

INSTITUTO
SUPERIOR
DE CONTABILIDADE
E ADMINISTRAÇÃO
DO PORTO
POLITÉCNICO
DO PORTO

M

MESTRADO
Contabilidade e Finanças

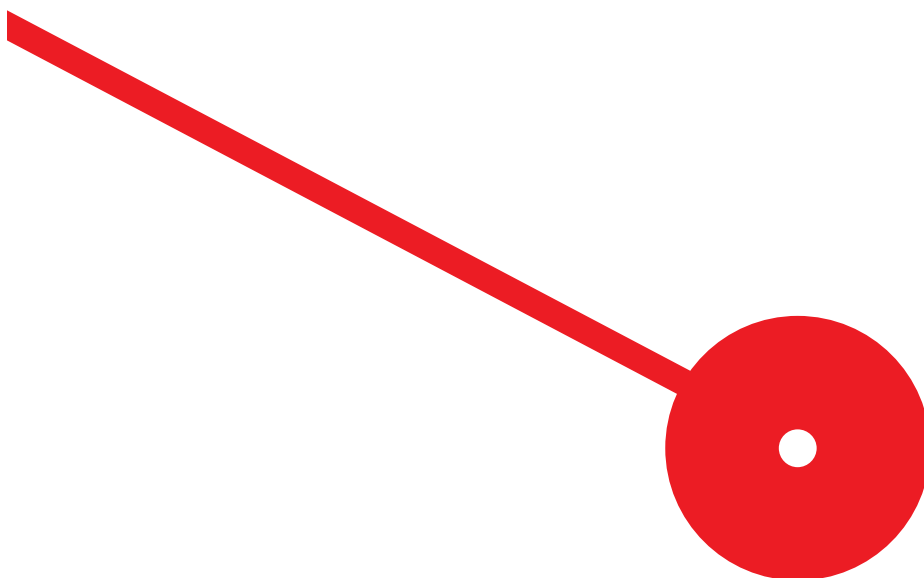
IMPLEMENTAÇÃO DO SNC-AP EM PORTUGAL: ANÁLISE COMPARATIVA

Patrícia Carla Ferreira Maia

10/2024

Nome. IMPLEMENTAÇÃO DO SNC-AP EM PORTUGAL: ANÁLISE COMPARATIVA

10/2024

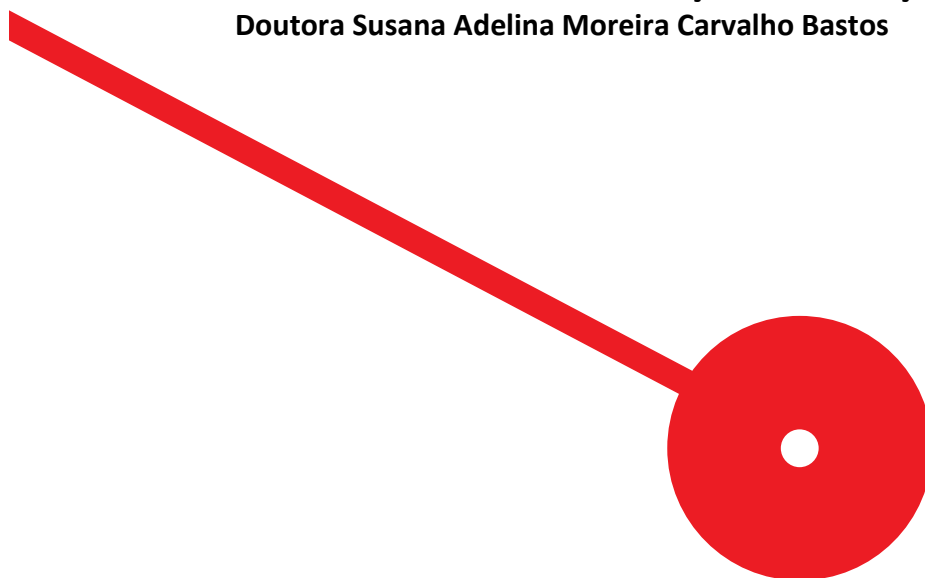




IMPLEMENTAÇÃO DO SNC-AP EM PORTUGAL: ANÁLISE COMPARATIVA

Patrícia Carla Ferreira Maia

Dissertação de Mestrado apresentado ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração do Porto para a obtenção do grau de Mestre em Contabilidade e Finanças sob orientação da Professora Doutora Susana Adelina Moreira Carvalho Bastos



“Duas coisas só me deu o Destino: uns livros de contabilidade e o dom de sonhar.”

Fernando Pessoa

Agradecimentos

Esta dissertação figura o alcançar de mais um ciclo acadêmico caracterizado pela dedicação, esforço, perseverança e determinação.

Agradeço e dedico esta conquista ao meu filho Afonso, que foi uma fonte constante de inspiração e força. Cada sorriso seu, me incentivou a continuar em frente.

Agradeço, especialmente, ao meu marido Daniel, que foi o meu grande companheiro, a sua paciência e motivação nos momentos de cansaço, são inestimáveis. Ser-lhe-ei eternamente grata por acreditar em mim, mesmo quando eu duvidava de mim mesma.

Quero agradecer à minha família, que sempre foi meu porto seguro. O incentivo e a compreensão que recebi foram fundamentais para a realização deste trabalho. Sem o apoio incondicional de cada um, não teria conseguido superar os desafios que esta trajetória me impôs.

Por último, mas não menos importante, gostaria de expressar a minha sincera gratidão à minha orientadora, Professora Doutora Susana Bastos, que me guiou com sabedoria e dedicação. A sua orientação, críticas construtivas e encorajamento foram essenciais para o desenvolvimento deste trabalho.

A todos, o meu muito obrigado! Este trabalho é também fruto de cada apoio, carinho e formação que recebi. É uma honra poder partilhar esta conquista com pessoas tão especiais na minha vida.

Resumo:

O Sistema de Normalização Contabilista para a Administração Pública (SNC-AP) é um tema fundamental na administração pública em Portugal. A sua implementação modernizou a contabilidade pública, alinhando-a às normas europeias e internacionais e melhorando a qualidade das informações financeiras, tornando-a mais próxima da contabilidade privada. Apesar das críticas suscitadas acerca da inovação em relação ao antigo POCAL, o SNC-AP revitalizou o sistema e proporcionou uma gestão orçamental mais eficiente. A transição do POC-Ministério da Saúde para o SNC-AP no setor da saúde, embora sem diferenças marcantes, resultou em informações financeiras de melhor qualidade e maior utilidade para os seus stakeholders. A harmonização da contabilidade e a consolidação das contas do Sistema Nacional de Saúde foram fundamentais para a integração das novas diretrizes. O SNC-AP trouxe avanços significativos para o setor da educação, nomeadamente a simplificação de processos e a possibilidade de obter indicadores de desempenho, aperfeiçoando a transparência das contas e a agilidade na tomada de decisões, embora sem mudanças financeiras significativas. Esta investigação pretende perceber o nível de implementação do SNC-AP em três setores de atuação do Estado Português, nomeadamente: no poder local, na educação e na saúde. A metodologia seguida neste estudo é delimitada pela análise da revisão de literatura sobre a temática em estudo e pela análise qualitativa de um conjunto alargado de artigos científicos. Espelhando-se a discussão centrada nos três setores de atuação versados: poder local, saúde e educação superior. Os resultados mostraram que a implementação do SNC-AP favoreceu a uniformidade e a transparência nas contas públicas, apesar dos desafios enfrentados em cada setor. O SNC-AP foi implementado com limitações diversas, tais como; sucessivos atrasos; lacunas normativas e a falta de recursos.

Palavras chave: Contabilidade Pública; Implementação do SNC-AP; Portugal; Setores Educação-Saúde-Poder Local.

Abstract:

The Accounting Standardisation System for Public Administration (SNC-AP) is a fundamental issue in public administration in Portugal. Its implementation has modernised public accounting, bringing it into line with European and international standards and improving the quality of financial information, bringing it closer to private accounting. Despite criticism of the innovation compared to the old POCAL, the SNC-AP has revitalised the system and provided more efficient budget management. The transition from the POC-Ministry of Health to the SNC-AP in the health sector, although not markedly different, has resulted in better quality financial information that is more useful to its stakeholders. The harmonisation of accounting and the consolidation of the National Health System's accounts were fundamental to the integration of the new guidelines. The SNC-AP has brought significant advances to the education sector, namely the simplification of processes and the possibility of obtaining performance indicators, improving the transparency of accounts and agility in decision-making, although without significant financial changes. This research aims to understand the level of implementation of the SNC-AP in three sectors of the Portuguese state, namely: in local government, education and health. The methodology followed in this study is delimited by the analysis of the literature review on the subject under study and the qualitative analysis of a wide range of scientific articles. The discussion was centred on the three sectors of activity discussed: local government, health and higher education. The results showed that the implementation of the SNC-AP favoured uniformity and transparency in public accounts, despite the challenges faced in each sector. The SNC-AP was implemented with various limitations, such as successive delays, regulatory gaps and a lack of resources.

Key words: Education-Health-Local Government Sectors; Public Accounting; Portugal; SNC-AP Implementation;

Índice geral

Introdução	1
Capítulo I – REVISÃO DE LITERATURA	3
1 Revisão de Literatura.....	4
1.1 Evolução da Contabilidade Pública em Portugal	4
1.2 Plano Oficial de Contabilidade Pública.....	6
1.3 O Sistema de Normalização Contabilística para a Administração Pública	12
Capítulo II – METODOLOGIAS DE INVESTIGAÇÃO	17
2 Metodologias	18
2.1 Problema e Questões de Investigação	18
2.2 Modelo de análise.....	24
Capítulo III – DISCUSSÃO RESULTADOS.....	28
3 Discussão de Resultados.....	29
3.1 O processo de implementação do SNC-AP – Poder Local	43
3.2 O processo de implementação do SNC-AP – Setor da Saúde.....	44
3.3 O processo de implementação do SNC-AP – Setor da Educação	46
Capítulo IV – Conclusão	48
Referências bibliográficas.....	53
Legislação	58

Índice de Figuras

Figura 1 - Sistema de Contabilidade Pública segundo o SNC-AP

Figura 2 - Aplicabilidade do Software VOSviewer

Figura 3 - Seleção dos artigos para estudo

Figura 4 - Etapas da Análise Bibliométrica

Figura 5 - Número de estudos por setor

Figura 6 - Metodologias utilizadas

Figura 7 - Mapa de visualização de sobreposição

Figura 8 - Nuvem de palavras-chave dos estudos das Autarquias Locais

Figura 9 - Nuvem de palavras-chave dos estudos do Serviço Nacional de Saúde

Figura 10 - Nuvem de palavras-chave dos estudos do Ensino Superior Público

Índice de Tabelas

Tabela 1 - Acontecimentos cronológicos da Contabilidade Pública em Portugal

Tabela 2 - Características dos Sistemas de Contabilidade Pública de Portugal e Espanha

Tabela 3 - Planos Setoriais e principais características

Tabela 4 - Principais diferenças entre o SNC-AP e o POCP

Tabela 5 - Sintetização das 27 NCP com base nas IPSAS

Tabela 6 - Pontos Convergentes e Pontos Divergentes

Lista de abreviaturas

AFT - Ativos Fixos tangíveis

CMP - Câmara Municipal do Porto

CNC - Comissão de Normalização Contabilística

CNCAP - Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública

DL - Decreto-Lei

IPSAS - International Public Sector Accounting Standards

IPVC - Instituto Politécnico de Viana do Castelo

LEO - Lei de Enquadramento Orçamental

NCP - Normas de Contabilidade Pública

OE - Orçamento de Estado

OCC - Ordem dos Contabilista Certificados

PCM - Plano de Contas Multidimensional

PGCP - Plan General de Contabilidad Publica

POC - Plano Oficial de Contabilidade

POCAL - Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais

POC Educação - Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Setor da Educação

POCISSSS - Plano Oficial de Contabilidade para as Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social

POCMS - Plano Oficial de Contabilidade para o Ministério da Saúde

POCP - Plano Oficial de Contabilidade Pública

RAFE - Regime de Administração Financeira do Estado

SAF - Serviços Administrativos e Financeiros

SASUC - Sistema de Avaliação do Serviço Universitário e Científico

S3CP - Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas

SNC - Sistema de Normalização Contabilística

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

SNC-ESNL - Sistema de Normalização Contabilística para as Entidades do Setor Não Lucrativo

SNS - Serviço Nacional de Saúde

UE - União Europeia

UH - Unidade Hospitalar

Foi a partir da segunda metade do século XX, que a contabilidade pública em Portugal registou as reformas mais consideráveis, que conduziram ao surgimento do atual normativo contabilístico, designado Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), que foi aprovado pelo Decreto-Lei (DL) n.º 192/2015 de 11 de setembro.

O SNC-AP constitui um novo modelo contabilístico, aplicável a todas as entidades com participação pública, que visa eliminar inconsistências ao nível do foro normativo, aumentar a credibilidade, transparência e comparabilidade da informação financeira reportada, e, deste modo, assegurar que a mesma satisfaça os requisitos e as necessidades dos seus utilizadores (Pires & Rodrigues, 2017). Baseado em princípios, o SNC-AP integra a contabilidade financeira, orçamental e de gestão, e apresenta uma estrutura conceptual própria, composta por vinte e sete normas contabilísticas, por forma a permitir uma harmonização da contabilidade pública (Rocha, 2020).

O presente trabalho prende-se com a perceção sobre o nível de implementação do SNC-AP nos setores de atuação do Estado Português, nomeadamente no poder local, na educação e na saúde. Houve a necessidade de perceber as dificuldades enfrentadas, os ajustes que tiveram de ser efetuados, e os benefícios aferidos no âmbito da sua implementação.

A presente dissertação terá início com uma breve alusão à evolução da contabilidade pública em Portugal, destacando as reformas mais significativas que ocorreram a partir do ano de 1990 até à aprovação do SNC-AP. Posteriormente, será retratado o SNC-AP, com destaque para a sua finalidade e aplicabilidade.

A estrutura do trabalho organiza-se em quatro capítulos. No Capítulo I, apresenta-se a revisão de literatura, com um breve resumo sobre a evolução da contabilidade pública em Portugal, o Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP) e o SNC-AP. No Capítulo II são abordadas as metodologias, detalhando-se a metodologia adotada, as técnicas de recolha de dados utilizadas, o problema de investigação e o método de análise aplicado. No Capítulo III, apresenta-se o Estudo Empírico, que inclui a análise bibliográfica e a discussão de resultados. Por fim, no Capítulo IV, serão apresentadas as principais conclusões, as limitações encontradas e propostas para investigações futuras.

CAPÍTULO I – REVISÃO DE LITERATURA

Este capítulo pretende aduzir os principais avanços ligados à evolução da contabilidade pública em Portugal.

A análise deste capítulo inicia com um estudo da evolução da contabilidade pública, focando-se no período que vai do século XVIII ao século XX, antes da publicação do POCP.

É analisada a evolução da contabilidade pública ao longo do período de publicação do POCP, seguida por uma análise da influência internacional na adoção do SNC-AP em Portugal, incluindo o contexto da sua publicação.

1 Revisão de Literatura

1.1 Evolução da Contabilidade Pública em Portugal

Ao abordar a temática da evolução da contabilidade pública em Portugal é inevitável fazer alusão ao Marquês de Pombal, dado que foi este o impulsionador da adoção de um sistema contabilístico para as atividades exercidas pelo Estado português, em meados do século XVIII (após a ocorrência do terramoto de 1755 em Lisboa), contribuindo deste modo para a revolução do sistema de finanças públicas. Pese embora as primeiras referências relevantes à contabilidade pública datarem dessa ocasião, foi a partir da segunda metade do século XX que se assistiu a grandes reformas contabilísticas em Portugal. No ano de 1977, foi constituída a Comissão de Normalização Contabilística (CNC) para estabelecer um modelo de normalização contabilística, e foi criado o primeiro normativo contabilístico com a publicação do Plano Oficial de Contabilidade (POC) (Pires & Rodrigues, 2017).

Ainda assim, a evolução da contabilidade pública em Portugal, evidenciou-se lenta até à década de 80. Foi apenas a partir de 1990, e por impulso dos países mais desenvolvidos da União Europeia, que a contabilidade pública portuguesa, que até então consistia numa contabilidade exclusivamente orçamental, sofreu alterações significativas (Vaz, 2016). Tendo-se dado início à publicação de um conjunto de diplomas legais, que materializaram a reforma da contabilidade pública em Portugal (Pires & Rodrigues, 2017).

Com efeito, o primeiro marco significativo de evolução da contabilidade pública ocorreu com a publicação da Lei das Bases da Contabilidade Pública realizada em 20 de fevereiro de 1990 (Lei n.º 08/90). Esta Lei tinha como principal desiderato a definição de normas e princípios a serem adotados pelos serviços da Administração Pública, por forma a

normalizar e harmonizar os procedimentos contabilísticos praticados no setor público. A referida Lei introduziu reformas em pilares fundamentais da contabilidade pública portuguesa, como sendo o regime financeiro (geral e excecional), o controlo orçamental e a contabilização das despesas e receitas (Vaz, 2016), que passou a considerar o registo digráfico (Jesus & Gomes, 2019).

Posteriormente, evidência da constante evolução que se fazia sentir na contabilidade pública portuguesa, em 1991, foi aprovada a Lei de Enquadramento Orçamental (LEO), que sofreu várias alterações ao longo do tempo. Atualmente em vigor a Lei n.º 155/2015 de 11 de setembro, que veio definir o processo orçamental para a elaboração do Orçamento de Estado (OE), no que concerne à sua elaboração, execução e controlo.

Em julho de 1992 foi publicado o Regime de Administração Financeira do Estado através do DL n.º 155/92 de 28 de julho, que concluiu os procedimentos associados à reforma orçamental e à contabilidade pública (Vaz, 2016). O diploma legal acima indicado e em completo à Lei n.º 8/90, estabeleceu as normas legais de desenvolvimento do regime de administração financeira do Estado.

Não obstante as mudanças marcantes que se fizeram sentir nas políticas de contabilidade pública em Portugal, prevaleciam lacunas que necessitavam de ser sanadas. Nesta sequência, em 1997 foi publicado o Plano Oficial de Contabilidade Pública - POCP (DL n.º 232/97, de 3 de setembro), que efetuou a reforma das contas públicas e das finanças, e que tinha como principal objetivo a implementação de um sistema de contabilidade pública moderno, que integrasse a contabilidade patrimonial, orçamental e analítica em método digráfico, permitindo uma gestão mais eficiente das entidades públicas. O POCP passou a ser obrigatoriamente adotado por todos os serviços e organismos da administração local, regional e central, que não detinham natureza, forma e designação de empresa pública, bem como pela Segurança Social e por organizações de direito privado sem fins lucrativos, cujas receitas eram maioritariamente provenientes do Estado. Foi criado um plano de contas, resultante de uma adaptação do POC, que contemplava contas da classe zero (contabilidade orçamental) até à classe nove (contabilidade analítica) (Vaz, 2016).

Todavia, após a aprovação e aplicação do Plano Oficial de Contabilidade Pública (POCP), ficou evidente que era necessário criar um sistema contabilístico que fosse de encontro às exigências de um apropriado planeamento, relato e controlo financeiro. Nesta sequência,

a CNC foi incumbida de criar um sistema que fosse consistente com o SNC e concordante com as Normas Internacionais de Contabilidade Pública (NCP). Assim, assistiu-se à segunda grande reforma na contabilidade pública portuguesa (Carvalho & Carreira, 2016) com a aprovação do SNC-AP, através do DL nº 192/2015, de 11 de setembro, que revogou o POCP, bem como os diversos planos setoriais (Jesus & Gomes, 2019).

O quadro abaixo sumaria os acontecimentos da contabilidade pública em Portugal, numa base cronológica:

Tabela 1 - Acontecimentos cronológicos da Contabilidade Pública em Portugal

Acontecimentos Cronológicos da Contabilidade Pública em Portugal	
Até 1974	- Contabilidade meramente orçamental;
	- Preocupação com as despesas públicas;
	- Cumprimento do orçamento e da lei;
	- Unigrafia;
	- Sistema de base de caixa modificado;
De 1974 a 1989	- Grandes mudanças no setor público com a entrada na CEE;
	- Estímulos de inovação por parte dos restantes países membros;
	- Criação do primeiro programa oficial de contabilidade;
	- Criação do inventário geral do património do Estado;
De 1990 a 1992	- Implementação da classificação económica das receitas e despesas públicas;
	- Criação da Lei das Bases de Contabilidade Pública;
	- Criação da Lei de Enquadramento Orçamental;
	- Criação do Regime da Administração Financeira do Estado;
	- Criação de Planos Setoriais adaptados à Administração Pública;
De 1997 a 2015	- Criação de uma estrutura de missão para levar a cabo o desenvolvimento do POCP;
De 1997 a 2015	- Aprovação e implementação do POCP e dos Planos Setoriais;
A partir de 2015	- Aprovação e implementação do SNC-AP.

Fonte: Jesus & Gomes (2019) – II Congresso Internacional de Contabilidade Pública Reforma da Gestão Financeira Pública - OCC, p.7

1.2 Plano Oficial de Contabilidade Pública

A proliferação de planos e a normalização descoordenada causada pela Reforma da Administração Financeira do Estado (RAFE), resultou numa fraca harmonização, o que dificultava a comparação da informação financeira. Além disso, a falta de uma

informação financeira consolidada para todo o setor público, levou à necessidade de complementar o sistema existente e estabelecer uma estrutura base de referência para a contabilidade das entidades da administração pública, conforme apontado por Fernandes (2015).

Em 1997, foi publicado o POCP, com o objetivo de integrar os sistemas contabilísticos orçamentais, patrimoniais e analíticos num único sistema para apoiar a gestão das entidades públicas. Segundo Marques (2003), o POCP poderia ser um instrumento poderoso para auxiliar os gestores na tomada de decisões, garantir o controlo financeiro, proporcionar transparência na situação financeira e patrimonial das entidades públicas, acompanhar a execução orçamental, fornecer informações contabilísticas relevantes para a contabilidade nacional, e acesso à situação patrimonial de cada organismo.

A criação e a anuência do POCP foi baseada no POC das empresas privadas e no Plan General de Contabilidad Pública (PGCP) Espanhol. De acordo com o preâmbulo do diploma, o POCP adotou o modelo do plano espanhol no modelo de contabilidade orçamental, e no que concerne ao POC das empresas, considerou o modelo da contabilidade patrimonial (princípios contabilísticos e mapas de prestação de contas, à exceção dos mapas orçamentais).

O quadro abaixo apresenta as diferenças entre o modelo aprovado e as fontes para a sua elaboração, sendo de realçar que em Portugal dominava a ótica patrimonial em prol da ótica económica (Silva Fernandes, 2015).

Tabela 2 - Características dos Sistemas de Contabilidade Pública de Portugal e Espanha

	PORTUGAL	ESPANHA
Contabilidade orçamental	Base de caixa	Base de caixa
Fases de registo da despesa	Cabimento Compromisso Obrigação Autorização de pagamento Pagamento	Autorização Disponibilização Obrigação Pagamento
Fases de registo da receita	Liquidação Cobrança	Liquidação Cobrança
Compromissos de exercícios futuros	Registo obrigatório na contabilidade orçamental	Não registo
Transferências e subsídios de capital	Proveitos diferidos	Proveitos do exercício
IVA	Operação orçamental	Operação extraorçamental
Bens de domínio público e privado	Ativo Separa-os em função do aspeto legal: » Bens de domínio público, (que inclui bens de uso geral ou privado) » Bens de domínio privado	Ativo Separa-os em função do aspeto económico: » Bens de uso público » Bens de uso privado
Contabilidade Financeira	Designa-a por contabilidade patrimonial porque o aspeto patrimonial prevalece sobre o aspeto económico	Designa-a por contabilidade financeira porque o aspeto económico prevalece sobre o aspeto patrimonial

Princípio da substância sobre a forma	Prevalece a forma sobre a substância com exceção dos bens adquiridos pelo sistema leasing, registados como imobilizado corpóreo	É um dos princípios consagrados no PGCP
Contabilidade de Custos	Obrigatória	Não Obrigatória

Fonte: Silva Fernandes (2015) – Revista Enfoques, Vol. VII n° 1, p.168

Com a promulgação do POCP e dos planos setoriais, iniciou-se, assim, o método das partidas dobradas como método de registo contabilístico para a administração pública, com o objetivo de uma melhoria da qualidade e quantidade de informação contabilística, levando assim a uma maior harmonização dos procedimentos contabilísticos, de forma a proporcionar a comparabilidade da informação e consolidação de contas públicas (contabilidade orçamental, patrimonial e analítica) (Silva Fernandes, 2015).

O método digráfico era utilizado no sistema contabilístico orçamental e patrimonial. A contabilidade orçamental tinha por base o controlo orçamental, receitas e despesas por classificação económica, classificação funcional e mapas orçamentais que adotavam uma base de caixa. A contabilidade patrimonial assentava em resultados económicos, dívidas, existências, custos e proveitos por natureza, Balanço e Demonstração dos Resultados, com base no regime de acréscimo. A contabilidade de custos tinha como alicerce os custos, proveitos por funções, resultados, custos por atividades, serviços, produtos ou departamentos, assentando também no regime de acréscimo (Silva Fernandes, 2015).

De acordo com o previsto no n.º 1 do artigo 5.º do DL n.º 232/97, foram publicados planos setoriais específicos para determinados subsectores da Administração Pública (Marques, 2019), a saber:

- Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais - POCAL (DL n.º 54-A/99, de 22 de fevereiro);
- Plano Oficial de Contabilidade para as Instituições do Sistema de Solidariedade e de Segurança Social - POCISSSS (DL n.º 12/2002, de 25 de janeiro);
- Plano Oficial de Contabilidade para o Ministério da Saúde - POCMS (Portaria n.º 898/2000, de 28 de setembro);
- Plano Oficial de Contabilidade Pública para o Setor da Educação - POC Educação, (Portaria n.º 794/2000, de 20 de setembro).

O quadro abaixo relata os planos setoriais e algumas das suas principais características.

Tabela 3 - Planos Setoriais e principais características

Plano setorial	Principais características
POCAL	Obriga à Contabilidade de Gestão;
	Determinação dos Custos por função;
	Definição dos critérios de imputação dos custos indiretos.
POC-EDUCAÇÃO	Obriga à Contabilidade de Gestão;
	Definição dos critérios de imputação dos custos indiretos;
	Conjunto de declarações em relação à determinação dos custos por função, produtos, atividades e serviços;
	O relatório financeiro é uma síntese da informação financeira através da utilização de indicadores económicos, financeiros e orçamentais.
POCMS	Obriga à Contabilidade de Gestão;
	Os centros de custos são designados por secções homogéneas;
	O relatório financeiro é uma síntese da informação financeira através da utilização de indicadores económicos, financeiros e orçamentais.
POCISSSS	Defende a criação de centros de custos;
	A contabilidade de gestão deve suportar informação para a elaboração do Plano de atividades, relatório de atividades e balanço social.

Fonte: *Moreira, M. S. R. (2021) – A Transição do POCAL para o SNC-AP: Perceções da mudança e a sua Implementação na Câmara Municipal de Valongo (Dissertação de Mestrado), p.11*

Silva Fernandes (2015, p.177) enumerou as seguintes características comuns a todos os planos setoriais do POCP:

- 1) “Três sistemas contabilísticos obrigatórios: Orçamental, Patrimonial e Analítica ou de Custos;
- 2) O sistema de contabilidade orçamental e o sistema de contabilidade patrimonial têm um conjunto de contas de registo obrigatório utilizando-se como métodos de registo a digrafia;
- 3) Mapas de prestação de contas idênticos;
- 4) Iguais princípios contabilísticos e critérios de valorimetria;
- 5) Legislação complementar e comum para a inventariação e avaliação do imobilizado;
- 6) Legislação complementar e comum para a classificação económica das despesas e receitas;
- 7) Predomina o custo histórico para a valorimetria do imobilizado;
- 8) Tribunal de Contas como órgão fiscalizador externo;
- 9) Bens de domínio Público registados no Ativo e com obrigatoriedade de amortizações;
- 10) Os bens adquiridos pelo sistema leasing (financeiro) são registados de imediato como ativo imobilizado;

11) Principal órgão normalizador é a Comissão de Normalização Contabilística para a Administração Pública (CNCAP), sem prejuízo de serem criados grupos ou serviços de apoio à implementação dos planos sectoriais.”

Ainda que a finalidade da reforma da contabilidade pública seja comparar toda a informação dos diversos setores, o fato é que as homologações dos planos setoriais trouxeram particularidades a cada um deles. Os planos tiveram como finalidade expandir o sistema de contabilidade analítica e agregar mais alguns mapas de prestação de contas, com o intuito de uniformizar critérios de valorimetria nos princípios contabilísticos.

O POCP foi um marco crucial na modernização da gestão financeira, proporcionando um valioso suporte para o desenvolvimento da contabilidade pública. Ao integrar as vertentes orçamentais, financeiras e de custos num sistema unificado, o POCP estabeleceu um mecanismo indispensável para a prestação de informações financeiras precisas, permitindo, assim, uma análise mais aprofundada da situação económica das entidades públicas. (Jesus, 2010)

A implementação do POCP promoveu uma contabilidade pública moderna e atual, anuindo (DL n.º 232/97) Moreira (2021), p.12.

- “Tomar decisões estratégicas no domínio orçamental, designadamente no contexto da orçamentação plurianual, face ao acompanhamento dos compromissos com reflexos em anos futuros;
- A obtenção eficiente da contabilidade nacional, particularmente dos que respeitam às contas nacionais das administrações públicas.”

O POCP dispunha de uma configuração similar à do POC, promovia um incremento à informação contabilística e um paralelismo com os seus elementos e com as contas do plano.

Fazendo a comparação entre o POC e o POCP, destacam-se as seguintes singularidades (DL n.º 232/97) Moreira (2021), p.13.

- “Foi criada uma conta específica de imobilizado para os bens de domínio público, os quais serão objeto de amortização, salvo em situações excecionais.
- Optou-se pela criação da conta 28 – “Empréstimos concedidos”, dado o facto de existir um número significativo de entidades do setor público cuja atividade normal abrange a concessão de empréstimos.

- Introduziram-se algumas alterações terminológicas e de conteúdo decorrentes da natureza pública das entidades abrangidas, de que são exemplo as contas 13 – “Conta do Tesouro”, 21 – “Clientes, contribuintes e utentes”, 25 – “Devedores e credores pela execução do orçamento”, 51 – “Património” e 577 – “Reservas decorrentes da transferência de ativos”.

A demonstração de resultados no setor público seguia o modelo do POC, apresentando os custos e proveitos classificados por natureza. Os resultados eram classificados em correntes e extraordinários. Embora a demonstração de resultados por funções não fosse obrigatória no POCP para entidades do setor público, reconheceu-se a importância do desenvolvimento de um sistema de contabilidade analítica. Por isso, a classe 9 foi reservada para esse fim. Foram feitas modificações nas classes 6, 7 e 8 para se adequarem às especificidades das entidades do setor público.

Para uma compreensão mais aprofundada do suporte à monitorização da execução orçamental, foi fundamental a utilização de mapas específicos, como o controlo orçamental de receitas e despesas, bem como o fluxo de caixa.

A integração dos mapas de execução orçamental das despesas e das receitas com o de fluxos de caixa, possibilitou um acompanhamento eficiente das principais etapas das despesas e receitas. A utilização desses mapas foi essencial para uma melhor perceção e gestão da execução orçamental.

Em 1998, foi criada a CNCAP no Ministério das Finanças, como resultado do processo de aprovação do POCP. Esta comissão, independente da CNC já existente, foi dividida numa comissão executiva, responsável por coordenar a aplicação e aperfeiçoamento do POCP, e num conselho de normalização contabilística, responsável por coordenar a aplicação setorial do POCP. As competências e composição da CNCAP e dos seus órgãos foram determinadas pelo DL n.º 68/98, de 20 de março (Silva Fernandes, 2015).

O POCP estabeleceu critérios de valorização de ativos e passivos, como imobilizações, existências, dívidas a terceiros e disponibilidades, conforme o DL n.º 232/97. Essas mudanças, juntamente com os planos setoriais, preencheram lacunas na contabilidade pública e exigiram que os organismos públicos aplicassem as abordagens orçamentais, patrimoniais e analíticas, além do método das partidas dobradas (Vaz, 2016).

1.3 O Sistema de Normalização Contabilística para a Administração Pública

A publicação da Lei 64-C/2011, de 30 de dezembro, marcou em Portugal o período de apresentação e teorização do SNC-AP, que "aprova a estratégia e os procedimentos a adotar no âmbito da LEO, bem como a calendarização para a sua implementação até 2015". Esta foi a primeira Lei a mencionar a necessidade de adoção das IPSAS em Portugal, embora ainda preveja uma contabilidade de caixa para o reporte de informação necessário, "devido à necessidade de prever as necessidades de tesouraria e financiamento em termos gerais" (Lei 64-C/2011, de 30 de dezembro). Com esta Lei pretendeu-se destacar as desvantagens do normativo anterior, especialmente no que diz respeito à prestação de contas, prevendo possíveis adaptações às normas internacionais (Silva, S. M. O., 2023).

O SNC-AP constituiu um novo modelo contabilístico, aprovado pelo DL n.º 192/2015, de 11 de setembro, com aplicação a todas as entidades com participação pública, por forma a garantir uma atuação uniforme.

A reforma implementada pelo SNC-AP, veio dissipar as fragilidades e a segmentação do POCP e contribuiu para prover à administração pública um sistema financeiro e orçamental coincidente com os sistemas adotados internacionalmente e notoriamente mais eficaz.

Conforme o disposto no DL n.º 192/2015, de 11 de setembro, a aprovação do SNC-AP permitiu:

- “implementar a base de acréscimo na contabilidade e relato financeiro das administrações públicas, articulando-a com a atual base de caixa modificada;
- estabelecer os fundamentos para uma orçamentação do Estado em base de acréscimo;
- fomentar a harmonização contabilística;
- institucionalizar o Estado como uma entidade que relata, mediante a preparação de demonstrações orçamentais e financeiras, numa base individual e consolidada;
- aumentar o alinhamento entre a contabilidade pública e as contas nacionais e contribuir para a satisfação das necessidades dos utilizadores da informação do

sistema de contabilidade e relato orçamental e financeiro das administrações públicas;

- uniformizar os procedimentos e aumentar a fiabilidade da consolidação de contas, com uma aproximação ao SNC e ao SNC-ESNL (Sistema de Normalização Contabilística para as Entidades do Setor Não Lucrativo), aplicados no contexto do setor empresarial e das entidades do setor não lucrativo, respetivamente”.

No quadro seguinte podem ser observadas as principais diferenças entre o SNC-AP e o POCP.

Tabela 4 - Principais diferenças entre o SNC-AP e o POCP

SNC-AP	POCP
Integração dos subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade financeira e contabilidade de gestão.	Integração dos subsistemas de contabilidade orçamental, contabilidade patrimonial e contabilidade analítica.
Estrutura concetual da informação financeira pública.	Princípios e critérios de valorimetria.
Normas de contabilidade pública convergentes com as IPSAS.	Omisso.
Norma relativa à contabilidade orçamental.	Classe zero do plano de contas.
Modelos de demonstrações financeiras e orçamentais.	Modelos de demonstrações financeiras e Orçamentais.
Plano de contas multidimensional.	Plano de contas, com estrutura idêntica ao POC.
Norma de contabilidade de gestão.	Apenas refere a obrigatoriedade de contabilidade analítica, sem assentar numa estrutura de norma.

Fonte: Silva, S. M. O., 2023 - Uma perspetiva institucional sobre a mudança da contabilidade pública em Portugal: do POCP ao SNC-AP (Tese de Doutoramento), p.56

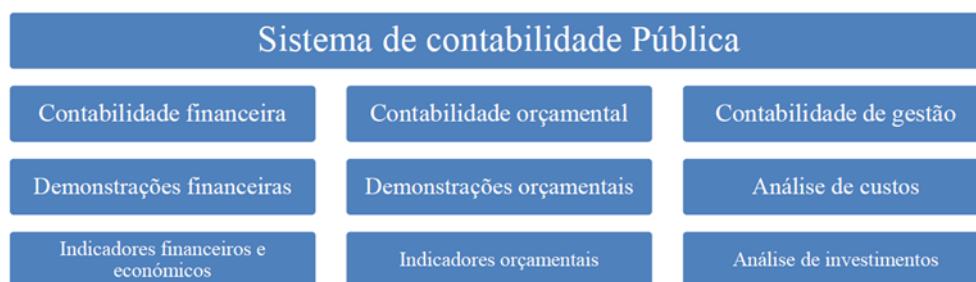
Este diploma segue as exigências da União Europeia e reflete a tendência de harmonização internacional. Para isso, foram incluídos diversos conteúdos que anteriormente não estavam contemplados no POCP (Silva, 2023).

O SNC-AP abarca três subsistemas contabilísticos, nomeadamente: a contabilidade orçamental, a contabilidade financeira e a contabilidade de gestão. A contabilidade orçamental possibilita um registo detalhado no que concerne ao sistema orçamental. A contabilidade financeira tem como referência as normas internacionais de contabilidade pública (IPSAS), sendo que pretende proporcionar o registo de transações que impactam no desempenho e na posição financeira de determinada entidade, bem como nos seus

fluxos de caixa. A contabilidade de gestão pretende analisar o resultado de atividades que auxiliam na concretização das políticas públicas e na observância dos objetivos dos serviços públicos.

O quadro abaixo apresenta, de forma sintética, o sistema de contabilidade pública segundo o SNC-AP.

Figura 1 - Sistema de Contabilidade Pública segundo o SNC-AP



Fonte: Rocha (2020) – *A adoção do SNC-AP numa instituição de ensino superior politécnico: o caso do Instituto Politécnico de Viana do Castelo (Dissertação de Mestrado)*, p.18.

Quanto ao âmbito da sua aplicação, o SNC-AP deve ser utilizado por todos os serviços e organismos da administração local, regional e central (sem designação, forma e natureza de empresa), desde o subsector da segurança social às entidades públicas reclassificadas.

O novo sistema contabilístico, o SNC-AP, assenta fundamentalmente em cinco pilares (Marques, 2019):

- Estrutura concetual da contabilidade financeira;
- Normas de contabilidade pública (NCP):
 - Normas de Contabilidade Financeira - NCP 1 a 25;
 - Normas de Contabilidade e Relato Orçamental - NCP 26;
 - Normas de Contabilidade de Gestão - NCP 27;
- Modelos de demonstrações financeiras;
- Modelos de demonstrações orçamentais;
- Plano de contas multidimensional (PCM).

O seguinte quadro resume as 27 normas que constituem o SNC-AP com base nas normas internacionais.

Tabela 5 – Sintetização das 27 NCP com base nas IPSAS

Normas Nacionais	Designação	Normas Internacionais
NCP 1	Estrutura e Conteúdo das Demonstrações Financeiras	IPSAS 1 e 2
NCP 2	Políticas Contabilísticas, Alterações em Estimativas Contabilísticas e Erros	IPSAS 3
NCP 3	Ativos Intangíveis	IPSAS 31
NCP 4	Acordos de Concessão de Serviços	IPSAS 32
NCP 5	Ativos Fixos Tangíveis	IPSAS 17
NCP 6	Locações	IPSAS 13
NCP 7	Custos de Empréstimos Obtidos	IPSAS 5
NCP 8	Propriedades de Investimento	IPSAS 16
NCP 9	Imparidade de Ativos	IPSAS 21 e 26
NCP 10	Inventários	IPSAS 12
NCP 11	Agricultura	IPSAS 27
NCP 12	Contratos de Construção	IPSAS 11
NCP 13	Rendimento de Transações com Contraprestação	IPSAS 9
NCP 14	Rendimento de Transações sem Contraprestação	IPSAS 23
NCP 15	Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes	IPSAS 19
NCP 16	Efeitos de Alterações e Taxas de Câmbio	
NCP 17	Acontecimentos após Data de Relato	IPSAS 14
NCP 18	Instrumentos Financeiros	IPSAS 15, 28, 29 e 30
NCP 19	Benefícios dos Empregados	IPSAS 25
NCP 20	Divulgação de Partes Relacionadas	IPSAS 20
NCP 21	Demonstrações Financeiras Separadas	IPSAS 34
NCP 22	Demonstrações Financeiras Consolidadas	IPSAS 35
NCP 23	Investimentos em Associadas e Empreendimentos Conjuntos	IPSAS 36
NCP 24	Acordos Conjuntos	IPSAS 37
NCP 25	Relato por Segmentos	IPSAS 18
NCP 26	Contabilidade e Relato Orçamental	
NCP 27	Contabilidade de Gestão	

Fonte: *Moreira, M. S. R. (2021) – A Transição do POCAL para o SNC-AP: Perceções da mudança e a sua Implementação na Câmara Municipal de Valongo (Dissertação de Mestrado), pp.21 e 22*

Com efeito, o SNC-AP tem como finalidade a observância de premissas de análise, gestão, controlo e informação, na medida em que visa dar evidências da execução orçamental e do desempenho associado em função dos objetivos da política orçamental, e transmitir uma imagem fidedigna da posição financeira e alterações associadas, dos fluxos de caixa e do desempenho financeiro de certa entidade. Por outro lado, pretende também colocar à disposição informação pertinente para o apuramento dos gastos públicos, para a elaboração dos mais variados tipos de documentos e demonstrações que tenham de ser reportados às entidades de controlo e supervisão e para a preparação das contas em conformidade com o estabelecido pelo Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais. A disponibilização deste conjunto de informação revela-se proveitoso para a tomada de decisões de gestão.

A contabilidade pública passou por diversas reformas ao longo dos tempos, com a entrada de Portugal na UE foi exigida uma institucionalização de práticas contabilísticas vigentes. A publicação do POCP foi um marco fundamental na história da contabilidade pública,

com a adoção do método do acréscimo pelas entidades públicas. Na atualidade, com a crise das dívidas soberanas na Europa e a intervenção da Troika em Portugal, o Governo português, por meio da CNC, obrigou as entidades públicas a ajustarem os seus sistemas contabilísticos às normas internacionais, as IPSAS.

Vários países aderiram às normas internacionais, dado que as consideram como as melhores práticas. As lógicas empresariais e internacionais têm impactado a evolução das práticas contabilísticas na administração pública (Silva, S. M. O., 2023, p. 58).

CAPÍTULO II – METODOLOGIAS DE INVESTIGAÇÃO

Neste capítulo serão apresentadas as metodologias seguidas nesta investigação.

Segundo Vilelas (2009), a metodologia refere-se a etapas e procedimentos adotados numa pesquisa, funcionando como o guia que permite a avaliação de diversas hipóteses.

Para Gil (1985), a investigação é um processo formal e sistemático que utiliza o método científico para encontrar respostas a problemas, através da aplicação de procedimentos científicos.

2 Metodologias

2.1 Problema e Questões de Investigação

A seleção da metodologia de pesquisa, além de poder ser uma autosseleção do investigador por preferência, tem que estar associada às questões formuladas pelo investigador, à natureza do conhecimento que se pretende avaliar e ao tipo de respostas que se pretende alcançar (Augusto 2014).

De acordo com Hopper e Powell (1985), há vários paradigmas de investigação na área da contabilidade que se dividem em três categorias: a investigação crítica, a interpretativa e a positivista.

Na área da contabilidade, Ryan et al. (2002), utilizaram uma metodologia de pesquisa em Finanças e Contabilidade, distinguindo entre estudo descritivo, exploratório e explicativo:

- Descritivo - relata o fenómeno dentro do seu contexto; a pesquisa descritiva tem como objetivo retratar algo. Para que seja alcançável é feita uma análise minuciosa e descritiva do objeto de estudo.
- Exploratório - aborda questões pouco conhecidas, com o objetivo de estabelecer hipóteses ou proposições para investigações futuras; a pesquisa exploratória visa analisar um problema, de modo a oferecer informações que permitam uma investigação mais detalhada.
- Explicativo - tem como objetivo esclarecer as relações de causa e efeito com base numa teoria; a pesquisa explicativa procura vincular as ideias e fatores identificados para entender as causas e efeitos de um determinado fenómeno.

Durante o processo de investigação podem ser utilizados os métodos de classificação quantitativo e qualitativo. Estes métodos apresentam abordagens distintas em relação à facticidade e à observabilidade (Fenton & Charsley, 2000).

O método quantitativo visa entender dados recolhidos de amostras específicas para facilitar o processo de tomada de decisão. Este método analisa a conexão entre as variáveis em investigação e suas explicações, com o objetivo de validar e garantir a confiabilidade dos dados (Hair, Bush & Ortinau, 2006).

O método qualitativo visa realizar uma análise aprofundada dos comportamentos, pretendendo captar, compreender e interpretar as perspectivas dos indivíduos sobre diversos temas, conforme Bodgan e Biklen (1994). Este método não se concentra na representatividade numérica, mas sim no aprofundamento da compreensão de um grupo social ou de uma organização. A pesquisa qualitativa destaca aspectos específicos da natureza humana que o modelo quantitativo tem dificuldade em atingir (Yin, 1994).

A opção da metodologia a ser utilizada reveste-se de especial importância tendo sido seguida a metodologia qualitativa, uma vez que o objetivo desta dissertação é o de perceber de que forma o processo da implementação do SNC-AP ocorreu na Administração Pública em vários setores de atuação.

No âmbito da pesquisa científica, é fundamental estabelecer um método apropriado que facilite a aquisição de conhecimento ao longo do processo (Gil, 2008; Vieira, 2009).

Este estudo utiliza um método qualitativo direto e exploratório para a análise de dados secundários, através de uma pesquisa documental que abrange diversos estudos sobre a temática escolhida.

O caráter exploratório do estudo é essencial, especialmente num contexto onde a literatura sobre a implementação do SNC-AP pode ser escassa ou emergente. O método qualitativo permite investigar temas pouco explorados, identificando fatores que influenciam a implementação captando as nuances dos processos e desafios enfrentados, permitindo uma análise mais rica e contextualizada.

A análise qualitativa oferece um olhar interpretativo sobre os dados recolhidos, permitindo identificar temas, padrões e categorias que emergem, tendo sido crucial para compreender a complexidade da implementação do SNC-AP e como ele se materializou na prática.

Desta forma, a escolha do método qualitativo, direto e exploratório para estudar a implementação do SNC-AP, justifica-se pela necessidade de uma compreensão profunda e contextualizada do tema, possibilitando uma análise rica e detalhada das experiências e

percepções dos indivíduos envolvidos no processo. Esta abordagem permite uma compreensão mais abrangente e contextualizada do fenómeno em análise.

A implementação do SNC-AP pode apresentar diversas facetas e desafios que ainda não foram suficientemente explorados na literatura. Ao adotar o método qualitativo, é possível explorar questões investigação como:

Q1: De que forma as entidades públicas têm vindo a implementar o SNC-AP, ao nível dos três subsistemas de contabilidade?

Q2: Como tem sido implementado o SNC-AP nas entidades do poder local, do setor da saúde e do setor da educação no ensino superior?

A metodologia de partida foi a análise do que tem vindo a ser estudado nesta temática, ou seja, o estado da arte na contabilidade pública em geral e em específico o longo caminho percorrido do POCP ao SNC-AP. A análise bibliográfica realizada consistiu na interpretação crítica de artigos científicos, teses de mestrado, de doutoramento, entre outros, relacionados com o tema objeto de estudo desta investigação. A documentação citada foi conseguida por meio do acesso a diversas fontes, nomeadamente: portais governamentais; portal da União Europeia; sites de instituições públicas; pesquisas online de artigos científicos e outros.

As informações disponíveis são essenciais para trabalhos na área de pesquisa. De acordo com Moreira (2002), a escolha de dados através da análise documental oferece diversas vantagens, incluindo a revisão da literatura, a definição do problema, a elaboração de hipóteses e a escolha da metodologia a ser aplicada.

Conforme Yin (2003), citado por Almeida (2017, p. 30) “existem quatro métodos de recolha da informação: observação, análise documental, entrevista, gravação, vídeo e áudio”. Considerando as várias fontes de dados, nesta dissertação foi usada a análise documental para a recolha de informação e a análise bibliométrica.

A metodologia utilizada incluiu uma revisão bibliográfica, que integrou a análise de estudos existentes relacionados com o tema em questão. É uma das etapas fundamentais de qualquer pesquisa e abarca a escolha de várias fontes de informação. Utilizando uma análise descritiva e comparativa, que se baseia em eventos passados como base da corrente de atuação dos diversos atores.

O estudo bibliométrico analisa dados de publicações científicas. A análise bibliométrica possibilita a descrição de padrões e tendências nas publicações científicas por meio de métricas quantitativas, como o número de publicações, contagem de citações e análises de palavras-chave (Wallin, 2005). Os principais elementos analisados incluem artigos periódicos, teses, dissertações, livros e trabalhos de conferências (W. W. Hood & Wilson, 2001). Esta abordagem avalia o impacto de pesquisas, a colaboração entre pesquisadores e instituições, além de identificar áreas emergentes de investigação (Zupic & Čater, 2015).

A seleção da base de dados é apropriada para assegurar a validade e a relevância da análise bibliométrica sugerida.

Na decorrência das pesquisas realizadas num conjunto alargado de plataformas repositórias de estudos científicos, nomeadamente, Google Scholar, B-On, Web of Science e CrossRef, alcançamos um total de 312 estudos científicos sobre a temática em estudo nesta investigação, em que 293 foram excluídos por dois motivos: uma quantidade significativa de artigos não estava disponível, o que impediu a análise de seu conteúdo e os demais artigos não cumpriam os critérios específicos da pesquisa ou não se alinhavam com os objetivos desejados. Assim, esses fatores resultaram na exclusão dos 293 artigos da análise final.

Dos estudos objeto da amostra, 4 abordam a implementação do SNC-AP em geral, 2 a sua implementação no Sistema Nacional de Saúde, 9 nas Autarquias Locais e 4 no Ensino Superior Público. O objetivo desta investigação prende-se com a perceção sobre o nível de implementação do SNC-AP nos setores de atuação do Estado Português, nomeadamente no poder local, na educação e na saúde.

A escolha recaiu sobre um conjunto de 19 estudos, uma vez que eles demonstram uma capacidade de abordar as questões propostas de maneira clara e fundamentada, evidenciando seu domínio sobre o tema em questão.

O VOSviewer é uma ferramenta de software que permite criar mapas com base em dados de rede e visualizar e explorar esses mapas. Possibilita a construção a partir de uma nova rede ou de uma rede já disponível. Pode ser usado para construir redes de publicações científicas, revistas científicas, investigadores, organizações de pesquisa, países, palavras-chave ou termos. Os itens nessas redes podem ser interligados por coautoria, coocorrência, citação, acoplamento bibliográfico ou links de co citação. Para a construção

de uma rede, são utilizados ficheiros de dados bibliográficos (ou seja, ficheiros Web of Science, Scopus, Dimensions, Lens e PubMed) e ficheiros de gestores de referências (ou seja, ficheiros RIS, EndNote e RefWorks).

Figura 2 – Aplicabilidade do Software VOSviewer



Fonte: Elaboração Própria

Esta ferramenta permite visualizar e explorar mapas por meio de três tipos de visualizações: rede, sobreposição e densidade.

A visualização de rede representa nós (como autores ou palavras-chave) e arestas (conexões entre eles, como coautorias ou coocorrências). A visualização de densidade complementa a análise de rede, destacando áreas com maior concentração de conexões ou coocorrências. Devido à quase total ausência de conexões ou relações na bibliografia utilizada, não foi escolhida nenhuma das duas formas de visualização.

Optou-se pela forma de visualização em sobreposição, porque permite representar graficamente a relação entre diferentes elementos, como autores, instituições ou palavras-chave, num conjunto de dados. Essa sobreposição é particularmente útil para identificar conexões e padrões em redes bibliográficas ou de citações.

Ao criar uma visualização de sobreposição, o software usa cores e tamanhos de nós para facilitar a interpretação das relações. Esta abordagem ajuda a explorar visualmente a estrutura de campos de pesquisa, destacando áreas de interesse, padrões de colaboração e

tendências emergentes, tornando a análise de grandes volumes de dados mais acessível e intuitiva.

No mapa apresentado, no ponto 2.4, figura 7, é possível observar que entre 2000 e 2020 há uma escassez de estudos sobre esta temática.

Esta situação reflete-se nas conexões identificadas: dos 31 autores selecionados com publicações científicas, apenas 3 possuem vínculos entre si, configurando a ligação mais robusta; há também 4 conexões envolvendo 2 autores e, por fim, 20 estudos que não apresentam qualquer interligação.

Conforme DL n.º 192/2015, de 11 de setembro, a implementação do SNC-AP foi obrigatória a partir de 1 de janeiro de 2018, com a exceção das Entidades Piloto que tiveram a sua aplicação em 1 de janeiro de 2016. Contudo, o DL n.º 33/2018, de 15 de maio, no seu artigo 79.º, estabeleceu uma prorrogação para 1 de janeiro de 2019, da implementação do SNC-AP, para as entidades da administração local.

A implementação do SNC-AP representou um marco significativo na modernização da contabilidade pública em diversos países. No entanto, o sucesso dessa implementação dependeu de diversos fatores, especialmente ao nível dos prazos para a sua implementação e das regras de conformidade abrangentes às entidades da Administração Pública em geral. O problema central desta investigação é o de compreender se a implementação do SNC-AP foi realizada dentro dos prazos estabelecidos e se as entidades da Administração Pública aderiram às diretrizes contabilísticas e normas de contabilidade pública criadas com o SNC-AP.

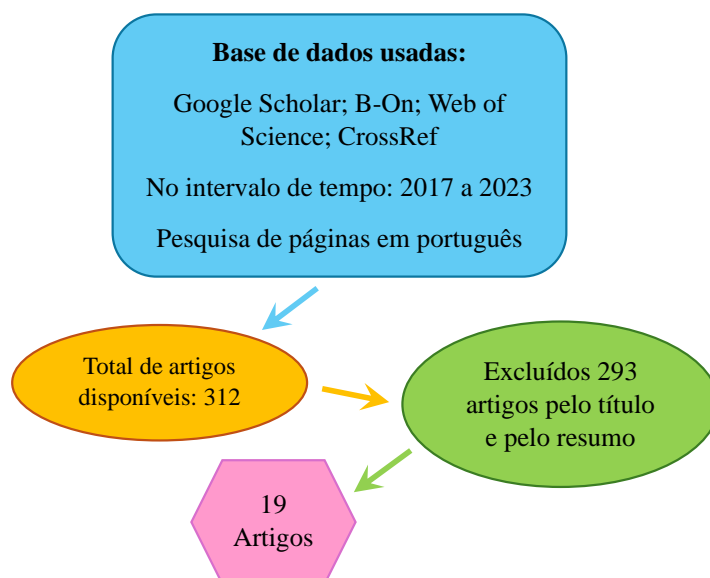
Para tanto, esta pesquisa propõe-se analisar de forma sistemática a forma como o SNC-AP foi implementado nas diferentes esferas da Administração Pública. As questões de pesquisa formuladas procuram elucidar não apenas o cumprimento dos prazos, mas também os desafios enfrentados pelas instituições durante esse processo. A investigação visa identificar eventuais lacunas na implementação e possíveis áreas que necessitam de aperfeiçoamento.

Em suma, ao explorar esses aspetos, a pesquisa não apenas se propõe a entender a situação atual, mas também a abrir caminhos para reflexões críticas sobre a eficiência e a efetividade do SNC-AP na promoção de uma gestão pública mais transparente e responsável.

2.2 Modelo de análise

No presente estudo, a principal fonte de evidência foi obtida por meio de uma abordagem qualitativa. Através da análise da bibliografia existente sobre o objetivo desta investigação, que se prende com a perceção sobre o nível de implementação do SNC-AP em determinados setores de atuação do Estado Português, nomeadamente no poder local, na educação e na saúde, foram selecionados 19 artigos.

Figura 3 - Seleção dos artigos para estudo

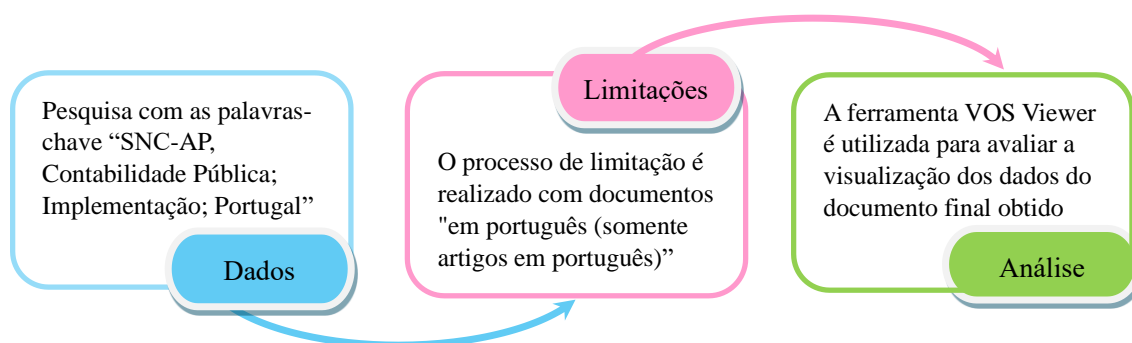


Fonte: Elaboração Própria

No processo de seleção de 312 artigos, um total de 293 publicações foram excluídas. A exclusão foi por dois motivos. Primeiro, uma parte considerável dos artigos não estava acessível, o que impossibilitou a análise do seu conteúdo. Os restantes artigos não atendiam aos critérios específicos da pesquisa ou não correspondiam ao que se pretendia. Logo, estes fatores contribuíram para a decisão de excluir esses 293 artigos da análise final.

Assim, a seleção recaiu sobre artigos que abordam o impacto do SNC-AP em Portugal, todos escritos por autores portugueses, uma vez que o objetivo desta investigação é analisar a implementação do SNC-AP nos setores de atuação do Estado Português, especificamente no poder local, na educação e na saúde.

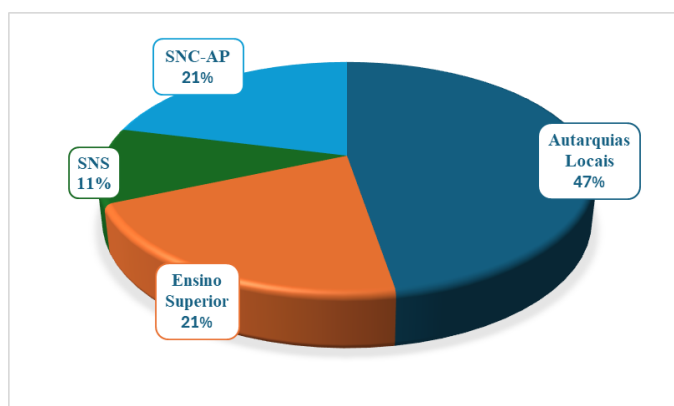
Figura 4 - Etapas da Análise Bibliométrica



Fonte: Umar, F., Misbah, M., Jannah, M., & Mahakeeta, A. (2024). *Bibliometric analysis of adaptive physical education in inclusive education to promote Sustainable Development Goals*, pp2

Para viabilizar uma análise comparativa dos diversos estudos sobre a aplicação do SNC-AP nos distintos setores do Estado, foi utilizado o software Microsoft Excel para Microsoft 365 MSO (versão 2408 Build), tendo sido estruturados os dados distintivos dos setores do poder local em análise: as Autarquias, o Serviço Nacional de Saúde, o Ensino Superior Público e a implementação do SNC-AP na administração pública em geral.

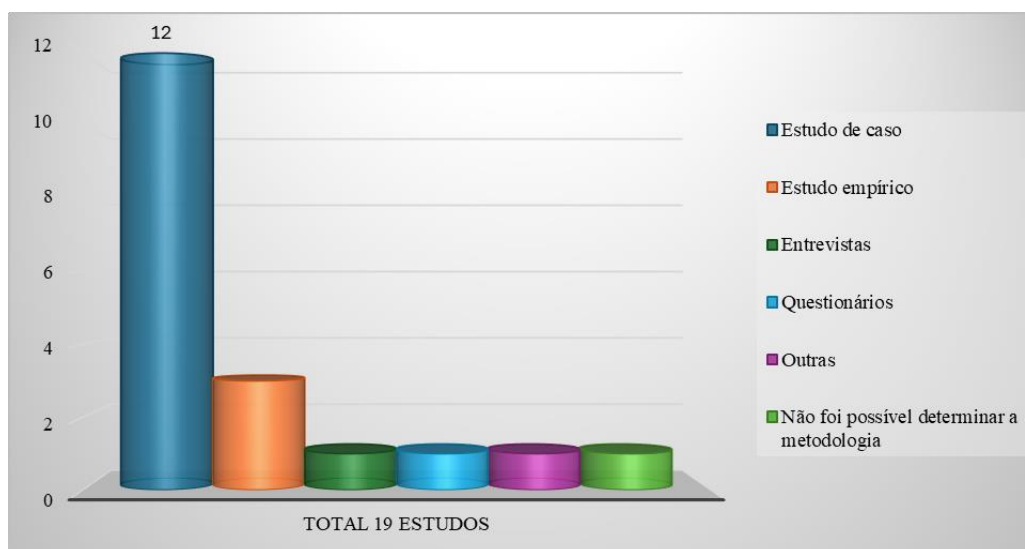
Figura 5 - Número de Estudos por Setor



Fonte: Elaboração Própria

A estruturação dos dados contemplou a nomenclatura de citação (Norma APA), título, resumo, introdução, problema e questões de investigação, conclusões, limitações e palavras-chave. Tal possibilitou obter uma sistematização da informação de forma comparativa entre os diferentes estudos e a obtenção do objetivo desejado.

Figura 6 – Metodologias Utilizadas



Fonte: Elaboração Própria

Para elaborar o mapa de visualização de sobreposição no VOSviewer, foi necessário o acesso a uma base de dados de referência bibliográfica, no caso a B-on (Biblioteca do Conhecimento Online), que disponibiliza uma ampla variedade de artigos científicos. A partir das publicações científicas obtidas, tendo por base a bibliografia do estudo, pesquisada por palavras-chave e autores a informação é exportada para um ficheiro em formato RIS, para que a informação possa ser lida pelo software VOSviewer.

Este software gera um mapa onde os autores, são representadas por nós, e as relações entre eles são evidenciadas por ligações. Permite várias opções para personalizar a visualização, permitindo ajustar cores, tamanhos e layouts, para uma melhor interpretação do mapa.

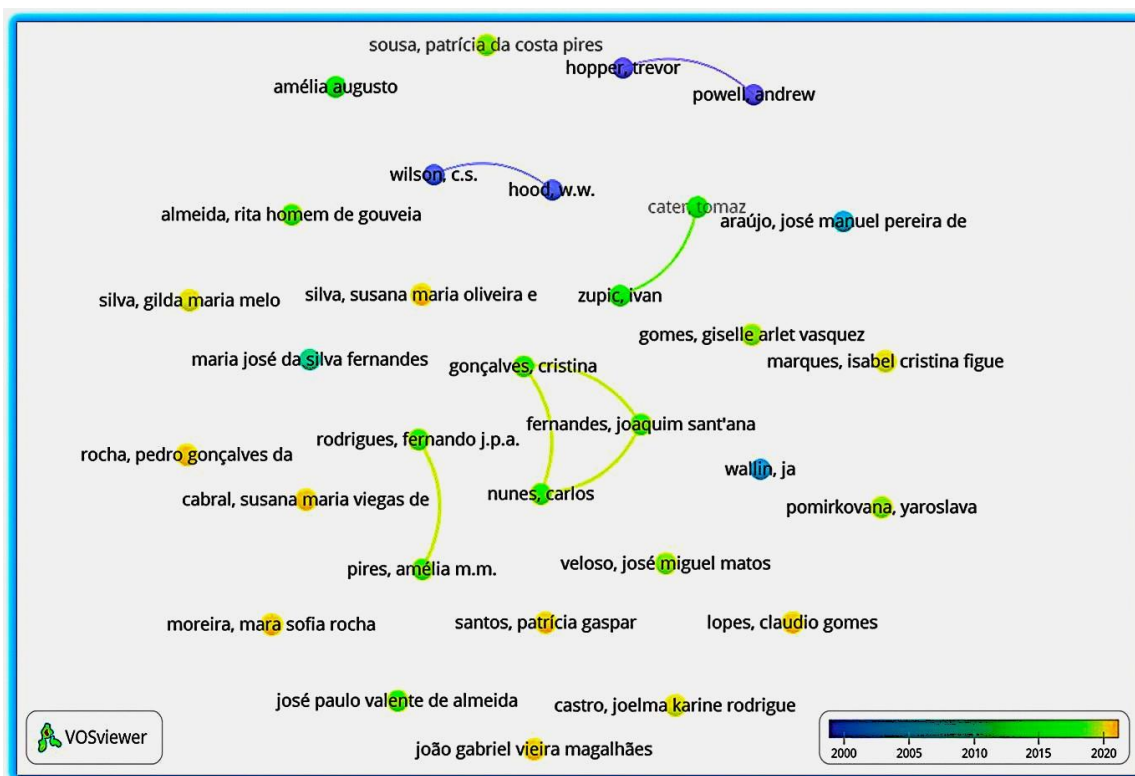
O mapa constante na figura 7 foi elaborado através da ferramenta de análise bibliométrica VOSviewer, que permitiu a visualização e análise de 44 referências bibliográficas relevantes para o tema em questão. Dentre essas referências, identificaram-se apenas 31 autores que contribuíram com publicações científicas relacionadas, o que evidencia uma participação relativamente restrita no campo de pesquisa abordado.

No que diz respeito às interações entre os autores, observou-se que 11 deles formam conexões ou relações que podem sugerir colaborações ou referências mútuas nas suas obras. Em contraste, 20 estudos incluídos na análise não demonstram qualquer forma de

interligação, o que pode indicar uma abordagem mais isolada ou a falta de um diálogo direto com outras publicações.

Adicionalmente, uma característica interessante da análise é que cada cor utilizada na visualização representa o ano de publicação dos estudos, facilitando a identificação de tendências temporais e a evolução do conhecimento na área de pesquisa ao longo do tempo. Essa representação visual contribui para uma compreensão mais aprofundada da dinâmica da produção científica e das relações entre autores e publicações.

Figura 7 - Mapa de visualização de sobreposição



Fonte: Elaboração Própria - Software VOSviewer

Através desta análise é possível aferir que estes resultados fornecem uma visão abrangente sobre o estado atual da investigação destacando tanto as interconexões dos autores quanto as lacunas que ainda existem na colaboração científica.

CAPÍTULO III – DISCUSSÃO RESULTADOS

Neste capítulo será realizada uma análise da literatura sobre a implementação do SNC-AP em Portugal, analisando as diferentes abordagens e conclusões de diversos autores.

No segundo ponto, serão apresentados os resultados, com uma análise comparativa dos artigos, de forma a compreender como ocorreu a implementação do SNC-AP nos setores de atuação do Estado Português, com foco especial no poder local, na educação e na saúde.

3 Discussão de Resultados

Relativamente ao processo de implementação do SNC-AP, salienta-se que desde a sua entrada em vigor, através da publicação do respetivo normativo legal, diversos estudos têm sido efetuados para avaliar os impactos da sua implementação na administração pública em Portugal.

Neste seguimento, apresentam-se alguns estudos de investigação, nos quais se destacam: os objetivos dos mesmos; resumo; palavras-chave; metodologias utilizadas e conclusões.

O estudo de Carvalho e Carreira (2016), tem dois grandes objetivos. Em primeiro lugar, analisar o impacto que o SNC-AP teve em campos que não existiam no normativo anterior ou que não tinham grande representatividade. Em segundo lugar, analisar o processo de transição do Plano Oficial de Contabilidade (POCAL) para o SNC-AP.

Quanto à metodologia utilizada, foi efetuada uma análise qualitativa, tendo-se realizado um estudo comparativo entre o novo sistema contabilístico (SNC-AP) e o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL). Foram escolhidos campos das demonstrações financeiras, onde se utilizaram critérios de reconhecimento e mensuração, de modo a efetuar uma comparação com o regulamento anterior. Foram sinalizadas como áreas a ter em consideração, ou seja, onde se esperava encontrar mais dificuldades, as seguintes: ativos fixos tangíveis (AFT), ativos intangíveis, propriedades de investimento e provisões, passivos e ativos contingentes (não existentes no POCAL).

O estudo concluiu, em primeiro lugar, que a adoção do SNC-AP na contabilidade pública permitiu a aproximação da contabilidade pública à contabilidade privada, uma vez que o SNC já era utilizado pelas empresas desde 2010. Contribuiu ainda para inúmeras melhorias da informação contabilística, entre elas: a introdução da estrutura conceptual na contabilidade financeira; demonstrações financeiras mais simplificadas, mas com a informação mais relevante, eliminação de divergência entre o classificador económico e

patrimonial; consolidação de contas das entidades públicas e alinhamento da contabilidade pública com as contas nacionais, prevalecendo as mesmas regras para todas as administrações públicas. Em segundo lugar, referente à comparação feita entre o SNC-AP e o POCAL, registou-se o facto de que no SNC-AP, para todos os elementos, existiam critérios de reconhecimento e de mensuração, devidamente explicados, o que não se verificava no POCAL, onde se encontravam apenas os critérios de valorimetria e notas explicativas de algumas contas. Tendo em conta o mencionado anteriormente, concluiu-se que a adoção do SNC-AP permitiria um maior progresso da informação financeira divulgada pelas autarquias locais.

O estudo de Almeida, J. P. V. (2017), teve como objetivo principal investigar a transição do POCAL para o SNC-AP. Foi realizada uma análise sobre como os municípios se prepararam para implementar as Normas de Contabilidade Pública do SNC-AP, sendo estas de adoção obrigatória.

Neste sentido, foi adotada uma abordagem de um caso instrumental único, sendo colocadas duas grandes questões: o porquê dos municípios decidirem gerir a transição do POCAL para o SNC-AP e como é que as opções contabilísticas presentes no normativo contribuíram para a gestão do processo de transição. Foram realizadas entrevistas com os responsáveis de várias divisões do Município em estudo, incluindo Finanças, Tecnologias de Informação, Serviços Jurídicos e Auditoria Interna, para entender as motivações e objetivos na preparação para a adoção das NCP.

Deste modo, o autor concluiu que a transição do POCAL para o SNC-AP foi motivada por preocupações contabilísticas e operacionais, como o impacto do novo normativo nas demonstrações financeiras, nos processos, nas pessoas e nos sistemas informáticos. O Município optou por seguir as orientações dos organismos competentes para garantir a transparência nos processos e resultados.

A dissertação de Almeida, R. H. D. G. (2017), teve como objetivos centrais identificar os motivos que levaram à alteração do sistema contabilístico público português, perceber se as entidades públicas estão preparadas para a implementação do SNC-AP e entender de que forma este está a ser implementado em Portugal. O autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre Entidades-Piloto (entidades que estavam a implementar de forma experimental o SNC-AP) no qual se pretendeu perceber quais as dificuldades encontradas

durante o período de adoção e que melhorias poderiam ser adicionadas ao processo de implementação do novo regulamento.

Neste sentido, foi adotada uma abordagem metodológica qualitativa, de cariz interpretativo, de modo a ser obtido um melhor entendimento sobre o propósito do estudo. A principal forma de recolha de dados foi a entrevista semiestruturada onde foram entrevistadas três entidades, e, por opção de uma entidade, foi realizado um questionário. De forma complementar, foram recolhidas notícias web de jornais e revistas mensais da Ordem dos Contabilistas Certificados (OCC) sobre a implementação do SNC-AP. As entidades visadas neste estudo foram a Câmara Municipal de Ponta Delgada, a Reitoria da Universidade de Lisboa, a Administração Regional de Saúde de Lisboa e do Vale do Tejo e o Instituto de Gestão Financeira e Equipamentos da Justiça.

Este autor concluiu que a implementação do SNC-AP está atrasada e é inconsistente, ou seja, os mecanismos para a sua implementação devem ser repensados, devendo existir uma entidade incumbida de fazer cumprir o processo de adoção do SNC-AP e também apostar na formação do pessoal que irá estar encarregue de aplicar o novo modelo normativo. Além disso, a elaboração do SNC-AP, de forma a alinhar as contas nacionais com as normas aplicadas internacionalmente, deveria ter sido pensada de forma mais coerente, devido ao facto de deixar ainda algumas lacunas face ao normativo anterior, o que tornou o processo de implementação ainda mais moroso.

O estudo de Gomes (2018), visou perceber de que forma estava a ocorrer a implementação do SNC-AP, e identificar os principais obstáculos e dificuldades sentidos no decorrer da mesma. Tendo como objetivo adjacente identificar diferenças entre os documentos de prestação de contas proporcionadas pelos Planos Oficiais de Contas anteriormente em vigor, e as Demonstrações Financeiras que o SNC-AP preconiza, bem como perceber quais as vantagens e desvantagens destes novos documentos de reporte. Para atingir os objetivos pretendidos, o autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre entidades públicas da região autónoma da Madeira.

A metodologia utilizada no decorrer da investigação, foi de carácter qualitativo e interpretativo de modo perceber o estado da implementação do SNC-AP. O autor escolheu quatro entidades que estavam em fase de transição para o SNC-AP ou que estavam a implementar, tendo escolhido entidades que utilizavam diferentes Planos de Contas Setoriais. Foram realizadas entrevistas como principal instrumento de recolha de

dados, tendo sido elaborados dois guiões dado que a data de implementação do SNC-AP nas Autarquias Locais foi adiada para 2019, foram acrescentadas algumas questões por forma a perceber o impacto deste adiamento. Os destinatários destas entrevistas foram os responsáveis destas entidades.

Neste trabalho, o autor concluiu que o processo de implementação do SNC-AP nestas entidades registou bastantes dificuldades, tais como, falta de recursos humanos e financeiros, falta de conhecimento sobre o assunto, nomeadamente na contabilidade patrimonial, e dificuldades a nível informático, especificamente o facto de não existir um software adequado para o efeito pretendido e detido pelo Estado. Foram ainda identificadas dificuldades na elaboração do balanço inicial meticulosamente mensurado e a nível da mensuração no que diz respeito ao critério de valorimetria por justo valor. Também é feita alusão de que, ainda que, o novo normativo transmita mais transparência e eficiência, os responsáveis das entidades não lhe atribuem grande importância.

O estudo de Nunes et al. (2018), decorreu no seguimento de um outro estudo datado de 2016 dos mesmos autores, no qual foi investigado o impacto da aplicação do SNC-AP em unidades hospitalares. Este estudo teve como objetivo analisar e avaliar as consequências da implementação do SNC-AP em todas as entidades do Serviço Nacional de Saúde em contrapartida com o antigo normativo, o POC-Ministério da Saúde, agora numa amostra maior.

Para cumprir o objetivo enunciado, foi utilizada uma abordagem metodológica quantitativa em que foi elaborado um questionário em que se interrogaram contabilistas certificados e contabilistas sem certificação profissional. Foram inquiridas cinquenta e três entidades do setor empresarial do estado e do setor público administrativo. Por fim, foi realizada uma análise comparativa com recurso ao questionário de suporte ao artigo de 2016, em que apenas foram questionados contabilistas certificados.

Concluiu-se que não existem diferenças significativas entre o SNC-AP e o POC-Ministério da Saúde, uma vez que a sua valorização é semelhante. No entanto, considerou-se que o SNC-AP era mais adequado que o normativo anterior, dado que a qualidade da informação financeira reportada é de maior utilidade para os utilizadores. A atualização de conhecimentos é fundamental, uma vez que as entidades do setor público empresarial, devido ao seu carácter empresarial, divulgam as suas contas de acordo com o SNC, que já era adotado pelas entidades empresariais desde 2010, contudo estas

entidades ainda contabilizavam segundo o POC-Ministério da Saúde, o que proporcionava um maior conhecimento em relação ao SNC-AP. Além disso, o autor constatou que as principais dificuldades sentidas pelos profissionais responsáveis durante a transição, eram de nível técnico, fator que permite que as entidades públicas adotem os métodos necessários para a sua adequada implementação. De acordo com estudos na área, afere-se que existe uma resistência quanto à adoção do novo normativo por parte dos profissionais com mais anos de trabalho na área e sem certificação.

O estudo de Pomirkovana (2018), teve como objetivo central perceber o impacto da transição do Plano Oficial das Autarquias Locais (POCAL) para o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas (SNC-AP), mais concretamente, as dificuldades sentidas durante este processo. Este estudo incidiu sobre uma autarquia local, mais propriamente a Autarquia do Porto.

A metodologia utilizada foi do tipo qualitativa, tendo sido realizadas 10 entrevistas de modo a perceber a opinião dos funcionários da Câmara Municipal do Porto em relação às mudanças verificadas com a transição para o novo normativo.

O autor concluiu que no geral, a adoção do SNC-AP foi vista com bons olhos. A razão apontada para tal, prende-se com o facto de o novo normativo contribuir para o aumento da transparência das contas públicas. Também foram assinaladas dificuldades a nível dos sistemas informáticos, o que constituiu o maior entrave no processo de transição. É ainda relevante salientar que as pessoas mostraram uma certa resistência em abandonar o POCAL, uma vez que já estavam habituadas a usá-lo.

O estudo de Sousa (2018), teve como objetivo conhecer e avaliar a forma como decorreu o processo de implementação do SNC-AP em entidades públicas; aferir o nível de adoção atingido; as vantagens associadas à adoção do normativo na perspetiva das referidas entidades; os principais obstáculos sentidos na sua implementação; e a pertinência da nova informação financeira na procura de uma gestão eficiente. Por forma a obter respostas às questões em análise, o autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre uma instituição de ensino superior, a saber, a Universidade de Lisboa, e respetivas Unidades Orgânicas, onde se iniciou o processo de implementação numa experiência piloto.

Foi adotada uma abordagem metodológica qualitativa, de cariz interpretativo, de modo a melhor compreender o desiderato do estudo, isto é, a adoção e implementação do SNC-

AP na administração pública. Foi utilizada a entrevista semiestruturada como forma de recolha de dados. Numa fase inicial, foram conduzidas 6 entrevistas semiestruturadas de carácter exploratório com informantes-chave entrevistados e, posteriormente, realizadas 26 entrevistas semiestruturadas aos responsáveis pela implementação do SNC-AP em 18 Unidades Orgânicas da Universidade de Lisboa.

O estudo concluiu que o processo de implementação do SNC-AP na Universidade de Lisboa, mais precisamente nas suas Unidades Orgânicas, revelou não ser uniforme, e difícil, especialmente na sua fase inicial, devido à falta de suporte da entidade reguladora, agravado pelo facto de ser também necessária, para além da alteração do normativo contabilístico, uma mudança no sistema informático. Os colaboradores da área de contabilidade tiveram que se adaptar a todas as mudanças, ao nível do normativo, do software e da forma de trabalhar, tendo apresentado alguma resistência à alteração do software. Por outro lado, constatou-se que devido à falta de recursos humanos, não foi possível as entidades afetarem de forma exclusiva um colaborador ao estudo do novo normativo. As entidades e respetivos dirigentes na ocasião da realização do estudo não estavam ainda muito sensibilizados para a mudança para o novo normativo, nem quanto a dúvidas que persistiam quanto à sua adoção.

O estudo de Veloso (2018), tem duas grandes questões. Em primeiro, analisar o processo de transição do POCAL para o SNC-AP. Em segundo, analisar o impacto de algumas normas contabilísticas no novo normativo.

Quanto à metodologia utilizada, foi efetuada uma análise qualitativa, tendo sido realizado um estudo de caso para efetuar a comparação entre o SNC-AP e o POCAL. Foram escolhidos campos das demonstrações financeiras, onde se usaram critérios de reconhecimento e mensuração, de modo a ser possível fazer um confronto com o regulamento anterior. Foram sinalizadas como áreas: AFT, ativos intangíveis, propriedades de investimento e provisões, passivos e ativos contingentes.

O estudo concluiu que esta reforma, concretizada através do SNC-AP, vem incentivar a resolução da fragmentação e das inconsistências existentes, proporcionando às diversas instituições da Administração Pública um sistema orçamental e financeiro mais eficiente e alinhado com os padrões adotados internacionalmente. Possibilita a padronização dos procedimentos e a melhoria da fiabilidade na consolidação de contas, alinhando-se ao SNC e ao SNC-ESNL, que são aplicáveis ao setor empresarial e às entidades do setor não

lucrativo. Contribuiu para várias melhorias da informação contabilística, entre elas: a introdução da estrutura conceptual com demonstrações financeiras mais simplificadas e com informação mais relevante, colmatando as carências existentes quer no POCP quer nos planos setoriais.

O autor faz alusão ao facto de a estrutura da demonstração dos resultados ter sido aprimorada, permitindo uma segmentação que facilita a compreensão dos diversos níveis de desempenho da entidade. A demonstração dos fluxos de caixa foi otimizada, apresentando os fluxos segregados por atividades operacionais, de investimento e de financiamento. Por fim, destaca que a harmonização das regras de consolidação de contas entre entidades sujeitas ao SNC e ao SNC-AP facilita o processo de consolidação, melhorando a avaliação do desempenho e da posição financeira do grupo. Essa abordagem aumenta o alinhamento entre a contabilidade pública e as contas nacionais, ao oferecer um único normativo para todas as administrações públicas, promovendo a comparabilidade entre os diferentes setores.

O estudo de Castro (2019), teve como objetivo principal contribuir para um maior entendimento do funcionamento do SNC-AP face ao período vivido na época, o da reforma da contabilidade pública em Portugal. De maneira a encontrar resposta a esta questão, o autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre os Serviços de Ação Social da Universidade de Coimbra (SASUC), onde em 2017, data em que o estudo ocorreu, se estava a iniciar o processo de implementação do SNC-AP nesta instituição de ensino superior. Assim sendo, este estudo mostra as diferenças e as alterações na contabilização e na prestação de contas dos SASUC, face ao normativo anterior, o POC-Educação.

Para este trabalho, foi adotada uma abordagem qualitativa em que numa fase inicial, como fonte de recolha de informação, foram utilizados vários tipos de documentos, como, por exemplo, relatórios institucionais, faturas, entre outros. Complementarmente, recorreu-se a entrevistas (reuniões informais) com pessoas responsáveis naquela organização. A informação foi aplicada por forma a elaborar as contabilizações e as demonstrações orçamentais e financeiras ilustrativas, apresentadas na parte prática.

O estudo concluiu que o processo de implementação do SNC-AP no SASUC, posteriormente a este estudo, iria trazer melhorias face ao POC-Educação. Na ótica da receita, o SNC-AP traz a simplificação de certos procedimentos no que diz respeito à elaboração das demonstrações financeiras, pois estas podem ser preenchidas com base

em dados recolhidos de outras demonstrações financeiras, obtendo assim indicadores de desempenho importantes. Por outro lado, na ótica financeira, não se verificaram alterações significativas.

O estudo de Fernandes (2019), teve como principal objetivo propor um procedimento de referência no processo de implementação do SNC-AP, facilitando e simplificando a elaboração de documentos de prestação de contas e no processo de transição. Por forma a atingir o objetivo proposto, o autor efetuou um estudo de caso que incidiu sobre uma autarquia local, concretamente, o Município de Cascais.

A metodologia utilizada neste estudo compreendeu três fases. Numa primeira fase, foi realizado um diagnóstico, em que foram identificadas as principais consequências da implementação nas várias áreas de relevância para o município, reconhecendo-se os vários fatores que iriam garantir sucesso, bem como dificultar este processo. Na segunda fase, realizou-se um plano de ação, em que foi feita a descrição dos passos a tomar para implementar a ferramenta, e na terceira e última fase, procedeu-se à implementação, ao seu acompanhamento e controlo.

Com este estudo, concluiu-se que o SNC-AP não apresentou grandes novidades relativamente ao POCAL, uma vez que as autarquias locais já elaboravam as suas demonstrações financeiras de acordo com o regime agora implementado. Além disso, como o objetivo central deste trabalho foi o de propor um novo referencial para o processo de implementação do SNC-AP no Município de Cascais, ficou constatada a sua viabilidade e que este podia mesmo ser usado como exemplo para outras autarquias.

Por sua vez, Marques (2019), desenvolveu um trabalho que pretendia aferir o grau de implementação do novo normativo contabilístico no subsetor das Instituições de Ensino Superior Público, com reporte a 31 de dezembro de 2018. O estudo em questão visava, relativamente às entidades piloto do subsetor em estudo, que já tinham iniciado a transição para o SNC-AP, obter uma perceção dos obstáculos que tiveram que ultrapassar no decurso desse processo. No tocante às entidades que ainda não tinham encetado a transição, o autor pretendia identificar os motivos que justificavam essa opção, e perceber se os mesmos estavam alinhados com os constrangimentos apresentados pelo Tribunal de Contas para as administrações públicas no âmbito geral.

Nesta sequência, foi adotada uma metodologia de investigação quantitativa, através do recurso a um questionário, que foi enviado em formato eletrónico e teve como público-

alvo 89 entidades de Ensino Superior Público, dotadas de autonomia financeira e administrativa.

Da análise realizada, o autor concluiu das respostas obtidas no âmbito do questionário, que a transição do POC-Educação para o SNC-AP tinha ocorrido na esmagadora maioria das Instituições de Ensino Superior Público. Todavia, tais entidades reportaram dificuldades associadas ao processo de transição que se afiguraram transversais, e dizem essencialmente respeito a dificuldades em se adaptarem aos sistemas informáticos, recursos humanos insuficientes e falta de preparação técnica e formação para corresponder às exigências impostas pelo novo normativo, acrescendo-se ainda o escasso apoio prestado pelas entidades oficiais. No que concerne às entidades que optaram por não efetuar a transição para o SNC-AP no ano de 2018, estas apresentaram como razões para a não transição a ausência de formação, indisponibilidade financeira, a falta de acompanhamento das entidades oficiais e a prorrogação da entrada em vigor do SNC-AP. O estudo concluiu que os constrangimentos reportados se encontravam consonantes com os argumentos já apresentados pelo Tribunal de Contas para as restantes administrações públicas no geral.

O estudo de Lopes (2020), defende que o mundo tem verificado um desenvolvimento ao nível tecnológico, Portugal e o sector da contabilidade, nomeadamente a Administração Pública não são diferentes e, portanto, têm vindo a dar passos nesta transformação tecnológica. Passos esses que incluem a modernização, desburocratização e reinvenção, uma vez que são requisitos essenciais para que o país consiga responder às necessidades da AP e do país. Assim, o autor considerou que era importante perceber, compreender e analisar de que maneira a Administração Pública tem adaptado o seu comportamento e mecanismos aos requisitos/necessidades que os parceiros internacionais e o país exigem. Assim sendo, para perceber estas mudanças, o autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre Autarquias Locais.

Quanto à metodologia utilizada, foi utilizada uma análise mista, de cariz exploratório, isto é, foi utilizada tanto uma análise quantitativa como qualitativa. Foi elaborado um questionário com perguntas abertas e fechadas com o objetivo de obter a opinião de alguns funcionários públicos quanto à implementação do SNC-AP. O questionário foi dirigido a trabalhadores de Câmaras Municipais portuguesas, tendo sido obtidas 10 respostas. Como resultado da análise das respostas dos questionários, observou-se que no global existe uma opinião positiva quanto à transição e implementação do SNC-AP em

Portugal. Contudo, teceram-se algumas críticas ao facto de a sua implementação ser tardia, mas que corresponde às necessidades da AP, no entanto, ainda existe margem para melhorias no futuro, tais como melhorias na simplificação de processos.

Como conclusão do estudo em si, foi percebido que é importante a modernização da AP e que a implementação do SNC-AP contribui para uma melhoria do sistema contabilístico português, aproximando-o das normas europeias e internacionais. Em suma, com este estudo de caso concluiu-se que houve melhorias na simplificação de processos com a adoção do SNC-AP, mas que ainda há melhorias que podem ser feitas no futuro.

O trabalho de Rocha (2020), analisou o impacto da implementação do SNC-AP numa instituição de ensino superior, mais concretamente no Instituto Politécnico de Viana do Castelo (IPVC). Foram avaliadas as consequências na posição financeira do IPVC decorrentes da adoção do SNC-AP, refletida nas rubricas do Balanço e Demonstração dos Resultados, onde estava prevista a ocorrência de maiores alterações. Foi também analisado o impacto da adoção do SNC-AP nos procedimentos organizacionais da referida entidade no que concerne à preparação da informação financeira e orçamental, bem como identificados os pontos críticos que condicionam o sucesso do processo de implementação.

Para efetuar a avaliação do impacto contabilístico e organizacional no IPVC, o autor adotou uma estratégia de investigação de estudo de caso explanatório, através do recurso a análise documental, complementado pela realização de entrevista. Ao nível documental, foi analisada a IES do ano de 2016, e relativamente à entrevista, a mesma foi realizada à diretora dos Serviços Administrativos e Financeiros (SAF).

Relativamente às conclusões do estudo, o mesmo revelou que a rubrica que mais condiciona a posição financeira do IPVC, devido à implementação do SNC-AP, é a rubrica de “Transferências e Subsídios”. A adoção do SNC-P nos procedimentos organizacionais da área da contabilidade do IPVC teve início com um plano de implementação, que revelou que deveriam ser realizados ajustes no tocante à necessidade de proceder ao reconhecimento e mensuração de alguns ativos tangíveis e ao desconhecimento de outros ativos, bem como introduzir alterações na informação contabilística intercalar reportada. O autor constatou também que as principais dificuldades apuradas no processo de implementação decorrem do facto de os recursos humanos não possuírem qualificações e conhecimentos técnicos adequados ao processo

de implementação, da necessidade de adaptação do software e das dificuldades de interface com os restantes serviços. Não obstante, concluiu que, no caso da entidade alvo do estudo, IPVC, a implementação do SNC-AP contribuiria para uma prestação de contas mais fiável, e para auxiliar na tomada de decisão. O que por sua vez, também se repercutiria num incremento das exigências ao nível da implementação da contabilidade de gestão, dado esta se encontrar numa fase inicial.

O estudo de Cabral (2021), teve como objetivo entender a evolução e a perceção atual da implementação do SNC-AP nas Autarquias Locais, visando concluir se essa execução gera vantagem comparativa e “ganhos” qualitativos e quantitativos para os agentes económicos e stakeholders envolvidos. Por forma a atingir o objetivo proposto, o autor efetuou um estudo de caso que incidiu sobre duas autarquias, os Municípios de Coimbra e de Viseu.

A metodologia utilizada foi uma abordagem mista, envolvendo pesquisa quantitativa e qualitativa. Foram analisados dados quantitativos sobre transferências do Orçamento do Estado (OE) e outros incrementos orçamentais, visando entender os recursos financeiros necessários para a complexa transição do normativo. Além disso, foram exploradas adaptações das entidades para implementar esse normativo. Foi também realizada uma revisão bibliográfica do material existente relacionado ao tema.

Com este estudo, concluiu-se que, os anos analisados revelam uma melhoria geral nas taxas de execução de despesa e receita em ambos os municípios. No entanto, não houve um aumento significativo nos investimentos para formação de Recursos Humanos, o que implicou que os municípios tivessem de contar com consultores externos, sem apoio adicional do OE. Além disso, a aquisição de software e recursos financeiros para atender às novas exigências legais e melhorar a gestão dos recursos humanos especializados foi insatisfatória.

O estudo de Magalhães (2021), visou compreender as repercussões sentidas com a transição e implementação do SNC-AP, bem como identificar as principais dificuldades encontradas. Para isso, o autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre o Município de Penafiel.

Foi usada uma abordagem metodológica, onde numa primeira instância foi efetuada uma entrevista ao chefe da Unidade de Contabilidade e Aprovisionamento para apurar

impactos operacionais, e, numa segunda instância, foi analisado o impacto a nível contabilístico e financeiro, recorrendo à análise documental.

O autor concluiu que na ótica operacional, se destaca a falta de recursos humanos qualificados, apesar de ter sido dada formação a alguns trabalhadores pela entidade competente, no que diz respeito a este processo de transição para o SNC-AP. A nível informático, registou-se o facto de não existirem meios adequados, isto é, o software utilizado não correspondia às necessidades verificadas pela autarquia com o novo normativo. Por outro lado, na ótica financeira, o índice de liquidez no Município de Cascais registou um decréscimo. Contudo registaram-se melhorias a nível do património líquido, da autonomia financeira, bem como melhorias na solvabilidade.

O estudo de Braz (2022), teve como objetivo primeiramente, examinar a implementação do novo normativo contabilístico no setor da saúde e, posteriormente, a realização de uma análise numa unidade hospitalar específica, visando identificar as dificuldades, obstáculos e limitações na implementação do SNC-AP e na submissão de contas segundo o normativo, no primeiro ano em que foi aplicado - 2018.

A metodologia utilizada foi qualitativa, os instrumentos de pesquisa usados foram a análise documental, os registos de arquivos e o acompanhamento presencial da equipa do serviço financeiro. Durante a fase de análise do projeto de investigação, foi realizada a recolha de informações financeiras facultadas pela Unidade Hospitalar (UH); o Relatório e Contas do exercício de 2018, primeiro ano de adoção do SNC-AP, o Relatório e Contas do exercício de 2017 e as Demonstrações Financeiras dos períodos em análise. A análise foi dividida em duas vertentes: financeira e orçamental, visando responder às questões e hipóteses estabelecidas. É destacada a implementação da submissão de ficheiros Sistema Central de Contabilidade e Contas Públicas (S3CP) como a única forma de entrega das contas das entidades do Serviço Nacional de Saúde (SNS). O estudo também recai sobre a alteração do processo de consolidação de contas das entidades do SNS.

Concluiu-se que existem diferenças entre o SNC-AP e o POCMS nas demonstrações financeiras, estas possuem uma estrutura simplificada, com a inclusão de uma coluna de notas que facilita a compreensão dos valores apresentados. A adoção do POCMS e a implementação dos ficheiros S3CP aumentam a transparência das informações, tornando a consolidação de contas mais fácil e consistente. Além disso, a principal vantagem do SNC-AP é a harmonização da contabilidade pública, que antes era fragmentada por

diversos planos setoriais, atuando como facilitador na consolidação e comparação das contas entre diferentes entidades do setor público.

O estudo permitiu perceber que, apesar das dificuldades enfrentadas pelos colaboradores da UH durante a implementação, especialmente em relação à resistência na integração de recursos humanos, ao uso de software e à submissão de relatórios, após o período de adaptação, as vantagens da adoção do novo normativo tornaram-se evidentes.

O trabalho de Santos (2022), teve como objetivo principal perceber o impacto do novo sistema de normalização contabilística para a Administração Pública (SNC-AP), mais concretamente, perceber o impacto da norma contabilística 27 (NCP 27 - Contabilidade de Gestão) na transição do POCAL. Por forma a obter resposta à questão em análise, o autor realizou um estudo de caso que incidiu sobre uma autarquia local, o Município da Covilhã, em que se pretendeu avaliar o modo como está a ser implementada a NCP 27, quais os principais benefícios e limitações sentidas e, ainda, através da aplicação de um sistema de custeio, quais são as atividades que não estão a gerar valor, ajudando assim, na tomada de decisão.

Quanto à metodologia utilizada neste estudo de caso, foi usada uma abordagem metodológica qualitativa, de cariz interpretativo, sendo que, e no que diz respeito às fontes de recolha de informação utilizadas, foram disponibilizados documentos pela autarquia, realizadas reuniões na entidade e efetuada observação do processo de implementação do novo normativo.

A maior conclusão retirada deste estudo, de um modo geral, é que a elaboração do SNC-AP, e, no caso específico da NCP 27, deveria ter sido feita a pensar num horizonte temporal mais alargado, uma vez que a sua implementação aquando do período do estudo, se revelou atrasada e inconsistente com os problemas a que o novo normativo pretende responder. Pode ainda dizer-se que no que diz respeito à transição do POCAL para a NCP 27, que a contabilidade de gestão permite utilizar as suas ferramentas para que o processo de transição seja mais eficiente, mas que ainda não era possível implementar verdadeiramente este sistema de custeio, devido ao facto das autarquias locais não possuírem recursos suficientes para a implementação de novos métodos de gestão de custos mais modernos e compatíveis com o novo normativo. Outro obstáculo, é o facto de as autarquias não possuírem ferramentas que se destinem apenas à contabilidade de custos, o que implica que existam entraves durante o processo de adoção.

O SNC-AP tem-se mostrado um tema relevante nos estudos que abordam a administração pública em Portugal. Entre os principais pontos em comum destacados nas análises, salienta-se que o novo normativo trouxe um significativo avanço em termos de transparência e eficiência na gestão pública. A modernização da Administração Pública é um fator essencial para responder à atualidade económica, política e social e melhorar, de forma significativa, a qualidade dos serviços oferecidos à população.

A implementação do SNC-AP não apenas representou um passo importante na atualização do sistema contabilístico português, mas também aproximou este sistema das normas europeias e internacionais. Essa harmonização foi fundamental para a legitimidade e para a adequação das práticas contabilísticas do país no contexto global (Lopes, 2020).

Entretanto, há uma preocupação patente por parte das entidades em relação às alterações que o SNC-AP acarreta, especialmente no que diz respeito às mudanças nos sistemas de contabilidade de gestão, que necessitam de uma adaptação a um novo código das contas, além das modificações nos sistemas informáticos. As dificuldades nesse âmbito são ainda mais acentuadas pela inexistência de softwares específicos, adequados às necessidades das entidades da administração pública e capazes de suportar as novas exigências impostas pelo SNC-AP (Silva, 2023).

Por fim, a falta de recursos humanos e financeiros representou um obstáculo significativo na adoção plena do SNC-AP, refletindo a necessidade de uma abordagem mais integrada e sólida para a modernização da administração pública em Portugal. A necessidade de investir na formação do pessoal responsável pela implementação do novo normativo é fundamental para garantir uma capacitação dos recursos humanos no sentido de introduzir as mudanças de forma efetiva (Almeida, 2017).

A seguir apresentam-se os aspetos convergentes e divergentes no processo de implementação do SNC-AP no setor público em Portugal, resultado de uma sistematização da bibliografia consultada.

Tabela 6 - Pontos Convergentes e Pontos Divergentes

Pontos Convergentes:	Pontos Divergentes:
• Permitiu a aproximação da contabilidade pública à contabilidade privada.	• A implementação do SNC-AP está atrasada e inconsistente.
• Contribui para a melhoria da informação contabilística pública.	• Dificuldades na transição da contabilidade de custos.
• Uniformização dos procedimentos e a harmonização da contabilidade pública.	• Dificuldades a nível de adaptação dos novos sistemas informáticos.
• Contribuiu para o aumento da transparência e eficiência das contas públicas.	• Resistência à integração por parte dos recursos humanos.
• Maior flexibilidade, rigor e transparência nas informações contabilísticas.	• Falta de formação para o pessoal.
• Demonstrações Financeiras mais acessíveis e compreensíveis.	• Falta de contratação de pessoal especializado.

Fonte: Elaboração Própria

3.1 O processo de implementação do SNC-AP – Poder Local

Ao nível do poder local, os estudos analisados revelam diversos pontos em comum, especialmente em relação à implementação do SNC-AP.

Carvalho & Carreira (2016), refere que a adoção do SNC-AP na contabilidade pública propiciou uma maior harmonização entre a contabilidade pública e a contabilidade privada. Isso resultou em melhorias significativas na informação contabilística e um melhor alinhamento da contabilidade pública com as contas nacionais. Além disso, essa mudança facilitou a divulgação de informações financeiras mais robustas por parte das autarquias locais.

A autora Pomirkovana (2018), menciona que a adoção do SNC-AP foi bem recebida, pois favoreceu a transparência nas contas públicas. Contudo, surgiram dificuldades relacionadas com os sistemas informáticos, considerados um dos maiores obstáculos na transição. Além disso, os profissionais demonstraram resistência em deixar o anterior plano contabilístico, o POCAL.

O objetivo foi estabelecer um sistema orçamental e financeiro mais eficiente, alinhado com práticas internacionais. Isso envolve a uniformização de procedimentos, o que não apenas melhora a fiabilidade da consolidação das contas, mas também contribui para a qualidade da informação contabilística pública. Além disso, a criação de um normativo único para todas as administrações públicas facilitará a comparabilidade entre os diferentes setores, promovendo uma gestão financeira mais transparente e eficaz (Veloso, 2018).

Moreira (2021), refere que a implementação de um novo normativo contabilístico é mais bem-sucedida quando os colaboradores possuem uma atitude positiva e estão recetivos à mudança. Essa mentalidade facilita a adaptação ao novo software, criando um ambiente propício à aprendizagem. As novas demonstrações financeiras são vistas como vantajosas, oferecendo dados mais completos e detalhados. Isso, conseqüentemente, leva a um aumento na flexibilidade, rigor e transparência das informações contabilísticas, trazendo benefícios tanto para a gestão interna quanto para a comunicação externa da empresa.

Em resumo, enquanto a adoção do SNC-AP trouxe avanços significativos para a contabilidade pública, a sua implementação colidiu em várias dificuldades que tiveram de ser ultrapassadas para garantir uma transição mais eficiente nas Autarquias Locais. Na figura seguinte apresentam-se todas as palavras-chave dos nove estudos relacionados com a implementação do SNC-AP nas autarquias locais, de destacar as palavras que mais vezes se repetem: POCP, implementação, câmara municipal, SNC-AP e POCAL.

Figura 8 - Nuvem de palavras-chave dos estudos das Autarquias Locais



Fonte: Elaboração Própria - Free Word Cloud Generator

3.2 O processo de implementação do SNC-AP – Setor da Saúde

Os estudos sobre o SNS revelam uma série de pontos em comum que destacam a evolução e os desafios enfrentados na transição para o novo SNC-AP.

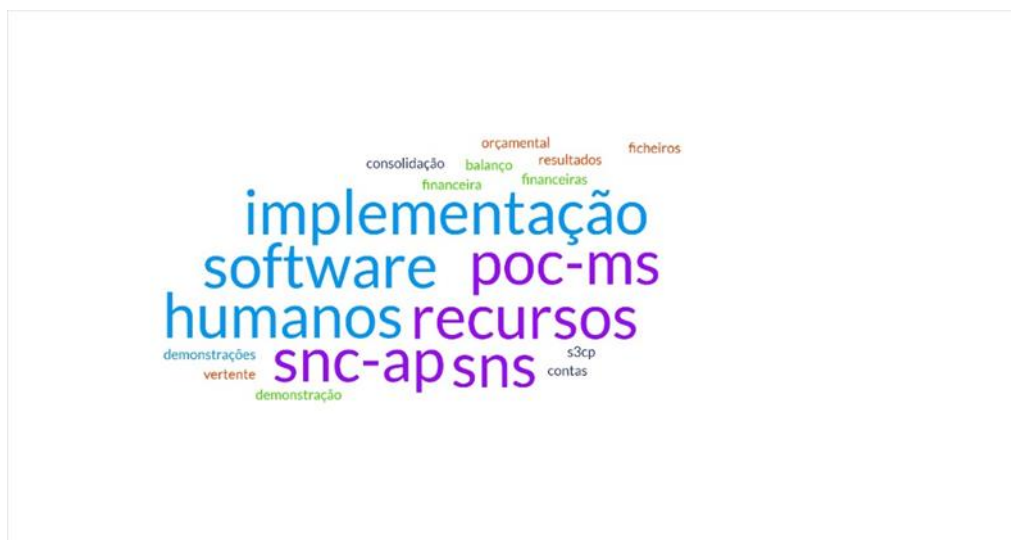
Segundo Nunes, C., Sant, J., Fernandes, A., & Gonçalves, C. (2018), o SNC-AP apresentou-se como uma melhoria em relação aos normativos anteriores, proporcionando informações financeiras de maior utilidade para os utilizadores. A formação e a

atualização de conhecimentos foram fundamentais para uma implementação bem-sucedida. Contudo, os profissionais enfrentaram dificuldades técnicas durante a transição, o que indicou a necessidade de métodos adequados para a adoção do novo sistema. Além disso, observou-se uma resistência por parte de profissionais mais experientes e sem certificação, o que dificultou a plena adoção do SNC-AP.

Isabel da Costa Braz (2022), referiu que o objetivo de tornar as demonstrações financeiras mais acessíveis e compreensíveis envolveu a adoção de uma estrutura simplificada, acompanhada de notas explicativas que facilitassem a interpretação dos dados. Foi essencial promover a uniformização dos procedimentos e a harmonização da contabilidade pública, para garantir maior transparência e eficácia na gestão financeira. Os benefícios da adoção do novo normativo tornam-se evidentes após o período de adaptação, apesar das dificuldades enfrentadas, da resistência à integração por parte dos recursos humanos e dos desafios na implementação do software.

Em resumo, apesar das melhorias significativas proporcionadas pelo SNC-AP, a sua implementação enfrentou desafios que devem ser superados por meio de capacitação e adaptação tecnológica, com o objetivo de promover uma contabilidade pública mais transparente e eficiente no âmbito do Serviço Nacional de Saúde. Na figura a seguir, são apresentadas todas as palavras-chave de dois estudos relacionados com a implementação do SNC-AP no Serviço Nacional de Saúde. As palavras que ocorrem com maior frequência são: implementação, software, SNS, SNC-AP e POC-MS.

Figura 9 - Nuvem de palavras-chave dos estudos do Serviço Nacional de Saúde



Fonte: Elaboração Própria - Free Word Cloud Generator

3.3 O processo de implementação do SNC-AP – Setor da Educação

No Ensino Superior Público é importante destacar que, até 31 de dezembro de 2018, a transição do POC-Educação para o SNC-AP já havia sido realizada na esmagadora maioria das instituições de ensino superior público. Essa migração marcou um passo significativo em direção à modernização e à padronização das práticas contabilísticas no setor.

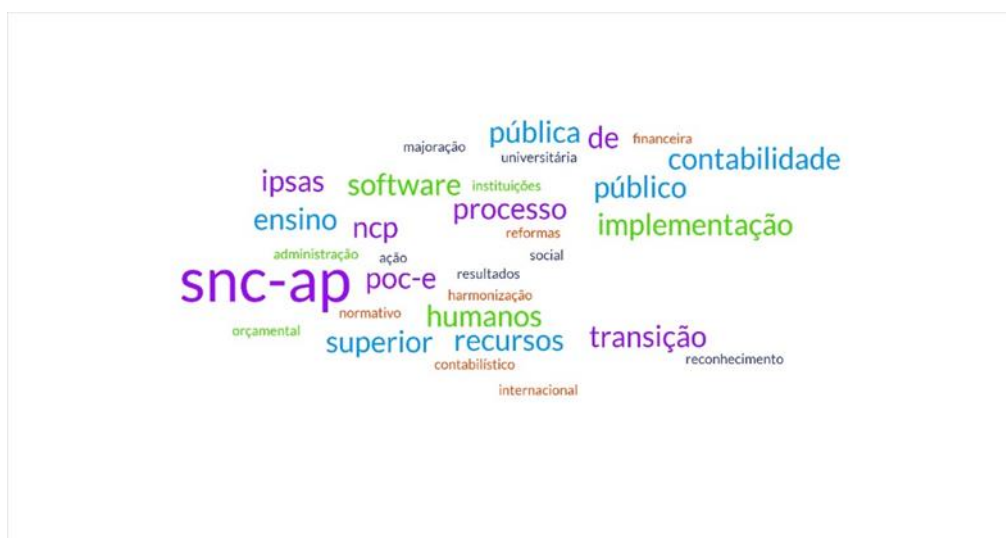
A implementação do SNC-AP enfrentou desafios significativos, destacando-se a falta de suporte da entidade reguladora e a necessidade de uma atualização do sistema informático. Embora os colaboradores da contabilidade se tenham adaptado às mudanças do normativo e dos procedimentos, houve resistência em relação à nova plataforma de software. As entidades e seus responsáveis demonstraram pouca predisposição para a transição e persistiram dúvidas sobre a adoção das novas diretrizes (Sousa, 2018).

Segundo Castro (2019), a implementação do SNC-AP no Sistema de Avaliação do Serviço Universitário e Científico (SASUC) resultou em melhorias em relação ao anterior POC-Educação. Sob a perspectiva da receita, o SNC-AP promoveu a simplificação de processos na elaboração das demonstrações financeiras, além de possibilitar a obtenção de indicadores de desempenho relevantes. Contudo, no que se refere à performance financeira, não foram observadas alterações significativas.

Marques (2019), assegura que o processo de transição para o SNC-AP enfrentou diversas dificuldades. Entre as principais dificuldades identificadas estão: a adaptação aos sistemas informáticos, a insuficiência de recursos humanos, a falta de preparação técnica e formação, além do escasso apoio por parte das entidades oficiais. Refere ainda que as causas para a transição tardia recaem na falta de acompanhamento das entidades responsáveis, na ausência de formação adequada, nas limitações financeiras e na prorrogação da implementação do SNC-AP.

Em suma, embora a transição para o SNC-AP tenha sido um passo importante para a modernização da contabilidade nas Instituições de Ensino Superior Público, os desafios associados à sua implementação ressaltam a necessidade de um suporte contínuo e de um planeamento, com ênfase na capacitação e adequação dos recursos, para garantir que os benefícios previstos sejam plenamente alcançados. Na figura a seguir, encontram-se todas as palavras-chave dos quatro estudos sobre a implementação do SNC-AP no ensino superior público. A palavra que se destaca é SNC-AP.

Figura 10 - Nuvem de palavras-chave dos estudos do Ensino Superior Público



Fonte: Elaboração Própria - Free Word Cloud Generator

A realização de uma análise cruzada aos artigos dos diferentes setores possibilitou a recolha de informações necessárias para responder ao objetivo deste estudo, relacionado com o processo de implementação do SNC-AP nos setores de atuação do Estado Português, especificamente no poder local, na educação e na saúde. Os aspetos analisados em cada estudo incluíram o título, resumo, introdução, problema e questões de investigação, conclusões, limitações e palavras-chave.

Com base neste conjunto de informações, foi possível extrair uma síntese de cada estudo, bem como realizar uma comparação entre os pontos convergentes e divergentes de cada autor. Os resultados da investigação indicaram que a implementação do SNC-AP contribuiu para uma maior uniformidade e transparência nas contas públicas, embora tenha enfrentado desafios específicos em cada um dos setores analisados.

Tendo em consideração o objetivo desta investigação que se prende com a perceção sobre o nível de implementação do SNC-AP nos setores de atuação do Estado Português, nomeadamente no poder local, na educação e na saúde, levantaram-se as seguintes questões:

Q1: De que forma as entidades públicas têm vindo a implementar o SNC-AP, ao nível dos três subsistemas de contabilidade?

Q2: Como tem sido implementado o SNC-AP nas entidades do poder local, do setor da saúde e do setor da educação no ensino superior?

O SNC-AP mostrou-se um tema relevante nos estudos que abordam a administração pública em Portugal. Entre os principais pontos em comum, salienta-se que o novo normativo trouxe um significativo avanço em termos de transparência e eficiência na gestão pública. A implementação do SNC-AP não apenas representou um passo importante na atualização do sistema contabilístico português, mas também aproximou este sistema das normas europeias e internacionais. Essa harmonização foi fundamental para a legitimidade e a adequação das práticas contabilísticas do país no contexto global.

Outro aspeto crítico foi a necessidade de investir na formação do pessoal responsável pela implementação do novo modelo normativo. A capacitação dos recursos humanos foi essencial para garantir que as mudanças fossem efetivas e que o sistema funcionasse conforme o esperado. Por fim, a falta de recursos humanos e financeiros representou um obstáculo significativo na adoção plena do SNC-AP, refletindo a necessidade de uma abordagem mais integrada e sólida para a modernização da administração pública em Portugal.

A implementação do SNC-AP nas Autarquias Locais, trouxe avanços significativos à contabilidade pública, aproximando-a da contabilidade privada e melhorando a qualidade da informação financeira. As mudanças, como uma estrutura conceptual mais clara e a simplificação das demonstrações financeiras, resultaram numa maior transparência nas contas públicas. No entanto, a falta de formação e pessoal especializado foi um desafio na transição. Apesar das críticas à falta de inovações em relação ao POCAL, o SNC-AP dinamizou a contabilidade pública, promovendo um sistema orçamental mais eficiente e alinhado às normas internacionais. A flexibilização e perceção positiva dos colaboradores foram essenciais para a aceitação do novo normativo, embora a integração de sistemas e capacitação contínua fossem um desafio. A experiência do SNC-AP serviu como

referência para outras autarquias, resultando em melhores taxas de execução de despesas e receitas.

No que se refere ao SNS, a transição do POC-Ministério da Saúde para o SNC-AP revelou que, apesar de não existirem diferenças significativas entre ambos, o SNC-AP destacou-se pela maior qualidade da informação financeira, sendo mais útil para os usuários. Este avanço exigiu uma forte aposta na formação e atualização dos profissionais, especialmente num cenário onde as dificuldades durante a transição foram de natureza técnica. Observou-se uma resistência por parte de profissionais com maior experiência e sem certificação, o que indicou a necessidade de estratégias de apoio à integração do novo normativo. Houve uma clara necessidade de criar documentação financeira mais acessível e compreensível, com uma estrutura simplificada e notas explicativas. No entanto, a adoção de software adequado e a padronização dos procedimentos continuaram a ser um grande desafio. A harmonização da contabilidade pública e a consolidação das contas do SNS e de outras entidades da Administração Pública foram fundamentais para integrar de maneira eficaz as novas diretrizes.

A implementação do SNC-AP nas Instituições de Ensino Superior Público, como os SASUC e o IPVC, enfrentou desafios significativos, como a falta de suporte regulatório, a necessidade de atualização de sistemas informáticos e a escassez de recursos humanos qualificados. A transição, que se deu principalmente até dezembro de 2018, trouxe melhorias em relação ao POC-Educação, como a simplificação de processos e a obtenção de indicadores de desempenho, mas não resultou em mudanças financeiras expressivas. A resistência à adesão foi atribuída à falta de formação adequada, apoio institucional e questões financeiras, refletindo dificuldades similares noutros setores da administração pública. O SNC-AP melhorou a prestação de contas e facilitou a tomada de decisões. No entanto, evidenciou a necessidade urgente de qualificação técnica e formação contínua para garantir uma transição eficaz.

A metodologia escolhida para a investigação foi a qualitativa, pois o objetivo desta dissertação é o de perceber o processo de implementação do SNC-AP na Administração Pública em diversos setores de atuação, como o caso da Autarquias Locais, SNS e Ensino Superior Público.

Foi adotado o método qualitativo para analisar dados secundários, utilizando uma pesquisa documental que abrange uma variedade de estudos relacionados com o tema selecionado.

Foi efetuada uma análise bibliográfica, incorporando a análise de estudos científicos disponíveis sobre o tema em foco, envolvendo a seleção de diversas fontes de informação. A abordagem utilizada foi descritiva e comparativa, fundamentando-se em eventos passados como base na corrente de atuação dos diversos atores.

Foi elaborada uma análise com recurso à ferramenta Excel que permitiu reunir informações essenciais para avaliar a implementação do SNC-AP nos setores do Estado Português, focando o poder local, educação e saúde. Foram analisados aspetos como título, resumo, introdução, problemas e questões de investigação, conclusões, limitações e palavras-chave. A partir dessas informações, foi possível sintetizar cada estudo e comparar as semelhanças e diferenças entre os autores. Os resultados indicaram que a implementação do SNC-AP promoveu maior uniformidade e transparência nas contas públicas, embora tenha encontrado desafios específicos em cada setor.

Foi realizada uma análise bibliométrica com a finalidade de identificar tendências e padrões na pesquisa, abrangendo áreas temáticas e autores, além de examinar redes de colaboração.

Utilizou-se o software VOSviewer para as investigações mencionadas na bibliografia deste estudo, com o objetivo de verificar se existia alguma conexão ou relação entre os autores que abordam o tema. Através desse software, foi criado um mapa, utilizando todas as referências bibliográficas desta dissertação, das quais apenas 31 contavam com publicações científicas. Dessas 31, apenas 11 apresentavam conexões ou relações, enquanto os outros 20 estudos não mostravam qualquer interligação. No mapa gerado, é possível notar que entre 2000 e 2020 há uma escassez de estudos sobre o tema em análise.

Embora haja poucos estudos sobre a temática, a pesquisa confirma a tese de que o SNC-AP foi implementado, embora com algumas limitações, enfrentando desafios significativos, como atrasos, lacunas normativas e falta de recursos, mas demonstrando que é possível alcançar eficiência e efetividade numa gestão pública mais transparente e responsável.

Em resumo, a modernização da Administração Pública via SNC-AP exigiu e continua a exigir um compromisso contínuo com a formação e a adaptação das práticas contabilísticas.

Limitações do estudo:

Em relação às limitações identificadas na realização deste estudo, é notória a inexistência de estudos disponíveis, devido ao fato de ter sido utilizado predominantemente uma análise documental de estudos em Portugal.

Sugestão para Investigações Futuras:

Como proposta para investigações futuras, recomenda-se a realização de estudos que procurem entender se as dificuldades enfrentadas na transição foram realmente resolvidas em todos os setores do Estado e se o SNC-AP está em funcionamento na sua amplitude.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Almeida, R. H. D. G. (2017). A adoção de uma nova reforma da contabilidade pública em Portugal: estudo de caso em algumas entidades piloto (Master's thesis).
- Araújo, J. M. (2005). A implementação do Plano Oficial de Contabilidade Pública e dos Planos Sectoriais dos Serviços Autónomos da Administração Central: Estudo e Análise. Tese de Mestrado, Universidade do Minho, Escola de Economia e Gestão.
- Augusto, A. (2014, November). Metodologias quantitativas/metodologias qualitativas: mais do que uma questão de preferência. In *Forum Sociológico*. Série II (No. 24, pp. 73-77). CESNOVA.
- Bogdan, R., & Biklen, S. (1994). *Investigação qualitativa em educação: uma introdução à teoria e aos métodos*. Porto editora.
- Braz, I. C. S. (2022). A implementação do SNC-AP no Serviço Nacional Saúde (Tese de Doutoramento).
- Cabral, S. M. V. D. S. (2021). O SNC-AP e as implicações nas autarquias locais: enquadramento orçamental (Doctoral dissertation).
- Carvalho, A. C. P., & Carreira, J. D. J. (2016). Considerações sobre o impacto do novo modelo contabilístico (SNC-AP) nas contas das autarquias locais. *Atas do XVII Encontro AECA, AECA/IPB, Bragança*.
- Castro, J. K. R. S. (2019). A Transição para o SNC-AP: Estudo de Caso SASUC (Master's thesis).
- Comissão Europeia. (2013). *Relatório da Comissão ao Conselho e ao Parlamento Europeu relativo à aplicação de normas de contabilidade harmonizadas do setor público nos Estados-Membros: a adequação das IPSAS para os Estados-Membros*. Bruxelas.
- da Silva Fernandes, M. J. (2015). Developments in Public Accounting in Portugal. *Revista Enfoques: Ciencia Política y Administración Pública*, 7(11), 157-190.
- de Almeida, J. P. V. (2017). Estudo exploratório sobre a mudança nas regras mensuração do POCAL para o SNC-AP.
- de Jesus, M. A.; Gomes, G. (2019). Implementação do SNC-AP em entidades públicas da Região Autónoma da Madeira. II Congresso Internacional de Contabilidade Pública - Reforma da Gestão Financeira Pública: desafios para a investigação e a prática.

- Fenton, S., & Charsley, K. (2000). "Epidemiology and sociology as incommensurate gain: Accounts from the study of health and ethnicity".
- Fernandes, S. E. M. (2019). SNC-AP implementação no Município de Cascais: aspetos teóricos e conceção do modelo (Doctoral dissertation).
- Gil, A. C. (2008). Métodos e Técnicas de Pesquisa Social (Vol. 6ª ed.). Editora Atlas SA.
- Gomes, G. A. V. (2018). Implementação do SNC-AP em entidades públicas da Região Autónoma da Madeira (Master's thesis).
- Hair, J., Brush, R., & Ortinau, D. (2006). "Marketing Research: Within a Changing Environment" – The McGraw – Hill Companies, Inc.
- Hood, W. W., & Wilson, C. S. (2001). The literature of bibliometrics, scientometrics, and informetrics. *Scientometrics*, 52, 291-314.
- Hopper, T., e Powell, A. (1985). Making sense of research into the organizational and social aspects of management accounting: a review of its underlying assumptions. *Journal of management Studies*, 22(5), 429-465.
- Jesus, M. A. J., e Jorge, S. M. (2010). Da Contabilidade Pública às Contas Nacionais: ajustamentos de transposição e impacto no défice das Administrações Públicas dos Países Ibéricos. XIV Encuentro AECA, Innovación y responsabilidad: desafíos y soluciones.
- Jesus, M. A., & Almeida, R. H. (2017). A adoção de uma nova reforma da contabilidade pública em Portugal: Estudo de caso em algumas entidades piloto. XVI Congresso Internacional de Contabilidade e Auditoria. Aveiro.
- Lopes, C. G. (2020). Qualidade e modernização da Administração Pública: O caso do processo de transição e implementação do SNC-AP (Tese de Mestrado).
- Magalhães, J. G. V. (2021). Os impactos económico-financeiros existentes com a introdução do SNC-AP nas Autarquias Locais: O caso do Município de Penafiel.
- Marques, C. (2003). Seção Internacional Contabilidade Pública Em Portugal.
- Marques, I. C. F. (2019). Transição para o SNC-AP: realidade das instituições de ensino superior público (Tese de Doutoramento).

Moreira, M. S. R. (2021). A transição do POCAL para o SNC-AP: Perceções da mudança e a sua Implementação na Câmara Municipal de Valongo (Tese de Mestrado, Instituto Politécnico do Porto (Portugal)).

Nunes, C., Sant, J., Fernandes, A., & Gonçalves, C. (2018). Aplicação do SNC-AP nas entidades do Serviço Nacional de Saúde. *Dos Algarves: A Multidisciplinary e-Journal*, (29), 49-63.

Pires, A. M.; Rodrigues, F. J. (2017). Evolução previsível para a contabilidade no setor público em Portugal: uma interpretação do grau de implementação das reformas a partir das características da envolvente. XIX Encuentro AECA. Información Corporativa. Claves para un crecimiento sostenido en un entorno digital Santiago de Compostela, 27, 28 y 29 de septiembre de 2017.

Pomirkovana, Y. (2018). Perceções Sobre a Mudança do POCAL para o SNC-AP na Câmara Municipal do Porto (Tese de Mestrado, Universidade do Minho (Portugal)).

Ryan, B., e R. W. Scapens & Theobald, M. (2002). *Research Method and Methodology in Finance and Accounting*. London.

Rocha, P. G. D. (2020). A adoção do SNC-AP numa instituição de ensino superior politécnico: o caso do Instituto Politécnico de Viana do Castelo (Tese de Mestrado).

Rodrigues, L. L. (2017). Introdução do SNC-AP. Conferência Internacional - Reforma das Finanças Públicas em Portugal. Lisboa: Ordem dos Contabilistas Certificados.

Santos, P. G. (2022). A implementação da norma de contabilidade pública 27 numa autarquia local portuguesa: estudo de caso (Tese de Doutoramento).

Silva, S. M. O. (2023). Uma perspetiva institucional sobre a mudança da contabilidade pública em Portugal: do POCP ao SNC-AP.

Silva, S. M., Rodrigues, L. L., & Guerreiro, M. (2016). Evolução da Contabilidade Pública em Portugal: Uma análise institucional. Atas do XVII Encontro AECA. Bragança: AECA/IPB.

Sousa, P. D. C. P. R. D. (2018). A implementação do SNC-AP—o caso da Universidade de Lisboa (Tese de Doutoramento, Instituto Superior de Economia e Gestão).

- Umar, F., Misbah, M., Jannah, M., & Mahakeeta, A. (2024). Bibliometric analysis of adaptive physical education in inclusive education to promote Sustainable Development Goals. In *E3S Web of Conferences* (Vol. 568, p. 04032). EDP Sciences.
- Vaz, A. (2016). *A Contabilidade Pública em Portugal. A evolução da Contabilidade Pública*. Atas do XVII Encontro AECA.
- Veloso, J. M. M. (2018). *Transição do POCAL para o SNC-AP* (Tese de Doutoramento).
- Vieira, R. (2009). Paradigmas teóricos da investigação em contabilidade. Em M. J. Major, & R. Vieira, *Contabilidade e controlo de gestão: Teoria, metodologia e prática* (pp. 11-34). Lisboa: Escolar Editora.
- Vilelas, J. (2009). *Investigação. O processo de construção do conhecimento*. Lisboa: Edições Sílabo.
- Wallin, J. A. (2005). Bibliometric methods: pitfalls and possibilities. *Basic & clinical pharmacology & toxicology*, 97(5), 261-275.
- Yin, R. K. (1994). *Applications of case study research*. Beverly Hills, CA: Sage Publishing.
- Zupic, I., & Čater, T. (2015). Bibliometric methods in management and organization. *Organizational research methods*, 18(3), 429-472.

Lei n.º 8/90, de 20 de fevereiro – Bases da Contabilidade Pública

Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho – Regime de Administração Financeira do Estado

Decreto-Lei n.º 232/97, de 3 de setembro – Plano Oficial de Contabilidade Pública

Decreto-Lei n.º 68/98, de 20 de março

Lei n.º 64-C/2011, de 30 de dezembro

Lei n.º 151/2015, de 11 de setembro – Lei de Enquadramento Orçamental

Decreto-Lei n.º 192/2015, de 11 de setembro – Aprova o Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Diário da República n.º 178 – Série I. Ministério das Finanças. Lisboa.

Decreto-Lei n.º 85/2016, de 21 de dezembro - Altera o regime da administração financeira do Estado e do Sistema de Administração Contabilística para as Administrações Públicas. Diário da República n.º 243 – Série I. Economia. Lisboa.

Portaria n.º 218/2016, de 9 de agosto - Regime Simplificado do Sistema de Normalização Contabilística para as Administrações Públicas. Diário da República n.º 152 – Série I. Ministério das Finanças. Lisboa.