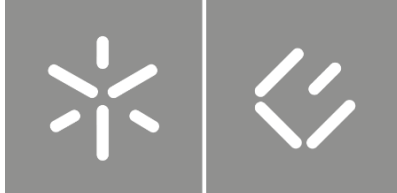




Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

José Miguel Teixeira Campos

SNC-AP, Transparência e
***Accountability* nos Municípios**
Portugueses: Estudo de Perceções



Universidade do Minho
Escola de Economia e Gestão

José Miguel Teixeira Campos

**SNC-AP, Transparência e *Accountability*
nos Municípios Portugueses: Estudo de
Perceções**

Dissertação de Mestrado
Mestrado em Contabilidade

Trabalho efetuado sob a orientação da
Professora Lídia Cristina Alves Morais Oliveira
Professor David Pinheiro Ferreira

Janeiro de 2025

Direitos de autor e condições de utilização do trabalho por terceiros

Este é um trabalho académico que pode ser utilizado por terceiros desde que respeitadas as regras e boas práticas internacionalmente aceites, no que concerne aos direitos de autor e direitos conexos.

Assim, o presente trabalho pode ser utilizado nos termos previstos na licença abaixo indicada.

Caso o utilizador necessite de permissão para poder fazer um uso do trabalho em condições não previstas no licenciamento indicado, deverá contactar o autor, através do RepositóriUM da Universidade do Minho.

Licença concedida aos utilizadores deste trabalho



Atribuição-NãoComercial-SemDerivações

CC BY-NC-ND

<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>

AGRADECIMENTOS

Termino a escrita da minha dissertação com um sentimento de conquista, mas também de realização. Foi um período desafiante, ao navegar por entre o desconhecido de desenvolver um trabalho acadêmico, enquanto conciliava com a vida laboral. Um percurso que não faria sozinho, desta forma, venho agradecer a todos aqueles que, a meu lado, tornaram este momento uma realidade, dando todo o apoio necessário para superar este período desafiante.

Em primeiro lugar agradeço aos meus orientadores, Professora Lídia Oliveira e ao Professor David Ferreira, não só por terem aceitado realizar a orientação deste trabalho, mas especialmente pela forma como a desempenharam. Pela constante disponibilidade para responder a todas as dúvidas e reuniões realizadas, assim como, todos os aconselhamentos e conhecimento transmitido. Este apoio foi fundamental ao longo deste percurso para o sucesso deste trabalho.

Seguidamente, a todos que mostram disponibilidade para serem entrevistados, pois foram a parte fundamental e essencial para a concretização deste trabalho.

À minha namorada, a minha companheira, Rita, obrigado por me apoiares incondicionalmente, por me motivares em todos os momentos e por nunca me deixares desistir, mesmo quando tudo parece perdido. Palavras nunca serão suficientes para te agradecer da forma que mereces, pois sei, que, mesmo nas águas mais profundas, teremos sempre pé enquanto dermos a mão.

Quero agradecer a toda a minha família, mãe, madrinha, padrinho, afilhada, tios, todas estas pessoas contribuíram para a pessoa que sou hoje, e foram uma peça insubstituível deste caminho. Obrigado por todo o apoio, por serem os pilares fundamentais da minha vida, por acreditarem sempre em mim e naquilo que eu seria capaz, por sempre torcerem por mim!

Por último, mas nunca menos importante, aos meus avós maternos, eternos anjos da guarda, por todo o amor e carinho puro que me deram. Todos os vossos ensinamentos moldaram e inspiraram a pessoa que sou hoje, reflexo daquele que é o legado que me deixam. Este trabalho é também dedicado a vocês, em honra de vós e do impacto que tiveram na minha vida, por ter crescido a vosso lado e ter partilhado os momentos mais doces com vós. Resta dizer obrigado avós, espero que esta conquista vos traga orgulho no neto que moldaram!

DECLARAÇÃO DE INTEGRIDADE

Declaro ter atuado com integridade na elaboração do presente trabalho académico e confirmo que não recorri à prática de plágio nem a qualquer forma de utilização indevida ou falsificação de informações ou resultados em nenhuma das etapas conducente à sua elaboração.

Mais declaro que conheço e que respeitei o Código de Conduta Ética da Universidade do Minho.

SNC-AP, Transparência e *Accountability* nos Municípios Portugueses: Estudo de Percepções

RESUMO

A contabilidade pública em Portugal tem evoluído ao longo do tempo, sendo o mais recente avanço o surgimento do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), com o objetivo de tornar uniforme as práticas contabilísticas do setor público, de forma a permitir a comparabilidade da informação, quer a nível interno, quer internacional.

Este estudo tem como objetivo principal analisar como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses, através das percepções de diferentes *stakeholders* internos e externos, nomeadamente responsáveis pela contabilidade e auditores envolvidos na gestão e auditoria financeira dos municípios.

A investigação segue uma abordagem qualitativa, interpretativa e exploratória, com a recolha de dados realizada através de entrevistas semiestruturadas a um auditor e seis técnicos/dirigentes municipais com experiência direta na implementação do SNC-AP e na preparação das demonstrações financeiras com base neste normativo.

Os resultados do estudo revelam que houve uma melhoria na transparência da informação como consequência da uniformização dos dados financeiros. Globalmente, também se concluiu relativamente aos avanços na qualidade do relato financeiro e até mesmo na *accountability* nos municípios portugueses. Contudo, com a implementação deste normativo surgiram também desafios. A complexidade técnica inerente e a falta de recursos humanos e tecnológicos foram limitações apresentadas pelos entrevistados. Adicionalmente, foi também possível constatar que as dificuldades variaram entre municípios, essencialmente devido a diferenças nos recursos disponíveis.

Este estudo contribui para a literatura sobre o tema, bem como para uma reflexão de profissionais e cidadãos sobre a problemática em análise.

Palavras-Chave: SNC-AP, Transparência, Contabilidade Pública, *Accountability*, Municípios, Relato Financeiro.

SNC-AP, Transparency and *Accountability* in Portuguese Municipalities: A Study of Perceptions

ABSTRACT

Public accounting in Portugal has evolved over time, the most recent advance being the emergence of the Accounting Standardization System for Public Administrations (SNC-AP), with the aim of making public sector accounting practices uniform to allow the comparability of information, both domestically and internationally.

The main objective of this study is to analyze how the implementation of the SNC-AP affected transparency, the quality of financial statements, and accountability in Portuguese municipalities through the perceptions of different internal and external stakeholders, namely accounting officers and auditors involved in the management and financial audit of municipalities.

The research follows a qualitative, interpretative, and exploratory approach, with data collection carried out through semi-structured interviews with an auditor and six municipal technicians with direct experience in the implementation of the SNC-AP and in preparing financial statements based on this standard.

The study results reveal an improvement in the transparency of financial information due to the standardization of financial data. Overall, it was also concluded that there are advances in the quality of financial reporting and even in *accountability* in Portuguese municipalities. However, with the implementation of this regulation, challenges have also arisen. The inherent technical complexity and the lack of human and technological resources were limitations presented by the interviewees. In addition, it was also possible to verify that the difficulties varied between municipalities, essentially due to differences in the available resources.

This study contributes to the literature on the subject, as well as to a reflection of professionals and citizens on the problem under analysis.

Keywords: SNC-AP, Transparency, Public Sector Accounting, Accountability, Municipalities, Financial Reporting

ÍNDICE

AGRADECIMENTOS	ii
DECLARAÇÃO DE INTEGRIDADE.....	iii
RESUMO	iv
ABSTRACT	v
ÍNDICE DE TABELAS.....	viii
LISTA DE SIGLAS E ACRÓNIMOS	ix
1. INTRODUÇÃO	1
1.1 Justificação do estudo	1
1.2 Questão de investigação e objetivo do estudo	2
1.3 Contributos esperados	2
1.4 Organização da dissertação	3
2. REVISÃO DE LITERATURA E ENQUADRAMENTO INSTITUCIONAL	4
2.1 <i>Accountability</i> , transparência e modelos de gestão pública	4
2.2 O processo de harmonização contabilística internacional no setor público	8
2.3 O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas	10
2.4 Em Resumo.....	13
3. METODOLOGIA.....	14
3.1 Perspetiva de Investigação, abordagem e classificação do estudo	14
3.2 Método de Recolha de Dados: Entrevista Semiestruturada	15
3.3 Seleção dos Participantes e Caracterização dos Entrevistados e das Entrevistas	16
3.4 Método de Análise dos Dados.....	19
3.5 Em Resumo.....	20
4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS.....	21
4.1. Perfil dos Entrevistados	21
4.2. Perceções sobre Qualidade e Rigor das Demonstrações Financeiras, Transparência, <i>Accountability</i> Municipal	23
4.3. Principais Desafios Enfrentados e Expectativas para o Futuro	29
4.4. Em Resumo.....	32
5. CONCLUSÃO	33
5.1 Conclusões gerais	33

5.2 Contributos do estudo	35
5.3 Limitações e Pistas para Investigações Futuras.....	35
REFERÊNCIAS	37
APÊNDICES.....	46
Apêndice 1. Guião da Entrevista	46
Apêndice 2. Email de Contacto a Municípios.....	51
Apêndice 3. Termo de Participação e Consentimento.....	53

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1 - Perfil dos entrevistados	18
---	----

LISTA DE SIGLAS E ACRÓNIMOS

APT - Modelo de Administração Pública Tradicional

CCDR - Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional

CEE - Comunidade Económica Europeia

CMVM - Comissão do Mercado de Valores Mobiliários

CRP - Constituição da República Portuguesa

DGAL - Direção Geral das Autarquias Locais

IAS - *International Accounting Standards*

IASB - *International Accounting Standards Board*

IFAC - *International Federation of Accountants*

IFRS - *International Financial Reporting Standards*

IMF - *International Monetary Fund*

INA - Instituto Nacional de Administração

IPSAS - *International Public Sector Accounting Standards*

IPSASB - *International Public Sector Accounting Standards Board*

LADA - Lei de Acesso aos Documentos da Administração

NCP - Normas de Contabilidade Pública

NGP - Nova Gestão Pública

NSP - Novo Serviço Público

OECD - *Organisation for Economic Co-operation and Development*

POCAL - Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

POCP - Plano Oficial de Contabilidade Pública

SNC - Sistema de Normalização Contabilística

SNC-AP - Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

UNILEO - Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental

1. INTRODUÇÃO

1.1 Justificação do estudo

O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP) foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro. O objetivo principal visava resolver as inconsistências que existiam nas informações contabilísticas. Adicionalmente, pretendia-se que as entidades públicas adotassem um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e semelhante aos sistemas internacionais (Decreto-Lei n.º 192/2015).

Importa referir que, em Portugal, até a entrada em vigor do SNC-AP, existiam dois sistemas contabilísticos, nomeadamente o Sistema de Normalização Contabilística (SNC), que era aplicado ao setor privado e que estava alinhado com as Normas Internacionais de Contabilidade e as Normas Internacionais de Relato Financeiro (as *International Accounting Standards* (IAS) e as *International Financial Reporting Standards* (IFRS), respetivamente), baseado em princípios (Marques & Rodrigues, 2018), e o sistema contabilístico do setor público, baseado maioritariamente em regras e que previa planos para cada setor da Administração Pública (Decreto-Lei n.º 192/2015).

Além disso, o sistema aplicado ao setor público não estava uniformizado com o normativo contabilístico internacional, com impacto na comparabilidade da informação e na perceção relativamente à transparência da gestão pública. Por isso, o SNC-AP foi criado com o objetivo de uniformizar os procedimentos contabilísticos, diminuir as inconsistências, e assim, melhorar a qualidade e credibilidade das demonstrações financeiras públicas. Aliás, a uniformização pretende que haja uma perceção mais clara e verdadeira da posição financeira das entidades públicas (Nunes et al., 2018).

A qualidade das demonstrações financeiras é muito importante para que a informação das entidades públicas seja fidedigna relativamente à posição financeira e ao desempenho financeiro das mesmas (Brusca & Montesinos, 2009). A melhoria da qualidade impacta positivamente a confiança dos cidadãos e pode ser útil para o processo de tomada de decisão de decisores políticos. Assim, o SNC-AP, ao promover o alinhamento das práticas contabilísticas públicas com as melhores práticas internacionais, pretende resolver problemas internos de consolidação e consistência das demonstrações financeiras, bem como responder a exigências externas de *accountability* (de Jesus & Gomes, 2018).

A literatura tem discutido a importância da comparabilidade da informação (Brusca & Condor, 2002; Pina et al., 2009), bem como a questão da transparência. Da Cruz et.al (2016) refere que a transparência existe quando a informação completa e relevante se torna disponível para todos,

permitindo que haja uma avaliação objetiva por parte da sociedade.

Neste contexto, revela-se interessante perceber como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* no setor público. Dada a abrangência deste setor e a importância dos municípios como um elemento fundamental do setor público português, o estudo centra-se nos municípios. Os municípios têm responsabilidades perante os seus cidadãos visando a promoção e salvaguarda dos interesses próprios das respetivas populações (em articulação com as freguesias), dispondo de atribuições em diversos domínios, como educação, saúde, transportes, proteção civil e ação social (artigo 23º da Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro (Diário da República, 2013). Em Portugal, existem 308 municípios, 278 no continente e 30 nas Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores.

1.2 Questão de investigação e objetivo do estudo

Este trabalho de investigação propõe-se a responder à seguinte questão de investigação: “Como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses?”.

De modo a operacionalizar o estudo, este tem como objetivo principal analisar como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses, através das perceções de diferentes *stakeholders* internos e externos, nomeadamente responsáveis pela contabilidade e auditores envolvidos na gestão e auditoria financeira dos municípios.

A investigação segue uma abordagem qualitativa, interpretativa e exploratória, com a recolha de dados realizada através de entrevistas semiestruturadas a um auditor e seis técnicos/dirigentes municipais com experiência direta na implementação do SNC-AP e na preparação das demonstrações financeiras de acordo com este normativo.

1.3 Contributos esperados

Este estudo pretende contribuir para a compreensão das implicações da implementação do SNC-AP na transparência, na qualidade das demonstrações financeiras e na *accountability* dos municípios portugueses.

No plano prático, a investigação pretende contribuir para a identificação dos principais desafios e benefícios percebidos pelos profissionais municipais na adoção do SNC-AP. Estes resultados podem apoiar os municípios e reguladores na formulação de estratégias para superar barreiras técnicas e organizacionais. Assim, o estudo pretende contribuir para uma reflexão de profissionais e cidadãos sobre a problemática em análise.

1.4 Organização da dissertação

Esta dissertação está organizada em cinco capítulos principais, estruturados de forma a garantir uma abordagem lógica e sistemática ao tema em estudo. O primeiro capítulo contextualiza o tema da dissertação, apresentando o tema em estudo, a questão de investigação e os objetivos do trabalho, e os contributos esperados. O segundo capítulo é dedicado à revisão de literatura e enquadramento institucional do estudo, abordando os conceitos fundamentais relacionados com a *accountability* e a transparência na gestão pública, o processo de harmonização contabilística internacional no setor público e a evolução histórica da contabilidade pública portuguesa até à implementação do SNC-AP. O terceiro capítulo apresenta a abordagem metodológica adotada para responder à questão de investigação. Descreve-se a perspetiva de investigação, os métodos de recolha de dados, a seleção dos participantes (entrevistados) e as técnicas de análise utilizadas. No capítulo 4, Análise e Discussão dos Resultados, são analisados os resultados obtidos na investigação, organizados de forma a responder diretamente à questão de investigação e aos objetivos propostos. Por último, o quinto capítulo apresenta as principais conclusões do estudo, destacando os seus contributos. Inclui também uma reflexão sobre as limitações do trabalho e sugestões para investigações futuras.

2. REVISÃO DE LITERATURA E ENQUADRAMENTO INSTITUCIONAL

Este capítulo tem como objetivo enquadrar teoricamente na literatura a problemática abordada nesta dissertação. Assim, o mesmo tem início com uma análise aos conceitos de *accountability*, transparência e modelos de gestão, explorando, posteriormente, o processo de harmonização contabilística internacional no setor público. É igualmente analisado o enquadramento institucional, com especial atenção à evolução histórica da contabilidade pública portuguesa, destacando os marcos relevantes que culminaram na implementação do SNC-AP. Por fim, é efetuado um breve resumo do capítulo.

2.1 *Accountability*, transparência e modelos de gestão pública

O termo *accountability* tem sido considerado como sinónimo de uma boa governação, seja no contexto público ou no contexto privado (Bovens, 2007; Bovens, Goodin & Schillemans, 2014; Mulgan, 2000). A *accountability* serve para responsabilizar aqueles que têm autoridade e, por este motivo, é muito importante na gestão pública (Aucoin & Heintzman, 2000).

Na literatura, Armstrong (2005) menciona que *accountability* é a responsabilidade dos funcionários públicos de prestarem contas sobre a utilização dos recursos e de responderem caso não sejam cumpridos os objetivos estabelecidos. Por sua vez, Wilson e Linders (2011) referem que a responsabilização requer que sejam tornadas públicas e acessíveis as operações internas e o desempenho das instituições governamentais.

Para além disto, alguns autores dividiram o conceito *accountability* em subcategorias. Nomeadamente, Bovens (2010) distingue *accountability* como uma virtude e *accountability* como um mecanismo. No primeiro caso, a *accountability* é utilizada principalmente como um conceito normativo, ou seja, como um conjunto de padrões para a avaliação do comportamento dos agentes públicos. Por sua vez, a *accountability* como mecanismo refere-se à obrigação de justificar e explicar o comportamento (Bovens, 2010).

Bovens (2007) também dividiu o termo consoante as várias funções que o mesmo pode representar. A primeira função é relativa ao controlo democrático, uma vez que a responsabilização é muito importante para que os cidadãos avaliem a eficácia da administração pública. A segunda função prende-se com a melhoria da integridade na gestão pública, criando incentivos para que os gestores

não abusem dos poderes. A terceira função é a de melhorar o desempenho, promovendo a formação e aprendizagem dentro das instituições (Bovens, 2007; Bovens et al., 2014). Por fim, estas três funções contribuem para uma quarta, que consiste em manter ou aumentar a legitimidade da governação pública.

Segundo O'Donnell (1998), a *accountability* pode ser também classificada como: *accountability* vertical (ou política) e *accountability* horizontal (ou governamental), sendo que a primeira está associada ao processo eleitoral, enquanto a segunda é relativa à fiscalização dos governos.

Como é possível verificar pela literatura apresentada, o termo *accountability* não tem apenas um significado ou interpretação e, para além deste desafio, muitas vezes o termo pode estar também interligado com outros conceitos. Neste seguimento, é possível destacar a interligação entre os conceitos de *accountability* e transparência, uma vez que o acesso à informação representa a fase inicial do processo de *accountability* (Meijer, 2003; Fox, 2007). Armstrong (2005) sustenta ainda que a transparência sem a *accountability* não tem significado, uma vez que esta última depende da existência de transparência e/ou da disponibilidade da informação necessária.

Tal como o termo *accountability*, o conceito de transparência não é simples. De facto, a transparência pública começou a ser mais importante por causa da democracia e tem servido para combater as ineficiências do Estado e até mesmo para reduzir a corrupção. Aliás, a transparência é um dos objetivos definidos pelos governos, pelas organizações e pela própria sociedade (Corrêa, 2016; OECD, 2008).

Apesar da complexidade, a transparência pode ser classificada em transparência opaca e transparência clara. A primeira refere-se à divulgação de informações que não revelam como é que as instituições realmente se comportam em termos práticos; enquanto a transparência clara refere-se às políticas de acesso à informação e à disponibilização de informações fiáveis sobre o desempenho institucional (Fox, 2007). Vaccaro e Madsen (2006) reforçam esta divisão, mencionando que uma organização transparente partilha todos os tipos de informação sobre as suas atividades, enquanto uma organização opaca divulga apenas a informação que é obrigatória.

Na literatura (e.g., Ball, 2009) existem ainda outras definições para transparência. Ball (2009) descreve o termo de três formas diferentes. O primeiro refere-se à transparência como um comportamento para evitar a corrupção, uma vez que, quando os cidadãos têm mais informação, a qualidade do governo aumenta. O segundo significado está relacionado com a facilidade de acesso à informação, dado que quanto mais fácil for o acesso à informação, maior será o nível de transparência associado. Por fim, Ball (2009) considera que a transparência pode ser criada pelos políticos.

A transparência é ainda categorizada em: transparência governamental e transparência fiscal. A primeira pode ser definida como a maneira que os cidadãos e outros intervenientes têm para observar as ações do governo e o resultado das mesmas (Alt et al., 2006). A transparência fiscal tem como objetivo garantir a responsabilização mínima e a disciplina fiscal (Gavazza, 2009).

O conceito de transparência tem-se vindo a revelar cada vez mais importante. Um exemplo disto é o facto do Ex-Presidente dos Estados Unidos, Barack Obama, em 2009, ter criado um memorando de governo aberto e transparente. Este memorando apelava a que os agentes aproveitassem as novas tecnologias e disponibilizassem ao público, de forma *online*, informações sobre as suas decisões (Armstrong, 2011). Outro exemplo, é o livro “*Manual on Fiscal Transparency*” do *International Monetary Fund* (IMF), que faz várias recomendações sobre a organização das contas nacionais para que o nível de transparência aumente. A *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) também publicou um trabalho semelhante, “*Best practices for budget transparency*” (Gavazza, 2009), o que comprova uma vez mais a relevância deste tema.

Os países, como o caso dos Estados Unidos, têm sido forçados a adotar leis de acesso à informação, muito como consequência da exigência dos cidadãos para que tenham acesso à mesma (Relly & Sabharwal, 2009). Rodrigues (2016) refere que, em Portugal, a Constituição da República Portuguesa (CRP) considera, desde 1976, o “direito de se informar”, ou, na versão depois da revisão de 1982, o “direito de informar, de se informar e de ser informado” (art.º 37.º, n.º 1 da CRP). No entanto, o direito de acesso aos documentos da administração pública pelos cidadãos, sem a necessidade de existir um interesse ou motivo, foi apenas obtido na revisão constitucional de 1989 (art.º 268.º, n.º 2 da CRP), sendo que o mesmo só foi desenvolvido e regulamentado no ano de 1993 através da Lei de Acesso aos Documentos da Administração (LADA) (Lei n.º 65/93, de 26 de agosto e posteriores alterações e revogação).

Apesar da importância que a transparência tem vindo a ganhar, existe quem defenda que devem ser impostos limites à transparência para que as ações do Estado não sejam comprometidas (Kristin, 2006; Pozen, 2005; Thompson, 1999). Há também autores para quem a transparência excessiva pode ser negativa com dois efeitos: na adoção de respostas defensivas ou na classificação desnecessária de informações (Hood, 2010). Para além disto, há na literatura quem defenda que a transparência pode potenciar o aumento da corrupção, utilizando como exemplo o caso em que um excesso de transparência pode expor a identidade dos agentes públicos estratégicos, tornando-os alvo de abordagens para obtenção de vantagens indevidas (Kolstad & Wiig, 2009).

Ainda assim, é indiscutível que a disponibilização de informação completa e relevante permite

que todos os cidadãos participem no processo político, que os mesmos promovam a *accountability* e que consequentemente haja uma melhoria da qualidade da tomada de decisão do governo (Nogueira et al., 2017).

A disponibilização de informação por parte do Estado pode ainda ser vista como uma função económica, uma vez que contribui para o combate de assimetrias de informação no mercado (Stiglitz, 2002). De forma adicional, o aumento da transparência aumenta também o fluxo de informação; isto pode levar a uma redução da incerteza associada aos negócios, o que é importante para os governos que procuram desenvolvimento económico através do investimento empresarial (Relly & Sabharwal, 2009).

Apesar do direito ao acesso à informação ser claro e ser considerado como um dado adquirido nos dias de hoje, o que é facto é que estudos portugueses revelaram que a informação relevante disponibilizada pelas Câmaras Municipais e pelas entidades do setor empresarial local era escassa e que tinha pouca visibilidade (e.g., Jorge et al., 2012). Para além disso, a informação era apresentada em formatos que contrariam os princípios de *open government*, nomeadamente no que diz respeito à possibilidade de processamento autónomo e automático dos dados (Jorge et al., 2012).

Assumindo que a informação relevante é amplamente disponibilizada, é importante que haja capacidade por parte dos cidadãos em monitorizar essa mesma informação, para que a transparência e o combate à corrupção sejam promovidos de forma económica e eficiente (Bertot et al., 2010; Kolstad & Wiig, 2009).

As definições de *accountability* e de transparência foram já abordadas e largamente debatidas, pelo que os modelos de gestão pública, com impacto nesses dois conceitos, vão ser seguidamente apresentados.

O Modelo de Administração Pública Tradicional (APT), que vigorou desde 1832, baseava-se numa estrutura hierárquica em que a gestão era centralizada nos órgãos do governo (Rocha, 2011). Neste modelo, a *accountability* tinha pouca relevância e não existiam muitos mecanismos de avaliação da gestão pública, uma vez que a função pública estava mais direccionada para os interesses políticos do que para os interesses dos cidadãos (Rocha, 2011).

Contudo, nas décadas de 1980 e 1990, verificou-se uma evolução nos serviços da Administração Pública, que ficou também conhecida como Nova Gestão Pública (NGP). A NGP tem como base uma gestão por objetivos e critérios, tendo sido até definidos os 3 E's, que são os critérios de economia, eficácia e eficiência. A NGP começou a incorporar nas organizações públicas princípios fundamentais da gestão privada, tentando resolver os problemas mencionados no modelo inicial (Gray

& Jenkins, 1995). Por isso, conceitos como transparência, *accountability* e, até mesmo, equilíbrio financeiro foram ganhando peso na gestão das entidades públicas. Assim, os gestores devem começar a ser responsabilizados quando os resultados obtidos não coincidem com aqueles que tinham sido definidos e, para além disso, devem ser implementados controlos de monitorização (Hood, 1991; Barberis, 1998; de Lima Geste, 2001).

Consequentemente, verifica-se uma redefinição do conceito de cidadão que passa a ser considerado como um cliente de um setor público prestador de serviços, onde indicadores de qualidade e satisfação com os serviços prestados desempenham um papel fundamental (Barberis, 1998).

Na NGP, os gestores públicos assumem, perante os cidadãos, a responsabilidade de criar mecanismos de promoção da confiança entre ambas as partes (O'Donnell, 1998; Levy, 1999). Desta forma, a prestação de contas passa a abranger um conjunto de procedimentos, tais como as informações contabilísticas e a implementação de controlos que assegurem a transparência (Rocha, 2011).

Apesar da NGP ter apresentado melhorias face ao APT, também surgiram várias críticas a este modelo. Hood (1991) referiu que a maioria das críticas à NGP baseiam-se em quatro aspetos principais. Primeiro, não existiram muitas mudanças na gestão pública, tendo-se mantido os problemas e fragilidades. O segundo ponto diz respeito ao facto de as estratégias implementadas terem tido um impacto negativo no setor público, uma vez que se revelaram ineficientes na redução dos custos. Posteriormente, foi também destacada que a NGP favorecia os interesses de uma elite em vez dos cidadãos que utilizavam os serviços públicos. Por último, esta gestão pública não era universal, uma vez que não podia ser aplicada em todas as situações.

Por isso, durante a década de 80 do século XX, surgiu um novo modelo conhecido como Novo Serviço Público (NSP). O foco deste modelo são os cidadãos (ao invés dos clientes) e deve ser procurado o interesse público, dando valor às pessoas (Denhardt & Denhardt, 2015). Neste modelo o conceito de *accountability* é diversificado, uma vez que considera como importantes as medidas de controlo e eficiência, mas também considera que as mesmas não são suficientes para satisfazer as necessidades dos cidadãos em relação aos gestores públicos (Denhardt & Denhardt, 2015).

2.2 O processo de harmonização contabilística internacional no setor público

As práticas contabilísticas são diferentes de país para país, mas os fatores que justificam estas

diferenças não são claros. Nobes e Parker (2016) apresentam a cultura, o sistema jurídico, o sistema fiscal ou a fonte de financiamento empresarial como alguns dos fatores que podem justificar as diferenças entre países.

Segundo de Jesus e Gomes (2018), a harmonização entende-se como um processo onde se avança no sentido da diversidade para a comparabilidade global, esta atende às especificidades económicas, sociais e culturais de cada país. Assim, a crescente movimentação global para harmonizar o reporte financeiro internacionalmente resulta do processo de globalização e da consequente necessidade desta harmonização. (Caria & Rodrigues, 2014).

Desta forma, em 1973, foi criado um órgão que assegurasse a uniformização da informação financeira, atualmente designado por *International Accounting Standards Board* (IASB), a quem competia a emissão de *International Accounting Standards* (IAS) (ou seja, Normas Internacionais de Contabilidade). As IAS evoluíram, como consequência da atualização dos sistemas de normas de contabilidade, e, em 2001, surgiram as *International Financial Reporting Standards* (IFRS). Importa salientar que o IASB apresenta as suas novas regras através das IFRS, contudo continua a considerar legítimas as regras anteriores (IAS) (Ball, 2006).

Posteriormente, em 1986, a *International Federation of Accountants* (IFAC) estabeleceu o *Public Sector Committee* (PSC) com vista ao desenvolvimento de programas para melhorar a gestão financeira e *accountability* do setor público. Mais tarde, em 2004, o PSC foi relançando, com os termos de referência atualizados, como o *International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB), sendo encarregue de continuar o trabalho de desenvolver e emitir as normas contabilísticas para o setor público, resultando nas *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS) (IPSASB, 2025).

O IPSASB tem vindo a desenvolver e a emitir normas para o setor público. Até 2024, totalizavam-se 49 normas, além de três orientações práticas recomendadas, uma IPSAS baseada no regime de caixa (destinada especificamente a países em processo de transição para a base do acréscimo) e a estrutura conceptual atualizada (IFAC, 2024).

Oulasvirta (2014) destaca que o principal objetivo das IPSAS é a implementação de um sistema contabilístico público mais robusto que melhore o processo de tomada de decisão e, consequentemente, a *accountability*. Adicionalmente, importa mencionar que a estrutura das IPSAS abrange diversas áreas, incluindo a apresentação de demonstrações financeiras, o reconhecimento e a mensuração de ativos e passivos, e a divulgação de informações financeiras (Brusca & Condor, 2002). Segundo Berger (2018), a estrutura conceptual do IPSASB considera que os relatórios financeiros de propósito geral são um elemento fundamental que apoia e melhora a transparência do relato financeiro

por parte de governos e outras entidades do setor público.

A literatura destaca diversos benefícios associados à harmonização contabilística no setor público. A harmonização tem permitido a comparação das demonstrações financeiras de vários governos, o que acaba por promover uma maior transparência e *accountability* (Benito et al., 2007), permite uma melhor gestão e alocação de recursos públicos, aumentando a eficiência (Chan, 2006), e aumenta a confiança dos investidores e dos credores, podendo reduzir custos de financiamento (Christiaens et al., 2010). Por último, a uniformização da informação contabilística promove a adoção de melhores práticas de controlo interno e de gestão no setor público (Brusca & Condor, 2002).

Apesar de todos os benefícios apresentados, a transição para as IPSAS pode ser complexa e dispendiosa, exigindo formação especializada e mudanças nos sistemas contabilísticos (Benito et al., 2007). A resistência por parte dos funcionários e das próprias instituições às mudanças nas práticas contabilísticas dificultam a transição (Brusca & Condor, 2002). A diversidade de sistemas administrativos e legais nos diferentes países também dificulta a aplicação uniforme das normas (Chan, 2006).

Apesar das dificuldades apresentadas, o impacto da adoção das IPSAS tem sido positivo. Christiaens et al. (2010) verificaram que a adoção destas normas criou melhorias significativas na transparência fiscal, enquanto Benito et. al (2007) constataram também melhorias para uma gestão mais eficiente dos recursos públicos em vários países europeus. Ainda assim, o sucesso da IPSAS pode variar significativamente entre os países, sendo influenciado por fatores como o nível de desenvolvimento económico e a capacidade institucional (Brusca & Condor, 2002).

Em suma, apesar da harmonização contabilística internacional, concretamente no setor público, ser um processo complexo, é também um processo indispensável para a melhoria da transparência e da eficiência.

2.3 O Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas

Antes da Revolução de 1974, a contabilidade pública tinha como objetivo a recolha de impostos para obter mais receita e garantir um maior controlo orçamental (Silva, 2023). Na década de 60 do século xx, começou a existir mais interesse pela reformulação da gestão pública (Santiago & Carvalho, 2008). Contudo, e como consequência do contexto político que se vivia no Estado Novo, não se verificam avanços no sentido de modernizar a contabilidade pública.

No entanto, após 1974, quando o regime democrático foi instaurado, a população começou a preocupar-se mais com a responsabilização na gestão pública, mas ainda assim a contabilidade pública estava, na sua maioria, focada na ótica orçamental (Gomes et al., 2015). Em 1986, Portugal aderiu à Comunidade Económica Europeia (CEE) e como a contabilidade pública não seguia nenhum padrão, foi muito difícil alinhar a informação financeira portuguesa com a informação internacional, até porque existiam muitas diferenças entre as práticas portuguesas e os requisitos de transparência a nível europeu (Brusca & Condor, 2002).

Face às dificuldades, entrou em vigor, em 1997, o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP). Este plano introduziu alguns princípios de registos financeiros no setor público, apresentou uma visão mais completa do estado do património de cada entidade pública e introduziu um novo regime contabilístico, designado como regime de acréscimo, afastando o foco do controlo orçamental (Pina & Torres, 2003). Ainda assim, como em qualquer alteração de normativo, os desafios foram muitos, essencialmente como consequência da resistência apresentada pelas entidades públicas e pela falta de formação dos funcionários (Brusca & Montesinos, 2009).

Em 1999, o Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro, vem aprovar e introduzir o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL) e, dessa forma, consubstanciar a reforma das contas públicas no setor da administração local. Posto isto, este plano conseguiria dar resposta às necessidades específicas de cada autarquia (Caiado & Pinto, 2002; Vieira & Jorge, 2010). O facto de o objetivo ser a obtenção de informação consolidada do conjunto do sector das administrações públicas, dos planos orçamentais e das demonstrações financeiras, e o reconhecimento de todo o património (Decreto-Lei n.º 54-A/99, Diário da República, 1999) foram algumas das principais alterações decorrentes do POCAL. Assim, o POCAL ajudou as autarquias a tornarem-se mais responsáveis e a melhorar os processos contabilísticos da gestão financeira (Caiado et al., 2002), contribuindo também para a melhoria do processo de tomada de decisão pública (Gomes et al., 2019).

Porém, estes normativos não atingiram todos os objetivos que tinham sido definidos. Os motivos apontados para tal foram vários, tais como: a falta de recursos humanos com conhecimento técnico e a resistência à mudança (Gomes et al., 2015) ou mesmo a complexidade técnica que o normativo apresentava (Silva, 2023).

A crise financeira de 2008 ocorreu durante o período em que o POCAL esteve em vigor. Esta crise revelou vários problemas na contabilidade do setor público. Neste período foi atribuída uma elevada importância à necessidade de o setor público possuir demonstrações financeiras de qualidade, criando uma necessidade deste setor em aumentar a transparência e *accountability* (Brusca et al.,

2013).

O POCAL não anulou o POCP, ou seja, existiam várias normas contabilísticas em vigor em simultâneo para cada setor, o que não era benéfico para a consolidação e harmonização das contas públicas (Silva, 2023). Por isso, em 2015, com o Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro, foi criado o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP). O SNC-AP tinha como um dos seus principais objetivos a aproximação às IPSAS.

O SNC-AP foi desenhado para consolidar os diferentes planos contabilísticos existentes, estimulando uma maior transparência e *accountability* na contabilidade pública (de Jesus & Gomes, 2018). Desta forma, o SNC-AP introduziu uma estrutura normativa mais robusta, composta por:

- Uma estrutura conceptual, que define os princípios base para a elaboração de normas e com o objetivo de garantir a consistência e a coerência na aplicação das normas contabilísticas (de Jesus & Gomes, 2018);
- Normas de Contabilidade Pública (NCP), com 28 normas abrangendo a contabilidade financeira, orçamental e de gestão; e
- Modelos de harmonização financeiros, que têm como objetivo a uniformização da informação financeira (Silva, 2023).

O SNC-AP serve para que seja possível comparar informações financeiras, à semelhança daquilo é feito nas IPSAS e, assim, possivelmente levar a um aumento da fiabilidade da informação financeira (Decreto-Lei n.º 192/2015).

Inicialmente, o normativo seria implementado em 2017, mas a implementação acabou por ser adiada para 2018, pois este normativo apresentou muitos desafios. Silva (2023) destaca como os principais desafios a falta de profissionais qualificados e a ausência de sistemas de informação adequados. A estes desafios acresce a necessidade de maior apoio centralizado para garantir a correta aplicação das normas contabilísticas (Jorge et al., 2021). Teixeira e Gomes (2022) salientam também a complexidade técnica das demonstrações, que pode ser também uma dificuldade para a transparência, uma vez que os cidadãos não percebem informação mais técnica, já que a transparência também depende de uma comunicação eficaz e de um esforço para tornar a informação mais acessível e compreensível a todos os *stakeholders* (Hood, 2014a).

Em suma, a contabilidade pública em Portugal tem evoluído e tem se adaptado face às exigências de um contexto cada vez mais global, no qual é importante que haja harmonização e transparência nas contas públicas. Ainda assim, os desafios que estão subjacentes à implementação do SNC-AP destacam que o sucesso deste normativo não depende apenas da execução técnica, o que

é por si só desafiante, mas também da criação de uma cultura de *accountability* e transparência no setor público.

2.4 Em Resumo

Este capítulo apresenta as principais conclusões da literatura, nomeadamente sobre a transparência, a *accountability* e a evolução dos vários modelos de gestão pública (Bovens, 2007; Fox, 2007), e a importância de tornar mais homogênea a informação contabilística, principalmente no setor público, sendo este um objetivo específico das IPSAS (Brusca & Condor, 2002; Berger, 2018).

Analizou-se também a evolução histórica da contabilidade pública portuguesa, destacando normativos como o POCP e o POCAL, que serviram de ponto de partida para a uniformização das práticas contabilísticas (Vieira & Jorge, 2010). Apesar destes normativos terem sido relevantes, os desafios exigiram uma nova reforma e, por isso, surgiu, através do Decreto-Lei n.º 192/2015, o SNC-AP (Silva, 2023), com o objetivo de tornar a informação financeira mais comparável e alinhá-la com as IPSAS, aumentando a transparência e *accountability* no setor público (Marques & Rodrigues, 2018). Ainda assim, a literatura destaca também algumas dificuldades observadas com a mudança para o novo normativo (Da Cruz et al., 2016).

Em síntese, este capítulo estabeleceu as bases teóricas e o enquadramento institucional que contextualizam a implementação do SNC-AP, evidenciando o seu papel na modernização da contabilidade pública em Portugal.

3. METODOLOGIA

Este capítulo descreve e justifica as opções metodológicas adotadas na presente investigação, cujo objetivo é analisar como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses, através das perceções de diferentes *stakeholders* internos e externos, nomeadamente responsáveis pela contabilidade e auditores, envolvidos na gestão e auditoria financeira dos municípios.

O capítulo organiza-se em várias secções: inicia-se com o enquadramento da perspetiva de investigação, abordagem e classificação do estudo. Posteriormente, detalha-se o método de recolha de dados, seguido dos critérios de seleção dos participantes e a caracterização dos entrevistados, e dos procedimentos de análise de dados. Por fim, é efetuado um breve resumo do capítulo.

3.1 Perspetiva de Investigação, abordagem e classificação do estudo

Este trabalho de dissertação caracteriza-se como um estudo qualitativo, que tem por base uma filosofia de investigação interpretativa. As abordagens qualitativas são eficazes na análise de temas complexos onde existem interpretações subjetivas de cada participante (Ryan et al., 2002). De acordo com Hopper e Powell (1985) e Chua (1986), as perceções das pessoas são moldadas pelo ambiente onde as mesmas se encontram e, por isso, a contabilidade deve ser analisada como uma prática social e também institucional, justificando-se o uso do paradigma interpretativo. Segundo Creswell e Poth (2016), cada pessoa pode ter uma interpretação diferente de conceitos gerais. A abordagem qualitativa é frequente utilizada nos estudos relacionados com a contabilidade pública, especialmente naqueles que se versam sobre normas mais complexas (Parker, 2012), semelhante ao que este estudo propõe.

Adicionalmente, o estudo pode ser classificado como exploratório. Segundo Stebbins (2011), quando o objetivo é adquirir conhecimento sobre um tema ainda pouco estudado, a investigação exploratória é muito útil para tais contextos. Bryman (2016) afirma que este tipo de investigação permite que o investigador possa ajustar o foco da sua análise, à medida que recolhe novos dados. Deste modo, a perceção de diferentes *stakeholders* sobre a forma como o SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* dos municípios portugueses é ainda uma questão pouco abordada na literatura.

3.2 Método de Recolha de Dados: Entrevista Semiestruturada

O método de recolha de dados adotado neste estudo baseia-se exclusivamente em entrevistas semiestruturadas, justificado pelo facto de permitir captar as várias perceções subjetivas e explorar temas mais complexos (Kallio et al., 2016; King & Horrocks, 2018). No contexto deste estudo, as entrevistas semiestruturadas revelam-se essenciais para compreender as perceções dos *stakeholders* em causa.

Para além disso, este método é destacado na literatura como particularmente eficaz em investigações qualitativas de temas que tenham sido pouco explorados, uma vez que permite ao investigador adaptar o guião consoante as respostas dos participantes e, eventualmente, até explorar temas adicionais que surjam no decorrer das entrevistas e que não tenham sido inicialmente considerados (Kallio et al., 2016; Adams, 2015; Bryman, 2016). A principal característica das entrevistas semiestruturadas é facilitar aos participantes a partilha das suas perspetivas, histórias e experiências em relação a determinado fenómeno social (Wahyuni, 2012). Este aspeto é importante, especialmente quando os temas em análise são conceitos como transparência, qualidade das demonstrações financeiras e *accountability*.

As entrevistas foram conduzidas com base num guião pré-definido (ver Apêndice 1). Este guião foi desenvolvido com base na revisão da literatura e no enquadramento institucional do estudo (o caso português e a mudança do POCAL para o SNC-AP nos municípios) desenvolvidos no capítulo 2, garantindo que os tópicos abordados estivessem alinhados com a questão de investigação.

O guião encontra-se dividido em 3 partes, considerando os diferentes objetivos específicos inerentes a cada conjunto de perguntas. Sendo assim, a primeira parte do guião aborda o perfil do entrevistado, nomeadamente, a sua formação académica, experiência profissional, conhecimentos e experiência com o POCAL e com o SNC-AP. De seguida, a segunda parte aborda as perceções sobre a qualidade e rigor das demonstrações financeiras, da transparência e *accountability* municipal. Por fim, na terceira parte o guião aborda as expectativas dos entrevistados para o futuro, juntamente com as sugestões que possam surgir para melhorias futuras.

As entrevistas foram precedidas por um contacto via email (ver Apêndice 2). Adicionalmente, foi elaborado um termo de consentimento (ver Apêndice 3) e enviado no momento do agendamento da entrevista. Este documento incluía informações relevantes sobre os procedimentos a realizar e previa o consentimento do entrevistado para a realização da entrevista e respetiva gravação.

De modo a avaliar a objetividade das questões e para identificar potenciais melhorias no guião,

foi realizada uma entrevista de teste a um auditor com experiência em trabalhos de auditoria financeira em municípios. Este procedimento foi fundamental para permitir que as restantes entrevistas fossem realizadas de forma eficiente e mais alinhadas com os objetivos do estudo (Kallio et al., 2016; Adams, 2015).

3.3 Seleção dos Participantes e Caracterização dos Entrevistados e das Entrevistas

O processo de seleção dos participantes foi realizado através de amostragem por conveniência, conforme sugerido por Palinkas et al. (2015). Este método baseia-se na escolha dos participantes de maneira mais fácil e específica, em vez de seguir um processo de seleção aleatório.

O processo teve início com contactos estabelecidos com todos os municípios portugueses, assim como as Sociedades de Revisores Oficiais de Contas que emitiram a certificação de contas para os municípios dos distritos de Braga, Porto e Lisboa. A seleção dos participantes baseou-se na sua experiência direta com o SNC-AP e com o POCAL, considerando que profissionais envolvidos na implementação têm uma visão privilegiada sobre os desafios e impactos do normativo. Adicionalmente, pretendeu-se também que a amostra integrasse *profissionais* internos (Responsáveis internos pela Contabilidade nos Municípios) e externos (Profissionais externos ligados à Contabilidade ou à Auditoria financeira dos municípios, ou seja, auditores/Revisores Oficiais de Contas) aos municípios e de diferentes contextos organizacionais.

Assim, foram definidos os critérios de seleção dos participantes, para tentar assegurar que os objetivos deste estudo fossem atendidos, nomeadamente:

- Funções:
 - Profissionais externos ligados à Contabilidade ou à Auditoria financeira dos municípios.
 - Responsáveis internos pela Contabilidade nos Municípios.
- Experiência Profissional:
 - Mínimo de 8 anos de experiência: Na área de contabilidade pública ou auditoria – de forma a captar profissionais que tenham (tido) contacto com o POCAL e SNC-AP.
 - Participação em projetos de Implementação: Experiência direta na implementação do SNC-AP nas respetivas organizações.

- Diversidade de Cargos e Entidades:
 - Diferentes posições hierárquicas.
 - Variedade de dimensões dos Municípios, para capturar um conjunto de diferentes desafios e benefícios na implementação do SNC-AP.
- Proximidade com a Implementação e Uso do SNC-AP:
 - Envolvimento Direto: Participação direta na transição e uso do SNC-AP.
 - Interação com ferramentas de transparência: Utilização de ferramentas e processos relacionados com a transparência financeira no desempenho das respetivas funções. Uso de relatórios financeiros e prestação de contas pós-implementação.

Dos 308 municípios portugueses, 23 responderam aos convites iniciais; contudo, apenas foi possível realizar 3 entrevistas efetivas. Os restantes municípios que responderam, mas que não deram seguimento para entrevista, indicaram não possuir profissionais que se enquadrassem no perfil definido para o estudo. Outros municípios mencionaram não ter disponibilidade horária para a realização das entrevistas, mas mostraram-se disponíveis para responder ao guião por escrito. Apesar da abordagem escrita ser menos rica em detalhes, a mesma é considerada, na literatura, como válida para complementar estudos qualitativos (Saunders et al., 2019; Bell et al., 2022). Posto isto, foram recebidas respostas escritas de mais três funcionários de outros 3 municípios, que foram analisadas neste estudo.

No que se refere aos auditores, a abordagem inicial consistiu em contactar as sociedades que emitiram a certificação de contas para os municípios dos distritos de Braga, Porto e Lisboa. Todavia, esta tentativa não foi bem-sucedida, pois nenhuma das sociedades contactadas respondeu. Posteriormente, foram contactadas mais de 100 sociedades de Revisores Oficiais de Contas, utilizando os dados disponíveis na Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM) na tentativa de obtenção de resposta. Contudo, apenas 10 sociedades responderam, mas todas elas indicaram que não realizavam auditorias a municípios e que, por isso, não eram elegíveis para o estudo. Como última tentativa, foram realizadas chamadas telefónicas a entidades responsáveis pela certificação de contas de municípios nos distritos de Coimbra, Leiria e Braga; no entanto, as mesmas revelaram indisponibilidade para participar no estudo. Tal como identificado por Adams (2015), estudos qualitativos em contextos institucionais, como é o caso deste, enfrentam frequentemente barreiras práticas relacionadas com o acesso a participantes.

Contudo, devido ao prazo apertado para a conclusão deste estudo e tendo em conta a dificuldade no acesso a participantes, a investigação foi desenvolvida com um total de sete entrevistas,

sendo seis referentes a profissionais de municípios e a entrevista de teste efetuada a um auditor (ver Tabela 1). Com consciência do número reduzido de participantes, a abordagem qualitativa e a escolha cuidada dos participantes possibilitam a que as entrevistas realizadas possam permitir obter informações suficientes para explorar os objetivos do estudo (Mason, 2010; Guest et al., 2006).

Tabela 1 - Perfil dos entrevistados

Entrevistado	Formação Académica	Experiência Profissional	Função Desempenhada	Data da Entrevista	Formato da Entrevista	Duração
E1	Licenciatura em Contabilidade pela Universidade do Minho; Mestrado em Finanças e Fiscalidade pela Universidade do Porto	12 anos	Auditor	16/09/2024	Videoconferência	35 min
E2	Licenciatura em Gestão	18 anos	Chefe de Divisão de Contabilidade.	06/12/2024	Resposta por escrito	-
E3	Licenciatura em Contabilidade e Gestão Financeira; Licenciatura em Contabilidade e Gestão de Recursos Humanos; Pós-graduação em Sistemas de Informação Georreferenciados.	21 anos	Técnica Superior na Divisão Financeira e Patrimonial do Município de Oleiros.	09/11/2024	Resposta por escrito	-
E4	Licenciatura em Economia; Pós-Graduação em relações internacionais; Pós-Graduação em Estudos Europeus; Pós-Graduação na "área financeira das autarquias locais"	20 anos	Chefe da Divisão de Finanças e Património da Câmara Municipal de Loulé.	05/12/2024	Videoconferência	50 min
E5	Licenciado em gestão pela Universidade da Beira Interior	20 anos	Chefe da Divisão Financeira.	11/10/2024	Videoconferência	55 min
E6	Licenciada em administração pública pela Universidade do Minho.	39 anos	Diretora do Departamento Financeiro.	29/10/2024	Entrevista Presencial	33 min
E7	Licenciatura em Contabilidade e Administração pelo ISCAP.	40 anos	Chefe da Unidade dos Serviços de Contabilidade.	07/01/2025	Resposta por escrito	-

A duração das três entrevistas gravadas variou entre 33 e 55 minutos. Estas foram realizadas presencialmente ou por videoconferência, conforme melhor se adaptasse à disponibilidade dos participantes. A gravação foi efetuada com o respetivo consentimento dos participantes (ver Apêndice 3). De seguida, as entrevistas foram transcritas para um documento *word*. A transcrição das entrevistas permite uma análise mais detalhada e rigorosa das respostas, garantindo assim a precisão dos dados recolhidos. Segundo Brinkmann e Kvale (2018), a gravação e transcrição das entrevistas são passos essenciais para garantir a integridade dos dados e evitar a perda de informações durante a análise. Adicionalmente, como já referido, foram recebidas 3 respostas escritas ao guião desenvolvido.

Os dados dos participantes foram tratados de forma cuidada. Em todas as fases do trabalho foi assegurada a confidencialidade, tendo sido protegidos quer a identidade quer os dados pessoais de

cada participante. Assim, os dados foram codificados e guardados, garantindo a conformidade com o Regulamento Geral sobre a Proteção de Dados (RGPD) aplicável na União Europeia (Regulamento (UE) 2016/679).

3.4 Método de Análise dos Dados

Tal como referido no ponto anterior, todas as entrevistas gravadas foram transcritas para um documento *word*. As respostas escritas recebidas foram também inseridas no mesmo tipo de documento. De seguida, foi criado um ficheiro *excel*, com o objetivo de organizar todas as citações dos entrevistados de acordo com cada tema abordado no guião da entrevista, facilitando a identificação de relações e tendências subjacentes às respostas dos participantes. Importa notar que este método de categorização é reconhecido pela literatura como uma abordagem eficaz para estruturar e analisar informações qualitativas (Braun & Clarke, 2006; Flick, 2022).

A análise inicia pela leitura cuidada e repetida das transcrições, de forma a que o investigador se adapte aos dados e identificasse ideias chave que possam servir como base para a codificação. Isto é importante para compreender os dados e para captar pontos que muitas vezes não seriam evidentes (Braun & Clarke, 2021). Além disso, o investigador deve registar as observações e reflexões que desenvolve ao longo da leitura, uma vez que isto o irá ajudar a definir as etapas seguintes da análise (Creswell & Poth, 2016).

De seguida, começa o processo de codificação. Neste passo, os segmentos de texto são organizados em categorias tendo por base a sua relevância para os objetivos da investigação, o que facilita a identificação de padrões nos dados (Nowell et al., 2017). No presente estudo, a codificação serviu para categorizar partes de textos que mencionavam as perceções dos participantes sobre a “transparência”, sobre o “impacto do SNC-AP na gestão financeira municipal” e também relativamente aos “desafios técnicos e institucionais do SNC-AP”. Estas categorias são ajustadas à medida que o investigador analisa as relações entre os códigos e a questão de investigação (Clarke & Braun, 2018).

Este processo de ajustamento, foi realizado manualmente, e exigiu várias vezes uma reorganização de códigos e também a fusão de temas para que as categorias finais fossem mais robustas e significativas (King & Brooks, 2016). Apesar de, atualmente, ser possível recorrer a *softwares* para realizar este tipo de análise (por exemplo, o “NVivo”), a análise manual continua a ser largamente usada em estudos qualitativos, principalmente quando o número de participantes é limitado, como é o

caso deste estudo, pois permite um maior envolvimento do investigador com os dados (Flick, 2022).

Após a categorização, foi necessário proceder à análise dos dados tendo por base a literatura existente. Tal comparação permite ao investigador verificar se os seus resultados são consistentes ou contraditórios com literatura e ainda perceber quais foram as suas contribuições para o desenvolvimento do tema. Importa destacar que ao longo de toda a análise foi assegurada a neutralidade e a imparcialidade nas conclusões, princípios éticos que são reconhecidos na literatura dos estudos qualitativos que envolvem entrevistas semiestruturadas (Seabra et al., 2012). A preservação deste princípio reduz potenciais enviesamentos que podem comprometer a qualidade de toda a investigação (Bovens, 2007).

3.5 Em Resumo

Este capítulo detalha a metodologia adotada. Alinhada com os objetivos do estudo, é desenvolvido um estudo qualitativo fundamentado na perspetiva de investigação interpretativa. Como método de recolha de dados recorre-se à entrevista semiestruturada, sustentada por um guião cuidadosamente elaborado, que garantiu que as questões exploradas estivessem alinhadas com a literatura, o enquadramento institucional e os objetivos da investigação. As entrevistas foram realizadas a um auditor e a seis técnicos municipais experientes. Procedeu-se à análise manual dos dados e os resultados foram discutidos em articulação com a revisão da literatura previamente apresentada.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

O presente capítulo diz respeito à análise detalhada das entrevistas realizadas e dos seus respetivos resultados, seguindo a estrutura utilizada no guião de entrevista (Apêndice 1). Inicialmente são apresentados os perfis dos entrevistados, fundamentando a importância destes para o presente estudo. Em seguida é analisado a perceção dos entrevistados sobre o impacto do SNC-AP na qualidade e rigor das demonstrações financeiras, assim como, na transparência e *accountability dos municípios*. Por fim, são apresentados os desafios percebidos na adoção deste normativo, concluindo com as reflexões dos entrevistados sobre o futuro da contabilidade em Portugal. A análise apresentada neste capítulo tem em consideração a revisão de literatura e o enquadramento institucional anteriormente apresentado no capítulo 2.

4.1. Perfil dos Entrevistados

Os entrevistados são maioritariamente formados em áreas de gestão, contabilidade e administração pública, o que evidencia uma formação em áreas relacionadas com as exigências do setor público, tal como demonstra as seguintes declarações “Sou licenciado em Contabilidade pela Universidade do Minho.” (E1); “Licenciado em Gestão pela Universidade da Beira Interior.” (E5); e “Tenho formação em Administração Pública e um MBA em Gestão Pública.” (E6). As qualificações dos entrevistados são adequadas para os desafios técnicos resultantes dos normativos como o POCAL e o SNC-AP. Segundo Parker (2012), a contabilidade no setor público exige um conjunto sólido de competências, não só técnicas, mas também académicas, nomeadamente num contexto de harmonização contabilística internacional.

Contudo, quanto à formação técnica e complementar, alguns entrevistados realçaram a realização de formações promovidas por entidades externas: “Tive formação em regime *e-learning* promovida pela Unidade de Implementação da Lei de Enquadramento Orçamental (UNILEO) e pelo Instituto Nacional de Administração (INA).” (E7); “No decorrer do meu percurso profissional tenho realizado algumas formações específicas na área de Contabilidade Pública ou Gestão Financeira” (E3); e “Tivemos aqui várias informações ou formações promovidas pela CCDR [Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional], o INA [Instituto Nacional de Administração] (...)” (E5). Os entrevistados sublinham também que a maior parte do seu conhecimento foi adquirido através da experiência prática no decorrer das suas funções, alertando para a falta de formação complementar: “Tive [formações

complementares], mas não foi suficiente. O conhecimento foi mais adquirido na prática do dia-a-dia.” (E2); “Eu acho que as formações que nos foram dadas antes da implementação eram teóricas demais e sem nenhuma questão prática.” (E4); “Se me perguntar se foi suficiente [a formação complementar], não, porque só trabalhando no dia a dia é que uma pessoa tem a noção.” (E5); “A formação nunca é suficiente, pois há sempre dúvidas que nos surgem no dia a dia.” (E7). Em linha com estas percepções, a literatura destaca que a formação desempenha um papel fundamental no desenvolvimento e difusão de diferentes normativos (Silva, 2023). Assim, a falta de formação uniforme pode dar origem ao aumento das desigualdades entre diferentes municípios, prejudicando a aplicação uniforme do normativo.

Os profissionais abordados apresentam longas carreiras nas áreas de gestão financeira pública e contabilidade pública, com anos de experiência que variam entre 15 e 40 anos, dando a estes um conhecimento aprofundado dos desafios inerentes à implementação de normativos como o POCAL e o SNC-AP. Um dos entrevistados afirmou: “Há 21 anos iniciei funções como Técnica de Contabilidade” (E3). Outro destacou: “Trabalho desde 2005 no município e, desde 2008, fiquei responsável pelas finanças municipais” (E5). Tais depoimentos comprovam a longa carreira dos entrevistados, facto de grande importância, tendo em conta a visão de Gomes et al. (2019), que destaca a experiência profissional como um fator determinante para a implementação eficaz de novas reformas normativas.

Os entrevistados revelam responsabilidades elevadas e diversas na aplicação do normativo e na gestão de recursos públicos, ocupando posições como Chefes de Divisão Financeira e Técnicos Superiores. Tais funções são essenciais para adaptar as normas técnicas em práticas eficazes, conforme notado por Silva (2023), que destaca a importância dos profissionais na implementação do SNC-AP e na melhoria da transparência e *accountability* no setor público.

No entanto, continuam a existir desafios enfrentados pelos municípios. Em alguns casos é destacada a escassez de recursos humanos qualificados: “E também faltam pessoas qualificadas para lidar com o SNC-AP e as questões mais complexas.” (E2). No entanto, outros entrevistados destacam desafios mais operacionais, tais como “a centralização da informação ajudou, mas ainda enfrentamos limitações nos sistemas de informação.” (E3). Estas afirmações estão alinhadas com os argumentos de Jorge et al. (2021) sobre a necessidade de maior apoio centralizado para garantir a correta aplicação das normas contabilísticas.

Além do mais, foi possível evidenciar que a totalidade dos entrevistados já esteve envolvida em processos de auditoria relacionadas com o POCAL e com o SNC-AP, sublinhando a importância destes processos no reforço da transparência e *accountability*. Sobre este tema, um E4 afirmou: “(...) Sim, Sim

(participei em auditorias) também na altura do POCAL tínhamos já auditorias e tudo isso, todos (membros do departamento financeiro) participaram em diversas auditorias”; E7, por sua vez, destacou: “Estas (auditorias) são fundamentais para dar a credibilidade ao nosso trabalho e informação.”. Estas afirmações estão em linha com as conclusões da literatura, nomeadamente o estudo de Gomes et al. (2015), que salienta que a implementação de mecanismos de auditoria é essencial para uma reforma da contabilidade pública.

O perfil dos entrevistados demonstra uma base técnica sólida e uma experiência vasta, apesar de estes apresentarem diferenças na formação específica. Também os recursos disponíveis nas organizações em que trabalham são diferentes. Estas características podem influenciar as suas perceções.

4.2. Perceções sobre Qualidade e Rigor das Demonstrações Financeiras, Transparência, *Accountability* Municipal

A implementação do SNC-AP foi acompanhada por alterações significativas às demonstrações financeiras e processos internos dos municípios portugueses. Os participantes, de forma unânime, afirmaram que a introdução deste normativo contribuiu para a uniformização e maior fiabilidade das demonstrações financeiras, mesmo que a sua aplicação tenha sido prejudicada por diversos desafios, tais como recursos humanos e técnicos desiguais entre os municípios.

Os entrevistados sublinharam que a transição do POCAL para o SNC-AP levou a uma melhoria geral da qualidade das demonstrações financeiras. E3, por exemplo, afirma que “as demonstrações financeiras aumentaram substancialmente a sua qualidade”; “Agora [as demonstrações financeiras] têm melhor qualidade” (E2); “A qualidade da informação financeira melhorou” (E7). Estas afirmações estão em linha com a literatura, que salienta os benefícios da harmonização contabilística na melhoria da transparência e da comparabilidade das contas públicas (Brusca & Condor, 2002).

A introdução deste normativo, mais estruturado em relação ao anterior, foi considerado como uma evolução positiva pelos entrevistados. E5 destacou que “O SNC-AP digamos que veio uniformizar isto tudo e permite uma melhor comparação da performance da administração pública, de uma maneira geral, foi um dos objetivos.”; E7, por sua vez, referiu que “Uma das melhorias é a aplicabilidade a todos os serviços e organismos da Administração Pública, que permite uma maior comparabilidade”. Diversos estudos sobre harmonização contabilística (Marques & Rodrigues, 2018; Silva, 2023; Gomes et al.,

2019; Pina & Torres, 2003) consideram, não só, que esta uniformização normativa é fundamental para fortalecer a credibilidade das demonstrações financeiras, mas também para garantir a comparabilidade e harmonia entre entidades públicas, permitindo um maior controlo da execução financeira e melhorando o escrutínio público. E7 corrobora estes argumentos ao salientar que “Os documentos divulgados em SNC-AP são mais abrangentes e permitem a quem os consulta ter uma informação mais detalhada.”

No entanto, os entrevistados também revelaram vários desafios relevantes relacionados com a adaptação técnica e organizacional. E4 sublinha a importância do trabalho interno para a melhoria da fiabilidade e qualidade das demonstrações financeiras, afirmando que "quando foi o SNC-AP, aproveitámos para fazer ali algumas, entre aspas, limpezas no património que já deveriam ter sido feitas, para atualizar o património com outro rigor que se calhar até aí não tinha sido feito". Segundo E5, “[o SNC-AP] Obrigou a atualização de muita informação, que no tempo do POCAL não estava atualizada. Eu estou a falar principalmente ao nível do património”. Por sua vez, E6 afirma que “o processo para nós continua [após implementar o SNC-AP] a ser um processo de rigor e não vejo que ele tenha mudado. Não vejo em que é que o SNC-AP apertou aqui o rigor ou que nos exigiu mudanças que não sejam mesmo aquelas que nós vamos sempre criando.”. Este contraste representa as diferenças entre os municípios, facto que reflete as ideias de Jorge et al. (2021), que destacam a necessidade de maior apoio institucional para uma correta aplicação das normas entre municípios.

A capacidade do SNC-AP em melhorar a precisão e fiabilidade da informação financeira foi outro tópico de debate. E1 observou que "em termos de auditoria veio facilitar, se fizemos uma ponte para o SNC, a linguagem é a mesma"; por sua vez, E2 salienta que “Em termos de auditoria externa a quantidade de informação auditada é maior e mais pormenorizada.”, estes destacam como benéfico direto do novo normativo a uniformidade nos processos de auditoria. Tal aspeto está alinhado com Gomes et al. (2019) e Silva (2023), quanto ao facto de a padronização facilitar os processos de controlo e fiscalização, sendo que quanto maior é expectativa de fiscalização melhor se preparam os municípios. Em contraste, E6 apresenta uma visão mais crítica sobre o tópico, afirmando que a melhoria das demonstrações financeiras depende mais do rigor nos processos diários do que somente da aplicação do SNC-AP: "As demonstrações só saem boas demonstrações se nós trabalharmos com muito rigor no nosso dia a dia."

As opiniões dos entrevistados não são homogéneas no que diz respeito à perceção dos utilizadores das demonstrações financeiras. Alguns entrevistados, apesar de reconhecerem uma melhoria na qualidade da informação disponibilizada, alertam para as dificuldades de interpretação

desta informação por parte dos utilizadores menos experientes: "(...) depende do tipo de utilizadores a que nos estamos a referir. Se forem entidades habituadas a este tipo de documentos, estamos perante leituras diretas da informação; por outro lado, se se tratarem de utilizadores cuja perceção dos termos e leitura dos mapas, documentos e anexos financeiros já não seja tão técnica, percebemos as dificuldades que esses utilizadores têm em interpretar os dados." (E3); "De facto há mais informação. Mas, para o público perceber o que lá está, eu acho que continuam [utilizadores externos] a não perceber" (E5). Estas opiniões reforçam os argumentos de Fox (2007), que destaca que a transparência efetiva exige não apenas a disponibilização da informação, mas também a sua acessibilidade e clareza.

Contudo, E4 assume uma perspetiva mais crítica no que diz respeito à perceção dos utilizadores das demonstrações financeiras, afirmando que "a generalidade das pessoas que utilizam, principalmente internamente, não sabem o que é que estão ali a ver". Esta afirmação demonstra que, apesar do SNC-AP ter aumentado a qualidade técnica da informação, esse benefício resultou numa barreira complexa que dificulta a compreensão por parte dos utilizadores sem formação e conhecimentos específicos. Este ponto está alinhado com a literatura, que alerta para os desafios em tornar a informação financeira acessível a todos os *stakeholders* (Hood, 2014a; Vaccaro & Madsen, 2006).

No entanto, a opinião dos entrevistados não é linear quanto à perceção da transparência proporcionada pelo SNC-AP, apesar da análise às respostas dos entrevistados demonstrar que o SNC-AP contribuiu, de facto, para a melhoria da qualidade e fiabilidade das demonstrações financeiras, em linha com um dos objetivos delineados para a reforma na contabilidade pública em Portugal. Em contrapartida, esses destacam a existência de diferenças entre os municípios, quanto à capacidade técnica e recursos disponíveis. Adicionalmente, os entrevistados também alertam para desafios relacionados com a acessibilidade e interpretação da informação financeira, particularmente entre utilizadores sem formação e conhecimentos específicos. Esta constatação encontra-se alinhada com Fox (2007), que afirma que a transparência não se resume à disponibilização de dados, mas depende da sua compreensão e da capacidade de os utilizadores interpretarem corretamente a informação disponibilizada.

A qualidade e detalhe da informação apresentada foram destacadas pelos entrevistados, tal como argumentado por E3 "Tendo por base a minha experiência, considero que a qualidade da informação disponibilizada é sem dúvida uma melhoria substancial (...) Utilizadores cuja perceção dos termos já não seja tão técnica, percebemos as dificuldades que têm em interpretar os dados."; E2 menciona que "A nível de mapas de reporte são mais detalhados e em maior número.". Estas perceções

estão em linha com os argumentos de Hood (2014a), que sublinha que normas contabilísticas mais rigorosas, apesar de contribuir para o aumento da transparência, não garantem, necessariamente, que os diferentes *stakeholders* consigam compreender e utilizar de forma eficaz a informação disponibilizada.

Tal como referido anteriormente, a complexidade técnica introduzida pelo novo normativa foi unanimemente indicada, pelos entrevistados, como um fator que dificulta a compreensão da informação disponibilizada. Assim, E4 observou que “Nós antes tínhamos uma linguagem específica, as contas eram completamente diferentes das deles [empresas privadas]. Agora eu acho que para entidades facilitou muito, mas para o público em geral acho que não mudou nada.”. Para E5, “O que o SNC-AP trouxe, ao nível de transparência das contas de autarquia, falando da perspetiva do público, se calhar ficou quase a mesma coisa, talvez só um bocadinho mais confusa, apesar de haver mais informação”; “Não estou a ver que eles [relatórios financeiros] sejam mais compreensíveis. Porque as questões que nos colocam agora, quando querem analisar nossas contas, são as mesmas que nos colocavam antes.” (E6); “Agora há mais informação disponível, mas eu acho que continuam a não perceber tudo.” (E7). Este contraste entre mais rigor técnico e dificuldades na interpretação é extensamente debatido na literatura sobre transparência financeira. Armstrong (2005) argumenta que a transparência eficaz não exige apenas qualidade nos dados apresentados, mas também um esforço de comunicação adaptado aos seus utilizadores. Ainda no contexto deste assunto, Vaccaro e Madsen (2006) defendem que a clareza da informação e o contexto de apresentação são fundamentais para a sua utilidade prática.

Assim, apesar da melhoria da transparência da informação ter sido amplamente reconhecida pelos entrevistados com a implementação do SNC-AP, a sua eficácia prática depende da capacitação dos utilizadores da informação. A literatura sublinha que esta não pode ser desvinculada de uma comunicação eficaz e de um esforço para tornar a informação mais acessível e compreensível a todos os *stakeholders* (Fox, 2007; Hood, 2014a).

No entanto, a implementação do SNC-AP teve também um impacto notável na *accountability* municipal, mas a perceção dos entrevistados sobre este ponto não foi homogénea. Apesar da maioria reconhecer melhorias na qualidade e detalhe da informação disponibilizada, permitindo assim um maior escrutínio pelos órgãos de fiscalização, há quem indique que o aumento da exigência de reporte não originou, necessariamente, um aumento da responsabilização dos gestores públicos, pois tal facto ainda continua a depender mais de fatores institucionais e culturais do que da mera adoção de um novo sistema contabilístico.

Uma das alterações mais visíveis identificadas pelos entrevistados foi o reforço dos mecanismos

de reporte e prestação de contas, o que pode contribuir para uma maior responsabilização dos decisores políticos: “Sim, aqui não tenho dúvida, até porque o relatório tem que ser discutido (...) e o mesmo será discutido e o público em geral pode estar presente” (E1) e “Sim [O SNC-AP aumentou a *accountability* dos gestores públicos]. Porque com a informação de que agora dispõem, [os gestores públicos] podem efetuar análises e tomar decisões que permitam uma melhor gestão dos recursos.” (E7). Estes argumentos corroboram a literatura ao destacar que a transparência e a obrigação de prestação de contas são elementos essenciais para a boa governação e para a *accountability* (Da Cruz et al., 2016; Bovens, 2007). No entanto, E4 contrasta esta evolução, argumentando que “não posso dizer que [o SNC-AP] aumentou ou não [a responsabilização dos gestores públicos]. Acho que isso [adoção do SNC-AP] não vai alterar em nada (...) porque a maior parte das câmaras não tem no Executivo pessoas que percebam da área financeira”. Também E6 refere: “Pensando que nós temos leis que já nos responsabilizam pelas nossas omissões e essas não estão no SNC-AP, eu acho que mais responsabilização do que aquilo que nos é estabelecido pela Antiga Lei das Finanças Locais e agora, no fundo, a lei do financiamento das autarquias e das entidades públicas, no geral, que já nos responsabiliza, tem lá responsabilidades todas (...) já nos são imputadas tantas responsabilidades que eu acho que o SNC não acrescenta nada.”. Estas perceções indicam que a *accountability* não depende apenas da qualidade da informação disponibilizada, mas também do grau de competência e envolvimento dos decisores políticos (Bovens, 2007; Bovens et al., 2014; Denhardt & Denhardt, 2015).

Outro aspeto indicado como potencial reforço da *accountability* foi a obrigatoriedade de um reporte mais detalhado às entidades de tutela e fiscalização. E3 menciona que “A prestação de contas tem que obedecer obrigatoriamente às instruções do Tribunal de Contas”; para E7, “Sim [O SNC-AP facilita a deteção de irregularidades], nos documentos remetidos e auditados pelo Tribunal de Contas podem ser detetadas irregularidades.”; segundo E4, “Facilitou o Tribunal de Contas, porque, mapas, agora, que nós antes não fazíamos, como já lhe disse, que agora isso tem que ir.”. A literatura reconhece uma melhoria na fiabilidade da informação apresentada em resultado desta ser produzida tendo por base um normativo que se baseia nas normas internacionais e da consistência das demonstrações financeiras (Gomes et al., 2019). No entanto, estas perceções introduzem um novo facto, em que a literatura ainda não tem abordado diretamente, a obrigação de um reporte mais detalhado às entidades de tutela como método de reforço direto da *accountability*. Em contraste, alguns entrevistados indicaram que, apesar do aumento da quantidade de informação reportada, a sua utilidade para a fiscalização e tomada de decisões nem sempre é clara. E5 argumenta que “o SNC-AP trazia a promessa de simplificação da informação aos órgãos de fiscalização, quando na realidade vai ainda complicar mais

o que já havia”, destacando que o excesso de burocracia pode dificultar a capacidade dos órgãos de fiscalização extrair observações essenciais para avaliar a gestão municipal.

A transparência foi aceite como um dos avanços do SNC-AP. No entanto, a sua ligação direta à *accountability* originou opiniões divergentes entre os entrevistados. Para alguns, a maior harmonização das demonstrações financeiras melhora a comparabilidade entre municípios, facilitando a análise externa. E7 aponta que “agora existe muito mais informação, nomeadamente financeira, a remeter e a ser auditada pelo Tribunal de Contas”; de acordo com E3, “Com os vários documentos e anexos às demonstrações financeiras é possível analisar e cruzar informações que permitem uma leitura mais fiável e rigorosa da informação.” A literatura sugere que a harmonização contabilística no setor público contribui para a melhoria da transparência e da qualidade da informação financeira (Gomes et al., 2019; Chan, 2006).

No entanto, outros entrevistados alertam para o facto de a transparência, por si só, não garantir uma maior responsabilização dos gestores públicos. E2 indica que “Por um lado existe mais documentação e informação, mas penso que apenas isso poderá não ser suficiente”, sublinhando que a existência de normas mais exigentes de reporte não signifique, diretamente, um maior impacto na responsabilização dos agentes públicos.

Os entrevistados também debateram o impacto do SNC-AP na deteção de irregularidades financeiras. E1 mencionou que “o SNC-AP não deteta nada [irregularidades financeiras]. Aqui pode facilitar (...) Com a experiência sabemos que há contas devedoras e credoras (...) Nesse âmbito facilita.”, indicando que, apesar do normativo não prever diretamente mecanismos de deteção de fraude e irregularidade, a estrutura mais rigorosa pode facilitar essa deteção e dificultar práticas de governação pouco transparentes. Por outro lado, E4 sublinha que “Eu, se calhar, eu acho que sim [o SNC-AP facilita a deteção de irregularidades]. Nós temos ali muita coisa, se calhar isso eu até diria que facilita, porque não é que nós antes não tivéssemos que fazer outras conferências, mas agora temos muitos mais mapas, mapas diferentes, certas coisas que depois temos ali que fazer, e se calhar até com a evolução do tempo, eu acho que a minha resposta vai ser sim.”, sugerindo que o aumento da informação detalhada pode, com o tempo, permitir um maior controlo e deteção de discrepâncias. Esta visão encontra suporte na literatura, que destaca que a harmonização contabilística permite a comparação das demonstrações financeiras, o que acaba por promover uma maior transparência e *accountability* (Benito et al., 2007).

No entanto, apesar das melhorias na transparência e no reporte financeiro, a efetividade real do SNC-AP como instrumento de *accountability* continua a ser questionada. Alguns entrevistados

entendem que o impacto do novo normativo tem sido sobretudo técnico, sem mudanças estruturais significativas na forma como a responsabilização dos gestores públicos é aplicada. E5 resume esta percepção ao afirmar que “se há muito mais informação, há mais rigor, há mais informações que temos que testar (...), mas na gestão do dia a dia, na melhor eficiência, não trouxe grandes diferenças”. Segundo E2, “Por um lado existe mais documentação e informação, mas penso que apenas isso poderá não ser suficiente sim [para a deteção de irregularidades]”. Estas visões corroboram os argumentos de Jorge et al. (2012), que defendem que a *accountability* no setor público não pode ser garantida apenas por mudanças normativas, sendo necessário um compromisso com a boa governação e uma cultura organizacional que valorize a transparência e a *accountability*.

Em suma, os resultados das entrevistas realizadas indicam que o SNC-AP originou avanços importantes na formalização da prestação de contas e na harmonização da informação financeira, facilitando as funções dos órgãos de fiscalização. Contudo, a percepção dos entrevistados indica que a *accountability* está mais dependente dos fatores institucionais e políticos do que da adoção de um novo normativo. Adicionalmente a literatura reforça que a transparência e o reporte detalhado são condições necessárias, mas não suficientes, para garantir a responsabilização efetiva dos gestores públicos (Da Cruz et al., 2016). Bovens (2007), Bovens et al. (2014) e Denhardt e Denhardt (2015) indicam que a *accountability* apenas é fortalecida quando existe um compromisso organizacional e uma cultura que valorize a fiscalização e responsabilização dos agentes públicos. Assim, estas percepções permitem perceber que o SNC-AP pode ser visto como instrumento para o fortalecimento da estrutura de prestação de contas; no entanto, o seu impacto real na responsabilização dos decisores políticos depende de outros fatores, tais como a capacitação técnica dos utilizadores da informação.

4.3. Principais Desafios Enfrentados e Expectativas para o Futuro

A implementação do SNC-AP originou melhorias na estrutura da contabilidade pública. No entanto, certos desafios mantêm-se, principalmente aqueles relacionados com a complexidade técnica das normas e a sua aplicabilidade prática. Os entrevistados revelam uma preocupação com a dificuldade que vários profissionais e cidadãos enfrentam para interpretar a informação financeira produzida sob este novo sistema. Como aponta E3, “Depende do tipo de cidadãos. A leitura dos relatórios financeiros como se pretende uniformizada acaba por ser mais rigorosa e nem todas as pessoas têm conhecimentos específicos na área financeira. Para quem está habituado à linguagem

financeira os relatórios são perfeitamente perceptíveis”. Assim, esta percepção está alinhada com as afirmações de Hood (2014a), que alerta para o risco de que normas demasiado técnicas possam comprometer a transparência, ao dificultarem a sua compreensão por parte dos utilizadores. O SNC-AP, ao alinhar o setor público português com padrões internacionais, introduziu uma tensão entre a complexidade técnica e a comunicação com clareza, um aspeto que tem sido discutido na literatura sobre contabilidade pública (Da Cruz et al., 2016).

A falta de formação e capacitação para implementar corretamente o normativo foi outro dos desafios identificados pelos entrevistados. Foi possível evidenciar que municípios com menor capacidade técnica e recursos humanos mais limitados sentiram dificuldades maiores na adaptação ao SNC-AP. E3 destacou que “No nosso caso, sendo um município de pequena dimensão, torna-se muito difícil dar estas respostas com um número reduzido de funcionários que acabam por ter a seu cargo uma quantidade acrescida de tarefas e responsabilidades.”, alertando para uma falha estrutural na sua equipa para lidar com a complexidade deste novo sistema. Este aspeto é discutido por Jorge et al. (2021), que destaca a importância de um suporte institucional forte para obter uma correta aplicação das normas. Além disto, a falta de apoio técnico foi apontada como um fator que aumenta as diferenças na aplicação do SNC-AP. E7 mencionou que “Seria [uma melhoria a propor] um maior apoio por parte das entidades centrais. Por vezes, temos questões muito técnicas que nos fazem recorrer a elas. Então a falta deste apoio técnico contribui para desigualdades na aplicação do SNC-AP entre municípios com capacidades diferentes”. Esta preocupação também é partilhada por Silva (2023), que identifica a ausência de suporte técnico como um obstáculo à implementação eficaz das reformas contabilísticas.

Apesar das dificuldades enumeradas pelos entrevistados, a adoção do SNC-AP gerou mudanças organizacionais que, a longo prazo, foram entendidas como positivas. Este normativo levou a melhorias na estrutura de prestação de contas e na fiabilidade da informação financeira. Além das situações já referidas, em que, por exemplo, E4 mencionou ter utilizado a fase de implementação para atualizar o património do município com mais rigor, E3 também destaca algumas mudanças organizacionais: “A obrigatoriedade de reporte mensal de informação à DGAL (Direção Geral das Autarquias Locais) obrigou à adoção de procedimentos de controlo interno e de adaptação a novas metodologias de trabalho que nos permitem detetar algumas situações mais atempadamente”. Esta observação está em linha com a literatura; concretamente, Gomes et al. (2019) defendem que as reformas contabilísticas podem atuar como catalisadoras para a modernização administrativa, desde que sejam acompanhadas de um planeamento estratégico adequado. Contudo, a percepção dos benefícios do SNC-AP não foi uniforme entre os entrevistados. E1 apontou que “O SNC-AP, de facto, é poderoso, é muito bom, mas também

as pessoas têm que ir ao encontro dele. Consigo também dizer alguns relatórios que aplicam o SNC-AP, que ficam muito aquém. E outros relatórios que aplicam o SNC-AP são, de facto, muito bons”. Esta amplitude na qualidade da implementação dá origem a questões sobre a adequação das normas. Benito et al. (2007) já tinha alertado para a necessidade de materiais de suporte mais claros e abrangentes para facilitar a adoção das normas.

Os entrevistados contraram a promessa de simplificação com a realidade prática da implementação do SNC-AP, assumindo esse contraste como outro ponto crítico. Apesar da harmonização contabilística resultar em benefícios em termos de comparabilidade entre municípios, a introdução de novas exigências documentais nem sempre se traduz em processos mais eficientes. E2 destaca que “A nível de mapas de reporte são mais detalhados e em maior número.”. Esta observação reflete uma preocupação discutida na literatura por Silva (2021) e Gomes et al. (2019), que destacam que reformas normativas devem equilibrar a uniformização com a flexibilidade operacional para evitar uma sobrecarga administrativa desnecessária.

Outro desafio significativo foi a comunicação com os *stakeholders* externos, em que vários entrevistados expressaram que, apesar da transparência formal das demonstrações financeiras ter aumentado, a sua utilidade para o público em geral continuou limitada. E5 observou que “Os *stakeholders* externos, não só no público em geral, mas também nos decisores políticos, não são da área financeira e eles são um bocado leigos nesta matéria. Para eles já antes era confuso (...) agora continua igual”. Este ponto é abordado por Hood (2014a), que argumenta que a transparência deve ser acompanhada por estratégias de comunicação eficazes, de modo a garantir que a informação divulgada seja compreensível e útil para os diferentes utilizadores. Além disto, a falta de mecanismos eficazes de apoio aos municípios contribui para interpretações distintas das normas, criando desigualdades na sua aplicação. E3 apontou a necessidade de “existência de uma entidade reguladora mais eficaz. Em algumas situações em que é necessário obter esclarecimentos, não são tão céleres quanto necessários.”, pelo que tal entidade poderia ajudar a reduzir essas diferenças.

Além disso, a introdução do SNC-AP deu origem a desafios tecnológicos para os municípios, que lidaram com dificuldades na adaptação dos seus sistemas informáticos às exigências das novas normas. E7 mencionou que “a ausência de um sistema informático capaz e bem preparado atrasou a implementação de grande parte das normas”. Esta dificuldade é extensamente debatida na literatura; concretamente, Silva (2023) identifica a modernização tecnológica como um fator crítico para o sucesso das reformas contabilísticas.

Em suma, a implementação do SNC-AP foi unanimemente reconhecida pelos entrevistados

como uma oportunidade para a evolução da contabilidade pública, apesar das dificuldades encontradas. Este normativo impulsionou a qualificação das equipas municipais e introduziu processos mais rigorosos, reforçando assim a qualidade da prestação de contas. Contudo, os resultados também demonstram a necessidade de uma abordagem mais inclusiva e adaptativa na implementação das normas, bem como um investimento contínuo em capacitação e suporte técnico para reduzir as desigualdades entre municípios. Como destacam Silva (2023) e Gomes et al. (2019), o sucesso das reformas depende de um equilíbrio entre rigor técnico, acessibilidade e suporte contínuo. A longo prazo, medidas complementares, como formações regulares, melhoria das infraestruturas tecnológicas e uma comunicação mais eficaz com os *stakeholders*, serão essenciais para reforçar os benefícios do SNC-AP e reforçar a *accountability* e a transparência nas finanças públicas em Portugal.

4.4. Em Resumo

Nos subcapítulos anteriores foram apresentados e analisados os resultados das entrevistas realizadas, tentando dar corpo a uma resposta cabal à questão de investigação.

O SNC-AP foi implementado com o intuito de alinhar as práticas contabilísticas nacionais do setor público com os padrões internacionais, como as IPSAS, aumentando a comparabilidade e a credibilidade das contas públicas. Brusca e Condor (2002) destacaram que este tipo de alinhamento é importante para reforçar a confiança nas instituições públicas e também para garantir uma gestão mais eficiente dos recursos.

Segundo os entrevistados, o SNC-AP impactou positivamente a transparência financeira e a uniformização contabilística dos municípios. Da mesma forma, também apresentou muitos desafios, como a complexidade técnica das normas, a escassez de recursos humanos técnicos e ainda a falta de sistemas informáticos adequados.

Em suma, a análise dos resultados destaca positivamente a reforma realizada com o SNC-AP. No entanto, pode-se concluir que para o sucesso da implementação de normativos como este é necessário que sejam criadas condições institucionais, formativas e tecnológicas.

5. CONCLUSÃO

5.1 Conclusões gerais

A presente investigação teve como objetivo analisar como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses, através das perceções de diferentes *stakeholders* internos e externos, nomeadamente responsáveis pela contabilidade e auditores envolvidos na gestão e auditoria financeira dos municípios. Foi desenvolvido um estudo qualitativo inserido no âmbito da filosofia de investigação interpretativa, recorrendo à entrevista semiestruturada como método de recolha de dados. Para tal foi desenvolvido um guião de entrevista, alinhado com a literatura e o enquadramento institucional e realizadas sete entrevistas, a um auditor e a seis profissionais municipais experientes.

Desta forma, de seguida é apresentada a resposta à questão de investigação formulada: "Como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses?"

A investigação revelou que os avanços do SNC-AP não foram percecionados de forma uniforme entre todos os entrevistados e os mesmos mencionaram vários desafios encontrados, como a complexidade técnica das normas, a falta de formação técnica contínua e de tecnologias adequadas. Foi possível ainda concluir que existe diferenças ao nível dos recursos disponíveis entre os municípios com impacto na implementação do normativo.

Ainda assim, foram também identificados pontos positivos, tendo a transparência das demonstrações financeiras sido identificada como um dos principais benefícios do SNC-AP. Os entrevistados destacaram que o SNC-AP contribuiu para a uniformização da informação financeira, tornando os relatórios mais detalhados e permitindo um maior escrutínio por parte dos órgãos de fiscalização e outros *stakeholders*.

Estes resultados relativos à transparência corroboram as conclusões de Da Cruz et al. (2016), que destaca a transparência como um ponto essencial na governação pública e na uniformização da informação contabilística, desempenhando um papel fundamental na prestação de contas.

Contudo, a complexidade técnica mencionada anteriormente pode impactar de forma negativa a transparência efetiva para todos os *stakeholders*. Alguns entrevistados destacaram que a complexidade dos relatórios dificulta a compreensão por parte dos cidadãos e até mesmo de alguns técnicos municipais. Tudo isto limita o espectro da transparência.

A qualidade das demonstrações financeiras foi também um ponto positivo mencionado pelos entrevistados. Eles reconhecem que o SNC-AP obrigou a uma maior precisão e credibilidade nos registos contabilísticos. Gomes et al (2019) e Silva (2023) tinham já identificado este benefício nas suas investigações, mencionando que a adoção deste normativo teve um impacto direto na qualidade da informação financeira; contudo, é necessário que os profissionais envolvidos sejam devidamente capacitados.

A *accountability* foi também abordada nas entrevistas e os resultados indicam que apesar do SNC-AP ter conseguido avanços significativos neste ponto, existem também alguns desafios que limitam esse potencial. Como aspetos positivos podem se destacar a obrigatoriedade de reporte financeiro regular e exigência de maior precisão na classificação das transações e na prestação de contas aos órgãos de fiscalização. Isto contribui para uma maior responsabilização dos gestores públicos. Como apontado por Da Cruz et al. (2016) e Heald (2018), reformas contabilísticas eficazes devem promover uma maior *accountability* ao garantir que as informações financeiras são não apenas transparentes, mas também compreensíveis e acessíveis para a tomada de decisão.

Contudo, foram também apontados desafios que limitam o potencial da *accountability*. De facto, a *accountability* não depende apenas da qualidade da informação financeira, mas também da capacidade dos *stakeholders* interpretarem e utilizarem essa informação de forma eficaz. No entendimento dos entrevistados, a complexidade da informação impacta negativamente a capacidade dos *stakeholders* a avaliarem, o que limita o poder de responsabilização por parte dos cidadãos.

De uma forma geral, os entrevistados destacaram as dificuldades de adaptação dos municípios às exigências do SNC-AP e reconhecem que foi necessário um esforço significativo para que os municípios conseguissem cumprir com os novos padrões, principalmente no que diz respeito à adaptação de processos administrativos e de sistemas informáticos. Também Gomes et al. (2018) já tinham observado que é necessária formação contínua para garantir a correta implementação de normas contabilísticas complexas.

Para além das dificuldades gerais apresentadas pelos entrevistados, foi possível verificar que existem diferenças entre os municípios, nomeadamente em termos de recursos técnicos e humanos, que impactaram significativamente a implementação do SNC-AP. A literatura alerta precisamente para as desigualdades na implementação de reformas contabilísticas em diferentes contextos locais (ver Jorge et al. 2012; Chan, 2006). Municípios de maior dimensão parecem ter tido uma maior facilidade em adaptar-se às novas exigências, uma vez que tinham equipas técnicas especializadas e sistemas informáticos mais robustos. Pelo contrário, os municípios menores parecem ter enfrentado mais

dificuldades na implementação do SNC-AP, como consequência da falta de formação específica dos profissionais e também a necessidade de um maior suporte institucional. Neste âmbito, Silva (2023) e Gomes et al. (2019) destacam nomeadamente a importância de políticas de capacitação dos profissionais e a existência de apoio técnico para a implementação equitativa das reformas contabilísticas.

Para finalizar, tendo presente a opinião dos entrevistados no estudo, o SNC-AP foi um passo fundamental para a modernização da contabilidade pública em Portugal, mas o seu impacto total na transparência, na qualidade da informação financeira e na *accountability* ainda depende da implementação de medidas complementares. A longo prazo, o sucesso desta reforma dependerá da capacidade das entidades envolvidas em promover uma adaptação eficaz do normativo às realidades locais, garantindo que os seus benefícios sejam percebidos e aproveitados por todos os municípios portugueses.

5.2 Contributos do estudo

Este estudo contribui para a compreensão do impacto do SNC-AP na contabilidade pública portuguesa, abordando as suas implicações na transparência, qualidade das demonstrações financeiras e *accountability*, reforçando a literatura existente.

Do ponto de vista prático, a investigação destaca a necessidade de reforçar a formação dos profissionais municipais e um suporte técnico contínuo, uma vez que a complexidade das normas dificulta a sua aplicação uniforme. A criação de programas de capacitação mais adaptados às realidades locais, desenvolvidos em parceria com a Ordem dos Contabilistas Certificados ou outras entidades relevantes, poderia mitigar estas dificuldades, bem como a criação de plataformas centralizadas de esclarecimento de dúvidas e uniformização de interpretações contabilísticas. O trabalho contribui também para o debate sobre a necessidade de otimizar a aplicação do SNC-AP e a procura de soluções.

Desta forma, o estudo contribui quer para o enriquecimento da literatura empírica sobre o tema, quer para uma reflexão de profissionais e cidadãos sobre a problemática em análise.

5.3 Limitações e Pistas para Investigações Futuras

Os seus resultados devem ser lidos no âmbito das sete entrevistas realizadas. Ou seja, a principal limitação do estudo decorre do reduzido número de entrevistas. No entanto, importa mencionar que foram contactados os 308 municípios portugueses e Sociedades de Revisores Oficiais de Contas, mas a falta de disponibilidade para participar no estudo fez com que o número final de entrevistados fosse apenas de sete.

Como pista para futura investigação, sugere-se a realização de estudos quantitativos, através do uso de inquéritos por questionário, ou a integração de métodos mistos, combinando análises qualitativas com inquéritos quantitativos.

A inclusão de outros *stakeholders* (como por exemplo gestores políticos ou cidadãos comuns) revela-se também uma área promissora para futuras investigações. Explorar a perceção de diferentes atores ajudaria a compreender melhor a interação entre a complexidade técnica do SNC-AP e a sua funcionalidade prática. Também neste âmbito, sugere-se avaliar o papel das ferramentas digitais como método de disponibilização da informação financeira.

REFERÊNCIAS

- Adams, W. C. (2015). Conducting semi-structured interviews. *Handbook of practical program evaluation*, 492-505. doi:10.1002/9781119171386.ch19
- Alt, J. E., Lassen, D. D., & Rose, S. (2006). The causes of fiscal transparency: evidence from the US states. *IMF Staff papers*, 53, 30-57. <https://doi.org/10.2307/30036021>
- Amaral, A. (2008). Transforming higher education. In A. Amaral, I. Bleiklie, & C. Musselin (Eds.), *From governance to identity: High education dynamics* (Vol. 24, pp. 81-84). Springer Netherlands. doi:10.1007/978-1-4020-8994-7
- Armstrong, C. L. (2011). Providing a clearer view: An examination of transparency on local government websites. *Government Information Quarterly*, 28(1), 11-16. doi:10.1016/j.giq.2010.07.006
- Armstrong, E. (2005). Integrity, transparency and accountability in public administration: Recent trends, regional and international developments and emerging issues. *United Nations, Department of Economic and Social Affairs*, 1(10), 1-10. <https://surl.li/vxjtfg>
- Aucoin, P., & Heintzman, R. (2000). The dialectics of accountability for performance in public management reform. *International review of administrative sciences*, 66(1), 45-55. doi:10.1177/0020852300661005
- Ball, C. (2009). What is transparency?. *Public Integrity*, 11(4), 293-308. doi:10.2753/PIN1099-9922110400
- Ball, R. (2006). International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons for Investors. University of Chicago. https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=929561.
- Barberis, P. (1998). The new public management and a new accountability. *Public administration*, 76(3), 451-470. doi:10.1111/1467-9299.00111
- Bell, E., Bryman, A., & Harley, B. (2022). *Business research methods*. Oxford university press. ISBN:9780198869443
- Benito, B., Brusca, I., & Montesinos, V. (2007). The harmonization of government financial information systems: the role of the IPSASs. *International Review of Administrative Sciences*, 73(2), 293-317. doi:10.1177/0020852307078424
- Berger, T. M. M. (2018). *IPSAS explained: A summary of international public sector accounting*

- standards*. John Wiley & Sons. ISBN:978-1-119-41510-7
- Bertot, J. C., Jaeger, P. T., & Grimes, J. M. (2010). Using ICTs to create a culture of transparency: E-government and social media as openness and anti-corruption tools for societies. *Government information quarterly*, 27(3), 264-271. doi:10.1016/j.giq.2010.03.001
- Bovens, M. (2007). Analysing and assessing accountability: A conceptual framework 1. *European law journal*, 13(4), 447-468. <https://doi.org/10.1111/j.1468-0386.2007.00378.x>
- Bovens, M. (2010). Two Concepts of Accountability: Accountability as a Virtue and as a Mechanism. *West European Politics*, 33(5), 946-967. <https://doi.org/10.1080/01402382.2010.486119>
- Bovens, M. A. P., Goodin, R. E., & Schillemans, T. (Eds.). (2014). *The Oxford handbook public accountability*. Oxford handbooks. <https://doi.org/10.1093/oxfordhb/9780199641253.001.0001>
- Braun, V., & Clarke, V. (2006). Using thematic analysis in psychology. *Qualitative research in psychology*, 3(2), 77-101. <https://doi.org/10.1191/1478088706qp063oa>
- Braun, V., & Clarke, V. (2021). Thematic analysis: a practical guide. ISBN: 9781526417305
- Brinkmann, S., & Kvale, S. (2018). *Doing Interviews* (2nd ed.). Sage Publications. <https://doi.org/10.4135/9781529716665>
- Brusca, I., & Condor, V. (2002). Towards the harmonisation of local accounting systems in the international context. *Financial Accountability & Management*, 18(2), 129-162. <https://doi.org/10.1111/1468-0408.00148>
- Brusca, I., & Montesinos, V. (2009). International Experiences in Whole of Government Financial Reporting: Lessons for Spain. *Public Money & Management*, 29(4), 243-250. <https://doi.org/10.1080/09540960903035023>
- Brusca, I., Montesinos, V., & Chow, D. S. L. (2013). Legitimizing International Public Sector Accounting Standards (IPSAS): The Case of Spain. *Public Money & Management*, 33(6), 437-444. <https://doi.org/10.1080/09540962.2013.836006>
- Bryman, A. (2016). *Social research methods*. Oxford university press. ISBN-10: 0199689458
- Cabral, C. B., Roders, A. P., & Albuquerque, R. (2021). Formas de participação em normativos patrimoniais. Ensaio de contextualização nos modelos da democracia participativa e deliberativa | Forms of participation in patrimonial norms. Contextualization essay on participatory and deliberative

- democracy models. *Political Observer/ Revista Portuguesa de Ciência Política (Portuguese Journal of Political Science)*, (n.16). <https://doi.org/10.33167/2184-2078.RPCP2021.16/pp.137-166>
- Caiaado, A. P., & Pinto, A. C. (2002). *Manual do Plano Oficial de Contabilidade Pública*. Lisboa: Áreas Editora. ISBN: 9789728472160
- Caria, A. A., & Rodrigues, L. L. (2014). The evolution of financial accounting in Portugal since the 1960s: A new institutional economics perspective. *Accounting History*, 19(1-2), 227-254.
- Chan, J. L. (2006). IPSAS and government accounting reform in developing countries. *Accounting reform in the public sector: mimicry, fad or necessity*, 31-42.
- Christiaens, J., Reyniers, B., & Rollé, C. (2010). Impact of IPSAS on reforming governmental financial information systems: a comparative study. *International Review of Administrative Sciences*, 76(3), 537-554. <https://doi.org/10.1177/0020852310372449>
- Chua, W. F. (1986). Radical developments in accounting thought. *Accounting review*, 601-632. <https://www.jstor.org/stable/247360>
- Clarke, V., & Braun, V. (2018). Using thematic analysis in counselling and psychotherapy research: A critical reflection. *Counselling and psychotherapy research*, 18(2), 107-110. doi: 10.1002/capr.12165
- Corrêa, I. M. (2016). *Unveiled to regulate: the logics and the trajectories of regulatory transparency policies* (Doctoral dissertation, London School of Economics and Political Science). doi:10.21953/lse.vjuu30ksc7kd
- Creswell, J. W., & Poth, C. N. (2016). *Qualitative inquiry and research design: Choosing among five approaches*. Sage publications. <https://rb.gy/q69ou8>
- da Cruz, N. F., Tavares, A. F., Marques, R. C., Jorge, S., & De Sousa, L. (2016). Measuring local government transparency. *Public Management Review*, 18(6), 866-893. doi:10.1080/14719037.2015.1051572
- de Jesus, M. A., & Gomes, G. A. V. (2018). Implementação do SNC-AP em entidades públicas da Região Autónoma da Madeira. <https://repositorio.iscte-iul.pt/handle/10071/17459>
- de Lima Gete, M. B. O. (2001). La evolución de la gestión pública: La nueva gestión pública. In *La nueva gestión pública* (pp. 1-34). Prentice Hall. ISBN: 8420531057
- Decreto-Lei n.º 192/2015 de 11 de setembro. (2015). Sistema de Normalização Contabilística para as

- Administrações Públicas (SNC-AP). <https://diariodarepublica.pt/dr/detalhe/decreto-lei/192-2015-70262478>
- Denhardt, J. V., & Denhardt, R. B. (2015). *The new public service: Serving, not steering*. Routledge. <https://doi.org/10.4324/9781315709765>
- Diário da República. (1999). Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro. Disponível em janeiro de 2025. <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/decreto-lei/1999-122294579>
- Diário da República (2013). Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro. n.º 176, Série I. <https://diariodarepublica.pt/dr/legislacao-consolidada/lei/2013-56366098>
- dos Santos Oliveira, L. S. P. (2011). *O Impacto da Nova Gestão Pública nos Profissionais Académicos* (Master's thesis, University of Western Sydney (Australia)). <https://rb.gy/u7plq7>
- Flick, U. (2009). *An introduction to qualitative research*. ISBN: 9781529783544
- Fox, J. (2007). The uncertain relationship between transparency and accountability. *Development in practice*, 17(4-5), 663-671. doi:10.1080/09614520701469955
- Gavazza, A., & Lizzeri, A. (2009). Transparency and economic policy. *The Review of Economic Studies*, 76(3), 1023-1048. <https://doi.org/10.1111/j.1467-937X.2009.00547.x>
- Gomes, P. S., Fernandes, M. J., & Carvalho, J. B. D. C. (2015). The international harmonization process of public sector accounting in Portugal: the perspective of different stakeholders. *International Journal of Public Administration*, 38(4), 268-281. doi:10.1080/01900692.2015.1001237
- Gomes, P., Brusca, I., & Fernandes, M. J. (2019). Implementing the International Public Sector Accounting Standards for consolidated financial statements: facilitators, benefits and challenges. *Public Money & Management*, 39(8), 544-552. <https://doi.org/10.1080/09540962.2019.1654318>
- Gomes, R., Santos, P. G., & Malheiro, L. (2018). Estudo dos principais desafios para a implementação do SNC-AP: O caso de um serviço integrado. Guarda Nacional Republicana - Academia Militar, Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa/CAPP, Military University Institute, Centre for Research in Security and Defence (CISD). https://iiccp.occ.pt/dtrab/trabalhos/iiccp/ finais_site/33.pdf
- Gray, A., & Jenkins, B. (1995). From public administration to public management: reassessing a revolution?. *Public administration*, 73(1), 75-99. <https://doi.org/10.1111/j.1467->

9299.1995.tb00818.x

- Guest, G., Bunce, A., & Johnson, L. (2006). How many interviews are enough? An experiment with data saturation and variability. *Field methods*, 18(1), 59-82. doi:10.1177/1525822X05279903
- Heald, D. (2018). Transparency-generated trust: The problematic theorization of public audit. *Financial Accountability & Management*, 34(4), 317-335. doi:10.1111/faam.12175
- Hood, C. (1991). A public management for all seasons?. *Public administration*, 69(1), 3-19. <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>
- Hood, C. (2010). Accountability and transparency: Siamese twins, matching parts, awkward couple?. In *Accountability and European Governance* (pp. 61-81). Routledge. ISBN: 9781315879390
- Hopper, T., & Powell, A. (1985). Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: A review of its underlying assumptions. *Journal of Management Studies (Wiley-Blackwell)*, 22(5). <https://shorturl.at/Vpllj>
- IFAC. (2024). *Handbook of International Public Sector Accounting Pronouncements*. <https://www.ipsasb.org/publications/2024-handbook-international-public-sector-accounting-pronouncements>
- International Public Sector Accounting Standards Board. (n.d.). About IPSASB. <https://www.ipsasb.org/about-ipsasb> Acedido em janeiro de 2025.
- Jorge, S., Moura, P., & Lourenço, R. P. (2012). Transparência financeira nas entidades da administração local em Portugal: análise da informação disponibilizada nos sítios Web. *RPER*, (31), 39-53. <https://doi.org/10.59072/rper.vi31.362>
- Jorge, S., Nogueira, S. P., & Ribeiro, N. (2021). The institutionalization of public sector accounting reforms: the role of pilot entities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 33(2), 114-137. doi: 10.1108/JPBAFM-08-2019-0125
- Kallio, H., Pietilä, A. M., Johnson, M., & Kangasniemi, M. (2016). Systematic methodological review: developing a framework for a qualitative semi-structured interview guide. *Journal of advanced nursing*, 72(12), 2954-2965. <https://doi.org/10.1111/jan.13031>
- King, N., & Brooks, J. (2016). Template analysis for business and management students. ISBN:9781473952881
- King, N., Brooks, J., & Horrocks, C. (2018). Interviews in qualitative research. ISBN:9781473986923

- Kolstad, I., & Wiig, A. (2009). Is transparency the key to reducing corruption in resource-rich countries?. *World development*, 37(3), 521-532. <https://doi.org/10.1016/j.worlddev.2008.07.002>
- Kristin, M. L. (2006). The Perils and Promise of Global Transparency. doi:10.1111/j.1467-9221.2007.00608.x
- Levy, E. (1999). Controle social e controle de resultados: um balanço dos argumentos e da experiência recente. *O público não estatal na reforma do estado*. Rio de Janeiro, FGV. <https://rb.gy/eqrm4j>
- Marques, A. M. A., & Rodrigues, F. J. P. A. (2018). Evolução previsível da contabilidade no setor público em Portugal: Uma interpretação a partir do grau de implementação das principais reformas e das características da envolvente. *Gestin*, 16-17(1), 9-24. <https://rb.gy/m8mfl9>
- Mason, M. (2010). Sample size and saturation in PhD studies using qualitative interviews. In *Forum qualitative Sozialforschung/Forum: qualitative social research* (Vol. 11, No. 3). <https://doi.org/10.17169/fqs-11.3.1428>
- Meijer, A. J. (2003). Transparent government: Parliamentary and legal accountability in an information age. *Information polity*, 8(1-2), 67-78. doi:10.3233/IP-2003-0027
- Mulgan, R. (2000). 'Accountability': an ever-expanding concept?. *Public administration*, 78(3), 555-573. <https://doi.org/10.1111/1467-9299.00218>
- Nobes, C., & Parker, R. B. (2016). *Comparative International Accounting* (10^a ed.). Harlow, U.K.: Pearson Education UK. ISBN: 978-0-273-71476-7
- Nogueira, S. P., Freitas, I., & Ribeiro, N. A. (2017). Determinantes da transparência na gestão pública dos municípios portugueses. *XXVII Jornadas Hispano-Lusas de Gestión Científica "Localización y dinámicas competitivas en entorno global"*. <http://hdl.handle.net/10198/14007>
- Nowell, L. S., Norris, J. M., White, D. E., & Moules, N. J. (2017). Thematic analysis: Striving to meet the trustworthiness criteria. *International journal of qualitative methods*, 16(1). <https://doi.org/10.1177/1609406917733847>
- Nunes, C., Sant, J., Fernandes, A., & Gonçalves, C. (2018). Aplicação do SNC-AP nas entidades do Serviço Nacional de Saúde. *Dos Algarves: Tourism, Hospitality & Management Journal*, (29), 49-63. doi:10.18089/DAMeJ.2017.29.3
- O'Donnell, G. (1998). Accountability horizontal e novas poliarquias. *Lua nova: revista de cultura e política*, 27-54. <https://doi.org/10.1590/S0102-64451998000200003>

- OECD. (2008). *Recommendation of the Council for Enhanced Access and More Effective Use of Public Sector Information*. <https://www.oecd.org/sti/40826024.pdf>
- Oulasvirta, L. (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, 25(3), 272-285. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2012.12.001>
- Palinkas, L. A., Horwitz, S. M., Green, C. A., Wisdom, J. P., Duan, N., & Hoagwood, K. (2015). Purposeful sampling for qualitative data collection and analysis in mixed method implementation research. *Administration and policy in mental health and mental health services research*, 42, 533-544. <https://doi.org/10.1007/s10488-013-0528-y>
- Parker, L. D. (2012). Qualitative management accounting research: Assessing deliverables and relevance. *Critical perspectives on accounting*, 23(1), 54-70. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.06.002>
- Pina, V., & Torres, L. (2003). Reshaping Public Sector Accounting: An International Comparative View. *Canadian Journal of Administrative Sciences*, 20(4), 334-350. <https://doi.org/10.1111/j.1936-4490.2003.tb00709.x>
- Pina, V., Torres, L., & Yetano, A. (2009). Accrual Accounting in EU Local Governments: One Method, Several Approaches. *European Accounting Review*, 18(4), 765-807. <https://doi.org/10.1080/09638180903118694>
- Pozen, D. E. (2005). The mosaic theory, national security, and the freedom of information act. *Yale LJ*, 115, 628. <https://ssrn.com/abstract=820326>
- Relly, J. E., & Sabharwal, M. (2009). Perceptions of transparency of government policymaking: A cross-national study. *Government Information Quarterly*, 26(1), 148-157. <https://doi.org/10.1016/j.giq.2008.04.002>
- Rocha, A. C. (2011). Accountability na administração pública: modelos teóricos e abordagens. *Contabilidade Gestão e Governança*, 14(2), 82-87. <https://revistacgg.org/index.php/contabil/article/view/314>
- Rodrigues, K. F. (2016). Desvelando o mito da transparência nas democracias. <https://hdl.handle.net/10438/24896>
- Ryan, B. (2002). *Research methods and methodology in finance and accounting*. Cengage Learning

EMEA. ISBN:9781861528810

- Santiago, R., & Carvalho, T. (2008). Academics in a new work environment: The impact of new public management on work conditions. *Higher Education Quarterly*, 62(3), 204-223. <https://doi.org/10.1111/j.1468-2273.2008.00390.x>
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2019). Research Methods for Business Students (8th ed.). Pearson. ISBN: 9781292208787
- Seabra, F., Morgado, J. C., & Pacheco, J. A. (2012). Policies of accountability in Portugal. *International Journal of Curriculum and Instructional Studies*, 2, 41-51. <http://hdl.handle.net/10400.2/3619>
- Silva, S. M. O. (2023). Uma perspetiva institucional sobre a mudança da contabilidade pública em Portugal: do POCP ao SNC-AP. <https://hdl.handle.net/1822/82988>
- Stebbins, R. A. (2001). *Exploratory research in the social sciences* (Vol. 48). Sage. <https://doi.org/10.4135/9781412984249>
- Stiglitz, J. (2002). Transparency in government. *The right to tell: The role of mass media in economic development*, (25070), 27-44.
- Teixeira, D. R., & Gomes, P. (2022). The Main Gaps and Nonconformities Identified in the Accountability in SNC-AP. *International Journal of Business Innovation*, e30462-e30462. <https://doi.org/10.34624/ijbi.v1i4.30462>
- Thompson, D. F. (1999). Democratic secrecy. *Political Science Quarterly*, 114(2), 181-193. <https://doi.org/10.2307/2657736>
- Vaccaro, A., & Madsen, P. (2006). Firm information transparency: Ethical questions in the information age. In *Social Informatics: An Information Society for all? In Remembrance of Rob Kling: Proceedings of the Seventh International Conference on Human Choice and Computers (HCC7), IFIP TC 9, Maribor, Slovenia, September 21-23, 2006* 7 (pp. 145-156). Springer US. https://doi.org/10.1007/978-0-387-37876-3_12
- Vieira, R. P. C., & Jorge, S. M. (2010). A adoção do POCP nos serviços e fundos autónomos: (R)Evolução ou Harmonização? *Jornal de Contabilidade*, 402, 259-268 <https://rb.gy/1ogdga>
- Wahyuni, D. (2012). The research design maze: Understanding paradigms, cases, methods and methodologies. *Journal of applied management accounting research*, 10(1), 69-80. <https://ssrn.com/abstract=2103082>

Wilson, S. C., & Linders, D. (2011). The open government directive: a preliminary assessment. In *Proceedings of the 2011 iConference* (pp. 387-394). <https://doi.org/10.1145/1940761.1940814>

APÊNDICES

Apêndice 1. Guião da Entrevista

Objetivos da Investigação

O principal objetivo deste estudo é analisar como a implementação do SNC-AP afetou a transparência, a qualidade das demonstrações financeiras e a *accountability* nos municípios portugueses, através da exploração das perceções de diferentes stakeholders internos e externos, nomeadamente responsáveis pela contabilidade e auditores, envolvidos na gestão e auditoria financeira dos municípios

CrITÉrios de Seleção dos Entrevistados

- **Funções:**
 - Profissionais externos envolvidos com a Contabilidade ou a Auditoria financeira dos municípios.
 - Responsáveis internos pela Contabilidade nos Municípios.
- **Experiência Profissional:**
 - Mínimo de 8 Anos de Experiência: Na área de contabilidade pública ou auditoria.
 - Participação em Projetos de Implementação: Experiência direta na implementação do SNC-AP nas respetivas organizações.
- **Diversidade de Cargos e Entidades:**
 - Diferentes Posições Hierárquicas.
 - Variedade de Tamanhos de Municípios: Entrevistados de municípios grandes e pequenos, para capturar um conjunto de diferentes desafios e benefícios na implementação do SNC-AP.
- **Proximidade com a Implementação e Uso do SNC-AP:**
 - Envolvimento Direto: Participação direta na transição e uso do SNC-AP.
 - Interação com Ferramentas de Transparência: Utilização de ferramentas e processos relacionados com a transparência financeira no desempenho das respetivas funções. Uso de relatórios financeiros e prestação de contas pós-implementação.

Metodologia

A informação será recolhida através de entrevistas individuais semiestruturadas. As entrevistas poderão

ser conduzidas presencialmente ou por videoconferência, dependendo da disponibilidade dos entrevistados. Em certos casos, devido à indisponibilidade, poderão ser respondidas por escrito. Será assegurada a consistência na recolha de dados, independentemente do formato escolhido.

Apresentação e Explicação no Início da Entrevista

1. Introdução ao Estudo:

- Apresentação dos objetivos da investigação e o que se pretende alcançar com as entrevistas.
- Contextualização da importância do SNC-AP na contabilidade pública.

2. Confidencialidade:

- Explicação das garantias de confidencialidade e anonimato dos dados recolhidos.

3. Gravação da Entrevista:

- Solicitação de permissão para gravar a entrevista.
- Informação sobre a duração estimada da entrevista (aproximadamente 40 minutos).

4. Consentimento Informado:

- Reforço da natureza voluntária da participação e do direito de retirar consentimento a qualquer momento.
- Explicação sobre o destino das gravações após a conclusão do estudo.

Informação a Recolher Durante a Entrevista

1. Perfil do Entrevistado:

1.1. Formação Académica

- Qual é a sua formação académica?
- Fez alguma formação específica na área de contabilidade pública ou gestão financeira?

1.2. Experiência Profissional

- Há quanto tempo trabalha na/com a área de contabilidade pública/gestão financeira no setor público?
- Qual é o seu cargo atual e as principais responsabilidades que desempenha no/para com o(s) município(s)?
- Tem experiência prévia em outro município ou em outra área da administração pública?

1.3. Conhecimento e Experiência com o POCAL

- Qual foi o seu envolvimento com o POCAL antes da transição para o SNC-AP?

- Na sua opinião, quais eram os principais pontos fortes e fracos do POCAL no contexto da contabilidade municipal?
- Alguma vez participou em auditorias ou processos de fiscalização das contas no regime do POCAL?

1.4. Conhecimento e Experiência com o SNC-AP

- Desde quando começou a trabalhar com o SNC-AP? Qual foi a sua primeira impressão sobre o novo sistema?
- Teve formação específica sobre o SNC-AP antes ou durante a implementação? Foi suficiente?
- Como descreveria o seu nível de conhecimento e experiência atual com o SNC-AP em comparação com o POCAL?

2. Perceções sobre Qualidade e Rigor das Demonstrações Financeiras, Transparência, *Accountability* Municipal:

2.1. Qualidade e Rigor das Demonstrações Financeiras:

2.1.1. Qualidade da Informação Financeira

- Como avalia a qualidade das demonstrações financeiras do município desde a implementação do SNC-AP?
- Considera que o SNC-AP melhorou a precisão e a fiabilidade da informação financeira apresentada? Pode fornecer exemplos?
- Na sua experiência, os utilizadores das demonstrações financeiras (internos e externos) têm percebido uma melhoria na qualidade da informação? De que forma?

2.1.2. Rigor nos Procedimentos Contabilísticos

- Como o SNC-AP afetou os procedimentos de controlo interno e a auditoria das contas municipais?
- O novo sistema aumentou a necessidade de maior rigor e conformidade nos processos de contabilidade? De que forma?
- Pode dar exemplos de melhorias no rigor dos processos financeiros com o SNC-AP em comparação com o POCAL?

2.2. Transparência nas Demonstrações Financeiras:

2.2.1. Transparência Financeira

- Na sua opinião, o SNC-AP trouxe uma maior transparência na forma como as contas públicas municipais são apresentadas? Em que aspetos se nota essa mudança?

- Na sua opinião, os relatórios financeiros são agora mais compreensíveis para os cidadãos e outros stakeholders externos? Porquê?
- No seu ponto de vista, a transparência é uma prioridade para o município? O SNC-AP ajuda a cumprir esse objetivo de forma eficaz?

2.2.2. Acesso à Informação

- Na sua opinião, o SNC-AP melhorou o acesso à informação financeira por parte de diferentes stakeholders, como auditores, entidades de controlo externo e cidadãos? Se sim, como?
- Acredita que o SNC-AP facilita o escrutínio público e a prestação de contas? Como?

2.3. Accountability Municipal:

2.3.1. Responsabilização (*Accountability*)

- Na sua opinião, o SNC-AP permitiu aumentar a responsabilização dos gestores públicos sobre a gestão dos recursos financeiros do(s) município(s)?
- Considera que o SNC-AP contribuiu para uma prestação de contas mais clara e rigorosa aos órgãos de fiscalização, como o Tribunal de Contas?
- Em que medida o SNC-AP apoia uma gestão mais transparente e responsável dos recursos públicos municipais?

2.3.2. Transparência e *Accountability*

- Se considera que há uma maior transparência nas demonstrações financeiras proporcionada pelo SNC-AP, na sua opinião essa maior transparência tem contribuído para uma maior *accountability* junto da população e dos órgãos de fiscalização?
- O SNC-AP facilita a deteção de irregularidades ou discrepâncias financeiras? Pode dar exemplos?

3. Expectativas para o Futuro:

3.1. Expectativas para o Futuro

- Que expectativas tem para a evolução da contabilidade pública em Portugal nos próximos anos, considerando a implementação do SNC-AP?
- Que desafios antevê no futuro próximo para a continuação da implementação e desenvolvimento do SNC-AP?

3.2. Sugestões para Melhorias Futuras

- Que aspetos do SNC-AP, na sua opinião, ainda podem ser melhorados para facilitar a adoção e o uso por parte dos municípios?

- Existem áreas ou processos que, na sua opinião, necessitam de ajustes ou simplificações no SNC-AP?
- Se pudesse propor melhorias no sistema de contabilidade pública em Portugal, quais seriam as suas principais recomendações?

Agradecimentos finais.

Apêndice 2. Email de Contacto a Municípios

Exmos. Senhores,

Espero que esta mensagem vos encontre bem.

O meu nome é Miguel Campos, sou estudante do 2.º ano do Mestrado em Contabilidade na Universidade do Minho, e encontro-me a desenvolver a minha dissertação, cujo tema é: "*A implementação do SNC-AP e o seu impacto na perceção da transparência das demonstrações financeiras.*"

No âmbito da investigação que estou a realizar, torna-se essencial proceder à recolha de testemunhos e análises por parte de profissionais com experiência direta na implementação e utilização do SNC-AP, particularmente no contexto da transição do POC (Plano Oficial de Contabilidade) para este novo sistema, com vista a compreender os respetivos impactos, nomeadamente em termos de transparência financeira.

Neste sentido, venho, por este meio, solicitar, caso seja possível, a indicação de algum funcionário do município que reúna as seguintes características e que possa disponibilizar-se para colaborar com uma entrevista no âmbito deste estudo:

Experiência Profissional:

- Mínimo de 8 anos de experiência na área da contabilidade pública ou auditoria;
- Envolvimento direto na transição do POC para o SNC-AP e respectiva implementação no município.

Funções:

- Profissionais externos envolvidos na contabilidade ou auditoria financeira dos municípios;
- Responsáveis internos pela Contabilidade no município.

A entrevista terá uma duração estimada de 40 minutos e poderá ser realizada de forma presencial ou através de videoconferência, conforme a conveniência do entrevistado. Desde já, asseguro que todas as informações partilhadas serão tratadas com a máxima confidencialidade, sendo utilizadas exclusivamente para fins académicos.

Agradecendo antecipadamente a atenção dispensada, e estando disponível para prestar quaisquer esclarecimentos adicionais que entenda necessários, solicito, caso exista algum funcionário que se enquadre no perfil acima descrito, que me seja comunicado a sua eventual disponibilidade para colaborarmos no agendamento da entrevista.

Com os meus melhores cumprimentos,

Miguel Campos

Informação Pessoal | Identificação

Nome: José Miguel Teixeira Campos

Cartão Cidadão: 15462551

NIF: 251685365

Morada: Loteamento do Bacelo, N.º80 | 4775-456 - Vila Nova de Famalicão

Email: pg48919@uminho.pt // jmtcampos21@gmail.com

Telemóvel: 965 199 377

Apêndice 3. Termo de Participação e Consentimento

Este documento serve para garantir que participa no estudo cujo objetivo é desenvolver uma investigação sobre a perceção do impacto do SNC-AP na transparência das demonstrações financeiras, no âmbito da realização da dissertação de mestrado de José Miguel Teixeira Campos, após ter sido devidamente informado/a e esclarecido/a acerca das condições de participação.

A sua participação é fundamental para aprofundar a análise do tema em questão através de uma entrevista semiestruturada. O estudo realiza-se no âmbito da realização da dissertação de mestrado em Contabilidade e está a ser desenvolvido por José Miguel Teixeira Campos (contacto: 965199377 ou pg48919@alunos.uminho.pt) sob orientação/supervisão da Professora Lúcia Oliveira (contacto: lidiaoliv@eeg.uminho.pt), da Universidade do Minho.

A entrevista será conduzida por José Miguel Teixeira Campos e terá a duração estimada de 45 minutos.

Para facilitar a recolha e a análise da informação, pedimos a sua autorização para proceder à gravação da entrevista. Adicionalmente, a equipa responsável poderá contactá-lo/a novamente para confirmar e/ou obter novas informações.

A informação recolhida é confidencial (apenas a equipa do estudo terá acesso a toda a informação) e será tratada e conservada de forma anónima. Os resultados apenas serão divulgados em contexto académico e da Escola de Economia e Gestão, sem nunca revelar/divulgar a sua identidade.

A sua participação é completamente voluntária e a decisão de não participar, total ou parcialmente, não lhe trará qualquer prejuízo. Poderá desistir a qualquer momento e, se preferir, a informação já recolhida poderá ser imediatamente destruída.

TERMO DE CONSENTIMENTO INFORMADO

Declaro que:

- I. Recebi uma cópia deste documento;
- II. Li e compreendi a informação que consta neste documento e que fui devidamente informado/a e esclarecido/a acerca dos objetivos e das condições de participação neste estudo;
- III. Tive oportunidade de realizar perguntas e de ser esclarecido/a acerca de outros aspetos;
- IV. E que, como tal, aceito participar voluntariamente neste estudo.

Data: ____/____/____

O/a participante: _____

Pela equipa de investigação: _____

Obrigada pela sua participação.