Classificações orçamentais		Data do primeiro pagamento	Pagamentos no ano [N]	Pagamentos previstos até final do ano [N]	Pagamentos acumulados até [N-1]	Pagamentos previstos para anos futuros				
	CPV	NIF Forn.	N.R. Compr.	Valor do Compr.	Data de celebração	Preço Base	Preço contratual	Data de conclusão (inicial)	Data de conclusão (revista)	Número do registo	Data	Fonte	Rubrica					Descrição	[N+1]	[N+2]	[N+3]	[N+4]
	[1]	[2]	[3]	[4]	[5]	[6]	[7]	[8]	[9]	[10]	[11]	[12]	[13]	[14]	[15]	[16]	[17]	[18]	[19]	[20]	[21]	[22]
													D1	Despesas com o pessoal								
													D11	Remunerações fixas e permanentes								
													D12	Salários fixos e permanentes								
													D13	(...)								
													D10	Ativos financeiros								
													D11	Passivos financeiros								

[1] CPV - Vocabulário comum para os contratos públicos de acordo com o Regulamento (CE) n.º 213/2008 da Comissão, de 28 de Novembro de 2007 e Regulamento (CE) n.º 2151/2003 da Comissão, de 16 de Dezembro de 2003. Consultar site [11] A Fonte de financiamento deverá ser preenchida de acordo com os seguintes grupos: RP - Receitas próprias / RG - Receitas gerais / UE - Financiamento da UE / EMPR - Contração de empréstimos
A informação recolhida ao abrigo do layout acima deverá suprir as necessidades de informação atualmente satisfeitas pelo Sistema Central de Encargos Plurianuais, permitindo a descontinuação deste sistema.

DOR5.9.2. Dívidas por antiguidade de saldos

Com a informação supra, podemos analisar de forma facilitada, se a gestão financeira está a ser feita de forma a gerar sustentabilidade orçamental, e por inerência financeira.

Classificação Económica associada a cada uma das rubricas do DTAS	Descrição	Dívida vencida		Intervalos de Antiguidade da dívida vencida (em dias) [C]				Pagamentos em atraso	Total dívida por natureza da despesa			
		Curto prazo [A]	Médio/ Longo prazo [B]	< 90 [1]	[90 - 180] [2]	[180 - 365] [3]	> 365 dias [4]		Exceções [D]	Curto prazo [F]=[A]+[C]	Médio/ Longo prazo [G]= [B]	SOMA [H]=[F]+[G]
	Despesas Correntes											
	Despesas com Pessoal											
0101	Remunerações Certas e Permanentes											
0102	Abonos Variáveis ou Eventuais											
0103	Segurança Social das quais:											
010301 ; 010302	Encargos com a Saúde											
010301; 010302	ADSE e outros da AP											
	Outros sectores fora da AP											
010305	Contribuições de segurança social											
010305 A0 A0	CGA											
010305 A0 B0	Segurança Social - Regime Geral											
010305 A0 C0	Outras											
010303; 010304, 010306 a 010310	Outras											
02	Aquisições de Bens e Serviços											
03	Juros e outros encargos											
04	Transferências Correntes											
0403 a 0406	Administrações Públicas											
0401; 0402; 0407 a 0409	Outras Transferências correntes											
05	Subsídios											
06	Outras Despesas Correntes											
	Despesas de Capital											
07	Aquisições de Bens de Capital											
08	Transferências de Capital											
0803 a 0806	Administrações Públicas											
0801; 0802; 0807 a 0809	Outras Transferências de Capital											
09	Aquisição de ativos financeiros											
10	Reembolsos de passivos financeiros											
11	Outras Despesas de Capital											
	Soma											

4. SUPORTE TECNOLÓGICO

As entidades públicas, na sua prestação de contas a entidades nacionais, europeias e internacionais, produzem diversos tipos de relatórios, de periodicidade distinta (anuais, semestrais, trimestrais, semanais ou diários). Estas informações são armazenadas em diferentes formatos de ficheiros, traduzidas ou mapeadas de um formato para outro formato e divulgadas por relatórios através de páginas na *internet*, aplicações informáticas ou relatórios em papel.

Numa perspetiva de melhoria contínua, importa que os documentos de prestação de contas das entidades públicas tenham o mesmo repositório de dados, podendo servir finalidades distintas.

A utilização de uma linguagem padronizada para representação, divulgação e análise de informações de contabilidade pública, com recurso à tecnologia XBRL (*eXtensible Business Reporting Language*), é uma opção que vai ao encontro das necessidades atuais.

Com a convergência das IPSAS, o desenvolvimento e escolha do XBRL, como padrão de divulgação e harmonização, permite a redução de custos na cadeia de divulgação das demonstrações financeiras, rapidez e facilidade de análise das informações.

A taxonomia, a desenvolver de acordo com as especificações que importa integrar, fornece um dicionário digital amplamente aplicável, permitindo uma comunicação padronizada por entidades públicas, substituindo uma variedade de formatos de relatórios usados atualmente.

Os documentos arquivados em XBRL podem ser lidos por máquinas. No entanto, a falta de um formato de apresentação torna difícil a leitura por pessoas.

Num passo, ainda mais à frente, pode beneficiar-se duma versão avançada do XBRL, o XBRL Inline (iXBRL), que permite a criação de documentos (como por exemplo, uma demonstração financeira) com o "*look and feel*", ou seja, à medida das necessidades do utilizador (mantendo-se apenas os conceitos identificados como obrigatórios).

Os documentos iXBRL (página da web) podem ser convertidos automaticamente e de forma consistente num documento XBRL.

Assim, a utilização do iXBRL para além da criação de documentos com a informação organizada e formatada conforme as necessidades, permite a leitura de documentos em arquivo único, tanto por máquinas, como por pessoas.

4.1. Principais características do XBRL

A linguagem XBRL¹⁴ é um padrão internacional aberto e livre, pensado especificamente para relatórios digitais da área financeira e contabilística, com a sua génese na linguagem XML (*eXtensible Markup Language*).

A sua definição abarca dois eixos: (i) a especificação XBRL, relativamente à própria tecnologia e (ii) as taxonomias XBRL, isto é, códigos para um padrão de divulgação contabilística.

Também denominado “código de barras para relatórios”, o XBRL deixa de tratar a informação como blocos de texto, associando uma etiqueta (“tag”), de forma exclusiva, a cada elemento a reportar, com a definição dos termos usados para representar o conteúdo das demonstrações financeiras ou outro tipo informação de conformidade, risco, desempenho e negócio.

O reporte digital da informação em formato XBRL permite a substituição dos relatórios em papel, XML, ficheiros PDF e HTML, por versões digitais mais úteis, mais eficazes e mais precisas, pois a informação passa a estar claramente definida, é independente da plataforma, é digital e verificável. Estas vantagens decorrem das características em que assenta o XBRL e que, seguidamente, se descrevem:

▶ Definições claras e concisas

O XBRL permite a criação de taxonomias, que compreendem a definição dos elementos de reporte individual e as relações entre esses elementos, quer seja na própria taxonomia, quer seja noutras taxonomias. Desta forma, as taxonomias permitem a identificação unívoca de conceitos financeiros, a relação entre eles e a sua agregação em agrupamentos lógicos ou para efeitos de apresentação. As taxonomias são desenvolvidas por entidades reguladoras, entidades responsáveis pelo estabelecimento de normas contabilísticas, entidades governamentais e outros grupos que definem claramente as informações a ser relatadas. O XBRL não limita o tipo de informação definido, tratando-se de uma linguagem que pode ser usada e ampliada conforme necessário.

▶ Regras de negócio testáveis

O XBRL permite a criação de regras de negócio que analisam e limitam o que pode ser reportado. As regras de negócio podem ser lógicas ou matemáticas, ou ambas. A título de exemplo, podem ser criadas regras para impedir o envio de informações de baixa qualidade, a um regulador ou a terceiros; impedir a validação de relatórios de negócio com falhas em regras críticas, podendo ser devolvidos ao preparador para revisão; sinalizar ou destacar informações questionáveis, permitindo o acompanhamento, a correção ou a explicação; e criar proporções e outros tipos de informações de valor agregado, com base nos principais dados fornecidos.

¹⁴ O XBRL é desenvolvido e gerido pelo *XBRL International*, apoiado por mais de 600 organizações membros, tanto do setor privado como do público. A implementação do XBRL tem vindo a crescer, sendo já utilizada em mais de 50 países.

► Suporte multilíngue

O XBRL permite que as definições de conceitos sejam preparadas em várias línguas (tantas quantas as necessárias). Podem, também, ser adicionadas traduções de definições, por terceiros, significando que é possível a apresentação de relatórios em idiomas diferentes, sem nenhum trabalho adicional. A comunidade XBRL faz uso extensivo deste recurso, dispondo automaticamente de relatórios para diferentes tipos de utilizadores.

► Suporte sustentável de software

O XBRL é suportado por uma ampla gama de aplicações informáticas, admitindo o seu constante desenvolvimento, o que facilita o interesse dos vários fornecedores e outros interessados, em trabalhar com o SBRL.

4.2. As vantagens da aplicação do XBRL

Apresentam-se algumas vantagens decorrentes da utilização do XBRL, por comparação com a metodologia atual.

Processos atuais	Processos com o XBRL
Sempre que ocorrem mudanças ao nível dos sistemas de informação, geram-se custos para garantir as funcionalidades, o controlo e a emissão dos relatórios já existentes.	Sempre que ocorrem mudanças ao nível dos sistemas de informação, mantém-se as funcionalidades, o controlo do sistema e os relatórios já existentes.
Na preparação de relatórios são utilizados processos manuais, para contornar estruturas físicas inflexíveis.	Na preparação de relatórios são utilizados processos automatizados que permitem menores custos, melhor qualidade e tempestividade.
Os relatórios têm, geralmente, falta de transparência nas suas informações.	Os relatórios têm transparência, estão acessíveis e podem ajustar-se à medida, as informações dos relatórios.
A má qualidade dos dados afeta negativamente a tomada de decisão	A existência de regras de validação (enviadas para a fonte), contribui para a qualidade dos dados.
Os relatórios são gerados por fontes inflexíveis.	O relatório é colaborativo e orientado pelo utilizador, por forma a obter informações mais relevantes.
Alto custo de obtenção e uso de conteúdo de benchmarking interno/externo.	Acesso em tempo real ao conteúdo de benchmarking.

Ao nível do relato público, a proposta consiste pelo desenvolvimento de iniciativas para a definição de uma taxonomia em XBRL que permita o envio da prestação anual de contas nos termos acima descritos. Deverá também equacionar-se se a taxonomia não deverá também servir os propósitos do relato de outra periodicidade (e.g., diário, semanal, trimestral).

5. CONCLUSÕES

Atualmente, dada a existência dos vários planos de contas setoriais, impossibilitando a consistência técnica, e conseqüentemente levando à falta de eficiência nas contas públicas nacionais, faltando uma perspectiva estratégica em termos de relato orçamental e financeiro. Adicionalmente, os decisores políticos tomam decisões, na maioria das vezes, com base em informação que não espelha uma imagem fiel da realidade ou intempestiva, assentando sobretudo na ótica de caixa, sendo disso ilustração a ausência de demonstrações financeiras consolidadas.

É neste enquadramento que a proposta apresentada segue uma perspectiva de modelo único de prestação de contas para as entidades das administrações públicas, beneficiando da normalização de critérios na preparação, apresentação e divulgação do relato e, ainda, ao nível dos sistemas de informação. O modelo assenta nas normas legais em vigor e em práticas aceites e utilizadas internacionalmente como as RPG2 e RPG3, o *Integrated Reporting* e a tecnologia XBRL/iXBRL.

A proposta partiu do relatório de gestão, indo muito além do simples conjunto completo de demonstrações orçamentais e financeiras, permitindo que o desempenho das entidades públicas possa ser avaliado no contexto da prossecução dos seus objetivos através dos bens e serviços públicos que desenvolve. Para o efeito são utilizados indicadores quantitativos, qualitativos ou descrições qualitativas, ou ainda a sua combinação.

Por forma a possibilitar esta visão completa e integrada da performance das entidades públicas na sua plenitude, foi proposta a metodologia que é aceite a nível internacional e que consiste no *Integrated Reporting*. Adicionalmente foram consideradas as recomendações RPG 2 e RPG 3 emanadas pelo IPSASB.

Adicionalmente, é proposto um novo suporte tecnológico, o XBRL/iXBRL, que vem permitir que os documentos de prestação de contas cumpram com um conjunto normalizado de regras e requisitos, alimentando automaticamente os sistemas de informação, servindo assim finalidades distintas. A disponibilização de documentos padronizados, através do XBRL/iXBRL, para além de levar a entidade à redução de custos, oferece aos seus utilizadores, uma informação mais disponível e acessível.

Por conseguinte, a proposta de um modelo único de prestação de contas para as entidades públicas, assente neste novo suporte tecnológico resulta numa racionalização da comunicação entre diferentes tecnologias, permitindo que estas funcionem de uma forma mais integrada, aumentando a qualidade de dados e disponibilização mais rápida. Adicionalmente, torna a comunicação mais eficaz entre as entidades e os seus *stakeholders*, reforçada pela transparência, integridade e confiança das informações. Por fim, a precisão dos dados e o menor volume de informações leva a que as entidades reguladoras e os governos tenham maior eficácia e eficiência na sua atuação, designadamente, porque a informação é mais fiável e precisa.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Comissão de Normalização Contabilística (2017), *Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas: Manual de Implementação*, Versão 2.

Disponível em:

http://www.cnc.min-financas.pt/pdf/SNC_AP/MANUAL%20DE%20IMPLEMENTACAO_SNC_AP_Versao2_HomologadoSEO.pdf

Elliott, B. e J. Elliot (2017), *Financial Accounting and Reporting*, Eighteenth Edition, Pearson.

International Integrated Reporting Council and the Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (2016), *Integrated Thinking and Reporting, Focusing on Value Creation in the Public Sector, An Introduction for Leaders*, World bank Group.

Disponível em: <https://integratedreporting.org/>

International Integrated Reporting Council (IIRC), *International Integrated Reporting Framework*.

Disponível em: <http://integratedreporting.org>

International Public Sector Accounting Standards Board (2013), *Recommended Practice Guideline, Financial Statement Discussion and Analysis*, International Federation of Accountants.

International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), *Recommended Practice Guideline – RPG*.

Disponível em: <https://www.ifac.org>

Turley, et al (2015), *A Framework to Measure the Financial Performance of Local Governments*, *Local Government Studies*, 41:3, 401-420, DOI:10.1080/03003930.2014.991865.

Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1080/03003930.2014.991865>

Villiers et al (2014), *"Integrated Reporting: Insights, gaps and na agenda for future research"*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 27 Issue: 7,pp. 1042-1067, doi: 10.1108/AAAJ-06-2014-1736. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1108/AAAJ-06-2014-1736>

Wang et al (2007), *Measuring Financial Condition: A Study of U.S. States*, *Public Budgeting & Finance*, 27(2), 1-21.

<https://www.anao.gov.au/work/better-practice-guide/public-sector-financial-statements-high-quality-reporting-through-good>

<https://www.cimaglobal.com/Research--Insight/Integrated-reporting-in-the-public-sector/>

<https://www.xbrl.org/the-standard/what/financial-statement-data/>

Legislação:

Lei de Enquadramento Orçamental, aprovada pela Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro

Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto e correspondentes alterações

Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro e correspondentes alterações