

Índice

Nota Introdutória	v
Introdução	1
Temas a abordar e objetivos do Manual	1
Âmbito da Contabilidade e Orçamento Público	2
1. Caracterização Contabilística das Finanças Públicas em Portugal	5
1.1. A Organização Financeira da Administração Pública	5
1.1.1. O princípio do interesse público	5
1.1.2. Arquitetura do Setor Público	6
1.1.3. Os Serviços integrados e os Serviços e Fundos Autónomos	9
1.1.4. As Entidades Públicas Reclassificadas	13
1.2. As Obrigações de Natureza Contabilística da Administração Pública	14
1.2.1. Necessidade de Prestação de Contas – “accountability”	14
1.2.2. A Prestação de Contas Pública das entidades	16
1.2.3. Arquitetura Aplicacional da Prestação de Contas Pública	31
2. A Contabilidade Patrimonial	37
2.1. Objetivos da Contabilidade Patrimonial e sua Aplicabilidade	37
2.2. Elementos das Demonstrações Financeiras Patrimoniais	42
2.3. Mapas de Prestação de Contas e sua interpretação	49
2.3.1. Balanço	49
2.3.2. Demonstração dos Resultados	61
2.4. Métodos de escrituração Contabilística e suas aplicações práticas	64
2.5. O Regime de Acréscimo vs Base de Caixa	68
2.6. Características da Informação Financeira	69
2.7. A Noção de Ativos e Custos	72
2.8. Consequências organizativas da aplicação da Contabilidade Patrimonial	76
2.9. A Informação Financeira de Organismos Públicos e das Entidades com Objetivo do Lucro	76
2.10. A Problemática do Conceito de Entidade em termos de Responsabilidades e Registo de Ativos	78
3. A Contabilidade Orçamental e a de Compromissos	87
3.1. Objetivos da Contabilidade Orçamental e sua Aplicabilidade	87
3.2. A Execução do Orçamento pelas entidades	90
3.2.1. A Execução do Orçamento pelas entidades – ciclo da despesa	92
3.2.2. A Execução do Orçamento pelas entidades – ciclo da receita	100
3.3. Contabilidade de Compromissos	104

3.4. As contas do POCP para a execução orçamental e a contabilidade de compromissos	113
3.5. Fases da Construção do Orçamento	116
3.6. Caracterização do Orçamento de Estado	120
3.6.1. Princípios Orçamentais	120
3.7. As Alterações do orçamento aprovado	142
3.8. O Classificador Económico	147
3.8.1. Mapas de Prestação de Contas Orçamental	151
3.9. Limitações e Desvantagens da Contabilidade Orçamental	160
3.10. A Problemática da Consolidação	161
4. A Contabilidade Analítica (de Gestão)	173
4.1. Objetivos da Contabilidade Analítica (de Gestão) e Aplicabilidade	173
4.2. Justificação da Contabilidade Analítica no contexto do Setor Público – Gestão por Objetivos	176
4.3. Relação com a Contabilidade Patrimonial	179
4.4. Conceitos Fundamentais	180
4.5. Formação dos Custos	185
4.6. Repartição dos custos Indiretos	189
4.6.1. Métodos tradicionais	189
4.6.2. Método das Secções Homogéneas	192
4.6.3. Método ABC (<i>Activity-Based Costing</i>)	195
4.7. Os instrumentos da Contabilidade de Gestão	201
4.7.1. Relação Custo-volume-resultado	202
4.7.2. Informações contabilísticas relevantes	205
4.7.3. Preços de transferência internos	207
4.8. Custo Padrão	210
4.9. Controlo Orçamental: Análise de desvios e Orçamento Flexível	212
5. Modelos de Gestão Orçamental	229
5.1. A Macrogestão dos Fundos	229
5.1.1. Enquadramento da Tesouraria do Estado	230
5.1.2. As Saídas de Fundos	233
5.1.3. Entradas de Fundos	235
5.1.4. As Operações Específicas do Tesouro	238
5.1.5. O <i>Homebanking</i>	240
5.1.6. Os Duodécimos na Execução da Despesa	241
5.2. O processo de autorização de despesa e autorização de procedimento	244
5.2.1. A legalidade e regularidade financeira – transparência	244
5.2.2. A Economia, a Eficiência e Eficácia	245
5.2.3. A Responsabilidade e <i>Accountability</i> vs Centralização	250
5.3. Introdução aos Modelos Orçamentais	251
5.3.1. Orçamento Incremental	251

5.3.2. Orçamento baseado nas Atividades	253
5.3.3. Orçamento Baseado nos Resultados e no Desempenho	257
5.4. O Programa de Assistência Económica e Financeira e a evolução do Modelo Orçamental	265
5.5. Orçamento por Programas em Portugal	268
5.6. O orçamento de base Zero	280
5.7. O Orçamento de Tesouraria (OT)	284
5.8. Integração dos diversos instrumentos de gestão em Portugal	287
5.8.1. A gestão do património imobilizado, imobiliário e mobiliário	287
5.8.2. A gestão de contas correntes	288
5.8.3. A gestão de provisões	289
5.8.4. A Conta corrente de caixa e bancos	289
5.8.5. A Conta de Exploração dos organismos	289
5.8.6. Indicadores de resultados associados à Conta de Exploração dos organismos	290
5.8.7. Os Custos Ocultos ou de Disfuncionamento	292
6. O Controlo da Administração Pública	297
6.1. Enquadramento do Controlo de Gestão	297
6.2. Os Elementos do Sistema Nacional de Controlo da Administração Pública	301
6.3. A responsabilidade financeira	310
6.4. Formas do Exercício do Controlo	313
6.5. Da auditoria financeira à auditoria de desempenho	319
6.6. O novo modelo de controlo desconcentrado por Ministério / Programa	322
6.7. Reforço da credibilidade do Sistema de Controlo - órgão independente de controlo	324
Glossário	327
Bibliografia	337

Índice de Figuras

Figura 1.2.3 1 — Arquitetura Aplicacional da Prestação de Contas Públicas - detalhe ..	32
Figura 1.2.3 2 — Arquitetura Aplicacional da Construção do Orçamento de Estado	33
Figura 3.1. Ciclo do Orçamento	88
Figura 3.2. O ciclo da utilização do Orçamento	96
Figura 3.3. Fluxos financeiros do IGCP com os organismos públicos	101
Figura 3.4. Resumo LCPA	109
Figura 3.5. A sequência da Construção do Orçamento	116
Figura 3.6. O princípio da especificação da despesa e da receita	132
Figura 3.7. Orçamento por programas	135

Figura 4.1. Do CIP ao CIPV	187
Figura 4.2. Aplicação do Método das Secções	192
Figura 4.3. Aplicação do Método ABC	195
Figura 4.4. Representação gráfica do ponto crítico	204
Figura 5.1. Organograma do IGCP, E.P.E.	231
Figura 5.2. Saída de Fundos dos SI	234
Figura 5.3. Saída de Fundos dos SFA	234
Figura 5.4. Circuito de receita dos SI no Tesouro	237
Figura 5.5. Circuito de receita dos SFA no Tesouro	238
Figura 5.6. Relação dos conceitos de eficácia, eficiência e economia	248
Figura 5.7. Os 3 E's no processo	249
Figura 5.8. Custeio baseado em atividades	253
Figura 5.9. Exemplo de custeio baseado em atividades	253
Figura 5.10. Arquitetura do processo orçamental por atividades	255
Figura 5.11. Sequência da construção de um Orçamento de desempenho	257
Figura 5.12. Pressupostos da construção de um Orçamento de desempenho	258
Figura 5.13. Modelo do Orçamento de desempenho	260
Figura 5.14. Mensuração do desempenho	262
Figura 5.15. Triângulo das despesas sociais	271
Figura 5.16. Planeamento estratégico de Atividades	273
Figura 5.17. Ciclo do Planeamento e Controlo	275
Figura 5.18. Projeção dos indicadores no âmbito do Planeamento Estratégico	276
Figura 5.19. Planeamento estratégico	279
Figura 5.20. Abordagem global do Orçamento base zero	281
Figura 5.21. Exemplo de indicador de desempenho	291
Figura 5.22. Dimensões de contabilidade analítica	291
Figura 5.23. Composição típica de custos de disfuncionamento (ocultos)	292
Figura 5.24. Composição típica de custos de disfuncionamento	292
Figura 6.1. Esquema do Sistema Nacional de Controlo Interno	304

Índice de Quadros

Quadro 1.1.2. Arquitetura do Setor Público – perspectiva financeira	8
Quadro 2.1. Objetivos da informação financeira pública segundo o IFAC	37
Quadro 2.2. Diferentes esferas da Contabilidade Pública	38
Quadro 2.3. Informação prestada nas Demonstrações Financeiras	42
Quadro 2.4. Tipos de imobilizados	50
Quadro 2.5. Elementos do Balanço	51
Quadro 2.6. Demonstração dos Resultados por Naturezas	61
Quadro 2.7. Regime de Caixa e de Acréscimo	69
Quadro 2.8. Características Qualitativas da Informação Financeira segundo o IFAC	70

Quadro 2.9. Princípios Contabilísticos previstos no POCP	71
Quadro 3.1. Exemplo do impacto orçamental no regime de caixa e acréscimo	90
Quadro 3.2. Regras de execução orçamental	91
Quadro 3.3. Ciclo da despesa por tipologia e fase	99
Quadro 3.4. Conciliação de compromissos por pagar e passivo	100
Quadro 3.5. Fundos Disponíveis	102
Quadro 3.6. Conciliação de Compromissos contabilísticos e LCPA	108
Quadro 3.7. Movimentos contabilísticos de Execução da despesa com PLC	114
Quadro 3.8. Movimentos contabilísticos de compromissos plurianuais	115
Quadro 3.9. Sequência da aprovação do Orçamento de Estado	119
Quadro 3.10. Síntese das fontes de financiamento	138
Quadro 3.11. Síntese das classificações orçamentais	141
Quadro 3.12. Tipologia das alterações orçamentais	143
Quadro 3.13. Movimentação contabilística das alterações orçamentais regulares	146
Quadro 3.14. Coerência dos Mapas de Execução Orçamental	156

Quadro 5.1. Administração Central – Orçamentos Submetidos à DGO para o OE2013	229
Quadro 5.2. Relação entre as fases do ciclo orçamental e as atividades a desempenhar	274

Índice de Exemplos

Exemplo 2.1. 1 – Distinção dos fluxos	39
Exemplo 2.1. 2 – Distinção dos fluxos	39
Exemplo 2.1. 3 – Distinção dos fluxos	40
Exemplo 2.1. 4 – Distinção dos fluxos	40
Exemplo 2.1. 5 – Distinção dos fluxos	40
Exemplo 2.1. 6 – Distinção dos fluxos	41
Exemplo 2.1. 7 – Análise de transações	41
Exemplo 2.2. 1 – identificação de Ativos e Passivos	44
Exemplo 2.2. 2 – Classificação dos factos patrimoniais	47
Exemplo 2.2. 3 – Custos e Proveitos	49
Exemplo 2.3.1. 1 – Interpretação do Balanço	60
Exemplo 2.3.2. 1 – Análise de resultados	62
Exemplo 2.3.2. 2 – Análise da Demonstração dos Resultados	63
Exemplo 2.4. 1 – Distinção entre os métodos unigráfico e digráfico	65
Exemplo 2.4. 2 – Registo em Contas	67
Exemplo 2.6. 1 – Princípios contabilísticos	71
Exemplo 2.7. 1 – Ativos e custos	72
Exemplo 2.7. 2 – Tipos de Ativos e Custos	73
Exemplo 2.7. 3 – Balanceamento entre custos e proveitos	75
Exemplo 3.3. 1 – Compromisso assumido no ano económico através de contrato	109
Exemplo 3.3. 2 – Reescalamento automático de compromisso assumido	110
Exemplo 3.3. 3 – Compromisso plurianual decorrente de endividamento	110

Exemplo 3.3. 4 — Compromissos plurianuais e reecalonamento sujeito a despacho: .111	111
Exemplo 3.3. 5 — Compromissos assumidos decorrentes da lei: .111	111
Exemplo 3.3. 6 — Análise de Fundos disponíveis. .112	112
Exemplo 3.6.1. 1 — Extratos dos Mapas do Orçamento de Estado de natureza plurianual .123	123
Exemplo 3.6.1. 2 — Sistema de gerência e sistema de exercício .124	124
Exemplo 3.6.1. 3 — Extracto do Mapa VIII - Despesas dos Serviços e Fundos Autónomos, por classificação funcional, do Orçamento de Estado para 2013. .133	133
Exemplo 3.6.1. 4 — Extracto do Mapa XVI Despesas correspondentes a programas, do Orçamento de Estado para 2013 .136	136
Exemplo 3.6.1. 5 — Extracto da Listagem de Actividades e correspondentes notas explicativas. .139	139
Exemplo 3.8 Utilização das classificações económicas na construção do Orçamento .149	149
Exemplo 3.10. 1 — Consolidação Orçamental Elementar .163	163
Exemplo 3.10. 2 — Consolidação Orçamental e Patrimonial .167	167
Exemplo 4.2. Controlo orçamental .178	178
Exemplo 4.4. 1 — Custos directos e indirectos .181	181
Exemplo 4.4. 2 — Custos directos e indirectos, fixos e variáveis. .183	183
Exemplo 4.5. Apuramento dos custos .187	187
Exemplo 4.6.1. 1 — Base única/base múltipla .191	191
Exemplo 4.6.2. Método das Secções Homogéneas .193	193
Exemplo 4.6.3. Custeio Baseado nas Actividades .198	198
Exemplo 4.7.1. Margem de contribuição .205	205
Exemplo 4.7.2. Custos relevantes .206	206
Exemplo 4.7.3. Preços de transferência internos. .208	208
Exemplo 4.8. Custo Padrão .210	210
Exemplo 4.9. 1 — Análise de desvios e Orçamento Flexível. .212	212
Exemplo 4.9. 2 — Orçamento Flexível. .214	214
Exemplo 5.2.2 Legalidade “versus” eficiência e eficácia .250	250
Exemplo 5.4. Caso de aplicação de orçamentação por actividades .255	255
Exemplo 5.3.3. Caso de aplicação de medidores de desempenho .263	263
Exemplo 6.1. Sistema de Controlo Interno .298	298
Exemplo 6.2. Procedimentos analíticos para a LCPA .309	309
Exemplo 6.4. 1 — Irregularidades e ilegalidades habituais de contratos submetidos a Visto .315	315
Exemplo 6.4. 2 Aumento de capital e o visto prévio .316	316
Exemplo 6.4. 3 Situações habitualmente detectadas pela fiscalização concomitante.317	317
Exemplo 6.5. Pagamentos fora de prazo .320	320