



**O PLANO GERAL DE CONTABILIDADE ANGOLANO E O
SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA DE
PORTUGAL: UMA ANÁLISE COMPARADA**

MASIDIVINGA LANDU

Dissertação de Mestrado

Mestrado em Contabilidade e Finanças

Porto – 2014

INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO

INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO



**O PLANO GERAL DE CONTABILIDADE ANGOLANO E O
SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA DE
PORTUGAL: UMA ANÁLISE COMPARADA**

MASIDIVINGA LANDU

Dissertação de Mestrado

**apresentada ao Instituto de Contabilidade e Administração do Porto para a
obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças, sob orientação da
Professora Doutora Ana Maria Alves Bandeira**

Porto – 2014

INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E ADMINISTRAÇÃO DO PORTO

INSTITUTO POLITÉCNICO DO PORTO

DEDICATÓRIA

Dedico esta dissertação à minha família.

AGRADECIMENTOS

A presente dissertação é o culminar de uma etapa para a realização do Mestrado em Contabilidade e Finanças, no Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto. Várias pessoas contribuíram direta ou indiretamente para a concretização deste trabalho, sem o contributo das quais não seria possível apurar este resultado.

A todos aqueles que, de alguma forma, contribuíram para que a realização deste trabalho fosse possível, expresso a minha maior gratidão. Em particular, quero aqui expressar um agradecimento especial às seguintes pessoas.

A Professora Doutora Ana Maria Alves Bandeira, orientadora da Dissertação, pela disponibilidade, pelo incentivo, apoio e paciência na orientação, em todas as fases deste trabalho.

Agradeço o importante contributo da professora Alexandra Carvalho pelo apoio sem o qual teria sido difícil a realização desta dissertação.

Assim como reconheço o contributo do Professor Doutor Carlos Diakanamwa, reitor da Universidade Kimpa vita, do Professor Mbunga Nzinga David, pro-reitor da Universidade Kimpa vita e da professora Doutora Maria Fatima, Diretora-Geral da Escola Superior politécnica do Uige.

A todos os professores do curso de Contabilidade e Finanças do Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto, os meus sinceros agradecimentos.

A minha esposa Maria Zaiana Mupepe, sei que tanta ausência não foi fácil pra si. A sua dedicação, amor e apoio foram essenciais para esta conquista.

A todos o meu obrigado.

RESUMO

Com a globalização económica, muitas empresas acedem ao mercado internacional quer para comprarem ou para venderem títulos na bolsa de valores, quer para se estabelecerem em outros países. Perante essa realidade, surge, para a contabilidade, a necessidade de superar as diferenças entre as práticas contabilísticas. Perante esta necessidade o *International Accounting Standards Boards* (IASB) emitiu um conjunto de normas designadas de *International Financial Reporting Standards* (IFRS), com o objetivo de minimizar as diferenças internacionais e homogeneizar os princípios contabilísticos.

Em linha com a convergência normativa da União Europeia (UE), Portugal adotou desde 2010 o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) para assim acompanhar a dinâmica de harmonização ao nível europeu e, por conseguinte, ao nível internacional. Em Angola foi publicado o Plano Geral de Contabilidade (PGC) e na data da sua publicação, os princípios convergiam bem com as normas internacionais. Porém, atualmente este normativo encontra-se desajustado.

Perante estas duas realidades procurou-se, através do presente trabalho, realizar uma análise comparativa entre o normativo contabilístico angolano o normativo contabilístico português, com o objetivo principal de identificar quais são as divergências e as convergências contabilísticas e, deste modo, avaliar as diferenças existentes nas rubricas das demonstrações financeiras.

Assim, a comparação entre as demonstrações financeira elaboradas de acordo com o SNC e as elaboradas segundo o PGC evidenciaram diferenças nos ativos tangíveis, intangíveis e no resultado líquido do exercício. Nas restantes rubricas não existem diferenças significativas. É efetuado também um estudo comparativo dos indicadores financeiros, o qual apresentou, similarmente ao estudo anterior, resultados diferentes.

Conclui-se que estas informações podem ser interpretadas diferentemente e provocar diferentes opiniões e decisões por partes dos usuários, o que motiva a realização deste trabalho científico.

Palavras-chaves: Contabilidade, Harmonização, Normas contabilísticas, Plano Geral de Contabilidade, Sistema de Normalização Contabilística.

ABSTRACT

With economic globalization, many companies want to access the international market to buy or sell securities on a stock exchange or to settle in other countries. Faced with this reality, comes to accounting, the need to overcome the differences between accounting practices. Given this need, the International Accounting Standards Board (IASB) issued a set of standards called International Financial Reporting Standards (IFRS) , with the objective to minimize international differences and mix accounting principles.

In line with regulatory convergence in the European Union (EU), Portugal adopted since 2010 the Accounting Standards System (CNS) in order to follow the dynamics of harmonization at European level and therefore the international level. Angola in the General Accounting Plan (PGC) was published and the date of its publication, the principles converged well with international standards. Currently, however, this legislation is inadequate.

Given these two realities is sought through this study was to perform a comparative analysis between the Angolan Portuguese accounting standards accounting standards , with the main objective of identifying what are the differences and accounting convergence and thereby assess the differences items in the financial statements. Thus, the comparison between the financial statements prepared in accordance with the SNC and prepared according to the PGC showed differences in tangible, intangible assets and net income. In the remaining lines there are no significant differences. A comparative study of financial indicators, which showed, similarly to the previous study, different results is also made.

We conclude that this information can be interpreted differently and cause different opinions and decisions by users of parties, which motivates the realization of this scientific work.

Keywords: Accounting, Harmonization, Accounting standards, General Accounting Plan, Accounting Standardization System.

ÍNDICE

Dedicatória.....	i
Agradecimento	ii
Resumo.....	iii
Abstract.....	iv
Índice.....	v
Índice de Tabelas.....	viii
Lista de abreviaturas.....	ix
INTRODUÇÃO.....	1
1.1 Enquadramento e Justificação.....	1
1.2 Objetivos da investigação.....	2
1.3 Metodologia e técnicas de estudo.....	3
1.4 Estrutura da dissertação.....	3
CAPITULO 1 - Revisão seletiva da literatura.....	4
1.1.Papel socioeconómico da contabilidade.....	5
1.2 Importância da informação financeira no mundo atual.....	5
1.3 Normalização contabilística.....	7
1.5 Organismos reguladores da contabilidade a nível internacional.....	10
1.6 Normas Internacionais emitidas pelo IASB.....	12
1.7 Estrutura conceptual da Contabilidade.....	14
1.8 Conjunto de Demonstrações Financeiras.....	14
1.9 Características qualitativas da informação financeira.....	15
1.9.1 Pressupostos subjacentes.....	15
1.9.2.Características qualitativas.....	15
1.9.3 Características qualitativas secundárias.....	16
1.9.4 Restrições.....	16
1.10 Balanço ou demonstração da posição financeira.....	17
1.11 Demonstração dos Resultados.....	18
CAPITULO 2 - Enquadramento legal dos normativos contabilísticos de Angola e de Portugal 19	
2.1 Normativo contabilístico angolano.....	20
2.1.1 Evolução histórica da Contabilidade em Angola.....	21
2.1.2 Normalização contabilística em Angola.....	21

2.1.3 Plano Geral de Contabilidade (PGC).....	22
2.1.4 Modelos de demonstrações financeiras	24
2.1.4.1 Balanço	24
2.1.4.2 Demonstrações de resultados	25
2.1.4.3 Demonstração de fluxos de caixa	25
2.1.5 Políticas contabilísticas.....	25
2.1.6 Características qualitativas da informação financeira	26
2.1.7 Bases de apresentação das demonstrações financeiras e Princípios contabilísticos	26
2.1.8 Bases de valorimetria.....	27
2.1.9 Notas explicativas.....	28
2.1.10 Classes de contas	28
2.1.11 Exclusões temporárias	28
2.2 Enquadramento legal do normativo contabilístico português – breve análise	29
2.2.1 Bases para apresentação de Demonstrações Financeiras (BADF)	32
2.2.2. Modelos de Demonstrações Financeiras.....	32
2.2.3 Quadro síntese de contas.....	33
2.2.4 Estrutura conceptual	34
- Noções e Finalidades	34
CAPITULO3. Análise Comparativa do PGCA com o SNC	40
3.1 Objetivos das demonstrações financeiras	40
3.2 Características qualitativas da informação financeira.	41
3.3 Princípios contabilísticos	42
3.4. Conjunto de Demonstrações Financeiras.....	42
3.5 Valorimetria	44
3.6 Terminologia usada nos normativos em análise	46
3.7 Estruturas das classes de contas do PGCA E do SNC.....	47
3.8 Análise empírica.....	47
3.9 Apresentação da empresa em análise	49
3.10 Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras.....	50
3.11 Incidência do Estudo	50
3.12 Bases de apresentação	50
3.13 Análise de dados	50
CONCLUSÃO.....	55
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	58

Anexo 1: Modelo de balanço segundo o PGC	61
Anexo 2: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza).....	62
Anexo 3 Modelo de Demonstração de Resultados (por Funções).	63
Anexo 4 Balanço segundo oSNC.....	64
Anexo 5: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza).	65
Anexo 6 Modelo de Demonstração de Resultados (por Funções).	66
Anexo 7: Balanço de Portucel (PGC)	67
Anexo 8: Balanço de Portucel (SNC).....	68
Anexo 9 : Formulas.....	69

ÍNDICE DE TABELAS

Tabela 1: Utentes da informação financeira.....	6
Tabela 2: Caracterização dos sistemas contabilísticos.....	9
Tabela 3: Normas internacionais emitidas pelo IASB.....	12
Tabela 4: Normas internacionais emitidas pelo IASB.....	13
Tabela 5: Elementos do balanço.....	17
Tabela 6: Conceitos e critérios de reconhecimento de Rendimentos e Gastos.....	18
Tabela 7: Quadro evolutivo da história de contabilidade em Angola.....	21
Tabela 8: Lista de classe de contas.....	28
Tabela 9: Tabela síntese de contas.....	33
Tabela 10: Comparação dos objetivos das demonstrações financeiras.....	41
Tabela 11: Comparação dos princípios contabilísticos.....	42
Tabela 12: Síntese de conjunto de demonstrações financeiras.....	43
Tabela 13: Comparação de estrutura do balanço.....	44
Tabela 14: Bases de valorimetrias globais.....	44
Tabela 15: Bases de valorimetrias específicas.....	45
Tabela 16: Diferenças de terminologia entre o SNC e o PGC.....	46
Tabela 17: Comparação das classes de contas do SNC e do PGC.....	47
Tabela 18: Grelha de conversão do SNC ao PGC.....	47
Tabela 19: Comparação dos ativos não correntes.....	51
Tabela 20: Comparação dos ativos correntes.....	52
Tabela 21: Análise comparativa do capital próprio e passivo.....	52
Tabela 22: Comparação de alguns indicadores financeiros.....	53

LISTA DE ABREVIATURAS

CNC – Comissão de Normalização Contabilística

DRE – Demonstração de Resultado

DFs – Demonstrações Financeiras

E.C – Estrutura Concetual

FASB – *Financial Accounting Standards Board*

IAS - *International Accounting Standards*

IASB – *International Accounting Standards Board*

IASC - *International Accounting Standards Committee*

IFAC – *International Federation of Accounting Committee*

IFRS – *Internacional Financial Reporting*

INAPEM – Instituto Nacional de Pequenas e Médias Empresas

MINFIN – Ministério das Finanças

NCRF – Normas Contabilísticas de Relato Financeiro

NCRF-PE – Normas Contabilísticas de Relato para Pequenas Entidades

OCPCA – Ordem dos Contabilistas e Peritos contabilistas Angolanos

PGC – Plano Geral de Contabilidade Angolano

PME – Pequenas e Médias Empresas

POC – Plano Oficial de Contabilidade

SAC – *Standards Advisory Council*

SNC – Sistema de Normalização Contabilística

INTRODUÇÃO

1.1 Enquadramento e Justificação

O fenómeno da globalização trouxe várias mudanças quer a nível político quer a nível económico. A liberdade de circulação de pessoas e bens, a criação de grandes espaços, o crescimento das empresas a nível internacional são sinais evidentes do fenómeno da globalização (Xavier, 2001). A liberdade de circulação de pessoas e bens ofereceu novas oportunidades de negócios, o que levou muitas empresas a operar em vários países, levando à sua internacionalização. Mas infelizmente como disse Carberg: *“São raras as pessoas que trabalham em empresas multinacionais, e que estão algo envolvidas nos seus sistemas contabilísticos, que não tenham pensado quão bom seria se existisse uma linguagem contabilística universal (...). Os contabilistas vivem numa espécie de Torre de Babel onde se falam línguas diferentes e onde diferem as 250 interpretações dos mesmos eventos e transações”* (Carberg, 1999, p. 6).

Deste modo, surgiu a necessidade de uma maior harmonização contabilística de forma a incrementar a compreensibilidade, comparabilidade, relevância e fiabilidade da informação financeira, assim como de reforçar a transparência dos mercados, estimular investimentos e reduzir os custos (Borges, Rodrigues, & Rodrigues, 2010). Esta exigência levou os órgãos internacionais de regulação da contabilidade a implementarem um conjunto de normas internacionalmente aceites de modo a que a mesma informação financeira transmite a mesma mensagem tanto aos utilizadores estrangeiros como nacionais. Assim, a normalização contabilística passa a ser um instrumento de redução das diferenças das práticas contabilísticas existentes, para permitir a comparação das informações financeiras.

No âmbito desta preocupação, foi publicado em Portugal, em 13 de julho de 2009, através do decreto-lei nº 158/2009, o novo modelo de normalização contabilística que entrou em vigor no dia 1 de janeiro de 2010 e que visa a redução das diferenças entre as práticas contabilísticas portuguesas das normas internacionais de Contabilidade. Com este novo normativo, a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) decidiu aproximar o seu sistema contabilístico ao normativo internacional. O sistema de normalização contabilística criado contempla um conjunto de normas de Contabilidade

que tiveram por base as normas internacionais do *International Accounting Santandard Board* (IASB).

Até à data, em Angola pouco foi feito quanto à implementação de um sistema de normalização contabilística. As normas contabilísticas aplicáveis têm até agora assumido um carácter legal, e nesta fase, face às inúmeras alterações a introduzir, encontra-se desajustado em relação à informação que deveria ser produzida com base nas normas internacionais.

Com o fim da guerra civil em Angola, assistiu-se, por um lado, à entrada de várias empresas portuguesas no país e, por outro lado, muitas foram as empresas angolanas a investirem em Portugal, assim como, empresas nacionais a abrirem o seu capital à entrada de novos investidores externos.

As diferenças existentes entre as normas, procedimentos e princípios contabilísticos entre os dois países acabam por causar conflitos no relato financeiro motivado pela falta de comparabilidade. Deste modo, este trabalho justifica-se pela atualidade do tema, dado que existem poucos estudos que abordem este tema tanto em Angola como em Portugal.

Em Angola, com o renascer do desenvolvimento económico e a perspetiva de criação de um mercado de bolsa de valores torna-se necessário que o país acompanhe a evolução contabilística registada a nível internacional.

A escolha de Portugal tem a ver com vários fatores: i) o ritmo crescente das oportunidades de negócios entre os dois países; ii) a língua; iii) a história, dado que estes dois povos estiveram sempre ligados; e iv) Portugal foi sempre considerado como modelo dominante em Angola no que se refere ao normativo contabilístico.

1.2 Objetivos da investigação

Devido à extrema importância do assunto, a pesquisa visa descrever e comparar o Plano Geral de Contabilidade Angolano (PGC) com o Sistema de Normalização Contabilístico (SNC) português com o objetivo principal de identificar as convergências e divergências contabilísticas entre os dois normativos.

Desta forma podemos resumir assim os objetivos específicos:

- Pesquisar a literatura específica e informações pertinentes para a Contabilidade Internacional;
- Analisar o normativo contabilístico angolano;
- Estudar o sistema de normalização contabilística português;
- Identificar a existência de diferenças nas rubricas das demonstrações financeiras quando apresentadas sob o PGC e sob o SNC.

1.3 Metodologia e técnicas de estudo

Para alcançar os objetivos acima definidos, será utilizado o método descritivo que, segundo Martins (2008), visa descobrir e observar fenómenos existentes, situações presentes e eventos, procurando descrevê-los, classificá-los, compará-los, interpretá-los, com o objetivo de aclarar situações para idealizar futuros planos e decisões. e convergências contabilísticas e, deste modo, avaliar as diferenças existentes nas rubricas das demonstrações financeiras.

Quanto às técnicas, será utilizada a pesquisa bibliográfica, documental e exploratória, utilizando livros, revistas, *sites* e periódicos. A pesquisa é documental no sentido em que investiga os documentos para descrever e comparar usos, costumes, tendências e diferenças. O carácter exploratório justifica-se pelo facto do tema tratar um assunto novo, menos explorado no país; é um passo inicial para posteriores investigações.

1.4. Estrutura da dissertação

Além da introdução e da conclusão, o estudo está estruturado em três capítulos fundamentais. O primeiro capítulo oferece uma revisão seletiva da literatura. O segundo capítulo levará a cabo o enquadramento legal dos normativos contabilísticos de Portugal e de Angola. O terceiro analisa de forma comparativa o Sistema de Normalização Contabilística de Portugal e de Angola.

CAPITULO 1 - Revisão seletiva da literatura

CAPITULO 1 - Revisão seletiva da literatura

Este capítulo apresenta a revisão seletiva da literatura no âmbito do papel socioeconómico da Contabilidade, da informação financeira e da sua importância no mundo atual. Serão também apresentadas neste capítulo as características da normalização contabilística.

1.1. Papel socioeconómico da Contabilidade

A Contabilidade sempre foi considerada como uma das principais fontes da informação financeira. Através dela são tomadas decisões necessárias ao controlo, ao planeamento e à organização da empresa com impacto na distribuição da riqueza gerada.

Para Esnault e Horau (1994) a contabilidade cumpre, de forma implícita, uma função social, que consiste em fornecer aos agentes nas relações que estabelecem entre si, a confiança necessária em todas as transações, confiança que tem a ver com a crença na verdade das representações que ela fornece. Assim, a contabilidade facilita o diálogo entre agentes com interesses contraditórios. Ela é utilizada como ferramenta de apoio para justificar acordos e contratos entre os diversos atores sociais. Mais ainda, dentro da empresa, a contabilidade serve para legitimar algumas posições tomadas por uns, face às reivindicações dos outros.

1.2 Importância da informação financeira no mundo atual

A informação financeira assume uma importância assumida na atualidade. De facto, vários são os motivos que levam as empresas a publicar a informação financeira. As informações financeiras servem de uma maneira geral, para a tomada de decisões; permitem aos seus utilizadores aperceberem-se da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade.

É através da informação financeira que os diversos agentes interessados na empresa podem avaliar a situação passada, atual e projetar o futuro, e assim, tomar decisões quanto às relações que podem ou poderão estabelecer com ela.(Alves, 2013)

Page (2011),Salienta o interesse que a informação pode ter ao nível da competitividade empresarial dos mercados e da eficiência dada à sua importância para

as decisões respeitantes a saídas e entradas de empresas nos diversos mercados. Assim, a divulgação de informação financeira é indispensável para a mobilidade de capitais na economia.

Para Guimarães (2005), as empresas integram um mercado extremamente competitivo e globalizante, pelo que os gestores necessitam de ter informações, em tempo real, para tomarem as suas decisões.

Já Rocha (2002, citado por Barros, 2011) sublinha, a este propósito que a contabilidade é importante enquanto disciplina científica, dado que muitos agentes económicos têm que tomar decisões com base na informação contabilística, informação que é definida e regulada pela normalização contabilística. Destes, destacam-se os que se apresentam na tabela seguinte.

Tabela 1 - Utentes da informação financeira

Nível Externo	
Utentes	Utilidade da informação
Investidores	<ul style="list-style-type: none"> - Avaliar o retorno do investimento; - Auxiliar na tomada de decisão sobre comprar, deter ou vender; - Determinar a capacidade da empresa de pagar dividendos.
Empregados	<ul style="list-style-type: none"> - Avaliar a capacidade da entidade de proporcionar emprego, remuneração e benefícios de reforma.
Financiadores	<ul style="list-style-type: none"> - Determinar a capacidade da entidade em solver, dentro do prazo, os compromissos com eles assumidos: empréstimos e juros.
Fornecedores e outros credores	<ul style="list-style-type: none"> - Determinar se as quantias que lhes são devidas serão pagas dentro dos prazos; - Avaliar a capacidade da entidade em operar de forma continuada, caso estejam dependentes da entidade.
Governos e seus departamentos	<ul style="list-style-type: none"> - Avaliar a capacidade da entidade de alocação e recursos; - Regulamentar a atividade das entidades; - Estabelecer políticas de tributação; - Servir de base ao apuramento do Rendimento Nacional e de Estatísticas semelhantes.
Clientes	<ul style="list-style-type: none"> - Avaliar a capacidade da entidade em operar de forma continua, caso tenham assumido compromissos de longo prazo com a entidade ou dela estejam dependentes.

Público	- Ajudar a avaliar a utilidade da entidade em diversos níveis como por exemplo a capacidade de emprego e de desenvolvimento de negócios com o cliente.
Nível interno	
Gestão	- Ajudar a avaliar a utilidade da entidade em diversos níveis como por exemplo a capacidade de criar emprego e de desenvolvimento de negócios com o cliente.

Fonte: Elaboração própria.

1.3 Normalização contabilística

1.3.1 Noções,

De acordo com, Niyama (2007), a normalização contabilística é um processo que pretende preservar as particularidades inerentes a cada país, mas que permite conciliar os sistemas contabilísticos com outros países de modo a melhorar a troca de informações a serem interpretadas e compreendidas.

Para Weffort (2005), a normalização contabilística é um processo que tenta impor uma uniformidade de métodos e práticas contabilísticas em todos os países que participam no processo. Ela procura reduzir as diferenças entre as práticas contabilísticas existentes entre países para permitir a comparação das informações.

Na secção seguinte proponho explicar minuciosamente o surgimento de harmonização das normas contabilísticas a nível internacional.

1.3.2 Necessidade de Harmonização

A informação financeira é preparada para acionistas e outros interessados, identificados na tabela 1, baseia-se num conjunto de princípios e procedimentos que variam de país para país. Ora, essas diferenças são maiores quando estamos perante países Africanos.

A ausência de comparabilidade conduz a nefastas consequências, entre outras destacamos as seguintes:

- Aumento do custo de preparação da informação financeiro. As multinacionais, por exemplo, estarão obrigadas a elaborar tantas demonstrações financeiras quantos os países em que estão implementadas;

- Dificuldade de entendimento e compreensão resultando das diferenças contabilísticas podem levar à tomada de decisões erradas.

Perante esta falta de base de comparação, a informação financeira perde a sua credibilidade e nasce a necessidade de criar uma metodologia comum a ser seguida pelas unidades económicas, com vista à comparação e compreensão das informações pelos diversos agentes económicos.

A harmonização implica, deste modo, um processo de conciliação de diferentes pontos de vista (Guimarães, 2007) . A harmonização contabilística visa padronizar as práticas contabilísticas de diferentes países de forma a alcançar alguma comparabilidade entre as demonstrações financeiras. A harmonização visa também alcançar a convergência, a nível internacional, das diferentes normalizações de âmbito nacional.

Carsberg (1999) acrescenta: *“Se as empresas aderem a um conjunto de normas mundialmente reconhecidas, haverá maior coerência nas informações financeiras apresentadas em relatórios anuais e em outros documentos da empresa. Isso facilitará a tomada de decisão do investidor e o registo nas bolsas de valores do mundo.”* (p.9)

Segundo Bandeira e Reis (2012), a normalização e a harmonização procuram a redução da diversidade contabilística. A normalização visa a uniformidade, a aplicação rígida das normas, a homogeneidade. A harmonização pretende o aumento da comparabilidade das práticas contabilísticas e assenta na flexibilidade relativa.

1.4. Caracterização dos sistemas contabilísticos

Nobes e Parker (1998, citado por Santos, 2006) destacaram-se ao caracterizar todos os factos que poderiam influenciar as realidades contabilísticas de cada país. É evidente a existência de diferenças nos princípios, métodos e práticas contabilísticas, e mesmo o processo de elaboração e apresentação de informação contabilística é de diferente ordem, nomeadamente o sistema legal, os vínculos políticos e económicos, o sistema de financiamento da empresa e as relações entre a Contabilidade e a Fiscalidade.

De um modo geral, estas divergências podem ser agrupadas em duas áreas de influência que podemos sintetizar na tabela 2.

Tabela 2- Caracterização dos Sistemas contabilísticos (Nobes e Parker, 1998)

ANGLO-SAXÓNICA	CONTINENTAL
PAÍSES DE INFLUÊNCIA	
Austrália	Alemanha
Canadá	Bélgica
Dinamarca	França
Estados Unidos	Grécia
Holanda	Itália
Nova Zelândia	Japão
Reino Unido	Portugal
CARACTERÍSTICAS CONTABILÍSTICAS	
Separação entre a Contabilidade e a fiscalidade	Existência duma relação estreita entre a Contabilidade e a fiscalidade
Forte implicação dos profissionais na elaboração das normas contabilísticas.	Domínio do Estado na elaboração de normas contabilísticas
Informação orientada para o investidor	Informação orientada para o credor
Direito Comum	Direito Romano

Fonte: Adaptado de Nobes (1998)

Segundo Nobes, e tendo por base a tabela acima apresentada, os países mais desenvolvidos podem ser agrupados em dois sistemas legais distintos que constituem os dois modelos de práticas contabilísticas. Países como a Alemanha, Bélgica, França, Grécia, Itália, Japão e Portugal fazem parte de um sistema legal baseado no Direito romano de orientação legalista. Eles constituem o modelo continental, onde as leis das sociedades e os códigos estabelecem regras para a Contabilidade e relato financeiro. Do outro lado, temos países como os Estados Unidos, Austrália, Canadá, Dinamarca, Holanda, Nova Zelândia e Reino Unido. Nestes países predomina um sistema contabilístico de raiz anglo-saxónica, em que o Estado tende a não emitir normas contabilísticas deixando que a profissão as elabore.

A tabela indica que uma outra causa das divergências contabilísticas a nível internacional reside na forma de financiamento das empresas.

Os países de modelo anglo-saxónico de uma maneira geral têm obtido financiamento através de investidores e financiadores exteriores à empresa. Nestes

países, a informação financeira é orientada para o investidor bolsista que não tem acesso à informação interna da empresa.

Nos países de modelo continental como a França, Alemanha, Itália e Portugal, o financiamento das empresas é feito pelos bancos, pelo Estado ou pelos membros familiares. Uma vez que os financiadores são os mesmos que participam na gestão da empresa, a informação a publicar é orientada para o credor.

Uma outra causa de divergências é que no modelo continental, a predominância do imposto na Contabilidade é marcante. A informação financeira serve de base para determinar o montante de imposto a pagar. Nos países anglo-saxónicos, a informação financeira é concebida para o mercado de capital e não para efeitos fiscais.

1.5 Organismos reguladores da Contabilidade a nível internacional

A normalização contabilística internacional envolveu muitos organismos. Os mais representativos são o *International Accounting Standards Board* (IASB) e o *Financial Accounting Standards Board* (FASB).

❖ International Accounting Standards Committee (IASC/IASB)

O *International Accounting Standards Committee* (IASC) foi criado em 1973 pelos organismos profissionais de Contabilidade de 10 países: Alemanha, Austrália, Canadá, Estados Unidos, França, Irlanda, Japão, México, Países Baixos e Reino Unido.

❖ Objetivos do IASC

De acordo com Bandeira *et al* (2012), o IASC teve como objetivos iniciais: i) a elaboração e publicação, no interesse público, de normas internacionais de Contabilidade destinadas a serem aplicadas na preparação de demonstração financeira; ii) promover a sua aceitação e observância a nível mundial; e iii) contribuir para o aperfeiçoamento da qualidade e comparabilidade da informação divulgada pelas empresas.

As normas do IASC são designadas por *International Accounting Standards* (IAS), encontrando-se atualmente ainda em vigor vinte e nove (29).

Em 1973, os organismos reguladores da contabilidade de Austrália, Canadá, Reino-Unido, Nova Zelândia e Estados Unidos de América, por entenderem que os seus interesses não estavam devidamente representados no IASC, agruparam-se para constituir um grupo informal chamado G₄. Pressionado pelo G₄, o IASC entra em reestruturação e aceita:

- Deixar de escolher os seus membros por critérios de natureza geográfica;
- Incluir nos seus estatutos a orientação predominante das suas normas para os utilizadores dos mercados de capitais;
- Atribuir aos membros do G₄, o estado especial de membro de ligação com os organismos de normalização nacionais.

Em resultado destas alterações, o G₄ dissolveu-se em 1 de fevereiro de 2001 e no dia 1 de abril do mesmo ano, o IASC passou a denominar-se *International Accounting Standards Boards* (IASB) (Bandeira *et al*, 2011).

❖ **Objetivos do IASB**

Os objetivos do IASB não são muito diferentes do modelo anterior (IASC). Segundo (Perz, 2009) Perez (2009), o IASB apresenta os seguintes objetivos:

- Desenvolver um conjunto único de normas contabilísticas de qualidade alta, que seja compreensível, transparente e que, além disso resguarde a comparabilidade das informações constantes nas demonstrações financeiras, com a finalidade de facilitar o processo de análise e julgamentos dos participantes dos mercados de capitais.
- Promover o uso e a aplicação rigorosa das normas internacionais de Contabilidade;
- Procurar a convergência de normas nacionais e internacionais de contabilidade.

As normas emitidas passaram a ser chamadas *International Financial Reporting Standards* (IFRS), atualmente são nove.

❖ *Financial Accounting Standards Board (FASB)*

O FASB é uma instituição norte-americana sem fins lucrativos criada em 1973 para padronizar os procedimentos da contabilidade nos Estados Unidos. O objetivo principal é o desenvolvimento de princípios contabilísticos geralmente aceites (GAAP).

❖ **Objetivos do FASB**

- Melhorar a utilidade dos relatórios financeiros incidindo sobre as principais características de relevância e fiabilidade e sobre as qualidades de comparabilidade e consistência;
- Promover a convergência internacional das normas de Contabilidade;
- Melhorar o entendimento comum da informação contida em relatórios financeiros.

1.6. Normas Internacionais emitidas pelo IASB

De 1977 até 2001, as diferentes normas internacionais emitidas pelo IASC podem ser assim resumidas:

Tabela 3: Normas internacionais emitidas pelo IASC

INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS	
IAS 1	Estrutura e conteúdo das Demonstrações Financeiras
IAS2	Inventários
IAS7	Demonstrações dos fluxos de caixa
IAS 8	Políticas contabilísticas, alterações nas estimativas contabilísticas e erros
IAS 10	Acontecimentos após a data do balanço
IAS 11	Contratos de construção
IAS 12	Imposto sobre o rendimento
IAS 16	Ativo fixos tangíveis
IAS 17	Locações
IAS18	Rédito
IAS19	Benefícios dos empregados

IAS 20	Contabilização dos subsídios do Governo e divulgação de apoio do Governo
IAS 21	Os efeitos de alterações em taxas de câmbio.
IAS 23	Custos dos empréstimos obtidos
IAS 24	Divulgação de partes relacionadas
IAS 26	Contabilização e relatórios dos benefícios de aposentadoria
IAS27	Investimentos em subsidiárias e consolidação
IAS28e31	Interesses em empreendimentos conjuntos e investimentos em associadas
IAS 32 e 39	Instrumentos financeiros
IAS 36	Imparidade de ativos
IAS 37	Provisões, passivos contingentes e ativos contingentes
IAS 38	Ativos intangíveis
IAS 40	Investimentos em imóveis
IAS 41	Agricultura

Fonte: Adaptado de Perez Júnior (2009)

De 2002 à 2009 encontram-se emitidas nove normas (IFRS) assim intituladas:

Tabela 4: Normas internacionais emitidas pelo IASB

IFRS 1	Primeira adoção das normas internacionais de Contabilidade
IFRS2	Pagamento baseado em ações
IFRS3	Concentrações de atividades empresariais – combinação de negócios
IFRS 4	Contrato de seguro
IFRS 5	Ativos não correntes detidos para venda e unidades operacionais descontinuadas
IFRS 6	Exploração e avaliação de recursos minerais
IFRS 7	Instrumentos financeiros: Evidenciação
IFRS 8	Segmentos operacionais
IFRS9	Instrumentos financeiros

Fonte: Adaptado de Perez Júnior (2009)

1.7. Estrutura conceptual da Contabilidade

A procura de uma adequada estrutura conceptual acompanhou sempre a evolução da regulamentação contabilística desde as suas origens. É a convicção do Professor Domingos Cravo, citado por Santos (2006).

Numa linguagem mais simples e de senso comum, podemos definir a estrutura conceptual da Contabilidade como um conjunto organizado de conceitos da Contabilidade (Guimarães, 2007).

Para Rodrigues e Ferreira (2010) a estrutura conceptual é um conjunto de conceitos contabilísticos estruturantes que, não constituindo uma norma propriamente dita, se assume como o referencial intrínseco a todo o sistema.

Para Santos (idem) o conteúdo de uma estrutura conceptual deve considerar:

- As necessidades dos utilizadores;
- Os objetivos da informação contabilística;
- Os requisitos ou qualidades que deve a informação cumprir; e,
- A definição dos elementos das demonstrações financeiras e o seu reconhecimento e valorimetria.

A estrutura conceptual tem como principal finalidade ajudar os preparadores das demonstrações financeiras na aplicação das normas e, por outro lado, ajudar os utentes na interpretação da informação contida nas demonstrações financeiras preparadas. Ela deverá sustentar a preparação e apresentação das demonstrações financeiras.

1.8. Conjunto de Demonstrações Financeiras

Farah e Salotti (2009) sustentam que a IAS1 constitui o que há de mais importante no processo de normalização de demonstrações financeiras, no que diz respeito à informação para o usuário externo, visto que esta tem como foco uniformizar as demonstrações, indicando quais devem ser apresentadas e como devem ser apresentadas, a fim de que os leitores externos possam, sem muito esforço, entender a posição patrimonial de uma entidade e suas mutações ao longo do tempo.

A norma estabelece que um conjunto completo de demonstrações financeiras deve compreender:

- Um balanço;
- Demonstração dos resultados;
- Demonstração das alterações do património líquido para o período;
- Demonstração dos fluxos de caixa;
- Notas explicativas.

1.9. Características qualitativas da informação financeira

É de salientar que as informações publicadas nas Demonstrações devem apresentar algumas características. Para o efeito, o IASB distingue dois pressupostos subjacentes, quatro características qualitativas principais, às quais associa seis características qualitativas secundárias e três restrições, como iremos expor na secção seguinte.

1.9.1 Pressupostos subjacentes

A estrutura conceptual do IASB prevê dois pressupostos subjacentes que são o regime do acréscimo e da continuidade.

- **Regime de acréscimo:** De acordo com o regime de acréscimo, os efeitos das operações e de outros acontecimentos são reconhecidos quando ocorrem, independentemente do seu recebimento ou pagamento;
- **Pressuposto de continuidade:** A continuidade significa que a empresa não tem a intenção nem a necessidade de liquidar ou reduzir o nível da sua atividade pelo que considera em continuidade num futuro previsível.

1.9.2. Características qualitativas

A informação financeira tem de apresentar as seguintes características:

- **Compreensibilidade:** significa que a informação proporcionada pelas demonstrações financeiras deve ser rapidamente compreendida pelos utilizadores;

- **Fiabilidade:** Para ser útil, a informação deve ser fiável, ou seja, deve estar livre de erros e distorções, e representar adequadamente aquilo a que se propõe;
- **Relevância:** A relevância mede-se pela capacidade de informação ser útil na tomada de decisões, na avaliação de fatos passados, presentes ou futuros. A informação é considerada materialmente relevante se omissões ou inexatidões nas demonstrações financeiras alteram as decisões económicas dos utilizadores;
- **Comparabilidade:** Uma entidade apresentará um conjunto completo de demonstrações financeiras pelo menos anualmente, de forma a permitir comparação da posição financeira dum período com um outro, ou entre diferentes empresas.

1.9.3 Características qualitativas secundárias

Para além das características principais, a informação financeira deve, segundo o IASB, apresentar as seguintes características secundárias: materialidade, representação fidedigna, substância sobre a forma, e prudência.

1.9.4 Restrições

O IASB admite que existem constrangimentos à informação. São eles: a tempestividade, a relação entre custo e benefício, e a hierarquia entre as características qualitativas.

- **Tempestividade**

Segundo Alves (2013), a informação relatada com atraso, ainda que com fiabilidade, pode causar perda de relevância da mesma no apoio à tomada de decisões; a informação que vem em tempo apropriado e relevante pode, por vezes, ser conseguida com sacrifício da fiabilidade.

- **Relação entre custo e benefício**

Os benefícios da utilização da informação devem exceder o custo de a proporcionar.

- Hierarquia entre as características qualitativas

A ponderação das características qualitativas vai ao encontro dos objetivos das demonstrações financeiras, portanto, a importância relativa daquelas, caso a caso, é uma questão de opinião profissional.

1.10 Balanço ou demonstração da posição financeira

De acordo com a Estrutura Conceptual do IASB, o balanço é composto de três elementos essenciais, a saber: o ativo, o passivo e o capital próprio. As componentes do ativo e do passivo devem ser agrupadas em corrente e não corrente, exceto no caso em que a apresentação em função da liquidez proporcionar informações mais relevantes. Assim, é considerado ativo corrente, o ativo que:

- Se espera que seja liquidado no decurso normal do ciclo operacional da entidade.
- Seja detido com o objetivo principal de negociação;
- Tenha que ser liquidado no prazo de doze meses desde a data do Balanço;
- A entidade não tenha um direito incondicional de diferir a liquidação do passivo pelo menos por doze meses desde a data do Balanço.

Um passivo não corrente será todo o passivo que não observe os requisitos necessários para se classificar como passivo corrente (Morais & Lourenço, 2005).

Segundo a mesma estrutura Conceptual, o balanço deve incluir os seguintes elementos resumidos na tabela abaixo.

Tabela 5: Elementos do balanço

Ativos fixos tangíveis	Dívidas a pagar, comerciais e outras
Propriedade de investimentos	Provisões
Ativos intangíveis	Passivos financeiros
Ativos biológicos	Ativos e passivos por impostos correntes
Inventários	Ativos e passivos por impostos diferidos
Dívidas a receber, comerciais e outras	Interesses minoritários
	Capital social emitido e reserva

Fonte: Adaptado de Morais e Lourenço.

1.11. Demonstração dos Resultados

Segundo o IAS1, a Demonstração dos Resultados deve incluir todos os itens de receitas e de despesas reconhecidos no período.

Quanto ao formato da demonstração dos resultados, a IAS1 parágrafo 88, estabelece que a entidade deve optar entre uma análise baseada na natureza das despesas e uma classificação funcional das despesas. Tudo depende da forma que proporciona informação mais confiável e útil. Assim na tabela a seguir, apresentamos os conceitos e critérios de reconhecimentos ligados aos gastos e rendimentos.

Tabela 6: conceitos e critérios de reconhecimento de Rendimentos e Gastos

Elementos	Conceitos	Crítérios de reconhecimento
Rendimentos	Aumentos nos benefícios económicos durante o período contabilístico na forma de obtenção ou melhorias de ativos ou diminuições de passivos que resultem em aumentos do capital próprio, que não sejam os relacionados com as contribuições dos sócios ou acionistas.	Verificou-se um aumento dos benefícios económicos futuros relacionados com um aumento de ativos ou uma diminuição de passivos ou o seu valor pode ser determinado com fiabilidade.
Gastos	Diminuições nos benefícios económicos futuros durante o período contabilístico na forma de utilização ou de redução de ativos ou da contração de passivos que resultem em diminuições de capital próprio, que não sejam as relacionadas com as distribuições aos sócios ou acionistas.	Verificou-se uma diminuição dos benefícios económicos futuros relacionados com uma diminuição de ativos ou um aumento de passivos e o seu valor pode ser determinado com fiabilidade.

Fonte: Adaptado de Morais e Lourenço (2005).

A IAS 1 não propõe uma classificação dos rendimentos, custos e resultados a apresentar especificamente na demonstração de resultados, estabelecendo, no entanto, o conteúdo mínimo. Os principais elementos constantes da demonstrações de resultados encontram-se definidos na Estrutura conceptual.

A IAS 1 refere ainda que a entidade não deve apresentar, nem na Demonstração de Resultados nem nas Notas, elementos de Rendimentos e Gastos como elementos extraordinários.

CAPÍTULO 2: Enquadramento legal dos normativos contabilísticos de Angola e de Portugal

CAPÍTULO 2 - Enquadramento legal dos normativos contabilísticos de Angola e de Portugal

Neste capítulo pretende-se fazer uma análise do enquadramento legal do normativo contabilístico angolano, o Plano Geral de Contabilidade, e do normativo contabilístico português, o Sistema de Normalização Contabilística.

2.1. Normativo contabilístico angolano

A contabilidade constitui, de uma maneira geral, um sistema de informação para registar os dados contabilísticos das entidades. Esses dados são futuramente convertidos em relatórios de formas diversas e com várias informações necessárias aos gestores. Através da contabilidade, os gestores conseguem captar e mensurar, de forma racional, alternativas mais vantajosas.

Angola é, hoje em dia, considerada um dos países africanos com uma economia crescente, pelo que se espera um desenvolvimento sustentável. No entanto, é de recordar que segundo o relatório do Instituto Nacional de pequenas e Média Empresas, (INAPEM) de 2012, a rede empresarial angolana é composta por 90% de micro e pequenas empresas, e sete em cada dez micro e pequenas empresas angolanas encerram as suas atividades antes dos cinco anos de vida, por falta de uma Contabilidade organizada.

A Contabilidade nas pequenas e médias empresas angolanas é apenas para prestação de contas ao fisco e pouco serve na tomada de decisão. Inserida num ambiente competitivo, como disse Corbert citado por Ribeiro (2010, p.35) *«a Contabilidade deverá servir de ponte entre os gestores e as informações de lucratividade da empresa. Desta forma, os gestores poderão avaliar quais ações tomarem, levando em consideração o impacto dos seus atos no desempenho da empresa.»*

Diante da globalização da economia mundial e com a perspetiva da criação no mercado financeiro angolano de uma bolsa de valores a curto prazo, é indispensável que se organize o sistema contabilístico angolano, de modo que venha a convergir com as práticas contabilísticas internacionais

2.1.1 Evolução histórica da Contabilidade em Angola

Quanto à evolução da contabilidade em Angola, temos de subdividi-la em duas grandes partes: de um lado, Angola como província de Portugal, e de outro lado, Angola, país independente.

Como província de Portugal, a história da contabilidade em Angola coincide com a história da Contabilidade em Portugal, sendo Angola uma província. A nossa atenção vai ser mais focalizada na evolução da história da contabilidade em Angola como país independente.

O quadro abaixo relata alguns acontecimentos que marcaram a evolução da contabilidade em Angola.

Tabela 7: Quadro evolutivo da história de Contabilidade em Angola

Ano	Acontecimento
1975	Proclamação da independência de Angola
1976	Criação do ministério das Finanças
1978	Elaboração do plano de contas criado pelo ministério do comércio interno, com o intuito de uniformizar o controlo económico das suas unidades económicas estatais
1979	Aprovado o plano de contas nacional, pelo Decreto nº250/79 de 19/10.
1982	Aprovado o plano geral de Contabilidade, pelo Decreto nº82/01 de 16/11 Plano de contas de Angola, ainda em vigor.
1995	Criação da ordem dos contabilistas e peritos contabilistas Angolanos (OCPCA)
1997	O ministério das Finanças institui a criação do mercado de capitais e Bolsas de valores.

Fonte: elaboração própria.

2.1.2 Normalização contabilística em Angola

Normalizar consiste em criar uma metodologia comum, a ser seguida pelas unidades económicas, com vista à compreensão das informações dos dados recolhidos pelos diversos agentes económicos (Sá, 2010).

Em 1982 aprovou-se o plano geral de Contabilidade Angolano (PGC). O PGCA assim aprovado responde a uma normalização setorial, segundo o artigo 2 do Decreto-Lei 82/10, que refere que o PGCA é obrigatoriamente aplicável às sociedades

comerciais e Empresas públicas que exerçam atividade em Angola ou em outros países que tenham a respetiva sede em Angola. Ficam dispensados aqueles que exerçam atividade a título individual, o sector bancário e o sector segurador.

Com cerca de trinta e dois anos em vigor, o PGCA encontra-se desajustado face à informação que deveria ser produzida com base das normas internacionais e, por conseguinte, torna-se imperativa a sua revisão com vista a uma aproximação às práticas internacionais.

À medida que a implementação destas alterações se torne efetiva, e com vista a flexibilizar a sua atualização em função das alterações que vierem a ser introduzidas nas normas internacionais, será, então, conveniente substituir o carácter legal atual por práticas geralmente aceites, o que tem vindo a acontecer de forma progressiva.

2.1.3. Plano Geral de Contabilidade (PGC)

O PGCA aprovado pelo decreto 82/10, atualmente em vigor, estabelece os critérios para preparação e apresentação das demonstrações financeiras para os utentes externas tendo como propósitos fundamentais:

- Ajudar os preparadores das demonstrações financeiras na aplicação de normas idênticas às internacionais;
- Ajudar os auditores na formação de opinião quanto às demonstrações financeiras encontram-se ou não em conformidade com os princípios de contabilidade geralmente aceites;
- Ajudar os utentes das demonstrações financeiras na interpretação da informação contida nas demonstrações financeiras;
- Ajudar a identificar assuntos que devem constituir alvo de interpretação detalhada e aprofundamento em fases seguintes, para melhor se conformarem com as necessidades do país sem ferirem os princípios básicos internacionais (Minfin, 2009).

O atual PGC aplicável em Angola apresenta sucessivamente:

- As componentes das Demonstrações Financeiras;
- As bases de apresentação das demonstrações financeiras

- Os princípios contabilísticos;
- As características qualitativas da informação financeira;
- As bases de valorimetria adotadas na preparação das demonstrações financeiras
- Notas explicativas
- Quadro e lista de contas.

❖ Componentes das demonstrações financeiras

As entidades sujeitas ao atual PGC são obrigadas a apresentar as seguintes demonstrações financeiras:

- Balanço
- Demonstração de Resultado
- Demonstração de fluxos de caixa
- Notas às contas.

No que se refere do período do relato, por regra e segundo o PGC, as demonstrações abrangem um período de 12 meses que vai de dia 1 de janeiro ao dia 31 de dezembro e que estas devem ser avaliadas em kwanzas, moeda oficial de Angola, sem que sejam permitidas quaisquer alterações nos modelos das componentes das Demonstrações financeiras.

É de salientar que ficam excluídas do plano geral de Contabilidade, as disposições referentes aos seguintes assuntos:

- Contabilização de locações;
- Determinação, registo e divulgação de impostos diferidos;
- Contabilização e relato dos planos de Benefícios de reforma;
- Consolidação de contas
- Efeitos das alterações das taxas de câmbio em Demonstrações Financeiras de operações estrangeiras.

2.1.4. Modelos de Demonstrações financeiras

O normativo contabilístico angolano apresenta o modelo das várias demonstrações financeiras (ver ANEXOS 1, 2 e 3). As demonstrações financeiras são elaboradas com objetivo de proporcionar informação útil para a tomada de decisões económicas.

De acordo com o PGC, a estrutura das demonstrações financeiras deve obedecer aos modelos constantes no anexo.

2.1.4.1 Balanço

Segundo Borges *et al* (2003), «no balanço podemos distinguir duas classes de elementos patrimoniais: por um lado, os elementos que representam aquilo que possui ou se tem a receber; por outro lado, aqueles que representam aquilo que se tem a pagar. A primeira classe, ou seja ao conjunto dos valores que se possui e se tem a receber, designa-se ativo; a segunda classe, ou seja, ao conjunto de valores a pagar designa-se passivo.» (p.13)

Na apresentação dos elementos do balanço, deve ser considerada a apresentação vertical. O balanço deve incluir no grupo do ativo não corrente as imobilizações corpóreas, as imobilizações incorpóreas, os investimentos em subsidiárias e associadas; os outros ativos financeiros e outros ativos não correntes.

Fazem parte do ativo corrente, as existências, as contas a receber, as disponibilidades e outros ativos correntes.

Por outro lado, o passivo não corrente será todo passivo que se espera que venha a ser liquidado num prazo superior a um ano. Este grupo é constituído dos empréstimos de médio e longo prazo, impostos diferidos, provisões para pensões, provisões para outros riscos e encargos, outros passivos não correntes. O passivo corrente é um passivo que se espera que seja liquidado no decurso normal do ciclo de exploração.

O passivo corrente apresenta as contas a pagar, os empréstimos de curto prazo, parte corrente dos empréstimos a médio e longo prazo, outros passivos correntes.

O ponto 4 do PGC estabelece que não são permitidas quaisquer alterações à disposição, nomenclatura e número de ordem das rubricas constantes nos modelos de demonstrações financeiras. (ver ANEXO 1).

2.1.4.2. Demonstrações de resultados

Como parte integrante de um conjunto de demonstrações financeiras, as empresas devem apresentar a demonstração de resultado, onde vêm evidenciados os proveitos e custos do período. O PGC estabelece que os elementos da demonstração de resultado sejam classificados de acordo com as funções da empresa como estão apresentados no ANEXO 2.

A demonstração de resultado, nas suas vertentes - por natureza e por função - deve ser elaborada segundo a classificação vertical e conter de um lado os seguintes proveitos: vendas, prestação de serviço, outros proveitos operacionais, trabalhos para a própria empresa. De outro lado, os custos devem incluir o custo de mercadorias vendidas e das matérias-primas e subsidiárias consumidas, custo com pessoal, amortizações, outros custos e perdas operacionais e o imposto sobre o rendimento.

2.1.4.3. Demonstração de fluxos de caixa

A demonstração de fluxos de caixa é uma demonstração contabilística destinada a evidenciar como foi gerado e utilizado o dinheiro no período em análise. Os elementos constantes da demonstração dos fluxos de caixa são os fluxos resultantes das atividades operacionais, os fluxos resultantes das atividades de investimentos e os fluxos resultantes das atividades de financiamento, como apresentados no ANEXO 3.

2.1.5. Políticas contabilísticas

O PGC define as políticas contabilísticas como sendo os princípios, bases, convenções, regras e práticas adotadas por uma entidade na preparação e apresentação das demonstrações financeiras.

A escolha das políticas a adotar fica a cargo do órgão de gestão da entidade e deverá ser orientada no sentido de não pôr em causa as características qualitativas da informação financeira.

2.1.6. Características qualitativas da informação financeira

O plano geral de Contabilidade considera que as demonstrações financeiras devem responder a duas características: a Relevância e a Fiabilidade.

- **Relevância:** A informação é relevante quando se torna necessária para a tomada de decisões por partes dos utentes.
- **Fiabilidade:** A informação é fiável na medida que não contém erros materiais e de preconceitos, devendo para tal:
 - Representar fidedignamente os resultados e a posição financeira da entidade;
 - Ser neutra, isto é, não influenciar uma tomada de decisão;
 - Ser prudente, isto é resultar do uso de um determinado grau de precaução no exercício dos juízos necessários para fazer estimativas em condições de incerteza e os ativos e proveitos não serem sobreavaliados e os passivos e os custos não serem subavaliados;
 - Ser completa em todos os aspetos matérias.

2.1.7. Bases de apresentação das demonstrações financeiras e Princípios contabilísticos

Em relação às bases de apresentação das Demonstrações financeiras, o PGC prevê que estas sejam apresentadas na base de continuidade das atividades e do regime de acréscimo, obedecendo aos princípios de consistência, materialidade, não compensação de saldos e de comparabilidade.

- **Consistência:** A apresentação e classificação de itens nas demonstrações financeiras devem ser mantidas de um período para outro.
- **Materialidade:** A informação é considerada material se a sua omissão puder influenciar a decisão económica dos utentes, baseada nas demonstrações financeiras

- **Não compensação de saldos:** Não devem ser efetuadas compensações de saldos entre ativos e passivos.
- **Comparabilidade:** A informação deve ficar habilitada a efetuar análises comparativas para identificar tendências na posição financeira da entidade e no resultado das suas operações.

2.1.8. Bases de valorimetria

Entende-se por valorimetria, o processo de determinar a quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidos e inscritos no balanço e na demonstração de resultados (Minfin, 2001).

O plano geral de Contabilidade de Angola distingue duas bases de valorimetria: as bases de valorimetria globais e as bases de valorimetria específicas. As bases de valorimetria globais adotadas pelo PGCA são constituídas de custo histórico, custo corrente, valor realizável e valor presente (atual).

- **Custo histórico**

É considerado como custo histórico, o valor de entrada no património de uma operação ou acontecimento, valor pago para adquirir um bem no momento de sua aquisição.

- **Custo corrente**

Trata-se do custo corrente quando os ativos são registados pela quantia de dinheiro e seus equivalentes, que teria de ser paga se o mesmo for correntemente adquirido. Os passivos são registados pela quantia não descontada de dinheiro e seus equivalentes que seria necessária para liquidar correntemente a operação. É o valor atualizado de aquisição de ativos ou liquidação de passivos (Kinzonzi, 2008).

- **Valor realizável (de liquidação)**

Os ativos são registados pela quantia de caixa, ou equivalentes de caixa, que possa ser correntemente obtida ao vender o ativo numa alienação ordenada. Os passivos são registados dos pelos seus valores de liquidação; isto é, as quantias descontadas de caixa ou equivalentes de caixa que se espera que sejam pagas para satisfazer os passivos no decurso normal dos negócios.

- **Justo valor**

Quantia pela qual um ativo poderia ser trocado ou um passivo liquidado, entre as partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transação em que não exista relacionamento entre elas.

2.1.9 Notas explicativas

As notas explicativas como componentes do PGCA são explicações dos conceitos que se destinam apenas a auxiliar na interpretação e aplicação das disposições do dito plano.

2.1.10. Classes de contas

As classes de contas são as que se apresentam na tabela seguinte:

Tabela 8: Lista das classes de contas.

Classe 1: Meios Fixos e Investimentos
Classe 2. Existências
Classe 3. Terceiros
Classe 4. Meios monetários
Classe 5. Capital e Reservas
Classe 6. Proveitos e Ganhos por natureza
Classe 7. Custos e Perdas por natureza
Classe 8. Resultados

Fonte: Elaboração própria

2.1.11. Exclusões temporárias

O ponto 4 do PGC esclarece que ficam excluídas deste plano, até que venha a ser regulamentadas, as disposições contantes nas normas da “*International Federation of Accounting Committee*”(IFAC) referentes aos seguintes assuntos :

- Contabilização de locações;
- Determinação, registo e divulgação de imposto diferidos;
- Contabilização e relato dos planos de benefícios de reforma;

- Consolidação de contas;
- Efeitos das alterações das taxas de câmbio em Demonstrações financeiras de operações estrangeiras.

2.2. Enquadramento legal do normativo contabilístico português – breve análise

Na história da normalização contabilística em Portugal, dois marcos históricos merecem ser evidenciados:

- O ano de 1977, que se refere à publicação do primeiro POC através do Decreto-lei nº 47/77 de 7 de fevereiro; e
- O ano de 1989, ano em que entrou em vigor o POC ajustado da 4ª Diretiva através do Decreto-lei nº 410/89.

A adesão de Portugal à União Europeia implicou alterações na regulamentação contabilística que foram transportadas para os seguintes decretos:

- Decreto-lei nº 238/11 de 2 de julho que transpôs o tratamento contabilístico de consolidação de contas.
- Decreto-lei nº44/99 de 12 de fevereiro que instituiu o sistema de inventário permanente e a demonstração de resultado por funções.
- Decreto-lei nº79/2003 de 23 de abril que introduziu a Demonstração dos fluxos de caixa.
- Decreto-lei nº88/2004 de 20 de abril que determinou as condições de aplicação do valor justo.
- Decreto-lei nº 158/2009 do 13 de julho que promove a criação do SNC, identifica as entidades em que se aplica, estipula os limites para as pequenas entidades, divulga as demonstrações financeiras. E revoga o POC.

O SNC é regulamentado pelo um conjunto de documentos cujas bases legais vamos apresentar nas linhas a seguir.

- Portarias

As portarias apresentam os modelos de demonstrações financeiras e o código de contas.

- Portaria nº 986/209 de 7 de setembro: enumera os modelos dos documentos obrigatórios a publicarem: Balanço, Demonstração de Resultados por Natureza e por funções; Demonstração de alterações no capital próprio, Demonstração de fluxos de caixa e as notas.
- Portaria nº1011/2009 de 9 de setembro. publica o código de contas e as notas de enquadramento.

- **Avisos**

Os avisos definem a estrutura conceptual, as normas e as normas interpretativas.

- Aviso nº15652/2009, de 7 de setembro de 2009 aprova a estrutura conceptual do SNC e trata dos objetivos das demonstrações Financeiras, das características qualitativas da informação contida nas Demonstrações financeiras.
- Aviso nº 1563/2009 publica as normas interpretativas;
- Aviso nº 15654/2009 publica as normas contabilísticas para pequenas entidades (NCRF-PE)
- Aviso nº 15655/2009 publica as normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF).

Uma particularidade do novo documento referencial da Contabilidade é que o SNC estabelecido assenta em princípios e não em regras explícitas. É uma convergência entre as normas internacionais (do IASB/IFRS) e as adaptações das normas nos diferentes países membros da União Europeia. Neste aspeto, o SNC constitui uma base referencial que permite às empresas publicarem informações mais compreensíveis e facilmente comparáveis.

Segundo o artº.3º, do Decreto-lei nº158/2009 de 13 de julho, o SNC, aplica-se obrigatoriamente às seguintes entidades:

- a) Sociedades abrangidas pelo código das sociedades comerciais,
- b) Empresas individuais reguladas pelo código comercial;
- c) Estabelecimentos individuais de responsabilidade limitada;

- d) Empresas públicas;
- e) Cooperativas, exceto aquelas cujo ramo específico não permita a distribuição de excedente, designadamente as cooperativas de solidariedade social.

Segundo os preceitos do SNC, as entidades cujos valores imobiliários estejam admitidos à negociação num mercado regulamentado devem, elaborar as suas contas consolidadas em conformidade com as normas internacionais de Contabilidade; as restantes do sector não financeiro aplicarão as NCRF e as empresas de menor dimensão aplicarão as NCRF-PE.

Entende-se por empresas de menor dimensão aquelas que apresentam as seguintes características:

- O total de balanço é de 1.500.000 €
- Total de vendas líquidas e outros rendimentos avaliados em 3.000.000€
- Número de trabalhadores empregados em média durante o exercício: 50.

As empresas sujeitas ao SNC são obrigadas no termo do art-º11º do Decreto-lei nº158/2009 a apresentar as seguintes demonstrações financeiras: Balanço, Demonstração de Resultados por Natureza, Demonstração das alterações no capital próprio, Demonstração dos fluxos de caixa pelo método direto, anexo. As mesmas estão sujeitas a aplicação do inventário permanente na contabilização dos inventários.

As pequenas entidades sujeitas à NCRF-PE são dispensadas de apresentar a demonstração de fluxos de caixa e da demonstração das alterações no capital próprio.

Como já foi referido, o SNC é composto de vários instrumentos, entre os quais encontramos:

- Base para a apresentação das Demonstrações Financeiras;
- Modelos de Demonstrações Financeiras;
- Código de Contas,
- Normas contabilísticas de Relato Financeiro (NCRF)
- Normas contabilísticas de Relato Financeiro para pequenas entidades (NCRF-PE)
- Normas interpretativas

2.2.1 Bases para apresentação de Demonstrações Financeiras (BADF)

As BADF estabelecem as bases e princípios que orientam a elaboração das Demonstrações Financeiras. Uma apresentação apropriada exige que a entidade divulgue informação relevante, fiável, comparável e compreensível tomando em conta os princípios da continuidade, da consistência de apresentação, a não compensação e o regime de acréscimo (periodização económica).

2.2.2. Modelos de Demonstrações Financeiras

- Balanço

Uma entidade deve apresentar ativos correntes e não correntes, e passivos correntes e não correntes como classificações separadas na face do balanço de acordo com os parágrafos 14 e 24 (SNC, 2011).

Um ativo é classificado como corrente se responder a um dos seguintes critérios i) adquirido por objetivo de venda, ou a entrar no processo de produção; ii) seja realizado num período de doze meses, após a data do balanço; iii) é caixa ou equivalente de caixa. Os outros ativos devem ser classificados como não correntes.

Um passivo deve ser classificado como corrente quando satisfizer qualquer um dos seguintes critérios: i) se espere que seja liquidado durante o ciclo operacional normal da entidade; ii) esteja detido essencialmente para a finalidade de ser negociado; iii) deve ser liquidado num período até doze meses após a data do balanço. Todos os outros passivos devem ser classificados como não correntes.

Para as entidades que apliquem o SNC, é aprovado o modelo de balanço em ANEXO nº 4.

- Demonstração dos resultados

Todos os itens de rendimentos e de gastos reconhecidos num período devem ser incluídos nos resultados. As rubricas a incluir na demonstração constam no modelo em ANEXO nº 5 para a demonstração em natureza e em ANEXO nº6 para a demonstração de resultados por funções.

2.2.3. Quadro síntese de contas

Tabela 9: lista de contas

1 MEIOS FINANCEIROS LÍQUIDOS	2.CONTAS A RECEBER E A PAGAR
11 caixa	21 Clientes
12 Depósitos à ordem	22 Fornecedores
13 outros instrumentos financeiros	23 Pessoal
	24 Estado e outros entes públicos
	25 Financiamentos obtidos
	26 Acionistas/sócios
	27 Outras contas a receber e a pagar
	28 Diferimentos
	29 Provisões
3 INVENTÁRIOS E ATIVOS BIOLÓGICOS	4. INVESTIMENTOS
31 Compras	41 Investimentos financeiros
32 Mercadorias	42. Propriedade de investimento
33 Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	43. ativos fixos tangíveis
34. Produtos acabados e intermédios	44 Ativos intangíveis
35. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	45 Investimentos em curso
36 Produtos e trabalhos em curso	46 Ativos não correntes detidos para venda
37 Ativos biológicos	
38 Reclassificação e regularização de inventários e ativos biológicos	
39 Adiantamentos por contas de compras	
5 CAPITAL, RESERVAS E RESULTADOS TRANSITADOS	6 GASTOS
51 Capital	61 Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
52 Ações (quotas) próprias	62 Gastos e serviços externos
53 Outros instrumentos de capital próprio	63 Gastos com o pessoal

54 Prémio de emissão	64 Gastos de depreciação e de amortização
55 Reservas	65 Perdas por imparidade
56 Resultados transitados	66 Perdas por imparidade
57 Ajustamentos em ativos financeiros	66 Perdas por reduções de justo valor
58 Excedentes de revalorização de ativos fixos tangíveis e intangíveis	67 Provisões do período
59 Outras variações no capital próprio	68 Outros gastos e perdas
	69 Gastos e perdas de financiamento

7 RENDIMENTOS	8 RESULTADOS
71 Vendas	81 Resultados líquidos do período
72 Prestações de serviços
73 Variações nos inventários da produção	89 Dividendos antecipados
74 Trabalhos para a própria entidade	
75 Subsídios à exploração	
76 Reversões	
77 Ganhos por aumentos de justo valor	
78 Outros rendimentos e ganhos	
79 Juros, dividendos e outros rendimentos similares	

Fonte: SNC, p.35

2.2.4 Estrutura conceptual

- Noções e Finalidades

Guimarães (2007) define a estrutura conceptual da Contabilidade como uma interpretação da teoria geral da disciplina, mediante a qual se estabelecem, através de um itinerário lógico dedutivo, os fundamentos teóricos em que se apoia a informação financeira.

O SNC (2013) afirmou que a estrutura conceptual estabelece conceitos que estão subjacentes à preparação e apresentação das demonstrações financeiras. Ela trata, de maneira geral, dos objetivos das demonstrações financeiras, das características qualitativas da informação contida nas demonstrações financeiras, da definição, reconhecimento e mensuração dos elementos a partir dos quais se constroem as

demonstrações financeiras, dos conceitos de demonstrações financeiras, dos conceitos de capital e da manutenção do capital.

A estrutura Conceptual tem por finalidade:

- Ajudar os preparadores das demonstrações financeiras na aplicação das normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF) e no tratamento de tópicos que ainda tenham de constituir assunto de uma dessas normas;
- Ajudar a formar opinião sobre a aderência das demonstrações financeiras às normas contabilísticas e de relato financeiro;
- Ajudar os utentes na interpretação da informação contida nas demonstrações financeiras preparadas,
- Proporcionar aos que estejam interessados no trabalho da CNC informações acerca da sua abordagem à formulação das normas contabilísticas e de relato financeiro.

A CNC reconhece que caso haja conflito entre a estrutura concetual e uma qualquer norma contabilística e de relato financeiro, os requisitos da NCRF prevalecem em relação à estrutura concetual.

- Utes

Os parágrafos de 9 a 11 da estrutura concetual do SNC referem que no grupo dos utentes das demonstrações financeiras incluem-se investidores atuais e potenciais, empregados, mutuantes, fornecedores e outros credores comerciais, clientes, governo e seus departamentos e o público.

O órgão de gestão da entidade tem a responsabilidade primária pela preparação e apresentação das suas demonstrações financeiras, cujo objetivo é proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade.

A informação sobre a posição financeira é proporcionada no balanço, a informação sobre o desempenho é principalmente dada na demonstração de resultados. A informação acerca das alterações da posição financeira é proporcionada nas demonstrações financeiras através de uma demonstração separada.

❖ **Definição, Reconhecimento e mensuração dos elementos das demonstrações financeiras**

As transações financeiras dentro das demonstrações financeiras são agrupadas em grandes classes de acordo com as suas características económicas. Essas grandes classes são constituídas pelos elementos das demonstrações financeiras. Os elementos do balanço são o ativo, passivo e os capitais próprios.

Os elementos relacionados com a demonstração de resultados são os rendimentos e os gastos. Neste contexto, o parágrafo 49 define cada um dos elementos do balanço da seguinte forma.

- **Ativo:** é um recurso controlado pela entidade como resultado de acontecimentos passados e do qual se espera que fluam para a entidade benefícios económicos futuros.
- **Passivo:** é uma obrigação presente da entidade proveniente de acontecimentos passados, da liquidação da qual se espera que resulte um exfluxo de recursos da entidade incorporando benefícios económicos.
- **Capital próprio** é o interesse residual nos ativos da entidade depois de deduzir todos os seus passivos.
- Os **rendimentos** englobam quer réditos quer ganhos. Os créditos provêm do decurso das atividades correntes e os ganhos podem ou não provir do decurso das atividades correntes de uma entidade.
- Os **gastos** são as perdas assim como aqueles gastos que resultem do decurso das atividades correntes.

O reconhecimento é o processo de incorporar no balanço e na demonstração dos resultados um item que satisfaça a definição de um elemento e satisfaça os critérios de reconhecimento. Clarificando, um item que satisfaça a definição de uma classe deve ser reconhecido, se:

- For provável que qualquer benefício económico futuro associado com o item flua para ou da entidade, e
- O item tiver um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade.

❖ **Reconhecimento do ativo**

Um ativo é reconhecido no balanço quando for provável que os benefícios económicos futuros fluam para a entidade e o ativo tenha um custo ou um valor que possa ser mensurado com fiabilidade.

❖ **Reconhecimento do passivo**

Um passivo é de reconhecer no balanço quando for provável que um exfluxo de recursos incorporando benefícios económicos resulte da liquidação de uma obrigação presente e que a quantia pela qual a liquidação tenha lugar possa ser mensurada com fiabilidade.

❖ **Reconhecimento de Rendimentos**

Um rendimento é reconhecido na demonstração dos resultados quando tenha surgido um aumento de benefícios económicos futuros relacionados com um aumento num ativo ou com uma diminuição de um passivo e que possa ser quantificado com fiabilidade.

❖ **Reconhecimento de gastos**

Os gastos são reconhecidos na demonstração dos resultados quando tenha surgido uma diminuição dos benefícios económicos futuros relacionados com a diminuição num ativo ou com um aumento de um passivo e que possam ser mensurados com fiabilidade (Rodrigues, 2013).

Trata-se de mensuração quando se determinam as quantias monetárias pelas quais os elementos das demonstrações financeiras devem ser reconhecidos e inscritos no balanço e na demonstração dos resultados. Existem várias bases de mensuração:

- **Custo histórico:** os ativos são registados pela quantia de caixa, ou equivalentes de caixa paga ou pelo justo valor de retribuição dada para os adquirir no momento da sua aquisição. Os passivos são registados pela quantia dos proveitos recebidos em troca da obrigação.
- **Custo corrente:** Os ativos são registados pela quantia de caixa ou de equivalentes de caixa que teria de ser paga se o mesmo ou ativo

equivalente fosse correntemente adquirido. Os passivos são registados pela quantia não descontada de caixa, ou de equivalentes de caixa que seria necessária para liquidar corrente a obrigação.

- **Valor realizável:** os ativos são registados pela quantia de caixa, ou equivalentes de caixa, que possa ser correntemente obtida ao vender o ativo numa alienação ordenada. Os passivos são estruturados pelos seus valores de liquidação.
- **Valor presente:** os ativos são estruturados pelo valor presente descontado dos futuros influxos líquidos de caixa que se espera que o item gere, no decurso normal dos negócios.

Os passivos são estruturados pelo valor presente descontados dos futuros exfluxos líquidos de caixa que se espera que sejam necessários para liquidar os passivos no decurso normal dos negócios.

- **Justo valor:** quantia pela qual um ativo poderia ser trocado ou um passivo liquidado, entre partes conhecedoras e dispostas a isso, numa transação em que não exista relacionamento entre elas.

A base de mensuração geralmente adotada pelas entidades ao preparar as suas demonstrações financeiras é o custo histórico.

CAPÍTULO 3. Análise Comparativa do PGCA com o SNC

CAPITULO 3. Análise Comparativa do PGCA com o SNC

O presente capítulo apresenta uma análise comparativa dos objetivos da Contabilidade quer em Portugal quer em Angola. No seguimento do proposto, é feita a comparação entre as características da informação financeira de acordo com a regulamentação de cada um dos dois países, os documentos contabilísticos obrigatórios, a valorimetria aplicada naqueles normativos, e termina com uma análise comparada das contas feitas respetivamente em normativos angolano e português.

3.1 Objetivos das demonstrações financeiras

A parte do plano geral de Contabilidade angolano intitulada «demonstrações financeiras», o ponto 2, relativo aos objetivos, refere que as demonstrações financeiras proporcionam aos seus utilizadores, informação de apoio à tomada de decisões acerca da posição financeira, desempenho e alterações na posição financeira de uma entidade (Minfin, 2001).

Em Portugal, os objetivos das demonstrações financeiras estão inseridos no anexo ao decreto-lei nº158/2009 de 13 de julho, ponto 2. O objetivo das demonstrações financeiras de finalidades gerais é proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas. As demonstrações financeiras também mostram os resultados da condução, por parte do órgão de gestão dos recursos a eles confiados (SNC, 2013).

Para facilitar esta análise comparativa, apresenta-se na tabela abaixo, os objetivos das demonstrações financeiras segundo o PGC e o SNC.

Tabela 10: comparação dos objetivos das demonstrações financeiras entre o PGCA e o SNC

OBJETIVOS	PGCA	SNC
Proporcionar informação sobre:		
Posição financeira	Sim	Sim
Desempenho	Sim	Sim
Alteração na posição financeira	Sim	Sim
Mostrar os resultados	Sim	Sim
Responsabilidade pela preparação das DFs	Órgão de gestão	Órgão de gestão

Fonte: elaboração própria

Ao analisar o quadro acima, verifica-se que as demonstrações financeiras em ambos os países têm os mesmos objetivos e estão sob a responsabilidade do órgão de gestão.

3.2 Características qualitativas da informação financeira.

Entende-se por características qualitativas da informação financeira, os atributos que tornam a informação prestada pelas demonstrações financeiras útil aos utentes (Minfin, 2001).

O PGCA, naquilo que toca às políticas contabilísticas, no ponto 3, considera que a informação financeira tem que responder a um conjunto de duas características que são designados de pressupostos, a saber: a Relevância e a Fiabilidade. Na mesma ordem, a informação deve ser neutra, prudente e completa, representando fidedignamente os resultados e a posição financeira da entidade.

Em Portugal, a estrutura conceptual, nos parágrafos 24-46 apresenta as seguintes características: Compreensibilidade, Relevância, Materialidade, Fiabilidade, Representação fidedigna, Neutralidade, Prudência, Plenitude e Comparabilidade.

De uma maneira geral, as características da informação financeira são as mesmas, só diferem na terminologia.

3.3 Princípios contabilísticos

Após o referido, vamos apresentar, num quadro comparativo, os princípios contabilísticos reconhecidos nos diplomas que regulam a Contabilidade em Angola e em Portugal.

Tabela 11: comparação dos princípios contabilísticos aplicáveis em Angola e em Portugal

Princípios contabilísticos	Angola	Portugal
Continuidade	Sim	Sim
Acréscimo	Sim	Sim
Consistência	Sim	Sim
Não compensação de saldos	Sim	Sim
Prudência	Sim	Sim

Fonte: elaboração própria

O quadro indica que os princípios que sustentam os dois normativos são os mesmos.

3.4. Conjunto de Demonstrações Financeiras.

Na parte intitulada «componentes das demonstrações financeiras» no ponto 4, o PGCA determina que são obrigatórias as seguintes componentes de Demonstrações Financeiras:

- O balanço
- A demonstração de resultados por natureza ou em sua substituição a demonstração de resultados por funções;
- A demonstração de fluxos de caixa pelo método direto ou, em sua substituição a demonstração de fluxo de caixa pelo método indireto;
- As notas às contas.

O SNC, no parágrafo 8 da estrutura conceptual estabelece que um conjunto de demonstrações financeiras inclui normalmente:

- Um balanço;
- Uma demonstração dos resultados;
- Uma demonstração das alterações na posição financeira;
- Uma demonstração de fluxos de caixa;
- O Anexo.

A leitura do conjunto das demonstrações financeiras a publicação obrigatória em Angola e em Portugal permite a elaboração de uma síntese, que representamos no seguinte quadro.

Tabela 12: síntese do conjunto de demonstrações financeiras

Documento	Angola	Portugal
Balanço	Sim	Sim
Demonstração de Resultado	Sim	Sim
Demonstração de fluxos de caixa	Sim	Sim
Demonstração das alterações na posição financeira	Não reconhecida	Sim
Anexo	Sim	Sim

Fonte: elaboração própria

A tabela 12 mostra que os documentos contabilísticos publicados nos dois países sob análise são os mesmos, exceto as demonstrações das alterações na posição financeira, que não são reconhecidas em Angola.

Nos termos do ponto 2 das componentes das demonstrações financeiras, o ativo é dividido em duas rubricas principais: Ativo não corrente e ativo corrente. Da mesma forma, o passivo encontra-se subdividido em passivo não corrente, passivo corrente e o capital próprio como se pode observar na tabela 13.

Tabela 13: comparação de estrutura do balanço

ANGOLA	PORTUGAL
Ativo <ul style="list-style-type: none">• Ativo não corrente• Ativo corrente	Ativo <ul style="list-style-type: none">• Ativo não corrente• Ativo corrente
Capital próprio e passivo <ul style="list-style-type: none">• Capital próprio• Passivo não corrente• Passivo corrente	Capital próprio e passivo <ul style="list-style-type: none">• Capital próprio• Passivo não corrente• Passivo corrente

Fonte: elaboração própria

Pela observação da tabela 13, verifica-se que, quer seja em Angola ou em Portugal, o ativo e o passivo classificam-se tal como na norma internacional.

3.5 Valorimetria

O PGCA define a valorimetria como o processo de determinar a quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidos e inscritos no balanço e na demonstração de resultados.

Os critérios de valorimetria aplicados, quer em Angola quer em Portugal, são resumidos na tabela 14.

Tabela 14: Bases de valorimetrias globais

Critério	Angola	Portugal
Custo histórico	Sim	Sim
Custo corrente	Sim	Sim
Valor realizável	Sim	Sim
Valor presente	Sim	Sim
Valor justo		Sim

Da análise da tabela 14 pode-se ler que os critérios de mensuração em ambos países são os mesmos para além do valor justo que não é expressamente reconhecido no normativo angolano.

Relativamente à valorimetria específica, a tabela 15 apresenta as diferenças em Angola e Portugal, tendo em linha de conta as rubricas em análise.

Tabela 15: Bases de valorimetria específicas

Rúbrica	Angola	Portugal
Transações em moeda estrangeira: Na moeda de relato com base nas taxas de câmbio.....	à data da operação (taxa histórica) ou a taxa de fecho	à data da operação (taxa histórica)
Imobilizações Corpóreas	Custo de reconhecimento inicial ou custo revalorizado líquido das correspondentes amortizações	Modelo de custo Modelo de revalorização
Investimentos financeiros	Custo de reconhecimento inicial	Modelo de custo Valor justo
Investimentos em subsidiárias	Custo de reconhecimento inicial	Método de equivalência patrimonial
Existências (inventários)	Valor realizável líquido	Valor realizável líquido
Contas a receber	Valor de realização	Valor de realização

Fonte: elaboração própria

A tabela acima apresentada revela que o SNC utiliza como critérios de mensuração o custo histórico, o custo corrente, o valor realizável (de liquidação), o valor presente e o valor justo. No PGC, são evidenciados os mesmos critérios, exceto a equivalência patrimonial que não é reconhecida pelo plano angolano.

As transações em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato na taxa de câmbio no momento da transação ou na taxa de câmbio do dia de fecho, caso esta não tenha sido previamente fixada.

No que se refere às imobilizações, os imobilizados tangíveis são avaliados em Angola pelo custo do reconhecimento inicial, ou pelo custo revalorizado enquanto no SNC os ativos fixos tangíveis são valorizados pelo modelo de custo ou pelo modelo de revalorização. Em suma, as bases são as mesmas, só as terminologias são diferentes.

Outra diferença consiste na avaliação dos investimentos financeiros. O PGC regista-os segundo o custo de reconhecimento inicial e o SNC segundo o justo valor ou pelo método do custo.

Relativamente à mensuração das existências (inventários) não existem diferenças entre os dois normativos.

Como já observamos, existem terminologias diferentes nos dois documentos normativos (PGC e SNC), que passaremos a analisar (cf. Tabela 16).

3.6 Terminologia usada nos normativos em análise

Tabela 16: Diferenças de terminologia entre o SNC e o PGC

ANGOLA	PORTUGAL
Imobilizações corpóreas	Ativos fixos tangíveis
Imobilizações incorpóreas	Ativos fixos intangíveis
Existências	Inventários
Custos e Perdas	Gastos
Proveitos e Ganhos	Rendimentos
Amortização	Depreciação e amortização
Provisão	Ajustamentos
Reposição de provisão	Reversões de ajustamento
Valor atual	Valor do mercado
Trespasse	Goodwill
Resultado líquido do Exercício	Resultado líquido do período
Não reconhecida	Imparidade
Registo	Reconhecimento.

Fonte: elaboração própria

Pela observação da Tabela 16, verificamos que são muito diferentes as terminologias usadas nos dois normativos, o que se justifica pelo facto do SNC incluir conceitos e designações próximos dos adotados nas normas do IASB.

3.7 Estruturas das classes de contas do PGCA E do SNC

Relativamente às classes de contas, a tabela 17 apresenta a comparação nos dois normativos.

Tabela 17: Comparação das classes de contas

PGCA		SNC	
Classe	Nomenclatura	Classe	Nomenclatura
1	Meios fixos e Investimentos	4	Investimentos
2	Existências	3	Inventários
3	Contas a receber	2	Contas a receber e a pagar
4	Disponibilidade	1	Meios financeiros e líquido
5	Capital e reservas	5	Capital, reserva se resultados transitados
6	Proveitos e Ganhos por natureza	7	Gastos
7	Custos e Perdas por natureza	6	Rendimentos
8	Resultados	8	Resultado

Fonte: adaptado do PGC (2001) e SNC (2011)

A estrutura das contas do PGC é diferente da estrutura do SNC exceto a classe 8 que é igual para ambos normativos.

3.8 Análise empírica

Para facilitar a comparação das informações financeiras fornecidas pelas demonstrações financeiras elaboradas consoante o normativo português e as do normativo angolano, procedemos a elaboração de uma grelha de conversão que se encontra espalhada na tabela 18.

Tabela nº 18 Grelhas de conversão

PGCA		SNC	
Código	Nomenclatura	Código	Nomenclatura
11	Imobilizações corpóreas	43	Ativos fixos tangíveis
12	Imobilizações incorpóreas	44	Ativos intangíveis
13	Investimentos financeiros	41	Investimentos financeiros

14	Imobilizações em curso	45	Investimentos em curso
18	Amortizações acumuladas		
19	Provisões por investimentos fixos		

Classe 2. Existências		Classe 3. Inventários	
21	Compras	31	Compras
22	Matérias prima, subsidiárias e de consumo	33	Matérias prima, subsidiárias e de consumo
23	Produtos e trabalhos em curso	36	Produtos e trabalhos em curso
24	Produtos acabados e intermédios	34	Produtos acabados e intermédios
25	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	35	Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
26	Mercadorias	36	Mercadorias
27	Matérias-primas, mercadorias e outros matérias em trânsito		
28	Adiantamentos por conta de compras	39	Adiantamentos por conta de compras
29	Provisões para depreciação de existências		
Classe 3. Contas a receber		Classe 2. Contas a receber e a pagar	
31	Clientes	21	Clientes
32	Fornecedores	22	Fornecedores
33	Empréstimos	25	Financiamentos obtidos
34	Estado	24	Estado e outros entes públicos
35	Entidades participantes e participadas	26	Acionistas/sócios
36	Pessoal	23	Pessoal
37	Outros valores a receber e a pagar	27	Outras contas a receber e a pagar
38	Provisões para cobranças duvidosas	29.2	Garantias a clientes
39	Provisões para outros riscos	29.3	Provisões sobre processo judiciais em curso
Classe 4. Disponibilidade		Classe 1. Meios financeiros líquidos	
41	Títulos negociáveis	14	Outros instrumentos financeiros
42	Depósito a prazo	13	Outros depósitos bancários
43	Depósito a ordem	12	Depósito a ordem
45	Caixa	11	Caixa
49	Provisões para aplicações de tesouraria		
Classe 5. Capital próprio		Classe 5	
51	Capital	51	Capital
52	Ações/ quotas próprias	52	Ações (quotas) própria
53	Prémios de emissão	54	Prémios de emissão
54	Prestações suplementares		
55	Reservas legais	55.1	Reservas legais
56	Reservas de reavaliação		
57	Reservas com fins especiais		
58	Reservas livres	55.2	Outras reservas
Classe 6. Proveitos e Ganhos		Classe 7. Rendimentos	
61	Venda	71	Venda
62	Prestação de serviços	72	Prestação de serviços
63	Outros proveitos operacionais		
64	Variações nos inventários de produtos acabados e de produção em curso	73	Varição nos inventários da produção

65	Trabalhos para própria empresa	74	Trabalho para própria entidade
66	Proveitos e ganhos financeiros	79.1	Juros obtidos
67	Proveitos e Ganhos financeiros em filiais e Associadas	7914	Juros obtidos de financiamento concedidos a associadas
68	Outros proveitos não operacionais	78	Outros rendimentos e ganhos
69	Proveitos e ganhos extraordinários		
Classe 7. Custos e Perdas		Classe 6. Gastos	
71	Custos das mercadorias vendidas e matérias consumidas	61	Custos das mercadorias vendidas e matérias consumidas
72	Custo com pessoal	63	Gasto com pessoal
73	Amortizações do Exercício	64	Gasto de depreciação e amortização
75	Fornecimentos e serviços de Terceiros	62	Fornecimentos e serviços externos
76	Custos e Perdas financeiros gerais	69	Gastos e perdas de financiamento
77	Custos e Perdas financeiros em filiais e Associadas		
78	Outros proveitos não operacionais	68	Outros gastos e perdas
79	Custos e perdas extraordinários		
Classe 8. Resultado		Classe 8. Resultado	
88	Resultado líquido do período	81	Resultado líquido do Exercício.
		89	Dividendos antecipados

Fonte: Elaboração própria

3.9 Estudo de caso

3.9.1 Apresentação da empresa em análise

A Portucel – Empresa de Pasta e papel, S.A. é uma sociedade aberta com capital social representado por ações normativas e foi constituída em 31 de maio de 1993, ao abrigo do Decreto-lei nº 39/93 de 13 de fevereiro.

A génese do grupo que atualmente lidera remonta a meados dos anos 50 do século XX, quando uma equipa de técnicos da companhia portuguesa de celulose de Cacia tornou possível que esta empresa fosse a primeira no mundo a produzir pasta branqueada de eucalipto ao sulfato. Com o objetivo de reestruturar a indústria papeleira em Portugal, a Portucel adquiriu a Papéis Inapa, em 2000, e a Soporcel, em 2001. A principal atividade do grupo consiste na produção e comercialização de papel fino de impressão e escrita, e produção de energia técnica, bem como a respetiva comercialização.

3.9.2 Referencial contabilístico de preparação das demonstrações financeiras.

As demonstrações (ver ANEXO nº 8) foram preparadas no quadro das disposições em vigor em Portugal, vertidos no Decreto-lei nº 158/2003, de 13 de julho, e de acordo com a estrutura concetual, normas contabilísticas e de relato financeiro e normas interpretativas consignadas, respetivamente, nos avisos 15652/2009, 15953/2009 de 27 de agosto de 2009.

3.9.3 Incidência do Estudo

Este estudo incide sobre as contas consolidadas de 2012 de Portucel, elaboradas de acordo com o sistema de normalização contabilístico português. Visa comparar as demonstrações financeiras elaboradas segundo as normas de SNC, concretamente, se estas proporcionam a mesma informação que aquelas elaboradas consoante o normativo angolano para uma mesma empresa e o mesmo período

Iremos, por isso, comparar as rubricas de balanço, os índices de rentabilidade, a autonomia financeira, a capacidade do endividamento determinados em ambos normativos.

3.9.4 Bases de apresentação

As demonstrações financeiras analisadas são as publicadas pela Portucel no relatório de contas individuais, referente às atividades dos anos 2011-2012. Estas demonstrações foram preparadas de acordo com as normas contabilísticas e de relato financeiro (NCRF). Foram convertidas ao plano geral de contabilidade angolano a partir da grelha de conversão apresentada anteriormente e das explicações fornecidas nas notas.

3.9.5 Análise de dados

O balanço e a demonstração de resultado de Portucel em 31 de dezembro de 2012, convertidos em PGC podem ser consultados nos ANEXO nº8 e 9.

✓ Análise da estrutura do balanço

Ao analisar a estrutura de balanço apresentado em ambos normativos, nota-se as seguintes alterações de valor no património de Portucel.

- **Comparação dos ativos não correntes**

Tabela 19: Comparação ao nível do ativo não corrente de Portucel

Ativo não corrente	SNC	PGC	VARIAÇÃO	VARIAÇÃO %
Ativo fixo tangíveis	242.486.889	242.486.889	-	-
Goodwill	376.756.383	428.132.254	+51.375.871	+13.63%
Ativo intangíveis	93.936	93.936		
Participações. Financeiras	1.497.066.116	1.741.713.797	+244.647.671	+16.34%
Ativos por impostos diferidos	4.200.755	4.200.755	-	-

Fonte ; Elaboração própria

Como se pode se comprovar através da tabela comparativa das rubricas do ativo não corrente, a informação publicada pelos dois normativos originou diferenças bastantes significativas nas rubricas *Goodwill* e participações financeiras. A diferença quer no valor de *Goodwill*, quer nas participações financeiras tira origem dos critérios de valorimetria aplicada.

O valor de *Goodwill* apresentado pelo SNC é um valor descontado de amortizações. As notas explicativas referem que “*Este Goodwill apresenta um valor contabilístico de Euros 376.756.384 por ter sido objeto de amortizações anuais até 31 de dezembro de 2003. Caso esta amortização não tivesse sido interrompida, o valor líquido contabilístico do Goodwill em 31 de dezembro de 2012 seria de 222.628.772.*” (Portucel, 2012, p. 38)

Convertido no PGC, o *Goodwill* é registado conforme o previsto no Decreto regulamentar nº 25/2009, de 14 de setembro (Minfin de Angola) isto é ao valor de reconhecimento inicial, dado que o *Goodwill* não é amortizável. No presente caso, o valor inicial do *Goodwill* é de 428.132.254euros. Esta conversão levou a uma diferença favorável em PGC de 51.375.871 euros que corresponde a um aumento de 13.63%.

O valor no balanço das participações financeiras no SNC encontra-se registado segundo o método da equivalência patrimonial. Este foi de 1.497.066.116 euros. A mesma rubrica, convertida em PGCA, é valorizada ao custo histórico, por um valor de 1.741.713.797 euros. Esta diferença de critério de valorimetria reflete-se no aumento das participações financeiras de 244.647.671 euros que corresponde um acréscimo de 16.34%.

As outras rubricas do ativo não corrente não sofreram alterações tendo sido valorizadas à base dos mesmos critérios de valorimetria.

- Comparação dos ativos correntes

Tabela 20: Comparação do ativo corrente

Ativo corrente	SNC	PGC	VARIAÇÃO	VARIAÇÃO %
Ativo corrente	426.340.426	426.339.337	-1.089	0.0002

Fonte Elaboração própria

No que toca ao ativo corrente, é de notar que a diferença é mínima. Em ambos normativos os critérios de valorimetria são mesmos, nomeadamente para os inventários, cliente, adiantamentos a fornecedores, caixa e depósitos bancários.

A diferença no total de ativo não corrente é devido de não reconhecimento de imposto sobre o valor acrescentado que não cumpre o critério de ativo consagrado no PGC.

- Comparação do capital próprio e do passivo

Tabela 21. Análise comparativa do capital próprio e passivo

Elemento	SNC	PGC	VARIAÇÃO	VARIAÇÃO %
Capital social	767.500.000	767.500.000		
Ações próprias	95.220.697)	(95.220.697)		
Reservas legais	66.212777	66.212777		
Ajustamentos em ativos financeiros	-357.586.008		357.586.008	
Resultados transitados	791326.145	791326.145		
Outras variações no capital próprio	22.060.35	22.060.35		

Resultado líquido	180.961.294	119.402.749	-61.558.545	(34%)
Total capital próprio	1.375.258.816	1.671.281.279	+296.022.463	21.5%
Passivo não corrente	585.711.399	585.711.399		
Passivo corrente	585.974.290	585.974.290		

Fonte: elaboração própria

No que se refere ao passivo, em termos de valor, este não sofreu alterações tendo os mesmos critérios de valorimetria.

Quanto ao capital próprio, é de realçar que houve aumento de 296.022.463 euros ao converter os dados de SNC para o PGC. Esta diferença justifica-se por não reconhecer os ajustamentos em ativos financeiros como elemento de capital próprio e da redução do resultado líquido do exercício de 61.558.545 euros.

- Comparação de alguns indicadores financeiros

Tabela 22: Comparação de alguns rácios

Rácio	SNC	PGC
Autonomia financeira	$\frac{1.375.258.816}{2.546.944.506} = 0.54$	$\frac{1.671.281.279}{2.842.966.968} = 0.59$
Dependência financeira	1-0.54=0.46	1-0.59=0.41
Rentabilidade financeira	$\frac{180.961.294}{1.375.258.816} = 0.13$	$\frac{119.402.749}{1.671.281.279} = 0.07$
Solvabilidade	$\frac{1.375.258.816}{1.171.685.690} = 1.17$	$\frac{1.671.281.279}{1.171.685.689} = 1.42$
Liquidez geral	$\frac{426.340.426}{585.974.291} = 0.72$	$\frac{426.340.426}{585.974.291} = 0.72$
Liquidez reduzida	$\frac{426.340.426 - 33.090.195}{585.974.291} = 0.67$	$\frac{426.340.426 - 33.090.195}{585.974.291} = 0.67$

Fonte: Elaboração própria

No que toca à autonomia financeira, nota-se que a Portucel é financeiramente independente. Esta independência melhorou ainda quando foi reexpressa em PGC. Ela passou de 54% à 59%. Esta situação traduz uma dependência de 46% para os dados expressos no SNC e os mesmos no PGC apresentam uma dependência um pouco reduzida de 41%.

Em relação à rentabilidade financeira, que é a rentabilidade dos capitais próprios, nota-se que o SNC apresenta uma situação mais favorável do que o PGC, consequência da redução do resultado e de aumento de capitais próprios.

CONCLUSÃO

Reconhecendo o papel crucial da informação no processo de tomada de decisão, este estudo teve como propósito comparar o normativo angolano com o normativo português e, a partir de um estudo de caso, verificar se a informação financeira apresentada segundo o plano geral de contabilidade angolana transmite a mesma mensagem quando apresentada segundo o sistema de normalização contabilística portuguesa.

Por desenvolver-se (a contabilidade) sob influência de variáveis ambientais diferentes (políticas, económicas e culturais), verificou-se que as práticas contabilísticas tendem a diferenciar-se entre ambos os países. Em consequência, o registo dos mesmos factos pode gerar resultados diferentes conforme os princípios contabilísticos, critérios de reconhecimento e mensuração de cada país.

No entretanto, a globalização impõe às empresas a necessidade de elaboração de demonstrações financeiras baseadas em critérios e normas internacionais únicos, de forma a proporcionar informações mais concisas, comparáveis e fiáveis. Portugal adotou, desde 2010, o sistema de normalização contabilística (SNC) no sentido de acompanhar o esforço de harmonização ao nível internacional. Desta forma, o SNC garante transparência, uniformização, comparabilidade e padronização da informação financeira, facilitando a tomada de decisão dos investidores em diferentes mercados.

Em Angola, o Ministério das Finanças, órgão regulador das práticas contabilísticas, não deixou de acompanhar a evolução contabilística registada a nível internacional. Em 2001, foi publicado o plano geral de contabilidade, no qual as práticas contabilísticas descritas convergiam bem com as normas internacionais. Hoje em dia, este plano encontra-se desajustado e torna-se imperativa a sua atualização.

Relativamente ao objetivo principal, que consiste em comparar o normativo angolano com o normativo português, nomeadamente o PGC e o SNC, o estudo revelou que os objetivos das demonstrações financeiras em ambos os países são os mesmos e estão sob a responsabilidade do órgão de gestão.

No que toca às políticas contabilísticas, o PGC considera que toda informação financeira tem que responder a um conjunto de características que são semelhantes às referenciadas pelo SNC, diferindo, portanto, só na terminologia.

Quanto ao conjunto de demonstrações financeiras, a comparação feita evidenciou que, quer em Angola quer em Portugal, o balanço, a demonstração de resultado, a demonstração de fluxos de caixa e as notas são de publicação obrigatória exceto a demonstração das alterações no capital próprio, obrigatória em Portugal, mas não em Angola.

Ao analisar a estrutura do balanço, verificou-se que, em ambos os países em estudo, os ativos e passivos classificam-se como na norma internacional.

Foram também identificadas convergências nas bases de valorimetrias globais entre os dois normativos e muitas diferenças nas bases de valorimetrias específicas, na terminologia usada nos dois normativos e na maior parte de classes de contas.

É de realçar que a contabilização de locações, a determinação, o registo e a divulgação de impostos diferidos, a contabilização dos planos de benefícios de reforma e os efeitos de alteração das taxas de câmbios em demonstrações financeiras estão fora do âmbito do PGC, enquanto o SNC trata as regulamentações.

No intuito de alcançar o segundo objetivo, foi realizado um estudo de caso que nos permitiu concluir que existem diferenças significativas entre o PGC e o SNC em diversas rubricas de ativos e de passivos nomeadamente: ativos fixos tangíveis, goodwill, participações financeiras, resultado líquido de exercício e passivos por impostos diferidos. Os resultados obtidos pela comparação de alguns rácios vêm confirmar que os dois normativos transmitem mensagens diferentes para as mesmas transações.

Este estudo contribui para a compreensão das consequências de apresentar demonstrações financeiras em normativos que não se enquadram com as normas do IASB ao nível da comparabilidade da informação financeira. Além disso, identificou o que falta ao normativo angolano para que seja possível atingir o nível dos normativos internacionalmente comparáveis.

Assim sendo, o presente estudo pode ser útil aos organismos normalizadores e aos utilizadores da informação financeira, como são o caso do Ministério das Finanças de Angola (que tem como missão regular a prática contabilística em Angola), auditores, analistas financeiros, contabilistas, instituições bancárias, bem como, para todo e qualquer destinatário das demonstrações financeiras das empresas portuguesas implementadas em Angola e vice-versa.

Entretanto, é importante ter presente que todos os estudos têm sempre algumas limitações, como tal este não é exceção. Uma das limitações deste estudo é o facto de Angola, ser um país com uma paz recente, após enfrentar mais de 25 anos de guerra civil, não possuindo uma base de dados consistente e atualizada sobre o assunto em estudo. Por outro lado, torna-se uma limitação o facto de muitas informações existentes estarem sobre a proteção das empresas responsáveis pelas mesmas. Estas são as dificuldades encontradas na recolha de informação. Temos ainda uma outra limitação referente à comparabilidade das diferentes rubricas, dada a subjetividade para fazer corresponder os itens das demonstrações em PGC e SNC a uma mesma rubrica individual. Por último, o estudo não permitiu a quantificação de cada rubrica de Demonstrações financeiras do PGC.

Este trabalho abre pista para exploração futura sobre a comparabilidade da informação financeira nas empresas usando dois normativos diferentes. Seria interessante aplicar o estudo a outros países, como por exemplo Moçambique, Cabo-Verde, países onde o investimento português está presente.

Com o resultado deste estudo, abre-se uma possibilidade para Angola poder acompanhar a evolução de harmonização contabilística à escala mundial de maneira a adequar os novos conceitos emitidos pelo IASB.

Concluindo, os objetivos definidos foram alcançados e pensamos contribuir para a pesquisa, através da contribuição de novas evidências empíricas sobre a comparabilidade dos normativos angolanos e portugueses, numa realidade que ainda não tinha sido estudado nem em Angola nem em Portugal.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alves, M.T.V (2013).Utilidade da informação financeira na tomada de decisão: a percepção de gestores de PMES de Luanda e de Lisboa. *Revista de contabilidade e controladoria*,v5,107-133

Bandeira, A. M. & Reis, A. C. (2012). Contabilidade Internacional. Apontamentos Disponível em :www.iscap.ipp.pt.Acesso em : 23 jan.2014.

Barros, M.D.F. (2011). Contabilidade em Angola e a harmonização contábil em nível mundial: estudo comparativo entre as normas no Brasil e Angola. Universidade do extremo sul catarinense, Dissertação de mestrado em ciências contábeis.

Borges, A., Rodrigues, J. A. & Rodrigues, R. (2010). *Elementos de contabilidade Geral* (25ª Edição). Lisboa: Áreas Editora.

Carberg, S. B. (1999). Comité internacional de normalização contabilística : papel e planos futuros. *XXIV conferência anual do IOSCO* .

Decreto-Lei nº 158/2009 de 13 de julho. (2009). Aprova o Sistema de normalização contabilística e revoga o plano oficial de contabilidade. Diário da República, Série I,nº133

Esnault, B. & Hoarau, M. (1994). analisando a utilização da contabilidade nas empresas familiares de pequeno porte de Santa Catarina. *Revista catarinense da ciência contábil* v5 , pp. 9-22.

Farah, P. L. & Salotti, B. M. (2009). *Manual de normas internacionais de contabilidade : IFRS versus normas brasileiras* (1ª Edição). São Paulo: Atlas.

Guimarães, J. D. (2007). A estrutura conceptual da contabilidade - POC ao SNC. *TOC 91* ,. 42-55.

Guimarães, J. D. (2005). *História da contabilidade em Portugal, Reflexão e homenagens*. Lisboa: Áreas Editor.

INAPEM. (2012). *Relatório anual*.

Kinzonzi, V. P. (2008). *Contabilidade geral*. Kinshasa: Edition saint Paul.

- Martins, J. J. (2008). *Como escrever trabalhos de conclusão de curso*. São Paulo: Vozes.
- Minfin. (2009). *Plano geral de contabilidade*. Lobito: Escolar editora.
- Morasis, A. I., & Lourenço, I. M. (2005). Normas internacionais de contabilidade: que implicações na apresentação das demonstrações financeiras. *Jornal de contabilidade*, 342, 340-345.
- Niyama, J.K. (2010). *Contabilidade internacional* (2ª Edição). São Paulo: Atlas.
- Page, A. C. (2011). Utilização da informações contábeis . *Revista ambiente contábil da faculdade de Natal*, 3, 89-105.
- Perez, J. (2009). *Conversão de demonstrações contábeis* (7ª Edição). São Paulo: Atlas.
- Portucel. (2012). *Relatorio e contas individuais*.
- Ribeiro, I. R. (2010). Impacto das normas contabilísticas e de relato financeiro nas empresas portuguesas de acordo com a percepção dos TOCs. *Dissertação de mestrado* .
- Rodrigues, P. d., & Ferreira, R. P. (2010). *SNC, todas as perguntas e respostas*. Porto: Porto Editora.
- Rodrigues, J.(2013). *Sistema de normalização contabilística*. Porto: Porto Editora.
- Sá, C. (2010). *Breve guia do SNC*. Porto: Vida económica.
- Santos, L. L. (2006). *Contabilidade internacional, comparação das normas contabilísticas para as empresas não financeiras nos países lusofones* (1ª Edição). Porto: Vida económica.
- Xavier, A. C. (2001). Processo de harmonização contabilística internacional : tendências atuais. *Gestão e desenvolvimento* 10, 33-58.
- Weffort, E.F.J. (2005). *O Brasil e a harmonização contábil*. São Paulo: Atlas.

ANEXOS

Anexo 1

Empresa:.....

Balanco em..... valores expressos em.....

	Notas	Exercícios	
		200x	200x-1
ATIVO			
Ativos não correntes			
Imobilizações corpóreas	4		
Imobilizações incorpóreas	5		
Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
Outros ativos financeiros	7		
Outros ativos não correntes	9		
Ativos correntes			
Existências	8		
Contas a Receber	9		
Disponibilidades	10		
Outros ativos correntes	11		
Total Ativo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital	12		
Reservas	13		
Resultados Transitados	14		
Resultados do exercício			
Passivo não corrente			
Empréstimos de médio e longo prazo	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para Pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não correntes	19		
Passivo corrente			
Contas a pagar	19		
Empréstimos de curto prazo	20		
Parte corrente dos empréstimos a médio e Longo prazo			
Outros passivos correntes	21		
Total Capital próprio e passivo			

Fonte: plano geral de Contabilidade, p.39

Anexo 2: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza).

Empresa:.....

Demonstração de Resultado em.....valores expressos em.....

Designação	Notas	Exercícios	
		200x	200x-1
Vendas	22		
Prestação de Serviço	23		
Outros proveitos operacionais	24		
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalho para a própria empresa	26		
Custo das matérias vendidas e das Matérias-primas e subsidiárias consumidas	27		
Custos com pessoal	28		
Amortizações	29		
Outros custos e perdas operacionais	30		
Resultados operacionais			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das atividades correntes			
Resultados extraordinários			
Impostos sobre o rendimento	34		
	35		
Resultados líquidos do exercício			

Fonte: Plano Geral de Contabilidade p.41

Anexo 3. Modelo de Demonstração de Resultados (por Funções).

Empresa:.....

Demonstração de Resultado em..... valores expressos em.....

Designação	Nota	Exercícios	
		200x	200x-1
Vendas	22		
Prestação de Serviço	23		
Custo das vendas			
Margem bruta			
Outros proveitos operacionais			
Custo de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais			
Resultados operacionais			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das atividades correntes			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas			
Efeitos das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários			
Impostos sobre o rendimento			
	34		
	35		
Resultados líquidos do exercício			

Fonte: Plano Geral de Contabilidade p.42

Anexo 4 Balanço segundo o SNC

Entidade.....

Balanço (individual ou consolidado) em XXDEYYYYYYYde200N

Unidade Monetária

RUBRICAS	Notas	DATAS	
		31xxxN	31xxxN-1
ATIVO			
Ativo não corrente			
Ativos fixos tangíveis			
Propriedade de investimento			
Goodwill			
Ativos intangíveis			
Ativos biológicos			
Participações financeiras- método de equivalência patrimonial			
Participações financeiras- outros métodos			
Acionistas/sócios			
Outros ativos financeiros			
Ativos por impostos diferidos			
Ativo Corrente			
Inventários			
Ativos biológicos			
Clientes			
Adiantamentos a fornecedores			
Estado e outros entes públicos			
Diferimentos			
Ativos financeiros detidos para negociação			
Outros ativos financeiros			
Ativos não correntes detidos para venda			
Caixa e depósitos bancários			
Total do Ativo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio			
Capital realizado			
Ações (quotas) próprias			
Outros instrumentos de capital próprio			
Reservas legais			
Outras reservas			
Resultados transitados			
Ajustamentos em ativos financeiros			
Excedente de revalorização			
Outras variações no capital próprio			
Resultado líquido do período			
Interesses minoritários			
Total do capital próprio			
Passivo não corrente			
Provisões			
Financiamentos obtidos			
Responsabilidades por benefícios pós-emprego			
Passivos por impostos diferidos			
Outras contas a pagar			
Passivo corrente			
Fornecedores			
Adiantamentos de clientes			
Estado e outros entes públicos			
Acionistas/sócios			
Financiamentos obtidos			
Outras contas a pagar			
Diferimentos			
Passivos financeiros para negociação			
Outros passivos financeiros			
Passivos não correntes detidos para venda			
Total do passivo			
Total do capital próprio e do passivo			

Anexo 5: Modelo de Demonstração de Resultados (por Natureza).

Entidade:.....

**DEMONSTRAÇÃO (INDIVIDUAL/CONSOLIDADA) DOS RESULTADOS POR NATUREZAS
PERÍODO FINDO EM XXDEYYYY DE 200N**

Rendimentos e Gastos	Notas	PERÍODOS	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados			
Subsídios à exploração		+	+
Ganhos/perdas imputados de subsidiárias, associadas e empreendimentos conjuntos		+	+
Variação nos inventários da produção		+/-	+/-
Trabalho para a própria entidade		+	+
Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas		-	-
Gastos com pessoal		-	-
Imparidade de inventários (perdas/reversões)		-	-
Imparidade de dívidas a receber (perdas/reversões)		-/+	-/+
Provisões (aumentos/reduções)		-/+	-/+
Imparidade de investimentos não depreciáveis/amortizáveis (perdas/reversões)		-/+	-/+
Aumentos/reduções de justo valor		-/+	-/+
Outros rendimentos e ganhos		+	+
Outros gastos e perdas		-	-
Resultados antes de depreciações, gastos de financiamento e impostos		=	=
Gastos/Reversões de depreciação de amortização		-/+	-/+
Imparidade de investimentos depreciáveis /amortizáveis (perdas/reversões)		-/+	-/+
Resultados Operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		=	=
Juros e rendimentos similares		+	+
Juros e gastos similares suportados		-	-
Resultados antes de impostos			=
Imposto sobre o rendimento do período		-/+	-/+
Resultado líquido do período		=	=

Fonte: SNC p.52

Anexo 6. Modelo de Demonstração de Resultados (por Funções).

Entidade:.....

DEMONSTRAÇÃO (INDIVIDUAL/CONSOLIDADA) DOS RESULTADOS POR FUNÇÕES

PERÍOD FINDO EM XX DE YYYY DE 200N

Unidade monetária (1)

Rúbricas	Nota	PERÍODOS	
		N	N-1
Vendas e serviços prestados		+	+
Custos das vendas e dos serviços prestados		-	-
Resultado bruto		=	=
Outros rendimentos		+	+
Gastos de distribuição		-	-
Gastos administrativos		-	-
Gastos de investigação e desenvolvimento		-	-
Outros gastos		-	-
Resultado operacional (antes de gastos de financiamento e impostos)		=	=
Gastos de financiamento (líquidos)		-	-
Resultados antes de impostos		=	=
Impostos sobre o rendimento do período		-/+	-/+
Resultados líquidos do período		=	=

BALANÇO DE PORTUCEL EXPRESSO EM PGC AOS 31 DE DEZEMBRO DE 2012

Ativo não corrente	
Imobilizações corpóreas	242.486.889
Good will	428.132.254
Imobilizações incorpóreas	93.936
Investimentos financeiros	1.741.713.797
Outros ativos não correntes	4.200.755
Sub total	2.416.627.631
Ativo corrente	
Inventários	33.090.195
Clientes	166.203.761
Adiantamentos a fornecedor	207.733
Accionistas	.36.390.142
Outros contras a receber	50.225.608
Proveitos a faturar	3.298.875
Disponibilidades	136.923.023
Subtotal	426.339.337
Total activo	2.842.966.968
Capital próprio	
Capital social	767.500.000
Ações próprias	(95.220.000)
Reservas legais	66.212.777
Resultados transitados	791.326.145
Outras variações no capital	22.060.305
Resultado liquido do exercício	119.402.749
Total capital próprio	1671.281.279
Passivo não corrente	
Provisões	988.880
Empréstimos a médio e longo prazo	474.345.238
Estado-INSS	2.997.814
Encargo a pagar	103.957.818
Outras contas a pagar	3.480.649
Subtotal	585.711.399
Passivo corrente	
Fornecedores	67.200.756
Estado e outros entes públicos	73.494.016
Acionistas	208.186.106
Empréstimos a curto prazo	219.744.522
Outras contas a pagar	17.348.890
Subtotal	585.974.290
Total passivo	1171.685.689
Total capital próprio e passivo	2842.966.968

BALANÇO DE PORTUCEL EM 31 DE DEZEMBRO 2012 EM SNC

Ativo não corrente	
Ativos fixos tangíveis	242.486.889
Good will	376.756.383
Ativos intangíveis	93.936
participações financeiras	.. 1.497.066.116
Ativos por impostos Diferidos	4.200.755
Sub total	2.120.604.079
Ativo corrente	
Inventários	33.090.195
Clientes	166.203.761
Adiantamentos a fornecedor	207.733
Accionistas	.36.390.142
Outros contras a receber	50.225.608
Proveitos a faturar	3.298.875
Disponibilidades	136.923.023
Subtotal	426.339.337
Total activo	2.546.944.506
Capital próprio	
Capital social	767.500.000
Ações próprias	(95.220.697)
Reservas legais	66.212.777
Resultados transitados	791.326.145
Ajustamentos em ativos financeiros	(357.586.008)
Outras variações no capital	22.060.305
Resultado líquido do exercício	180.961.294
Total capital próprio	1.375.258.816
Passivo não corrente	
Provisões	988.880
Empréstimos a médio e longo prazo	474.345.238
Estado-INSS	2.997.814
Encargo a pagar	103.957.818
Outras contas a pagar	3.480.649
Subtotal	585.711.399
Passivo corrente	
Fornecedores	67.200.756
Estado e outros entes públicos	73.494.016
Acionistas	208.186.106
Empréstimos a curto prazo	219.744.522
Outras contas a pagar	17.348.890
Subtotal	585.974.290
Total passivo	1.171.685.689
Total capital próprio e passivo	2.546.944.506

Anexo 9: Formulas

Autonomia Financeira= Capitais próprios/Ativo total

Solvabilidade= Capital próprio/ Passivo

Liquidez geral = Ativo circulante/Passivo corrente

Liquidez reduzida = (ativo circulante-Inventários) / Passivo corrente

Rentabilidade dos capitais próprios = RLE/Capital próprio