



XIX ENCUENTRO INTERNACIONAL AECA
17 e 18 setembro 2020
Instituto Politécnico da Guarda - Portugal



Contabilidad, Gestión y Agenda 2030
Contabilidade, Gestão e a Agenda 2030
Accounting, Management and the 2030 Agenda

ORGANIZAN



www.occ.pt

Uma Ordem
de serviço público



Leandro Cañibano 04
Un antiguo método contable reactualizado: 'Pushdown Accounting': su aplicación por las cajas de ahorros españolas en su etapa final

Enrique Bonsón 08
 Michaela Bednárová
Hacia una inteligencia artificial socialmente responsable: principios éticos y regulación

Ana Clara Borrego 10
 Pedro Pardal
 Francisco Carreira
The accountant in the digital era and the COVID-19

Eduardo Bueno Campos 12
La gobernanza corporativa ante el reto de un nuevo orden económico verde y digital

Maria da Conceição da Costa Marques 14
Uma perspetiva sobre os modelos de governo universitário: evidência da sua adoção em Portugal

Vítor Manuel de Sousa Gabriel 17
Dos índices bolsistas convencionais aos índices sustentáveis

Norberto Jesus dos Santos Maricoto 20
 Maria do Céu Gaspar Alves
Custos assimétricos: existência, causas e implicações

Ana Freitas 23
 João Oliveira
Management control and creativity - the case of São João National Theatre

Delfina Gomes 25
 Ana Filipa Alves Pereira
Contabilidade e epidemias: o caso do Hospital S. Marcos da Santa Casa da Misericórdia de Braga (1910-1920)

Alejandro Larriba Díaz-Zorita 28
Las operaciones de comodato

Isabel Lourenço 30
 Sandro Santos
O efeito da COVID-19 na posição financeira o no desempenho das empresas

Vicente Montesinos Julve 32
Retos para los sistemas de información del sector público tras la COVID-19

José António C. Moreira 34
 Stefaniya Durnovtseva
Atuações fraudulentas sobre os resultados: evidência a partir da comunicação dos inventários

Sónia P. Nogueira 36
 Susana Jorge
Harmonização europeia da contabilidade pública e as EPSAS

Enrique Ortega Carballo 38
 Ángela Atienza Pérez
Principales efectos derivados de la COVID-19 en las cuentas anuales y su impacto fiscal

Fernanda Pedrosa Alberto 40
 Graça Azevedo
As demonstrações financeiras segundo o IASB – alterações em discussão

Carlos Pinho 44
 Isabel Maldonado
Commodity and stock markets: dynamic volatility spillovers

Amélia M. M. Pires 47
 Fernando Peixinho Rodrigues
O julgamento profissional do auditor face aos efeitos da COVID-19

Pedro Rivero Torre 50
 José Luis Lizcano Álvarez
Responsabilidad social corporativa y doctrina social de la Iglesia

Rui Robalo 53
 Adriana Silva
 Alexandre Gomes da Silva
Potential impacts of disruptive digital technologies on accountants' role

Patrícia Rodrigues Quesado 55
 Rui Jorge Rodrigues da Silva
O 'target costing' como ferramenta de gestão estratégica de custos

José Miguel Rodríguez Antón 57
Competitividad turística de España y Portugal y su relación con el cumplimiento de la agenda 2030

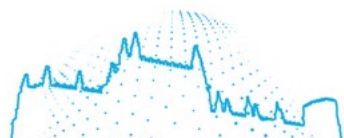
Helena Maria Santos de Oliveira 59
A informação empresarial 'versus' governo das sociedades e a agenda 2030

Helena I. B. Saraiva 61
The disclosure of non-financial information and the possibilities of contribution from management accounting

Paulino Silva 62
Gamificação em contabilidade de gestão: lições aprendidas

Adriana Silva 65
 Lúcia Lima Rodrigues
 Susana Jorge
Breves referências ao 'enforcement' das normas internacionais de contabilidade

Carla Carvalho 68
A discussão continua: amortização ou testes de imparidade ao 'goodwill'?



Sónia P. Nogueira

Instituto Politécnico de Bragança
Centro de Investigação em Ciência Política

Susana Jorge

Universidade de Coimbra
Centro de Investigação em Ciência Política

Harmonização europeia da Contabilidade Pública e as EPSAS

Introdução

Uma boa *governance* e uma Administração Pública de qualidade são essenciais para o bom funcionamento de cada Estado. As Administrações Públicas são responsáveis por contribuir para maximizar o valor público com os recursos de que dispõem e, assim, contribuir para o crescimento geral da economia.

Nos tempos atuais de escassez, um dos principais fatores para uma *governance* bem-sucedida é a sustentabilidade financeira. No entanto, a continuada falta de transparência nas finanças públicas, que não refletem devidamente a realidade das entidades e dos governos, causa problemas para a tomada de decisões, a responsabilização, a despesa pública e o controlo da democracia em toda a União Europeia (UE).

O fenómeno da globalização tem aumentado a necessidade e a exigência de padrões internacionais que permitam a comparabilidade. As práticas contabilísticas não escapam às pressões provocadas por um mundo padronizado e a outros fatores influenciadores dos sistemas de contabilidade, tais como: a pressão de grupos de interesse (*lobby*), a cultura, e os sistemas legais, políticos, económicos e financeiros (Lapsley, Mussari, & Paulsson, 2009). A Contabilidade Pública não é exceção a este cenário. Tendo como objetivo facilitar a tomada de decisões dos diferentes utilizadores e melhorar a *accountability*, a Contabilidade Pública tem vindo, nos últimos anos, a sofrer importantes desenvolvimentos com vista à harmonização e normalização contabilística.

Apesar dos esforços recentes da maioria dos Estados-Membros (EM) da UE, como a introdução generalizada do regime do acréscimo (Brusca, Caperchione, Cohen, & Manes-Rossi, 2015), ainda há espaço para melhorias. Processos de reforma descoordenados resultaram em entendimentos muito heterogêneos, que têm tornado a supervisão financeira de longo prazo e as comparações internacionais muito difíceis. Estas, entre outras razões, conduziram a Comissão Europeia a iniciar o projeto das *European Public Sector Accounting Standards* (EPSAS), iniciado em 2013.

Harmonização, Normalização e Unificação das Normas Contabilísticas: necessidades da UE

Na UE os argumentos utilizados a favor dos sistemas contabilísticos públicos harmonizados são sobretudo a necessidade de facilitar as comparações entre países e, mais especificamente, de obter dados comparáveis para as Contas Nacionais, principalmente sobre a dívida e o endividamento reportado pelo Eurostat.

A *harmonização* é um processo que serve para aumentar a comparabilidade das práticas contabilísticas através da fixação de limites dentro dos quais se admite um certo grau de variação. *Normalização* significa que um dado conjunto de práticas é adotado por todos, enquanto que a *harmonização* é a forma como a informação sobre essas práticas é comunicada, para que possa ser compreendida internacionalmente. Deste modo, a *harmonização* deve reconhecer as particularidades nacionais e tentar conciliá-las com os objetivos dos diversos países (Jones & Caruana, 2015).

Por sua vez, a *unificação* é uma forma extrema de normalização. É uma tentativa de suprimir qualquer diversidade de práticas. *Unificar* significa tornar idênticos todos os perfis da mesma matéria em relação à qual se deseja superar diferenças de comportamento das partes envolvidas. Na Contabilidade a *unificação* requer uma *normalização* completa dos sistemas normativos, das práticas e das demonstrações financeiras para todas as entidades envolvidas no processo, numa determinada área geográfica (Mussari, 2014).

A criação da União Monetária Europeia (UME) deu origem à necessidade da existência de uma coordenação política nos domínios monetário e orçamental, apelando, consequentemente, a uma maior transparência e uniformização das estatísticas financeiras nacionais (Jones & Caruana, 2015). Porém, a informação financeira das Administrações Públicas para as estatísticas financeiras (Contas Nacionais) provém da Contabilidade Pública, pelo que a harmonização desta se entende como fundamental para mais rigor e fiabilidade da informação finalmente obtida, e.g., sobre o défice público (Jorge, Jesus, & Laureano, 2018).

Com efeito, são vários os autores que reconhecem que a Contabilidade Pública harmonizada deve ser usada para algumas das finalidades da Contabilidade Nacional, como o controlo do défice público ou do nível da dívida pública. Assim, no contexto da UE, a harmonização da Contabilidade Pública ajudaria na preparação e na comparabilidade dos relatórios financeiros nacionais, proporcionando informação mais consistente para a obtenção das Contas Nacionais (estatísticas financeiras das Administrações Públicas).

No entanto, apesar de todos os argumentos que mostram a importância da uma harmonização a nível da Contabilidade Pública, Jones & Caruana (2015) reconhecem que o caminho será longo e árduo dadas as diferenças que existem no contexto económico dos diferentes países, em muitos dos quais parece difícil ser dada prioridade à harmonização da Contabilidade Pública, considerando que alguns países ainda não têm desenvolvidos sistemas contabilísticos adequados.

Apesar do Sistema Europeu de Contas económicas integradas (SEC) tornar a Contabilidade Nacional útil para a comparação económica entre os EM no contexto Europeu, a verdade é que a informação produzida e disponibilizada em matéria de Contabilidade Pública ainda é insuficiente num mundo em constante mudança e com crescentes interdependências políticas, económicas e financeiras internacionais.

A definição de políticas e práticas contabilísticas harmonizadas possibilitará a obtenção de dados internacionalmente comparáveis, que garantirão estatísticas mais fiáveis e de elevada qualidade (Brusca, Caperchione, Cohen, & Manes-Rossi, 2018), permitindo melhor suportar decisões relativas a afetação dos recursos públicos e consequentemente uma melhor gestão das finanças públicas em geral.

As *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) são o único conjunto de normas de Contabilidade Pública reconhecido internacionalmente e, por esse facto, podem representar uma referência indiscutível para potenciais contas harmonizadas entre as Administrações Públicas da UE. Contudo, a UE reconheceu que as IPSAS não seriam facilmente implementadas pelos EM na sua forma atual (European Commission, 2013). Por esta razão, a Comissão Europeia sugeriu que o desenvolvimento das normas da Contabilidade Pública no contexto da UE aproximasse as IPSAS à realidade da Europa, definindo um projeto, em 2013, com todos os EM, com vista ao desenvolvimento de Normas Europeias de Contabilidade Pública, surgindo assim as EPSAS.

EPSAS: definição e objetivos

As EPSAS traduzem-se num sistema contabilístico baseado no regime do acréscimo, que visa melhorar a gestão e a comparabilidade da informação proveniente dos sistemas de Contabilidade Pública para todos os níveis de governo e entidades do setor público da UE (que, em Contas Nacionais se designam genericamente por Administrações Públicas). Em concreto, as EPSAS visam aumentar a transparência e a comparabilidade da informação da Contabilidade e do relato financeiro do setor público nos e entre os EM da UE, desenvolvendo e implementando um quadro contabilístico europeu harmonizado. Tal informação sustentará uma melhor *governance*, melhor tomada de decisões sobre as políticas públicas e uma melhor gestão das finanças públicas (European Commission, 2013).

As entidades públicas emitem relatos financeiros de finalidades gerais para, entre outros objetivos, demonstrar as suas responsabilidades, perante a sociedade em geral ou às entidades superiores às quais estão subordinadas, pelos recursos utilizados para prestar serviços públicos. Como o seu foco não está nos lucros, mas sim na prestação desses serviços, as entidades do setor público requerem normativos contabilísticos particularmente direcionados para esse mesmo ambiente único e distinto do “mundo” empresarial.

A aplicação de normas comuns entre setores público e privado não é uma tarefa fácil, dado os diferentes contextos, as diferentes estruturas administrativas, as diferentes atitudes dos cidadãos e da sociedade civil para com as entidades públicas, que criam obstáculos e resistência à adoção de um normativo comum (Bisogno, Pontoppidan, Hodges, & Manes-Rossi, 2019).

Alguns países europeus têm-se esforçado por elaborar um balanço dos principais desafios que a Contabilidade Pública enfrenta atualmente na Europa. Além disso, avaliam criticamente o desenvolvimento das EPSAS como uma ferramenta para a *harmonização* da Contabilidade Pública na UE, enquanto passíveis de trazerem melhorias para a gestão das finanças públicas (Brusca *et al.*, 2018). Subsequentemente, a nível do conteúdo, o projeto EPSAS deve então decidir o modelo contabilístico do setor público de referência, mais adequado para os EM, sabendo que as IPSAS têm uma preferência clara por uma abordagem contabilística assente no Balanço e pelo alinhamento entre as normas contabilísticas dos setores público e privado (Biondi, 2014).

Neste contexto, a Comissão Europeia tomou como partida também a contabilidade internacional do setor privado como quadro de referência, seguindo o padrão de aplicação das IPSAS (que, por sua vez, derivam e procuram convergência com as *International Financial Reporting Standards* – IFRS), para o desenvolvimento das EPSAS. No âmbito deste normativo, os EM devem preparar-se, criando sistemas de contabilidade exaustivos e coerentes no que diz respeito aos dados, acontecimentos e operações orçamentais, abrangendo todas as Administrações Públicas e assentes no regime do acréscimo. Uma vez desenvolvido e em prática, o sistema contabilístico assente nas EPSAS deve conter toda a informação necessária para fornecer informação completa, rigorosa e fiável, baseada no regime do acréscimo, essencial para efeitos de elaboração das Contas Nacionais, em particular para o reporte da dívida e do défice dos diferentes EM de forma consistente. Este sistema

de reporte deve ainda ser objeto de controlo interno e de auditoria independente. O objetivo último consiste em facilitar a gestão financeira das entidades públicas e dos governos em geral, e melhorar a transparência da informação financeira (Makaronidis, 2017).

Considerações Finais

O desenvolvimento do projeto EPSAS é um trabalho que ainda está em curso. Até este momento, pese embora alguns documentos sobre assuntos a incluir nas normas⁴⁴, as EPSAS ainda não foram definidas, muito menos implementadas, mas a Comissão Europeia (particularmente o *EPSAS Group* dentro do Eurostat) continua a desenvolver este projeto para uma possível futura implementação na UE. Tal acontece apesar da eficiência e eficácia deste normativo ser contestada por diversos artigos académicos (e.g., Manes-Rossi, Cohen, Caperchione, & Brusca, 2016), pelo facto dos EM pertencentes à UE terem diferentes tradições e distintos sistemas contabilísticos. Não obstante, a Comissão Europeia está a criar a sua própria estrutura de *governance* com os poderes necessários para legislar sobre as suas próprias normas contabilísticas, nomeadamente sobre as EPSAS. Mas, o facto de estas novas estruturas e processos criados manterem laços muito estreitos e regulares com o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) reduz a possibilidade de criação de diferenças entre as EPSAS, as IPSAS, as IFRS e o SEC.

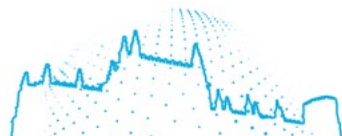
Apesar dos desenvolvimentos pela Comissão Europeia (designadamente de um *draft* de uma Estrutura Concetual) o projeto das EPSAS ainda se encontra numa fase inicial. A Comissão Europeia tem seguido uma abordagem em duas fases para o desenvolvimento das EPSAS (Comissão Europeia, 2019). A Fase 1 tem como objetivo aumentar a transparência fiscal nos EM a curto e médio prazo, promovendo a contabilidade do acréscimo e, paralelamente, desenvolver o normativo das EPSAS (abrangendo *governance*, princípios e normas contabilísticas). A Fase 2 tem em vista a comparabilidade nos e entre os EM, através da implementação das EPSAS.

Importa salientar que o relatório da Comissão Europeia (European Commission, 2013) chama a atenção para o facto de que não basta ter um conjunto de EPSAS harmonizado, uma vez que, por si só, este não é solução para garantir a qualidade da informação contabilística. Deverá ser ainda reforçada a estrutura de *governance* subjacente às EPSAS, o que exige um forte apoio político, um controlo interno eficaz e uma auditoria financeira externa, capaz de garantir a fiabilidade dos sistemas de contabilidade e relatórios financeiros (Jorge, Caruana, & Caperchione, 2019).

Consequentemente na UE, a importância da necessidade de *harmonização* na Contabilidade Pública foi reconhecida para aumentar a fiabilidade das fontes de informação das Administrações Públicas para as Contas Nacionais, o que levou à concretização do projeto das EPSAS. Estas abordam a Contabilidade Pública e não as Contas Nacionais, mas pretendem contribuir para uma possível convergência destes dois sistemas de informação financeira, com os principais organismos de normalização das Contas Nacionais, designadamente o Eurostat, envolvidos no processo de desenvolvimento do EPSAS.

A Contabilidade Pública possui diferentes propósitos e perspetivas em comparação com as Contas Nacionais. Os projetos de alinhamento e harmonização têm sido de grande interesse na Europa nos últimos 20 anos, salientando que é necessário gerir as diferenças persistentes existentes entre as normas de Contabilidade Pública e as normas do SEC relativamente às Administrações Públicas. O desenvolvimento das EPSAS, por um lado, não deve ignorar o importante papel dos intervenientes envolvidos na Con-

44 Ver os EPSAS Issues Papers em: <https://ec.europa.eu/eurostat/web/epsas/key-documents/technical-developments>



tabilidade Pública e nas Contas Nacionais e, por outro lado, deve envolver um esforço multidisciplinar colaborativo e não implicar uma imposição de normas e práticas (Caruana, Dabbicco, Jorge, & Jesus, 2019). <

Referências

Biondi Y (2014). "Harmonising European Public Sector Accounting Standards (EPSAS): Issues and Perspectives for Europe's Economy and Society". *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 4(3), 1-14.

Bisogno M, Pontoppidan C, Hodges R, Manes-Rossi F (2019). "Setting International Public-Sector Accounting Standards: Does 'Public' Matter? The Case of Revenue from Non-Exchange Transactions". *Accounting in Europe*, 16(2), 219-235.

Brusca I, Caperchione E, Cohen, S, Manes-Rossi F (2015). *Public Sector Accounting and Auditing in Europe: The Challenge of Harmonization*, London: Palgrave Macmillan.

Brusca I, Caperchione E, Cohen S, Manes-Rossi F (2018). "IPSAS, EPSAS and Other Challenges in European Public Sector Accounting and Auditing", in Ongaro E and van Thiel S (Eds), *The Palgrave Handbook of Public Administration and Management in Europe*, Palgrave, London, 165-186.

Caruana J, Dabbicco G, Jorge S, Jesus M (2019). "The Development of EPSAS: Contributions from the Literature". *Accounting in Europe*, 16(2), 146-176.

European Commission (2013). *Towards Implementing Harmonized Public Sector Accounting Standards in Member States, The suitability of IPSAS for the Member States*. Report from the Commission to the Council and the European Parliament. Brussels COM(2013) 114 final.

European Commission (2019). *Commission Staff Working Document Reporting on the Progress as Regards the European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)*. Brussels SWD(2013) 204 final.

Jones R. & Caruana, J. (2015). "EPSAS – Worrying the Wrong End of the Stick?" *International Journal of Public Administration*, 38(4), 240-252.

Jorge S, Caruana J, Caperchione E (2019). "The Challenging Task of Developing European Public Sector Accounting Standards". *Accounting in Europe*, 16(2), 143-145.

Jorge S, Jesus M, Laureano R (2018). "Budgetary balances adjustments from Governmental Accounting to National Accounts in EU countries: can deficits be prone to management?" *Public Budgeting and Finance*, 38(4), 97-116.

Lapsley I, Mussari R, Paulsson G (2009). "On adoption of accrual accounting in the public sector: An self-evident and problematic reform". *European Accounting Review*, 18(4), 719-723.

Makaronidis A (2017). "European Public Sector Accounting Standards (EPSAS)". *Accounting, Economics, and Law: A Convivium*, 7(2), 155-160.

Manes-Rossi F, Cohen S, Caperchione E, Brusca I (2016). "Harmonizing public sector accounting in Europe: Thinking out of the box". *Public Money & Management*, 36(3), 189-196.

Mussari R (2014). "EPSAS and the Unification of Public Sector Accounting Across Europe". *Accounting Economics and Law: A Convivium*, 4(3), 299-312.