

DUARTE NUNO ARAÚJO

PATRÍCIA CARDOSO

JOSÉ NOVAIS

# Manual de Prestação de Contas nas Entidades do Setor Não Lucrativo

O processo de relato financeiro em **SNC-ESNL**



VidaEconómica

# ÍNDICE

<b>ABREVIATURAS E SIGLAS .....</b>	<b>9</b>
<b>NOTAS PRÉVIAS .....</b>	<b>13</b>
NOTA DOS AUTORES.....	13
CONTEÚDOS E ÂMBITO.....	15
LINHAS DE ORIENTAÇÃO PARA A CONSULTA DO MANUAL.....	17
Elementos facilitadores da exposição narrativa.....	17
Conceitos e termos recorrentes.....	17
Os modelos de quadros propostos.....	18
A IMPORTÂNCIA DA PRESTAÇÃO DE CONTAS.....	20
<b>1. A PRESTAÇÃO DE CONTAS .....</b>	<b>23</b>
1.1. DEVER DE RELATAR A ATIVIDADE E APRESENTAR CONTAS.....	25
1.2. PLANO DE ATIVIDADES.....	25
1.3. ORÇAMENTO.....	26
1.3.1. Orçamento de exploração.....	26
1.3.2. Orçamento de investimentos.....	27
1.3.3. Orçamento de tesouraria.....	28
1.4. RELATÓRIO DE ATIVIDADES.....	29
1.4.1. Enquadramento macro e setorial.....	29
1.4.2. Factos relevantes ocorridos no período.....	29
1.4.3. Evolução da atividade.....	29
1.4.4. Política de investimentos.....	30
1.4.5. Recursos humanos.....	30
1.4.6. Situação patrimonial.....	31
1.4.7. Principais riscos e incertezas.....	33
1.4.8. Situação contributiva e fiscal.....	34
1.4.9. Factos relevantes ocorridos após o termo do período.....	34
1.4.10. Evolução previsível da entidade.....	35
1.4.11. Aplicação dos resultados.....	35
<b>2. OS REFERENCIAIS CONTABILÍSTICOS VIGENTES .....</b>	<b>37</b>
<b>3. AS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS DO SNC-ESNL .....</b>	<b>41</b>
3.1. ESTRUTURA CONCETUAL.....	41
3.1.1. Conjunto completo de demonstrações financeiras.....	41
3.1.2. Utentes das demonstrações financeiras.....	42
3.1.3. Objetivos das demonstrações financeira.....	43
3.1.4. Pressupostos subjacentes às demonstrações financeiras.....	44
3.1.5. Características qualitativas.....	44
3.1.6. Constrangimentos à preparação de informação relevante e fiável.....	44
3.1.7. Imagem verdadeira e apropriada.....	45
3.1.8. Elementos das demonstrações financeiras.....	45
3.1.9. Mensuração dos elementos das demonstrações financeiras.....	46
3.2. BASES PARA A APRESENTAÇÃO DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS.....	46
3.2.1. Âmbito, finalidade e componentes.....	46
3.2.2. Continuidade.....	47
3.2.3. Regime de periodização económica.....	47

3.2.4. Consistência de apresentação.....	47
3.2.5. Materialidade e agregação .....	48
3.2.6. Compensação.....	48
3.2.7. Informação comparativa .....	49
<b>3.3. ESTRUTURA, CONTEÚDO E MODELOS DAS DEMONSTRAÇÕES FINANCEIRAS .....</b>	<b>49</b>
3.3.1. Identificação das demonstrações financeiras.....	49
3.3.2. Período de relato .....	49
3.3.3. Responsabilidade pela preparação das demonstrações financeiras .....	50
3.3.4. Balanço.....	50
3.3.4.1. Informação proporcionada.....	50
3.3.4.2. Distinção entre itens correntes e não correntes .....	50
3.3.4.3. Informação a ser apresentada na face do balanço .....	52
3.3.4.4. Outras características e alterações introduzidas pelo SNC-ESNL.....	52
3.3.4.5. Modelo de balanço .....	53
3.3.5. Demonstração dos resultados por naturezas.....	54
3.3.5.1. Informação proporcionada.....	54
3.3.5.2. Informação a ser apresentada na face da demonstração dos resultados.....	54
3.3.5.3. Outras características e alterações introduzidas pelo SNC-ESNL.....	54
3.3.5.4. Modelo de demonstração dos resultados por natureza .....	55
3.3.6. Demonstração dos resultados por funções .....	55
3.3.6.1. Informação proporcionada.....	55
3.3.6.2. Modelo de demonstração dos resultados por funções.....	56
3.3.7. Demonstração dos fluxos de caixa.....	57
3.3.7.1. Informação proporcionada.....	57
3.3.7.2. Modelo de demonstração de fluxos de caixa pelo método direto .....	58
3.3.8. Demonstração das alterações nos fundos patrimoniais.....	59
3.3.8.1. Informação proporcionada.....	59
3.3.8.2. Outras características.....	60
3.3.8.3. Modelo de demonstração das alterações nos fundos patrimoniais.....	61
3.3.9. Anexo .....	63
3.3.9.1. Informação proporcionada.....	63
3.3.9.2. Alterações introduzidas pelo SNC-ESNL.....	63
3.3.9.3. Estrutura .....	63
<b>4. AS DIVULGAÇÕES DO ANEXO NO SNC-ESNL.....</b>	<b>67</b>
Nota 1. Identificação da entidade .....	68
Nota 2. Referencial contábilístico de preparação das demonstrações financeiras .....	71
Nota 3. Principais políticas contábilísticas .....	77
Nota 4. Políticas contábilísticas, alterações nas estimativas contábilísticas e erros.....	79
Nota 5. Ativos fixos tangíveis .....	81
Nota 6. Ativos intangíveis.....	86
Nota 7. Locações .....	93
Nota 8. Custos de empréstimos obtidos .....	95
Nota 9. Inventários.....	97
Nota 10. Rédito.....	104
Nota 11. Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes.....	106

Nota 12. Subsídios do Governo e outros apoios .....	110
Nota 13. Efeitos de alterações em taxas de câmbio.....	115
Nota 14. Impostos sobre o rendimento.....	117
Nota 15. Instrumentos financeiros .....	118
Nota 16. Benefícios dos empregados.....	122
Nota 17. Divulgações exigidas por outros diplomas legais.....	124
Nota 18. Outras informações .....	124
<b>5. PRESTAÇÃO DE CONTAS EM REGIME DE CAIXA .....</b>	<b>125</b>
5.1. REGRAS DE INCIDÊNCIA OBJETIVAS.....	125
5.2. MAPA DE PAGAMENTOS E RECEBIMENTOS .....	126
5.3. MAPA DE PATRIMÔNIO FIXO.....	127
5.4. MAPA DE DIREITOS E COMPROMISSOS FUTUROS .....	128
<b>BIBLIOGRAFIA.....</b>	<b>129</b>

## NOTAS PRÉVIAS

### NOTA DOS AUTORES

Considerando os comentários positivos que o predecessor «Manual de Prestação de Contas nas Sociedades Comerciais - O processo de relato financeiro em SNC» colheu junto dos profissionais da área, bem como a recente entrada em vigor do regime de normalização contabilística para as ESNL, julgamos chegado o momento de também contribuir para a reflexão sobre as boas práticas da prestação de contas nas ESNL, propósito último de todo o processo de relato financeiro aplicável a estas entidades.

De facto, dos muitos contactos que na nossa prática profissional estabelecemos com outros profissionais da área (gerentes, administradores, diretores, técnicos oficiais de contas, revisores oficiais de contas, consultores, entre outros), constatamos uma crescente preocupação e sensibilidade:

- Para a importância do relatório de atividades num contexto em que as expectativas e as estimativas da gestão afetam em larga medida as demonstrações financeiras;
- Para o cumprimento das acrescidas exigências que o SNC-ESNL introduziu em matéria de divulgações; e
- Para a qualidade do relato financeiro como um elemento necessário e diferenciador na relação entre as ESNL e a sociedade.

Em face do exposto, esta obra tem a ambição:

- De assumir-se como um manual de boas práticas na prestação de contas das ESNL, contribuindo para a disciplina e cultura da boa prestação de contas em Portugal;
- De fundar um repositório exaustivo das obrigações de divulgação no relatório e contas das ESNL, constituindo-se assim como uma referência para a teoria e prática da prestação de contas;
- De auxiliar na compreensão da estrutura e dos conteúdos de relato prescritos pelo SNC-ESNL, com especial enfoque para as divulgações exigidas para o anexo;
- De ajudar na leitura e interpretação dos documentos que materializam a prestação de contas das ESNL em Portugal; e
- De alargar às ESNL o esforço congénere visado no predecessor «Manual de Prestação de Contas nas Sociedades Comerciais - O processo de relato financeiro em SNC».

Na persecução destes objetivos, para além de uma abordagem descritiva à importância, ao processo, aos elementos e aos conteúdos mínimos da prestação de contas, desenvolvemos os nossos esforços no sentido de auxiliar na interpretação e na apresentação das informações exigidas, sobretudo em matéria de divulgações, pelo que, sempre que possível e julgado adequado, assumimos o risco da sugestão de quadros modelo a apresentar em complemento às divulgações narrativas, sempre incontornáveis num processo de relato financeiro.

Mais do que um ponto de chegada, estes quadros modelo, desenvolvidos no intuito de ver sintetizadas o máximo das informações exigidas a cada momento, deverão ser:

- Entendidos como um contributo de reflexão e um ponto de partida para cada processo de relato;
- Analisados quanto à respetiva adequabilidade e aplicabilidade a cada caso concreto; e

- Adaptados, muitas das vezes no sentido da simplificação, em função das especificidades das informações a relatar.

Com esta abordagem, em prejuízo de uma outra que, através de exemplos específicos, fosse mais ilustrativa, e que seria complementar, pretendemos dotar os profissionais da área, sobretudo aqueles responsáveis pela preparação e pela prestação das contas nas ESNL, de um repositório das informações exigidas, bem como de um instrumento de reflexão prévia, suficientemente robusto para abranger a generalidade das situações com que se deparam na sua prática corrente.

Assim, identificado o momento, e sentido o impulso, lançámo-nos à preparação deste manual sobre a prestação de contas nas ESNL, no intuito sincero de contribuir para a melhoria do processo de relato financeiro em Portugal, e esperando que o mesmo se revista de utilidade para aqueles que nele participam e para aqueles que dele beneficiam.

*Os autores*

*23 de março de 2012*

## CONTEÚDOS E ÂMBITO

Ainda no âmbito das notas prévias, apresentamos um conjunto de linhas de orientação para a consulta deste manual, da leitura das quais, julgamos, dependerá um aproveitamento mais eficiente do mesmo. A encerrar as notas prévias, e tomando por base a importância do accountability nas ESNL que constituem o comumente designado «terceiro setor» da economia, apresentamos uma breve reflexão sobre a importância da prestação de contas.

Dedicamos o ponto 1 à caracterização do processo de prestação de contas das ESNL em Portugal, onde elencamos a estrutura e os conteúdos mínimos que o relatório de atividades deve conter, utilizando como fonte de inspiração e paralelismo, com as devidas adaptações, as regras legais fixadas para as sociedades comerciais.

No ponto 2 identificamos os novos referenciais contabilísticos em vigor em Portugal, com especial enfoque para o atual regime de normalização contabilística aplicável às ESNL instituído pelo Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, o qual aprovou o SNC-ESNL inserido na aplicação do SNC aprovado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho. Desde logo salientamos que o SNC-ESNL aplica-se opcionalmente no período que se inicie a partir de 1 de janeiro de 2011 e obrigatoriamente a partir do período que se inicie em 1 de janeiro de 2012.

Dedicamos o ponto 3 à apresentação das demonstrações financeiras aplicáveis às entidades abrangidas pelo SNC-ESNL, indicando os principais aspetos relacionados com a estrutura concetual subjacente a este referencial contabilístico e com as respetivas bases para a apresentação das demonstrações financeiras. No final deste ponto caracterizamos a estrutura, o conteúdo e os modelos aprovados das demonstrações financeiras prescritas pelo SNC-ESNL.

No ponto 4 dedicamos especial atenção à apresentação das divulgações que, no âmbito do SNC-ESNL, deverão constar do anexo. Neste ponto, para além da mera indicação das divulgações exigidas, que optamos por apresentar de acordo com a sistematização do modelo geral de anexo proposto no Anexo I da Portaria n.º 105/2011, de 14 de março, desenvolvemos os nossos esforços no sentido de auxiliar na interpretação e na apresentação das informações exigidas, sugerindo, sempre que possível e julgado adequado, quadros modelo a apresentar em complemento às sempre incontornáveis divulgações narrativas.

Por fim, no ponto 5, resumimos a informação a divulgar pelas ESNL que, encontrando-se dispensadas da aplicação da normalização contabilística para as ESNL, não optem pela sua aplicação, as quais são obrigadas à prestação de contas em regime de caixa.

Não são contempladas no âmbito deste manual as informações que extravasam o processo de relato financeiro previsto no SNC-ESNL, nelas se incluindo:

- As informações normalmente exigidas às ESNL pelas entidades públicas financiadoras, como, por exemplo, mapas de controlo orçamental;
- As informações exigidas pelas entidades de supervisão e de fiscalização dos diferentes organismos do Estado, como, por exemplo, as informações impostas pelas autoridades fiscais e as informações impostas nos inquéritos estatísticos; e
- As informações prestadas pelas ESNL no âmbito da sua atividade normal e das suas necessidades de financiamento, como, por exemplo, as informações prestadas acerca dos seus produtos e dos seus serviços e as informações específicas concedidas aos seus financiadores.

Do exposto, delimitamos da seguinte forma o âmbito de aplicação das matérias tratadas ao longo deste manual:



Ponto		Entidades abrangidas pelas matérias tratada
N.º	Matérias tratadas	
1	A prestação de contas	Entidades que prossigam a título principal uma atividade sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente associações, fundações e pessoas coletivas públicas de tipo associativo
2	Os referenciais contabilísticos vigentes	Todas as entidades abrangidas e que apliquem o SNC-ESNL
3	As demonstrações financeiras do SNC-ESNL	Entidades que apliquem a SNC-ESNL
4	As divulgações do anexo do SNC-ESNL	
5	A prestação de contas em regime de caixa	ESNL dispensadas de aplicar a SNC-ESNL

Por último, e porque esperamos que este manual possa contribuir, na prática, para o processo de preparação e apresentação do relatório e contas, optamos por disponibilizar um conjunto de ficheiros (em formato Excel) com os modelos dos quadros sugeridos ao longo do mesmo, e que poderão ser livremente obtidos na página eletrónica indicada na capa do manual.



## LINHAS DE ORIENTAÇÃO PARA A CONSULTA DO MANUAL

### Elementos facilitadores da exposição narrativa

Ao longo do manual tentamos utilizar uma exposição narrativa simples, recorrendo aos seguintes elementos facilitadores da leitura e da consulta:

- As principais referências normativas aplicáveis às matérias tratadas constam da **barra lateral** introduzida ao longo de cada página, facilitando a respetiva consulta, bem como o estudo mais aprofundado dessas mesmas matérias;
- Os aspetos que a cada momento julgamos mais relevantes para auxiliar na compreensão das matérias tratadas constam de **caixas de comentários** apresentadas ao longo do manual, nelas se incluindo, entre outros aspetos, a explicitação de conceitos, a identificação das principais políticas contabilísticas aplicáveis, bem como a síntese dos principais critérios de reconhecimento, de mensuração e de apresentação dos elementos das demonstrações financeiras. Sublinhamos que, regra geral, os comentários apresentados são de natureza genérica, não dispensando a consulta e o estudo das normas subjacentes, designadamente no que respeita às especificidades dos critérios de reconhecimento, mensuração e apresentação dos elementos das demonstrações financeiras;
- Sempre que julgado apropriado, as matérias tratadas e os comentários auxiliares apresentam-se sob a forma de **quadros de síntese**;
- **Enumeração de segmentos** dos parágrafos mais extensos através da numeração romana (i, ii, iii,...). Sublinhamos que a numeração atribuída não estabelece qualquer ordem de prioridade ou importância dos aspetos tratados;
- Desenvolvimento narrativo com recurso às **marcas de lista** com o símbolo «▪». Estas marcas não estabelecem qualquer ordem de prioridade ou importância dos aspetos tratados;
- Recurso a um conjunto alargado de **abreviaturas** e de **siglas** elencadas na parte inicial do manual.

### Conceitos e termos recorrentes

- Sublinhamos ainda a aceção atribuída neste manual aos seguintes conceitos e termos recorrentemente utilizados ao longo do mesmo:
- O conceito de «**prestar contas**» é utilizado unicamente no âmbito do relato financeiro, materializado através do relatório e contas, não sendo empregue com referência a outras obrigações que poderiam ser atraídas por este conceito, como, por exemplo, o balanço social, as declarações fiscais e as declarações estatísticas;
- O termo «**período**» é consistentemente utilizado com referência aos períodos de relato, em linha com a terminologia dos normativos contabilísticos, isto apesar de o próprio SNC-ESNL utilizar ocasionalmente o termo «exercício»;
- Os termos «**entidade**» ou «**entidades do setor não lucrativo**» são indistintamente utilizados com referência à entidade que relata. A opção por um ou outro termo decorre essencialmente do referencial normativo subjacente às matérias tratadas a cada momento;
- O termo «**anexo**» é utilizado com referência ao anexo integrante das demonstrações financeiras.

### Os modelos de quadros propostos

A profundidade e a extensão das informações divulgadas no processo de prestação de contas devem ser ponderadas casuisticamente, sendo que, em nossa opinião, e sem prejuízo de serem apresentadas todas as informações exigidas a cada momento pelos normativos, as divulgações deverão ser aprofundadas até ao ponto em que tal se traduza em informação útil para a generalidade dos utentes.

Assim, apesar de alguns dos modelos de quadros propostos ao longo deste manual sugerirem um detalhe das informações mais aprofundado do que o nível de detalhe exigido pelos normativos, ou mesmo sugerirem a divulgação de informações complementares àquelas exigidas, desde logo salvaguardamos que esta constitui uma matéria que depende do juízo profissional dos intervenientes na preparação das demonstrações financeiras, e que, em última análise, deverá ser casuisticamente ponderada e determinada pelo órgão de gestão, enquanto responsável pela preparação das contas.

Salientamos ainda que os modelos de quadros propostos não visam substituir, mas tão-só complementar, as divulgações narrativas que a cada momento se mostrem adequadas, sendo que, apesar de terem sido preparados no intuito de sintetizarem o máximo das informações exigidas a cada momento, coexistem inúmeras situações em que apenas parte dessas informações são suscetíveis de ser contempladas sob a forma de quadros de síntese, e que, por conseguinte, não foram incluídas nos quadros propostos. Deste facto resulta que a aplicação dos quadros propostos não dispensa a comparação entre as informações neles contempladas e as informações requeridas em cada uma das divulgações exigidas pelos normativos.

Adicionalmente, salientamos os seguintes aspetos e reflexões relativamente aos modelos de quadros propostos ao longo do manual, os quais poderão ser livremente acedidos nos ficheiros (em formato Excel) disponíveis na página eletrónica indicada na capa do manual:

- Com a apresentação dos quadros deverá ser indicada a moeda de relato e os eventuais arredondamentos utilizados. Considerando que o SNC-ESNL exige o Euro como moeda de relato e define o milhar de euros como o nível de arredondamento máximo permitido, julgamos que os quadros que sejam utilizados no relatório de atividades deverão ser igualmente apresentados em euros e em harmonia com o critério de arredondamento adotado para a apresentação das demonstrações financeiras;
- No intuito de permitir a fácil interligação entre as divulgações exigidas pelas normas e os quadros sugeridos para o anexo, optamos, regra geral, (i) por intitular esses quadros em harmonia com a descrição das divulgações exigidas e (ii) por intitular as linhas e as colunas desses mesmos quadros de acordo com o teor das diferentes informações requeridas em cada uma das divulgações exigidas;
- No entanto, entendemos que os títulos dos quadros que em concreto sejam utilizados no processo de relato, bem como os títulos das respetivas linhas e colunas, deverão ser adaptados, sempre que possível no sentido da simplificação, em função do teor específico das informações a divulgar;
- A título de exemplo, referimos que, apesar de alguns dos quadros sugeridos se encontrarem desagregados em função das diferentes categorias sob as quais os elementos das demonstrações financeiras podem ser classificados, por exemplo em virtude das diferentes políticas contabilísticas aplicáveis, na utilização dos mesmos poderá mostrar-se adequada a omissão das categorias de desagregação, simplificando, desta forma, a apresentação das divulgações sem que tal se traduza numa perda substancial de informação para os utentes;

- As referências ao «período N» e ao «período N-1» correspondem, respetivamente, ao período de relato corrente e ao período de relato imediatamente anterior (período comparativo), pelo que, nos quadros que em concreto sejam utilizados no processo de relato:
  - As referências ao período corrente e ao período anterior deverão ser substituídas pelos anos a que respeitam;
  - Nas situações em que o período de relato não coincida com o ano civil, aconselhamos que, conjuntamente com o respetivo ano, se indiquem as datas, ou os meses, do começo e do fim do período de relato;
- De forma similar, relativamente às seguintes referências (utilizadas num contexto em que para a generalidade das entidades o período de relato coincide com o ano civil), esclarecemos que:
  - As referências às datas de «31.12.N» e de «31.12.N-1» correspondem, respetivamente, à data do fim do período de relato corrente e à data do fim do período de relato imediatamente anterior (período comparativo), pelo que, nos quadros que em concreto sejam utilizados no processo de relato, estas datas deverão ser substituídas por aquelas que efetivamente correspondam ao fim de cada um desses períodos;
  - As referências às datas de «01.01.N» e de «01.01.N-1» correspondem, respetivamente, à data do começo do período de relato corrente (que coincide com a data do fim do período de relato imediatamente anterior) e à data do começo do período de relato imediatamente anterior (período comparativo), pelo que, nos quadros que em concreto sejam utilizados no processo de relato, estas datas deverão ser substituídas por aquelas que efetivamente correspondam ao começo desses períodos;
- As referências ao «começo do período» e ao «fim do período» correspondem, respetivamente, à data do começo do período de relato (que coincide com a data de fim do período de relato imediatamente anterior) e à data do fim do período de relato;
- As quantias reportadas aos períodos anteriores para efeitos comparativos poderão não coincidir com aquelas inicialmente relatadas nesses mesmos períodos, como resultado de terem sido reexpressas, situação em que, nas colunas dedicadas aos períodos comparativos ou à data de fim dos mesmos, sugerimos que se inclua a menção «quantias reexpressas».
- Sugerimos que os indicadores financeiros vertidos no relatório de atividades sejam apresentados para mais do que um período comparativo, permitindo uma melhor apreensão das tendências verificadas. Assim, nos modelos de quadros propostos para o relatório de atividades, para além das informações referentes ao período de relato, sugerimos a apresentação de informação comparativa para os dois períodos imediatamente anteriores, pelo que, na interpretação das referências ao «período N-2» e à data de «31.12.N-2» deverão ser atendidos os comentários já apresentados relativamente às referências ao «período N 1» e à data de «31.12.N-1»;
- As linhas e as colunas dos modelos de quadros propostos que são dedicadas à desagregação das informações exigidas a cada momento encontram-se identificadas através da referência «...».
- As células das linhas e das colunas dedicadas aos totais e aos subtotais contemplam as respetivas fórmulas de cálculo, pelo que, considerando a possibilidade de imprecisões decorrentes da multiplicidade de quadros propostos e os efeitos das eventuais alterações e ajustamentos que sejam realizados pelos utilizadores, sempre aconselhamos a respetiva revisão prévia.

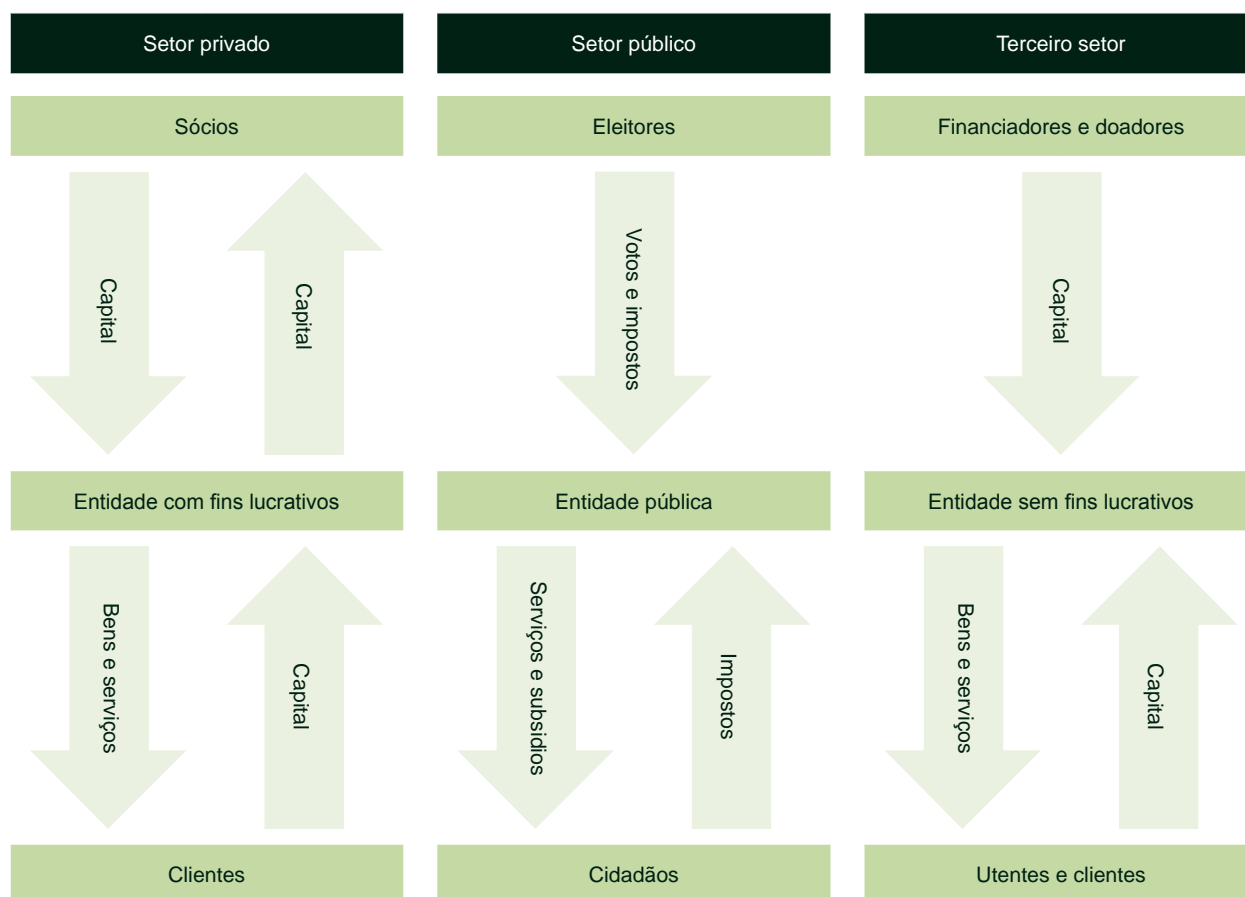
## A IMPORTÂNCIA DA PRESTAÇÃO DE CONTAS

Não obstante as ESNL não terem o lucro como escopo, o facto de responderem a finalidades de interesse geral que transcendem a atividade produtiva e a venda de produtos ou a prestação de serviços, bem como o atual contexto socioeconómico em que se verifica a crescente importância do comumente designado «terceiro setor», traduzido na disseminação das entidades e no aumento do peso que desempenham na economia, é cada vez mais justificado o reforço das exigências de transparência relativamente às suas atividades e aos recursos que utilizam mediante um processo de prestação de contas através do qual as entidades disponibilizem a todos os interessados (*stakeholders*) informação fidedigna sobre a gestão dos recursos que lhes são confiados, bem como sobre os resultados alcançados no desenvolvimento das suas atividades.

De facto, e a título meramente indicativo, estima-se que em Portugal:

- Existirão mais de 25 mil entidades do setor não lucrativo, das quais cerca de 17 mil associações não lucrativas, 5 mil IPSS e 3 mil cooperativas;
- A contribuição do terceiro setor para a economia global já ultrapasse os 5% do PIB; no entanto substancialmente inferior a outros países desenvolvidos, como o Bélgica, o Canadá ou a Holanda; e
- O terceiro setor empregue cerca de 4% da população ativa.

Compreender a importância da prestação de contas no terceiro setor exige conhecer e comparar a natureza das relações e operações realizadas pelas entidades do terceiro setor com aquelas do setor público e do setor privado:



O setor privado é regulado pelo mercado e pelos normativos emanados do Estado, verificando-se uma relação direta entre os seus intervenientes, na medida em que as entidades com fins lucrativos procuram oferecer aos seus clientes o melhor bem e/ou serviço em troca do melhor preço e da fidelidade comercial, bem como procuram oferecer aos seus sócios a maior rentabilidade do capital investido em troca do financiamento destes.

No setor público também se vislumbra um considerável nexo de causalidade entre o comportamento dos intervenientes, na medida em que as entidades públicas, financiadas pelos impostos, fornecem serviços e subsídios aos cidadãos que na qualidade de eleitores elegem os respetivos governantes, pelo que se pode assumir que a regulação do setor é assegurada de forma mais ou menos direta pelos eleitores.

Já no caso do terceiro setor não se verifica uma sujeição direta à regulação do mercado e dos eleitores:

- O preço de mercado dos bens e serviços disponibilizados pelas ESNL aos seus utentes não é totalmente suportado por estes, em virtude (i) de ser suportado, total ou parcialmente, pelos financiadores e pelos doadores, ou (ii) de no seio das próprias ESNL serem atingidas economias de escala normalmente não alcançadas no setor privado, facto que constitui uma situação propensa a uma menor intervenção no governo das ESNL por parte dos utentes, dado a menor dispendiosidade que lhes é exigida;
- No caso dos financiadores e doadores que não sejam os beneficiários diretos dos bens e serviços prestados, através do financiamento e da doação obtêm a contrapartida do cumprimento das suas obrigações de Estado (financiadores públicos) ou da satisfação de necessidades de autoestima (financiadores privados), situação que, em conjugação com o menor grau de exigência dos utentes, também é propensa a uma menor intervenção no governo das ESNL por parte dos financiadores e doadores.

Acontece que, no atual contexto de (i) expansão do terceiro setor, (ii) incremento da diversidade e complexidade dos bens e dos serviços prestados, (iii) de redução dos apoios governamentais e (iv) aumento da concorrência pelas fontes de financiamento privadas, é notório o crescente interesse dos financiadores e dos doadores em mais e melhor informação por parte das ESNL, nomeadamente quanto à forma como os fundos estão a ser geridos e aplicados, bem como o maior interesse por parte da sociedade civil em virtude das isenções fiscais e dos subsídios que o Estado concede a estas entidades.

Esta responsabilização social crescente está intimamente relacionada com o novo paradigma socioeconómico denominado de *accountability* que tímida e positivamente se tem vindo a estabelecer nas organizações públicas e privadas, e de acordo com o qual o ato de prestar contas, mais do que consistir na simples divulgação de informação, consiste em reconhecer e assumir com responsabilidade e transparência os impactos das políticas, decisões, ações, produtos e desempenho a eles associados.

Sob este novo paradigma, uma organização passa a estar social e eticamente comprometida a envolver os *stakeholders* na identificação, na compreensão e também na capacidade de resposta aos assuntos e preocupações sobre sustentabilidade, e passa a relatar, explicar e estar disponível para responder sobre as suas decisões, as suas ações e o seu desempenho, incluindo ainda a forma pela qual uma organização define o seu modelo de governação, respetivas estratégias e gestão de desempenho.

Em síntese, presume-se que uma organização é responsável quando:

- Define uma estratégia baseada na compreensão e na resposta abrangente e equilibrada em relação aos assuntos relevantes e às preocupações dos *stakeholders*;

- Estabelece objetivos e normas, segundo os quais a estratégia e o correspondente desempenho podem ser geridos e avaliados; e
- Divulga informações em relação a estratégias, objetivos, normas e desempenho.
- É, pois, numa sociedade cada vez mais interconectada e complexa, em que a informação por vezes não circula, que as boas práticas de relato assumem o seu papel para a transparência, a credibilidade e a sustentabilidade da sociedade e das organizações.

## 1. A PRESTAÇÃO DE CONTAS

Apesar de as ESNL não estarem orientadas para o lucro e para o mercado, é crescente a importância que a prestação de contas assume no atual contexto, esperando-se que as entidades do setor não lucrativo sejam boas gestoras, e que mostrem que o são.

De uma forma genérica, para além (i) do orçamento, (ii) do plano de atividades e (iii) do relatório de atividades, o qual deve incluir uma exposição fiel e clara da evolução da atividade, do desempenho e da posição financeira da entidade, uma prestação de contas completa compreende, pelo menos, as seguintes demonstrações financeiras: (i) balanço, que privilegia a situação patrimonial da entidade num determinado momento, (ii) demonstração dos resultados, que privilegia a dinâmica da evolução do património, (iii) demonstração de fluxos de caixa, que permite conhecer como é que a entidade gerou e utilizou dinheiro durante o período, e (iv) anexo, que desenvolve e complementa as demais demonstrações financeiras, podendo igualmente incluir, por opção ou por exigência, (v) uma demonstração das alterações nos fundos patrimoniais.

No que respeita ao relatório de atividades, para além do relato sobre a atividade do período, deverão ser mencionadas as expectativas do órgão de gestão sobre (i) o futuro, (ii) os factos relevantes ocorridos após o termo do período e (iii) a evolução previsível da entidade. O mesmo pode, e deve, ser utilizado como um espaço de exposição subjetiva que, por exemplo, englobe comentários sobre a política ambiental e as políticas de gestão do risco adotadas pela entidade.

O terceiro setor integra, entre outras, associações, fundações e pessoas coletivas públicas de tipo associativo, e é regulado por uma multiplicidade de diplomas legais aplicáveis em função do tipo jurídico e/ou do âmbito de ação dessas entidades, sendo que, regra geral, cada um dos correspondentes regimes jurídicos apenas elenca os documentos de prestação de contas obrigatórios, não dispondo sobre o respetivo conteúdo mínimo.

Deste modo, toda a problemática de prestação de contas encontra-se dispersa, num primeiro plano, pelos diferentes regimes jurídicos existentes e, num segundo plano e de forma complementar, pelas disposições estatutárias, facto que dificulta a fundação de um repositório estável quanto à prestação de contas para a generalidade das entidades do setor não lucrativo.

Não obstante, em termos genéricos, o processo da prestação de contas consiste na submissão para os órgãos competentes, e de acordo com os modelos oficiais legalmente fixados, da informação constante dos seguintes principais documentos:

- Orçamento e plano de atividades (também designado plano de ação ou programa de ações);
- Relatório de atividades (também designado relatório de gestão);
- Demonstrações financeiras: balanço, demonstração dos resultados, demonstração dos fluxos de caixa, respetivo anexo e, por opção ou por exigência, demonstração das alterações nos fundos patrimoniais;
- Certificação legal das contas, quando aplicável;
- Parecer do órgão de fiscalização, quando exista.

A título indicativo e não exaustivo, o processo de prestação de contas da generalidade das ESNL poderá conformar-se numa das modalidades do quadro seguinte:



Entidades do setor não lucrativo			IPSS			Associações juvenis + Associações de estudantes*	Associações humanitárias de bombeiros	Organizações não governamentais de ambiente (ONGA)*	Federações desportivas	Outras ESNL		
			Fundações de solidariedade social	*Associações de solidariedade social + Associações de voluntários da ação social + Associações de socorros mútuos + Irmandades da misericórdia"	Associações mutualistas					Associações	Fundações	
			"Decreto-Lei n.º 119/83, de 25 de fevereiro"	"Decreto-Lei n.º 72/90, de 3 de março"	"Lei n.º 23/2006, de 23 de junho"	"Lei n.º 32/2007, de 13 de agosto"	"Lei n.º 35/98, de 18 de julho"	"Decreto-Lei n.º 248-B/2008, de 31 de dezembro"	"Código Civil: artigo 157.º a artigo 194.º"			
Órgãos intervenientes no processo de prestação de contas	Preparação		Órgão de administração	Direção	Órgão de administração			Direção	Órgão de administração			
	Fiscalização		Órgão de fiscalização	Conselho fiscal	Conselho fiscal	Órgão de fiscalização		Conselho fiscal	Conselho fiscal			
	Aprovação	Órgão	Não aplicável	Assembleia geral							Não aplicável	
		Prazo	Relatório (de atividades) e contas	31 de março do ano seguinte			Não definido no respetivo regime jurídico					
		Orçamento e plano de atividades	15 de novembro do ano anterior	31 de dezembro do ano anterior								
Visto dos serviços da tutela competentes	Independente da atribuição do estatuto de utilidade pública	Serviços da tutela		Instituto da Segurança Social, I.P.			Autoridade Nacional de Proteção Civil	Agência Portuguesa do Ambiente	Serviço ou organismo da Administração Pública com competências na área do desporto		Não definido no Código Civil	
		Meio de entrega		OCIP em www.seg-social.pt								
		Prazo	Contas anuais		30 de abril do ano seguinte			Não definido no respetivo regime jurídico				
			Orçamentos		30 de novembro do ano anterior							
	Revisões orçamentais		15 de novembro do próprio ano									
	"Pessoas coletivas de utilidade pública (Decreto-Lei 460/77 de 7 de novembro)"	Serviços da tutela		Secretaria-Geral da Presidência do Conselho de Ministros								
		Obrigações de reporte		Envio do relatório de atividades e as contas do exercício								
Meio de entrega		Transmissão eletrónica										
Prazo		Até 6 meses após aprovação										
Documentos de prestação de contas	Preparação	Orçamento e plano de atividades		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	
		Relatório de atividades		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
		Demonstrações financeiras		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
		Balço técnico				✓						
	Fiscalização	Parecer do órgão de fiscalização		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
		Certificação legal de contas	Entidades que apresentem contas consolidadas		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
			Entidades que ultrapassem os limites do artigo 262.º do CSC		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
	Imposição do regime jurídico								✓			
	Aprovação		Ata da assembleia geral			✓	✓	✓	✓	✓	✓	
	Documentação fiscal	Modelo 22 e respetivo anexo D		Até ao último dia do 5.º mês seguinte à data do termo do período								
IES e Dossier fiscal		Até ao 15.º dia do 7.º mês posterior à data do termo do período										

De referir que a profundidade e a extensão das informações divulgadas no processo de prestação de contas devem ser ponderadas casuisticamente, sendo que, em nossa opinião, e sem prejuízo de serem apresentadas todas as informações exigidas a cada momento pela legislação em vigor, as divulgações deverão ser aprofundadas até ao ponto em que tal se traduza em informação útil para a generalidade dos utentes.

Por último, de sublinhar que em 21 de setembro de 2011 a Assembleia da República aprovou na generalidade o Projeto de Lei de Bases da Economia Social que visa estabelecer o regime jurídico aplicável à Economia Social, sem prejuízo das normas específicas aplicáveis a cada uma das entidades que a integram, o qual (i) será transversal a todas as entidades da Economia Social, (ii) prevê um reforço dos níveis de qualidade, segurança e transparência na relação das entidades da Economia Social com os seus membros, utilizadores e beneficiários, e (iii) promove o estabelecimento de um quadro legislativo aplicável às entidades da Economia Social que seja transparente, coerente e adequado à realidade e exigências da sociedade portuguesa.

### 1.1. DEVER DE RELATAR A ATIVIDADE E APRESENTAR CONTAS

Apesar de o direito civil não dispor especificamente acerca do dever de relatar a atividade e apresentar contas nas pessoas coletivas, somos da opinião que às ESNL deverão ser aplicados os princípios basilares emanados do direito comercial, pelo que os membros do órgão de gestão devem elaborar e submeter aos órgãos competentes da entidade o orçamento e plano de atividades, o relatório de atividades, as demonstrações financeiras e os demais documentos de prestação de contas relativos a cada período, sempre tomando em consideração as seguintes regras gerais:

- **Periodicidade:** os documentos de prestação de contas devem ser preparados com regularidade anual;
- **Legalidade:** os documentos de prestação de contas devem obedecer às disposições legais, as quais poderão ser complementadas, mas não derogadas, pelas disposições estatutárias;
- **Subscrição:** o orçamento e plano de atividades, o relatório de atividades e as demonstrações financeiras devem ser assinados por todos os membros do órgão de gestão, sendo que a recusa de assinatura por qualquer deles deve ser justificada no documento a que respeita e explicada pelo próprio perante o órgão competente para a aprovação, ainda que já tenha cessado as suas funções;
- **Tempestividade:** os documentos de prestação de contas devem ser apresentados ao órgão competente, para apreciação deste, nos prazos previstos na lei.

### 1.2. PLANO DE ATIVIDADES

O plano de atividades é um documento estruturante que, em articulação com o orçamento, permite obter visibilidade e garantir um acompanhamento adequado das atividades a desenvolver no futuro (normalmente para um horizonte temporal de 12 meses). Nele deverão ser desenvolvidos, pelo menos, os seguintes pontos:

- **Nota introdutória:** a utilizar para identificar a entidade, esclarecer o âmbito e o contexto do plano e identificar os respetivos utilizadores/destinatários;
- **Objetivos e estratégia:** identificação dos objetivos (de curto, médio e longo prazo) e a da estratégia a adotar para a concretização dos mesmos;
- **Atividades a realizar:** explanação das atividades a realizar nomeadamente quanto à respetiva natureza, objetivos, destinatários, prazos e responsáveis;
- **Recursos:** identificação dos recursos necessários a envolver na prossecução das atividades planeadas, sendo que os de natureza financeira deverão estar harmonizados com o respetivo orçamento.

### 1.3. ORÇAMENTO

A concretização do plano de atividades para um determinado período assenta em pressupostos e projeções financeiras, pelo que o respetivo orçamento, desde que bem elaborado e coerente com o plano de atividades, assume-se como uma importante ferramenta de gestão. O acompanhamento e a análise permanente de desvios face ao previsto constituem um instrumento de avaliação de desempenho e de controlo das várias áreas funcionais da entidade.

Numa perspetiva abrangente, a elaboração do orçamento poderá ser desagregada através da construção de orçamentos específicos de exploração, de investimentos e de tesouraria, permitindo desta forma estabelecer previsões autónomas relativamente às principais rubricas económico-financeiras da entidade.

Sempre que seja possível, deverão ser apresentados e justificados os principais pressupostos assumidos.

#### 1.3.1. ORÇAMENTO DE EXPLORAÇÃO

Para melhor acompanhamento e análise de desvios, sugerimos que o orçamento de exploração seja estruturado de acordo com a demonstração de resultados por naturezas ou por funções, devidamente segregadas pelas diferentes atividades, conforme propostas seguintes:

ORÇAMENTO DE EXPLORAÇÃO		Estrutura	Função financeira	...	Atividades			Total
					...	...	Subtotal	
Vendas e serviços prestados	+							
Subsídios, doações e legados à exploração	+							
Variação nos inventários da produção	+/-							
Trabalhos para a própria entidade	+							
Custo das mercadorias vendidas e matérias consumidas	-							
Fornecimentos e serviços externos	-							
Gastos com pessoal	-							
Ajustamentos de inventários (perdas/reversões)	-/+							
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)	-/+							
Provisões (aumentos/reduções)	-/+							
Provisões específicas (aumentos/reduções)	-/+							
Outras imparidades (perdas/reversões)	-/+							
Aumentos/Reduções de justo valor	+/-							
Outros rendimentos e ganhos	+							
Outros gastos e perdas	-							
<b>Resultado antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos</b>	=							
Gastos/reversões de depreciação e de amortização	-/+							
<b>Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)</b>	=							
Juros e rendimentos similares obtidos	+							
Juros e gastos similares suportados	-							
<b>Resultado antes de impostos</b>	=							
Imposto sobre rendimento do período	-/+							
<b>Resultado líquido do período</b>	=							

RENDIMENTOS E GASTOS		Estrutura	Função financeira	...	Atividades			Total
					...	...	Subtotal	
Vendas e serviços prestados	+							
Custo das vendas e dos serviços prestados	-							
<b>Resultado bruto</b>	=							
Outros rendimentos	+							
Gastos de distribuição	-							
Gastos administrativos	-							
Gastos de investigação e desenvolvimento	-							
Outros gastos	-							
<b>Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)</b>	=							
Gastos de financiamento (líquidos)	-							
<b>Resultados antes de impostos</b>	=							
Imposto sobre o rendimento do período	-/+							
<b>Resultado líquido do período</b>	=							

**1.3.2. ORÇAMENTO DE INVESTIMENTOS**

Para melhor acompanhamento e análise de desvios, sugerimos que o orçamento de investimentos seja estruturado de acordo com o desdobramento das contas de investimento previsto no CC-ESNL, conforme proposta seguinte:

ORÇAMENTO DE INVESTIMENTOS		Estrutura	Função financeira	...	Atividades			Total
					...	...	Subtotal	
Ativos fixos tangíveis								
Bens do domínio público								
...								
Bens do patrimônio histórico, artístico e cultural								
Bens imóveis								
Arquivos								
Bibliotecas								
Museus								
Bens móveis								
...								
Outros ativos fixos tangíveis								
Terrenos e recursos naturais								
Edifícios e outras construções								
Equipamento básico								
Equipamento de transporte								
Equipamento administrativo								
Outros ativos fixos tangíveis								
	<b>1</b>							
Ativos intangíveis								
Bens do domínio público								
Outros ativos intangíveis								
Projetos de desenvolvimento								
Programas de computador								
Propriedade industrial								
...								
Outros ativos intangíveis								
...								
	<b>2</b>							
Investimentos em curso								
...								
Adiantamentos por conta do patrimônio histórico, artístico e cultural								
...								
	<b>3</b>							
	<b>4=1+2+3</b>							
<b>Investimento em capital fixo</b>								
Fundo de maneiio								
Necessidades de fundo maneiio								
	<b>5</b>							
	<b>6=4+5</b>							
<b>Total de investimentos</b>								

### 1.3.3. ORÇAMENTO DE TESOURARIA

Para melhor acompanhamento e análise de desvios, sugerimos que o orçamento de tesouraria seja estruturado de acordo com a demonstração dos fluxos de caixa, conforme proposta seguinte:

ORÇAMENTO DE TESOURARIA		Período N
<b>Fluxos de caixa das atividades operacionais</b>		
Recebimentos de clientes e utentes		+
Pagamentos de subsídios		-
Pagamentos de apoios		-
Pagamentos de bolsas		-
Pagamentos a fornecedores		-
Pagamentos ao pessoal		-
	<b>Caixa gerada pelas operações</b>	+/-
Pagamento/recebimento do imposto sobre o rendimento		-/+
Outros recebimentos/pagamentos		+/-
	<b>Fluxos de caixa das atividades operacionais</b>	1 +/-
<b>Fluxos de caixa das atividades de investimento</b>		
Pagamentos respeitantes a:		
Ativos fixos tangíveis		-
Ativos intangíveis		-
Investimentos financeiros		-
Outros ativos		-
Recebimentos provenientes de:		
Ativos fixos tangíveis		+
Ativos intangíveis		+
Investimentos financeiros		+
Outros ativos		+
Subsídios ao investimento		+
Juros e rendimentos similares		+
Dividendos		+
	<b>Fluxos de caixa das atividades de investimento</b>	2 +/-
<b>Fluxos de caixa das atividades de financiamento</b>		
Recebimentos provenientes de:		
Financiamentos obtidos		+
Realização de fundos		+
Cobertura de prejuízos		+
Doações		+
Outras operações de Financiamento		+
Pagamentos respeitantes a:		
Financiamentos obtidos		-
Juros e gastos similares		-
Dividendos		-
Reduções de fundos		-
Outras operações de financiamento		-
	<b>Fluxos de caixa das atividades de financiamento</b>	3
	<b>Variação de caixa e seus equivalentes</b>	1+2+3
Efeito das diferenças de câmbio		+/-
Caixa e seus equivalentes no início do período		+/-
Caixa e seus equivalentes no fim do período		+/-

#### **1.4. RELATÓRIO DE ATIVIDADES**

Na ausência de um quadro legal específico que regule a estrutura e os conteúdos do relatório de atividades, e salvo disposições estatutárias e legislativas contrárias, julgamos adequado o recurso ao CSC como fonte de inspiração e paralelismo. Assim, entendemos que o relatório de atividades deverá conter a seguinte informação mínima em matéria de caracterização e evolução da atividade:

- Uma exposição fiel, clara e equilibrada da evolução da atividade, do desempenho e da posição financeira da entidade, bem como uma descrição dos principais riscos e incertezas com que a mesma se defronta;
- Referências de desempenho não financeiras relevantes para a compreensão da atividade e da situação da entidade, incluindo informações sobre questões ambientais, sociais e laborais;
- Referência aos montantes inscritos nas contas e explicações adicionais relativas a esses montantes;
- Uma evolução da gestão nas diferentes atividades desenvolvidas pela entidade, designadamente no que respeita às respetivas condições, investimentos, financiamentos, gastos e rendimentos.

Assim, nos pontos seguintes apresentamos aqueles que entendemos como tópicos principais que importa descrever e explicar, e que, sempre que adequado e possível, deverão ser complementados com a apresentação de quadros comparativos e gráficos ilustrativos para melhor leitura e compreensão das principais grandezas e alterações.

##### **1.4.1. ENQUADRAMENTO MACRO E SETORIAL**

Sendo o relatório de atividades um documento que procura espelhar a verdadeira situação da entidade, este não deverá, em abono dessa mesma veracidade, subestimar o contexto macro e setorial onde a entidade desenvolve a atividade, pois só assim se complementar a análise com as incertezas, riscos e oportunidades, presentes e previsíveis, de modo a obter uma exposição fiel e clara da situação da entidade. Neste enquadramento, para além dos aspetos financeiros, deverão ser evidenciados os demais aspetos relevantes no contexto específico da atividade da entidade (sociais, ambientais, culturais, entre outros), bem como deverão ser privilegiadas fontes externas credíveis, como, por exemplo, organizações mundiais e organismos do Estado.

##### **1.4.2. FACTOS RELEVANTES OCORRIDOS NO PERÍODO**

A evolução da atividade e da entidade no período reflete um conjunto de factos endógenos e exógenos. Os factos mais relevantes devem ser identificados e descritos para melhor compreensão do comportamento da atividade e dos indicadores económico-financeiros, bem como dos indicadores de desempenho específicos da entidade. Entendem-se por factos relevantes todos aqueles que, de alguma forma, tenham gerado impacto considerável no desempenho e na situação global da entidade, como, por exemplo, as grandes execuções do plano de atividades, o resultado financeiro das mesmas, as alterações significativas nos níveis e nas fontes de financiamento e as alterações legislativas ocorridas.

##### **1.4.3. EVOLUÇÃO DA ATIVIDADE**

Neste âmbito, recomendamos que a entidade explique as atividades realizadas, nomeadamente quanto à respetiva natureza, grau de execução face ao planeado, destinatários, prazos e responsáveis, dando enfoque à evolução dos principais indicadores de atividade, quer em termos qualitativos, quer em termos quantitativos. Quando adequado, esta análise deverá ser efetuada por área de atuação.



# Manual de Prestação de Contas nas Entidades do Setor Não Lucrativo

## DUARTE NUNO ARAÚJO

Duarte Nuno Rodrigues da Rocha Araújo, 37 anos, licenciado em economia pela Faculdade de Economia da Universidade do Porto, Técnico Oficial de Contas especialista na área dos Impostos sobre o Rendimento, Revisor Oficial de Contas, docente no Instituto Superior Politécnico de Gaya, formador e *audit manager* na MAZARS.

## PATRÍCIA CARDOSO

Patrícia Alexandra Faria Cardoso, 36 anos, licenciada em economia pela Faculdade de Economia da Universidade do Porto, Técnico Oficial de Contas, Revisor Oficial de Contas, formadora e *audit manager* na MAZARS.

## JOSÉ NOVAIS

José Armando Novais e Silva, 37 anos, licenciado em economia pela Faculdade de Economia da Universidade do Porto, pós-graduado em fiscalidade pelo Instituto Superior de Administração e Gestão, Técnico Oficial de Contas especialista na área dos Impostos sobre o Consumo, membro estagiário da Ordem dos Revisores Oficiais de Contas, formador e consultor financeiro e fiscal na PINTO LEITE & MACHADO VAZ, SROC.

## O processo de relato financeiro em SNC-ESNL

O sistema de normalização contabilística (SNC), publicado pelo Decreto-Lei n.º 158/2009, de 13 de julho, entrou em vigor em 1 de janeiro de 2010, revogando o POC e as Diretrizes Contabilísticas. Desde logo, as entidades do setor não lucrativo, com contabilidade organizada, passaram a aplicar o SNC, com exceção das IPSS, Associações Mutualistas, Federações Desportivas e Associações e Agrupamentos de Clubes, as quais continuaram a aplicar os respetivos planos de contas setoriais.

Com a publicação do Decreto-Lei n.º 36-A/2011, de 9 de março, que aprovou o regime da normalização contabilística para as entidades do setor não lucrativo (ESNL), e que faz parte integrante do SNC, foram criadas regras contabilísticas próprias, aplicáveis especificamente às entidades que prossigam, a título principal, atividades sem fins lucrativos e que não possam distribuir aos seus membros ou contribuintes qualquer ganho económico ou financeiro direto, designadamente associações, pessoas coletivas públicas de tipo associativo, fundações, clubes, federações e confederações.

Com a criação de regras contabilísticas próprias aplicáveis às ESNL a partir do exercício que se inicie em 1 de janeiro de 2012, ou facultativamente a partir do exercício iniciado em 1 de janeiro de 2011, ficou, assim, concluso o panorama contabilístico nacional, o qual segue agora, de forma generalizada, as normas internacionais de relato financeiro emanadas do International Accounting Standards Board (IASB), tal como adotadas pela União Europeia (UE), com as inerentes adaptações face à heterogeneidade e características específicas das entidades que compõem o tecido empresarial português, nomeadamente a sua reduzida dimensão.

A normalização contabilística para as entidades do setor não lucrativo tem agora total acolhimento perante a proliferação deste tipo de entidades, as quais desempenham, cada vez mais, um papel relevante e têm peso na economia nacional, nos domínios social, cultural, desportivo e, até, educacional. Por isso, dada a necessidade de informação e motivação dos seus membros e contribuintes, assim como a crescente exigência de informação económico-financeira por parte das entidades públicas e privadas financiadoras, a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) criou-lhes um modelo contabilístico próprio, composto por uma norma contabilística e de relato financeiro (NCRF-ESNL), um código de contas específico, modelos de demonstrações financeiras e, ainda, modelos de mapas financeiros aplicáveis às entidades que, pela sua reduzida dimensão, se encontrem dispensadas da aplicação da normalização contabilística para ESNL.