

CONTACTOS DAS ENTIDADES QUE INTEGRAM O SATAPOCAL

	<p>Direcção-Geral das Autarquias Locais Morada: Rua José Estêvão,137, 4.º a 7.º 1169-058 LISBOA Fax: 213 528 177; Telefone: 213 133 000 E-mail: helenacurto@dga.pt</p>
	<p>Centro de Estudos e Formação Autárquica Morada: Rua do Brasil, 131 3030-175 COIMBRA Fax: 239 796 502; Telefone: 239 796 500 E-mail: carla_amaro@iol.pt</p>
<p>Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Norte Morada: Rua Rainha D. Estefânia, 251 – 4150 PORTO Fax: 226 086 308; Telefone: 226 086 335 E- Mail: mmanuel@ccr-n.pt</p>	
<p>Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Centro Morada: Rua Bernardim Ribeiro, 80 – 3000 COIMBRA Fax: 239 858 240; Telefone: 239 858 236 E- Mail: Augusto.Crisostomo@ccr-c.pt</p>	
<p>Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional de Lisboa e Vale do Tejo Morada: Rua Artilharia Um, 33 – 1269 - 145 LISBOA Fax: 213 847 983; Telefone: 213 837 100 E- Mail: carlos_sousa@drarn-lvt.pt</p>	
<p>Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Alentejo Morada: Estrada das Piscinas, 193 – 7000 – 758 ÉVORA Fax: 266 706 562; Telefone: 266 740 300 E- Mail: claudia.coelho@ccr-alt.pt</p>	
<p>Comissão de Coordenação e Desenvolvimento Regional do Algarve Morada: Praça da Liberdade, 2 – 8000 – 164 FARO Fax: 289 803 591; Telefone: 289 895 200 E- Mail: amadeira@ccr-alg.pt</p>	
	<p>Direcção Regional de Organização e Administração Pública Palácio dos Capitães Gerais-9700 ANGRA DO HEROÍSMO Fax: 295 213 959; Telefone: 295 402 300 E-Mail: rui.ac.costa@azores.gov.pt</p>
	<p>Secretaria Regional do Plano e Finanças Av. Arriaga – 9004-528 FUNCHAL Fax: 291 222 139; Telefone: 291 232 058 E-Mail: rui.paixao.srp@gov-madeira.pt</p>



POCAL

Plano Oficial de Contabilidade
das Autarquias Locais

NOVA CONTABILIDADE DAS AUTARQUIAS LOCAIS

Decreto-Lei 54-A/99, de 22 de Fevereiro
Lei 162/99, de 14 de Setembro
Decreto-Lei 315/2000, de 2 de Dezembro
Decreto-Lei 84-A/2002, de 5 de Abril

Subgrupo de Apoio Técnico na Aplicação do POCAL
(SATAPOCAL)

Criado pelo Despacho n.º 4839/SEALOT/99, de 22 de Fevereiro, publicado no D.R. n.º 57, II Série, de 9 de Março e aditado pelo Despacho n.º 19942/SEALOT/99, de 28 de Setembro, publicado no D.R. 245, II Série, de 20 de Outubro

BROCHURA N.º 2
CONTABILIZAÇÃO DE ELEMENTOS PATRIMONIAIS QUE NÃO FORAM EM
DEVIDO TEMPO OBJECTO DE INSCRIÇÃO EM SEDE DE BALANÇO INICIAL

1. PREÂMBULO

O **princípio da especialização dos exercícios** obriga a que todas as aquisições sejam registadas e constem nos registos dos respectivos exercícios económicos, pelo que se considera ilegalidade não o fazer nos prazos previstos na lei. Ou seja, os proveitos e os custos são reconhecidos quando obtidos ou incorridos, independentemente do seu recebimento ou pagamento, devendo incluir-se nas demonstrações financeiras dos períodos a que respeitam.

O POCAL, no n.º 2 do artigo 10.º, e ponto 2.1 determina que **o Balanço Inicial (BI) deve estar concluído e elaborado à data obrigatória da entrada em vigor do novo sistema contabilístico**, o que exige, a todas as entidades, procederem previamente à inventariação e à avaliação do património, bem como aos respectivos registos respeitantes à valoração e/ou abatimentos de activos e às amortizações acumuladas em causa.

Não consta no POCAL, mesmo tendo em atenção eventuais problemas, que normalmente decorrem nos anos iniciais de implementação de novo sistema contabilístico, qualquer normativo explícito que permita resolver ou regularizar, por um lado, a não elaboração do BI, conforme obriga o POCAL, e por outro, a introdução de novos registos no balanço e noutros documentos contabilísticos e de prestação de contas aprovados, pelo facto de se ter descurado o seu registo desde o início, transgredindo o que legalmente se determina.

Estando em causa movimentos contabilísticos que deveriam ter ocorrido aquando da elaboração do BI, com influência no valor do património, **deverá em regra, ser movimentada a conta 51 «Património», sendo a conta 59 «Resultados transitados» movimentada excepcionalmente por contrapartida de elementos patrimoniais cuja inscrição não foi realizada em devido tempo.**

Devem ser feitos todos os movimentos correctivos ou de estorno necessários no sentido de corrigir os movimentos, até à data, indevidamente realizados e associados aos elementos patrimoniais em causa. Os movimentos a realizar devem levar em conta a especialização dos eventuais custos ou proveitos.

2. ENQUADRAMENTO LEGAL

Tendo em conta, e referenciando também o previsto no POC, quanto à preparação e apresentação das demonstrações financeiras numa base consistente e comparável com outras entidades, a nota explicativa à conta 59 "Resultados transitados" e o esclarecimento da Directriz Contabilística n.º 8¹ sobre as "*regularizações não frequentes e de grande significad*", "consideram-se erros fundamentais, aqueles que forem detectados e forem de tal magnitude que as demonstrações financeiras de um ou mais períodos anteriores deixem de ser credíveis à data da sua emissão".

À luz destes princípios, são exemplos de Balanços Iniciais e Finais e de Demonstrações de Resultados de exercícios correntes e ou passados não credíveis, aqueles em que de facto não tenham sido contabilizados todos os activos e passivos, correntes e fixos, quer relativamente ao BI conforme obrigatoriedade do POCAL, quer a outros exercícios económicos.

Ainda segundo esta Directriz, são estabelecidas regras referentes à clarificação e divulgação de algumas rubricas de natureza extraordinária do POC e à correcção de erros fundamentais, considerados como situações materialmente relevantes.

Assim, estas situações devem ser incluídas nos respectivos custos e proveitos operacionais e financeiros, ou, excepcionalmente, nas contas 697 ou 797 "Correcções relativas a exercícios anteriores", ou, se for caso disso, nas contas 698 "Outros custos e perdas extraordinários" ou 798 "Outros proveitos e ganhos extraordinários".

¹ Publicada no DR – II Série, n.º 75, de 30.03.1993.

3. REGULARIZAÇÕES PELA INTRODUÇÃO DE NOVOS ELEMENTOS NO ACTIVO E PASSIVO, QUE DEVERIAM TER SIDO REGISTRADOS NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEI

A – IMOBILIZADO

↳ Pelo imobilizado bruto (valor de aquisição, produção ou avaliação, conforme previsto nos critérios de valorimetria do POCAL) com referência à data do BI:

- 4 Imobilizações (contas 41, 42, 43, 44 e 45)
- a 51 Património

↳ Pelo valor bruto que deveria ter sido incorporado após a data de registo do bem no BI, decorrente de grandes reparações ou outras situações passíveis de aumento de valor do bem entretanto ocorridas:

- 4 Imobilizações (contas 41, 42, 43, 44 e 45)
- a 59 Resultados transitados

↳ Pelo valor das amortizações que deveriam ter sido registadas em BI:

- 51 Património
- a 48 Amortizações acumuladas

↳ Pelo valor das amortizações que deveriam ter sido registadas em momento posterior ao da data do BI e sem possibilidade de registo nos custos do exercício:

- 59 Resultados transitados
- a 48 Amortizações acumuladas

B – EXISTÊNCIAS

↳ Pelo valor bruto (conforme previsto nos critérios de valorimetria do POCAL) com referência à data do BI:

- 3 Existências (contas 36, 35, 34, 33, 32, e 37)
- a 51 Património

↳ Pelo valor das eventuais provisões, com referência à data do BI:

- 51 Património
- a 39 Provisões para depreciação de existências

↳ Pelo valor do custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas não registado, desde a data do BI e sem possibilidade de registo no custo do exercício actual (aplicado só no caso de não terem sido registados os movimentos, de entrada e saída de existências, posteriores à data do BI):

- 59 Resultados transitados
- a 3 Existências (contas 36, 35, 34, 33, 32, e 37)

↳ Pelo valor das eventuais provisões, sem possibilidade de registo como custo do exercício actual e cujos factos base tenham ocorrido entre a aprovação do BI e 31 de Dezembro do ano anterior:

- 59 Resultados transitados
- a 39 Provisões para depreciação de existências

C - DÍVIDAS DE TERCEIROS

↳ Pelo valor dos documentos que titulavam as dívidas à data do BI:

- 21/24/26/28 (contas de devedores)
- a 51 Património

↳ Pelo valor das eventuais provisões, com referência à data do BI:

- 51 Património
- a 29 Provisões

- ↳ Pelo valor dos documentos que titulavam as dívidas à data do BI, entretanto cobrados e cujos proveitos não possam ser registados no actual exercício:

- 59 Resultados transitados
 - a 21/24/26/28 (contas de devedores)

- ↳ Pelo valor das eventuais provisões, sem possibilidade de registo no custo do exercício actual e cujos factos base tenham ocorrido após o BI:

- 59 Resultados transitados
 - a 29 Provisões

- ↳ Pelo valor das dívidas consideradas incobráveis, sem possibilidade de registo no custo do exercício actual e cujos factos base tenham ocorrido após o BI:

- 59 Resultados transitados
 - a 218 Clientes, contribuintes e utentes de cobrança duvidosa

D – DISPONIBILIDADES

- ↳ Pelo valor das disponibilidades, em numerário, ou em documentos à data do BI:

- 11/12/15/18 (contas de disponibilidades)
 - a 51 Património

- ↳ Pelo valor das eventuais provisões, com referência à data do BI:

- 51 Património
 - a 19 Provisões para aplicações de tesouraria

- ↳ Pelo valor de regularizações por factos ocorridos posteriormente à data do BI, sem possibilidade de registo no actual exercício:

- 59 Resultados transitados
- a 11/12/15/18 (contas de disponibilidades)

↳ Pelo valor das eventuais provisões, sem possibilidade de registo no custo do exercício actual e cujos factos base tenham ocorrido após o BI:

- 59 Resultados transitados
- a 19 Provisões para aplicações de tesouraria

E - DÍVIDAS A TERCEIROS

↳ Pelos valores em dívida à data do BI:

- 51 Património
- a 22/23/24/26 (contas de credores)

↳ Pelo valor das dívidas não registadas, posteriores à data do BI, que não possam ser contabilizadas no actual exercício:

- 59 Resultados transitados
- a 22/23/24/26 (contas de credores)

F - ACRÉSCIMOS E DIFERIMENTOS

↳ Pelo valor dos proveitos de exercício(s) anterior(es) à data do BI, a receber em exercício(s) futuro(s) (por exemplo juros) de que foi registada a guia de recebimento:

- 271 Acréscimos de proveitos
- a 51 Património

e

- 59 Resultados transitados
- a 271 Acréscimos de proveitos

- ↳ Pelo valor dos custos a reconhecer em exercício(s) futuros(s) à data do BI, cuja despesa ocorreu em exercício(s) anterior(es) (por exemplo seguros):

272 Custos diferidos
a 51 Património

e

59 Resultados transitados
a 272 Custos diferidos

- ↳ Pelo valor dos custos de exercício(s) anterior(es) à data do BI, cuja despesa será realizada em exercício(s) futuro(s) (por exemplo subsídios de férias):

51 Património
a 273 Acréscimos de custos

e

273 Acréscimo diferidos
a 59 Resultados transitados

- ↳ Pelo valor dos proveitos a reconhecer em exercício(s) futuros(s) relativamente à data do BI, cujo recebimento ocorreu em exercício(s) anterior(es) (por exemplo subsídios ao investimento):

51 Património
a 274 Proveitos diferidos

e

274 Proveitos diferidos
a 59 Resultados transitados

- ↳ No caso dos factos objecto de acréscimo ou diferimento ocorrerem após a data do BI, não tendo sido registados como tal no exercício respectivo, devem ser considerados movimentos contabilísticos idênticos sendo a conta 51 «Património» substituída pela conta 59 «Resultados transitados».

G - FACTURAS A PAGAR

Como antes da elaboração de BI a autarquia não dispunha de um sistema de contabilidade patrimonial, não há lugar a correcções relativas a anos anteriores. No entanto, por motivos de diversa ordem, têm-se detectado todo um conjunto de irregularidades associadas à elaboração do BI, cujas regularizações podem implicar correcções a exercícios anteriores.

Por exemplo, suponhamos que a Autarquia "X" começou a implementar o POCAL a 1 de Janeiro de 2002, e para essa conformidade, elaborou e aprovou o inventário e respectiva avaliação, assim como o correspondente BI. Porém, em 2003, aquando da contabilização das operações de encerramento do exercício, a autarquia identifica todo um conjunto de factos patrimoniais relacionados com os elementos já inventariados e avaliados em 2001, mas que até esta data não foram devidamente registados, designadamente, as amortizações incorridas durante o exercício económico de 2002 e ainda a existência de facturas, não pagas, anteriores a 2002, relativas a dívidas associadas a esses elementos patrimoniais, que não se encontram evidenciadas nas contas dos respectivos credores.

Face a estes factos, naturalmente que a Autarquia "X" terá que realizar todo um conjunto de correcções que se poderão denominar de menor significado, e usar excepcionalmente, as contas 697 ou 797 "Correcções relativas a exercícios anteriores".

Nesta conformidade, e em complemento ao exposto no ponto F – Acréscimos e Diferimentos, podem ilustrar-se várias situações, algumas das quais já abordadas de uma forma sucinta no referido ponto, designadamente:

1) A factura de um bem do imobilizado não foi registada no sistema contabilístico, não constando por isso na conta corrente do credor, pelo que

não foi também considerada nas dívidas a pagar em termos de encargos assumidos e não pagos transitados, **mas o bem a que ela diz respeito foi identificado e avaliado e consta do activo do BI**, na sequência da sua inventariação.

A solução para esta situação passa obrigatoriamente pelo registo e contabilização da factura em falta, pelo valor inscrito na factura com os lançamentos em conta corrente do fornecedor e na respectiva conta de imobilizado, sendo que havendo IVA a deduzir, terão de ser efectuadas as regularizações através de declarações de substituição.

Considerando que:

- o registo foi inicialmente efectuado apenas na contabilidade patrimonial, na classe 4 do imobilizado e conta 51,
- não foi feito qualquer registo de amortizações,
- como a dívida ficou por pagar, não foi efectuado qualquer lançamento na contabilidade patrimonial nem na contabilidade orçamental.

Relativamente à regularização de lançamentos respeitantes aos exercícios entre a inscrição em BI do bem e a regularização dos factos pendentes:

- ↳ Pela regularização da amortização acumulada, calculada pelos anos em falta desde a sua inscrição no BI:

59 Resultados transitados
a 48 Amortizações acumuladas

- ↳ Pela regularização das amortizações acumuladas nos resultados transitados:

59 Resultados transitados
a 697 Correções relativas a exercícios anteriores

No exercício corrente:

↳ Pela regularização da dívida ao fornecedor de exercícios anteriores:

697 Correções relativas a exercícios anteriores
a 261 Fornecedores de imobilizado

↳ Pela liquidação da dívida de exercícios anteriores:

261 Fornecedores de imobilizado
a 252 Credores pela execução do orçamento

↳ Pelo pagamento da dívida:

252 Credores pela execução do orçamento
a 11/12 Caixa / Depósitos em instituições financeiras

↳ Pela amortização do exercício corrente:

66 Amortizações do exercício
a 48 Amortizações acumuladas

2) A factura não se encontra registada no sistema contabilístico e o bem adquirido amortizável não consta do activo imobilizado do BI:

↳ Pela regularização do bem que não havia sido inserido em sede de BI:

4 Imobilizações (contas 41, 42, 43, 44 e 45)
a 51 Património (valor do bem)

↳ Os restantes movimentos ficam iguais aos anteriores referidos em 1). Se houver IVA dedutível, terão de ser efectuadas as regularizações através de declarações de substituição.

3) A factura não se encontra registada no sistema contabilístico e diz respeito a uma aquisição de serviços ou de bens considerados como custo do exercício.

No exercício corrente:

↳ Pela regularização da dívida ao fornecedor:

51 Património
a 221 Fornecedores c/c

↳ Pela liquidação da dívida de exercícios anteriores:

221 Fornecedores c/c
a 252 Credores pela execução do orçamento

↳ Pelo pagamento da dívida:

252 Credores pela execução do orçamento
a 11/12 Caixa / Depósitos em instituições financeiras

H – DIFERENÇAS DE CÂMBIO DESFAVORÁVEIS OU FAVORÁVEIS (relacionadas com a actividade corrente da autarquia)

↳ Pela regularização da dívida ao terceiro pela diferença de câmbio desfavorável:

685 Diferenças de câmbio desfavoráveis
a 221 Fornecedores c/c

↳ Pela regularização da diferença de câmbio desfavorável nos resultados transitados:

59 Resultados transitados
a 697 Correções relativas a exercícios anteriores

↳ Pela regularização da dívida ao terceiro pela diferença de câmbio favorável:

221 Fornecedores c/c
a 785 Diferenças de câmbio favoráveis

- ↳ Pela regularização da diferença de câmbio favorável nos resultados transitados:

797 Correções relativas a exercícios anteriores
a 59 Resultados transitados

4. NOTAS FINAIS

- ↳ Os movimentos acima apresentados, mais do que registos isolados, deverão ser considerados como peças que poderão ser chamadas a complementarem-se entre si, de forma a resolver situações mais ou menos complexas.
- ↳ A referida complementaridade, assim como a uniformidade de critérios de princípio aplicáveis a todas as massas patrimoniais, justificam a abordagem global aqui expressa.
- ↳ Deve ainda ser tido em conta o reflexo destas movimentações, quer sobre o património, quer sobre os resultados transitados, reflexo esse que poderá ser de sinal positivo ou negativo, alterando, em virtude disso, os pressupostos que estiveram na origem de eventual proposta de distribuição de resultados, apresentada pelo órgão executivo e aprovada pelo órgão deliberativo.
- ↳ Todos os processos de despesa devem ser complementados com as fases de cabimentação e de compromisso.