



Instituto Superior de Economia e Gestão
UNIVERSIDADE TÉCNICA DE LISBOA

Mestrado em Contabilidade, Fiscalidade e Finanças Empresariais

**PRINCIPAIS DIFERENÇAS ENTRE O PLANO GERAL DE
CONTABILIDADE DE ANGOLA E O SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO
CONTABILÍSTICA DE PORTUGAL**

Trabalho Realizado Por:

Carmem Marialva Pinto da Cruz

Sob Orientação:

Professora Doutora Cristina Gaio Silva

Júri:

Presidente: Mestre António Carlos de Oliveira Samagaio

Vogais: Professora Doutora Cristina Belmira Gaio Martins da Silva

Mestre Inês Maria Galvão Teles Ferreira da Fonseca Pinto

Junho/2011

Agradecimentos

Quero agradecer essencialmente a Deus, aos meus familiares e a todos aqueles que de forma directa ou indirecta contribuíram para que a realização deste trabalho fosse possível.

Agradeço ao Joaquim, meu companheiro para quem encaminho o meu carinho e eterno sentimento de gratidão, pela confiança depositada em mim e pelo encorajamento, apoio e sobretudo por ter acreditado no sucesso desta etapa tão importante da minha vida.

Quero expressar também o meu agradecimento à minha orientadora, pela dedicação e disponibilidade e também pelas críticas e sugestões que contribuíram muito para o enriquecimento do trabalho.

Índice

Agradecimentos.....	i
Índice	ii
Lista das tabelas.....	iii
Resumo	iv
Abstract	v
1. Introdução	1
2. Caracterização dos Sistemas Contabilísticos e Harmonização Contabilística Internacional	3
2.1 Caracterização dos Sistemas Contabilísticos.....	3
2.2 Harmonização Contabilística Internacional.....	5
3. Normalização Contabilística em Angola e Portugal.....	6
3.1. Normalização Contabilística em Angola.....	6
3.2. O Plano Geral de Contabilidade de Angola (PGCA).....	8
3.3. Normalização Contabilística em Portugal	10
4. Comparação do PGCA com o SNC	13
4.1. Critérios de Valorimetria	14
4.2. Classe de Contas.....	18
4.3. As Demonstrações Financeiras.....	28
4.3.1. O Balanço.....	28
4.3.2. Demonstração de Resultados.....	29
4.3.3 Demonstrações de Fluxos de Caixa	30
4.3.4 Demonstração das alterações no Capital Próprio	30
4.4. Demonstrações financeiras consolidadas	31
5. A Bolsa de Valores e Derivados, a Auditoria e a Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilísticas em Angola	31
5.1. A Bolsa de Valores e Derivados de Angola	31
5.2. A Auditoria em Angola	34
5.3. A Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola.....	35
6. Sugestões	35
7. Conclusões	39
8. Bibliografia	42
9. Anexos.....	44

Lista das tabelas

Tabela 1 Diferenças entre os sistemas contábilísticos.....	4
Tabela 2 Classificação das classes de acordo ao PGCA.....	9
Tabela 3 Estrutura conceptual do SNC	13
Tabela 4 Diferenças na terminologia entre o SNC, POC e PGCA	14
Tabela 5 Comparação das classes de contas.....	18
Tabela 6 Comparação da classe 1 (PGCA) com a classe 4 (SNC).....	19
Tabela 7 Comparação da classe 2 (PGCA) com a classe 3 (SNC).....	21
Tabela 8 Comparação da classe 3 (PGCA) com a classe 2 (SNC).....	23
Tabela 9 Comparação da classe 4 (PGCA) com a Classe 1 (SNC).....	23
Tabela 10 Comparação da classe 5 (PGCA) com a classe 5 (SNC).....	24
Tabela 11 Comparação da classe 6 (PGCA) com a classe 7 (SNC).....	25
Tabela 12 Comparação da classe 7 (PGCA) com a classe 6 (SNC).....	26
Tabela 13 Comparação da classe 8 (PGCA) com a classe 8 (SNC).....	27
Tabela 14 Comparação das demonstrações financeiras	28

Resumo

A normalização contabilística internacional representa uma forte atracção para as grandes empresas ou grupos empresariais com acções cotadas no mercado internacional ou que pretendam apostar na internacionalização e captar capital para os seus países.

No caso de Angola, um país que neste momento está em franca expansão no que respeita à definição de relações económicas e comerciais, sendo por isso importante que o seu Plano Geral de Contabilidade seja submetido a alterações que lhe permitam aproximar-se das normas internacionais.

O presente trabalho, tem como objectivo identificar as diferenças de maior relevância entre o Plano Geral de Contabilidade de Angola e o Sistema de Normalização Contabilística (SNC) de Portugal. Neste contexto foram identificadas as principais diferenças, no que respeita à terminologia, às classes de contas e aos modelos das Demonstrações Financeiras.

Saliente-se que no caso de Portugal, a adopção do SNC, representa um marco muito importante na história da contabilidade portuguesa, permitindo um alinhamento às directivas e regulamentos em matéria contabilística da EU. O SNC garante transparência, comparabilidade e padronização da informação, o que irá promover a tomada de decisão dos investidores em diferentes mercados.

Numa etapa conclusiva, o presente trabalho visa destacar a importância da normalização contabilística face aos desafios da globalização, evidenciando a necessidade de actualização do Plano Geral de Contabilidade de Angola de modo a acompanhar os padrões contabilísticos internacionais. Com a abertura da Bolsa de Valores e derivados de Angola, no mercado secundário em funcionamento sentir-se-á a verificação de contas das empresas cotadas através da intervenção de auditores independentes, por outro lado, o sistema fiscal angolano necessita de uma reforma, uma vez que Angola evidencia características latinas devido ao processo de colonização, reflectindo-se também grande influência da fiscalidade sobre a contabilidade.

PALAVRAS-CHAVE: Harmonização e normalização contabilística, SNC, PGCA, Angola, Portugal.

Abstract

The international accounting normalization represents a strong attraction for the great companies or business groups with shares quoted in the international market or those that intend to internationalize themselves and to collect capitals for their countries.

In case of Angola, it is a country that at this moment is growing in terms of economical and commercial relations, being therefore important that its General Accounting Plan may be submitted to the alterations that may allow it greater approach to the international norms.

One intends with this work, to identify the main differences between the General Accounting Plan of Angola and Accounting Normalization System of Portugal. In the circumstances, we identify the main differences relatively the terminology, classes of accounts and also in the financial demonstrations models.

It is to enhance that in case of Portugal, the adoption of the SNC represents a very important landmark in the history of the Portuguese accounting. Once it is aligned with the directives and regulations on the accounting subject of EU, the SNC guarantees transparency and comparability of the information influencing thus the investors' decisions in different markets.

As conclusion this work enhances the importance of the accounting normalization faced with the challenges of the globalization, evidencing the necessity of the General Accounting Plan of Angola in order to follow international accounting standards. With the opening of the stock exchange and derivative of Angola, the secondary market in operation will imply the necessity of verification of the companies accounts quoted by independent auditors, on the other hand, the Angolan tax system needs a tax reform, because Angola has characteristics due to the colonization process, great influence of the tax affects the accountancy.

KEYWORDS: Harmonization and accounting normalization, SNC, PGCA, Angola e Portugal

1. Introdução

Cada vez mais a informação assume um papel fundamental na tomada de decisões, neste sentido é importante que a divulgação dessa informação seja feita de forma rápida, transparente e objectiva, sob pena de perder relevância.

As diferenças económicas, culturais e políticas existentes entre os países originaram divergências no que respeita à contabilidade e aos relatórios financeiros. Neste contexto, as empresas podem ter que apresentar a informação financeira segundo diversas normas, nomeadamente se pretenderem cotar os seus valores mobiliários noutros países, o que irá resultar em custos adicionais para as empresas, provocando paralelamente alterações na divulgação da informação.

A harmonização contabilística internacional tem assumido um papel relevante nas últimas décadas, devido à globalização dos mercados e consequente internacionalização dos negócios. Neste contexto, a economia a nível mundial é exigente, surgindo a necessidade de harmonização das normas contabilísticas, com vista a facilitar o desenvolvimento de uma linguagem contabilística única.

Angola viveu um longo período de guerra que afectou significativamente o seu tecido económico e concomitantemente os seus níveis de crescimento. Ultrapassada essa fase, encontra-se em franco crescimento e desenvolvimento nos mais diferentes níveis, pelo que impõe-se agora a necessidade de acompanhar o ritmo cada vez mais acelerado das evoluções que se vão registando a nível mundial, no âmbito da contabilidade.

O Plano Geral de Contabilidade de Angola (PGCA) aprovado pelo Decreto N°82/01 de 16 de Novembro (2001, p.19) refere que, “embora as normas internacionais assumam um carácter de prática geralmente aceite, resultante de uma escolha colectiva com vista a solucionar problemas de carácter repetitivo, em Angola as normas contabilísticas têm até agora assumido um carácter legal que nesta fase, face às inúmeras alterações a introduzir, se optou por manter”. À medida que a implementação destas alterações se torna efectiva, com vista a facilitar a sua actualização em função das alterações que tendem a ser introduzidas nas normas internacionais torna-se conveniente substituir a legislação actual por práticas geralmente aceites o que se prevê venha acontecer de forma progressiva.

Com o PGCA, não só os professores e estudantes das áreas de Contabilidade, Gestão e Economia, mas também os gestores, empresários e demais interessados, têm uma ferramenta de trabalho indispensável para enfrentar os desafios que o extraordinário

crescimento da economia angolana regista num mundo envolvido num processo de Globalização.

Este trabalho tem como objectivo analisar as principais diferenças entre os normativos contabilísticos de Angola e Portugal e propor sugestões para melhorar a organização e aplicação do normativo Angolano.

A escolha de Portugal para a realização deste estudo comparativo, a par dos laços históricos, culturais e linguísticos existentes entre os dois países e povos, é também justificada na actualidade pela forte presença de empresas portuguesas a operarem em Angola e a existência de investimentos de empresas angolanas na economia portuguesa. Por isso,

este estudo visa alertar a necessidade de se ajustar o PGCA à actual realidade vivida pelo país, realçando a importância e o impacto da implementação do Sistema de Normalização Contabilística (SNC) em Portugal.

O SNC entrou em vigor em 2010, em substituição do Plano Oficial de Contabilidade (POC), permitindo um alinhamento com as directivas e regulamentos comunitários.

Estando o país numa fase de crescente desenvolvimento, e com a perspectiva da abertura da bolsa de valores e derivados de Angola, é importante que o PGCA seja reformulado adaptando-o as normas internacionais de contabilidade. Com base nesse pressuposto, o papel da auditoria afigura-se relevante, uma vez que o seu exercício prático proporcionará uma melhor organização das contas das empresas.

Com efeito, este trabalho está organizado em sete capítulos. O primeiro diz respeito a introdução; o segundo faz uma abordagem acerca dos sistemas contabilísticos e harmonização contabilística internacional, o capítulo terceiro faz referência a normalização contabilística dos países em estudo, bem como, uma breve análise dos seus referenciais contabilísticos, o quarto desenvolve a comparação entre o PGCA e o SNC, debruçando-se sobre as diferenças mais significativas entre os dois normativos, o quinto capítulo aborda questões sobre a bolsa de valores e a ordem dos contabilistas e peritos contabilistas de Angola; no sexto capítulo pode encontrar-se um conjunto de sugestões para melhorar o sistema contabilístico angolano e o sétimo capítulo apresenta as conclusões do estudo.

2. Caracterização dos Sistemas Contabilísticos e Harmonização Contabilística Internacional

2.1 Caracterização dos Sistemas Contabilísticos

Nobes (1996) classifica os sistemas contabilísticos em dois blocos distintos: anglo-saxónico e continental, com base nos antecedentes e características contabilísticas dos sistemas, tal como ilustrado na tabela 1.

Os Países de Língua Oficial Portuguesa (PALOP), como Angola, Brasil, Cabo Verde, Guiné-Bissau, Moçambique, Portugal e São Tomé e Príncipe, apresentam regulamentos contabilísticos de carácter público, tendo originado uma linha de orientação jurídico-fiscal, ou seja, os documentos que regem a contabilidade provêm de órgãos do governo, deixando transparecer uma forte influência da fiscalidade; a contabilidade sustenta a sua afirmação através de diplomas legais que funcionam como instrumento de política económica (Santos, 2006).

O sistema contabilístico angolano possui características latinas derivadas do processo de colonização, onde a fiscalidade exerce uma forte influência sobre a contabilidade, enquadrando-se assim no bloco continental.

Tabela 1 Diferenças entre os sistemas contabilísticos

ANGLO-SAXÓNICO	CONTINENTAL
Antecedentes	
Direito inglês	Direito romano
Profissão antiga, de grande dimensão e forte	Profissão ainda recente, de pequena dimensão e fraca
Grandes mercados de capitais	Pequenos mercados de capitais
Características Contabilísticas Genéricas	
Orientada para a imagem verdadeira e apropriada	Orientada para a forma legal
Orientada para o investidor	Orientada para o credor
Muita divulgação	Pouca divulgação
Separação entre as regras contabilísticas e as fiscais	A fiscalidade domina as regras contabilísticas
Predominam os standards profissionais e a substância sob a forma	Predominam as disposições governamentais e a forma sob a substância
Características Contabilísticas Específicas	
Método da percentagem de acabamento	Método do contrato acabado
Cálculo das amortizações de acordo com períodos de vida útil	Cálculo das amortizações de acordo com regras fiscais
Não existência de reservas legais	Existência de reservas legais
Não existência de provisões para impostos	Existência de provisões para impostos
Reconhecimento como custos das despesas do primeiro estabelecimento	Capitalização das despesas do primeiro estabelecimento
Países Exemplo	
Austrália	Alemanha
Canadá	Bélgica
Dinamarca	França
Estados Unidos da América	Grécia
Holanda	Itália
Nova Zelândia	Japão
Reino Unido	Portugal

Fonte: Adaptado de Nobes (1996)

2.2 Harmonização Contabilística Internacional

De acordo com Pires (2010, p. 41), "os instrumentos da contabilidade impõem que se adotem critérios e práticas uniformes e se fixem princípios válidos, conhecidos e aceites por todos os profissionais. Contudo, as alterações conjunturais ou estruturais, as novas exigências e ainda os novos conhecimentos, têm conduzido à reestruturação de conceitos. A evolução dos fenómenos económico-financeiros ao longo das últimas décadas, fundamentalmente no que respeita à progressiva abertura internacional e à queda de todo o tipo de barreiras, fez com que a informação financeira, utilizada como ponto de partida nas decisões de natureza comercial, de investimento ou de financiamento, tenha ultrapassado as fronteiras nacionais, colocando a necessidade de comunicação entre empresas e utilizadores de diferentes países e, conseqüentemente, a necessidade de analisar demonstrações financeiras num quadro global".

De facto, o fenómeno da globalização leva a que os países afunilem cada vez mais os seus laços económicos, no sentido de aumentarem o volume de transacções, as actividades económicas e o crescimento do investimento estrangeiro. Neste contexto, os agentes económicos deparam-se cada vez mais com dificuldades relacionadas com o processo de compreensão de relatórios financeiros, dada a diversificação contabilística internacional, condicionando a credibilidade da informação financeira.

Segundo Soares, (2010, p. 14), " O processo de harmonização contabilística visa harmonizar as práticas contabilísticas de diferentes países de forma a alcançar alguma comparabilidade entre as demonstrações financeiras. Com a harmonização dos diferentes sistemas contabilísticos pretendem alcançar a uniformidade e a normalização. A harmonização visa alcançar a convergência, a nível internacional, das diferentes normalizações de âmbito nacional".

O processo de harmonização contabilística pretende assim eliminar ou pelo menos atenuar a diversidade contabilística, minimizando as dificuldades decorrentes desta para os utilizadores da informação financeira. Podemos dizer que a harmonização contabilística pretende eliminar as lacunas ligadas à comparabilidade da informação financeira numa escala global. Ou seja, a harmonização contabilística permite:

- Aumentar a aproximação das práticas contabilísticas dos países;
- Melhorar interpretação da informação financeira, diminuindo a ambiguidade na comunicação empresarial;
- Facilitar a comparabilidade das Demonstrações Financeiras;
- Facilitar as transacções internacionais e diminuir o custo do capital.

Nas últimas décadas duas entidades têm desempenhado um papel fundamental e decisivo no processo de harmonização contabilística: o International Accounting Standards Committee of Board (IASB) e a União Europeia (EU).

De facto, em 2002, com o objectivo de assegurar um melhor funcionamento do mercado de capitais da comunidade e do mercado interno, a UE estipulou a obrigatoriedade de aplicação das normas internacionais de contabilidade do IASB (IAS/IFRS) na elaboração de contas consolidadas, a todas as empresas dos Estados-Membros com títulos negociados no espaço europeu, garantindo assim a harmonização das informações financeiras apresentadas pelas sociedades cotadas de forma a proporcionar maior transparência e comparabilidade das Demonstrações Financeiras.

Embora a harmonização contabilística seja uma realidade em crescimento e as suas vantagens reconhecidas internacionalmente, muitos são também os autores que destacam as suas desvantagens e limitações.

Segundo Magro e Magro (2008, p.44) existem defensores e detractores ao processo de harmonização contabilística, “os primeiros, alegam a vantagem das demonstrações financeiras obedecerem a mesma estrutura conceptual, facilitando a sua compreensão, o que vai ajudar a melhor tomada de decisões por parte dos investidores que pretendam investir em países diferentes. Os segundos alegam que muitos conceitos contabilísticos estão a ser perdidos com a harmonização encetada pelo IASB, dando com exemplo: as designações como “Proveito” e “Custo” desaparecem para dar lugar a “Rendimento” e “Gasto” e, acrescentam ainda, que o problema da contabilidade a nível internacional, com esta tentativa de modificação, vai criar um efeito nefasto sobre a qualidade da mensagem transmitida”.

De acordo com Ball (2006), a adopção das IAS/IFRS é inevitável e desejável, no entanto o autor sugere que seja feita com precaução, uma vez que não existem dados históricos ou estudos académicos significativos que suportem o seu sucesso, nomeadamente no que diz respeito à contabilização do valor justo em detrimento do custo histórico.

3. Normalização Contabilística em Angola e Portugal

3.1. Normalização Contabilística em Angola

Angola enfrentou duas grandes fases na sua evolução histórica com impacto em termos de normalização contabilística: a fase colonial e a fase pós colonial.

Angola, enquanto província de Portugal, o que provocou uma evolução na contabilidade do país colonizador (Portugal) através da criação da Direcção dos Serviços de Fazenda Nacional, realizando a contabilidade dependente de Portugal até Março de 1976, a partir dessa altura passou a designar-se Ministério das Finanças até a presente data.

Na fase colonial eram aplicadas as normas e princípios contabilísticos que vigoravam em território português, uma vez que Angola se apresentara como uma colnia portuguesa. Os Bancos e os Seguros eram obrigados a utilizar o quadro de contas, registando-se uma anarquia no resto dos sectores econmicos.

A segunda fase, denominada de fase pós colonial, ficou marcada pela reforma fiscal, mais precisamente no que respeita ao Código da Contribuição Industrial, assim como a legislação criada sobre fiscalização de Sociedade Annimas.

De entre a legislação de referência, destaca-se o Decreto-lei n49381, o que conseqüentemente faz com que se verifiquem grandes progressos no que respeita à determinação de Custos e Proveitos de cada exercício e a elaboração da publicação obrigatória. Esta fase prolongou-se até Fevereiro de 1977 com o POC.

A nível contabilístico, destacam-se a publicação do Decreto n 250/79 de 19 de Outubro do conselho de ministros, que aprovou um Plano de Contas Nacional.

Actualmente Angola encontra-se em fase de reestruturação e de reconstrução, após um longo período de guerra. Paralelamente tem revelado um crescente desenvolvimento, o que torna imperativo a criação da Comissão de Normalização Contabilística de Angola com o objectivo de acompanhar e adaptar o actual PGCA  nova realidade contabilística mundial.

Angola não possui uma comissão de normalização contabilística, devido à instabilidade política que se faz sentir no entanto existe o Banco Nacional, o Instituto de Supervisão de Seguros de Angola, a Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas e a Comissão de Mercados de Capitais.

Dada a não designação de uma entidade competente, compete ao Ministério das Finanças alterar os elementos do PGCA através de um correcto decreto executivo, o qual deverá sugerir a alteração de diversos elementos, como a nomenclatura do código e do conteúdo das contas bem como, a introdução de novas contas e/ou eliminação das existentes.

3.2. O Plano Geral de Contabilidade de Angola (PGCA)

Em 1978 foi criado o Plano de Contas pelo Ministério do Comércio Interno e em 1979 surge o Plano de Contas Nacional aprovado pelo Decreto nº 250/79 de 19/10, sendo este aplicado em todas as unidades económicas estatais, mistas e privadas. Em 1995 surge o PGCA, aprovado pelo Decreto-Lei nº 82/01 de 16/11, actualmente em vigor, sendo um plano que obedece a uma normalização sectorial, exceptuando a Banca e as Seguradoras, aplicando-se essencialmente às Sociedades Comerciais.

De acordo com o nº 2 do Decreto nº 82/01, o PGCA será obrigatoriamente aplicado a Sociedades Comerciais e Empresas Públicas que exerçam actividade em Angola ou que exerçam actividades noutros países, mas que tenham a respectiva sede em Angola.

O PGCA, teve como base as normas do IASB, sendo de destacar o que se encontra descrito no seu ponto 1:

Justificação:” ...conveniência em substituir o carácter legal actual por práticas geralmente aceites o que se prevê venha a acontecer de forma progressiva”.

De acordo com Rebelo, Brito (2008), o PGCA estabelece os critérios de preparação e apresentação das Demonstrações Financeiras para os utilizadores externos, tendo por objectivo ajudar os técnicos contabilistas e outros preparadores na aplicação de normas em tudo idênticas às internacionais, na sua interpretação, e no suporte aos auditores quanto aos princípios geralmente aceites, sem ferir os princípios básicos internacionais.

Em 2007 surgiu o Plano de Contas das Instituições Financeiras (CONTIF), criado pelo instrutivo nº 9/07, do Banco Nacional de Angola, já sendo padronizado com as directrizes das Normas Internacionais de Contabilidade (IAS) e com as Normas Internacionais de Relato Financeiro (IFRS).

Magro *et al* (2008, p. 48), defende que “O Plano de Contas é um conjunto de normas e procedimentos, que servem de guia e modelo para registar e também para a demonstração dos factos patrimoniais, cuja constituição é a seguinte:

1. Princípios e políticas contabilísticas;
2. Elenco de contas;
3. Forma (balanço, demonstração de resultados e demonstração dos fluxos de caixa) e âmbito das contas;
4. Reconhecimento das massas patrimoniais e valorimetria;
5. Notas”.

O elenco das contas encontra-se dividida em classes, conforme apresentado na tabela 2

Tabela 2 Classificação das classes de acordo ao PGCA

Classes de 1 a 8	Classes que respeitam à Contabilidade Geral
<p>Classes da Contabilidade Geral</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Meios Fixos e Investimentos 2. Existências 3. Terceiros 4. Meios Monetários 5. Capital e Reservas 6. Proveitos e Ganhos por natureza 7. Custos e perdas por natureza 8. Resultados 	<p>Estas classes são de uso obrigatório ou seja, sempre que existam factos ou acontecimentos que pela sua natureza, devam nelas ser registados.</p> <p>Como regra geral, não devem ser efectuadas alterações na disposição, nomenclatura e códigos de contas das rubricas constantes de cada uma destas classes, pois poderá originar uma discordância nos objectivos com que foram criadas.</p> <p>Contudo, a título excepcional, são permitidas alterações desde que daí não venham resultar quaisquer prejuízos para a elaboração das Demonstrações nos termos definidos no Plano Geral de Contabilidade de Angola.</p> <p>Podem ser efectuados desenvolvimentos de subornarias de acordo com o que se considerar mais apropriado face a realidade da entidade.</p> <p>As linhas em branco constantes destas classes podem ser substituídas pela nomenclatura considerada apropriada nas circunstâncias.</p>
Classe 9	Classe que respeita à Contabilidade Analítica
<ol style="list-style-type: none"> 9. Contabilidade Analítica 	<p>Esta classe é de uso facultativo o qual dependerá da necessidade sentida pela empresa, ponderando o binómio custo/benefício.</p> <p>Contudo, é recomendado o seu uso para empresas industriais onde o apuramento dos custos de produção se mostre moroso e de difícil execução.</p>

Fonte: Plano Geral de Contabilidade

Segundo o PGCA (2001), as características qualitativas são atributos que tornam a informação, prestada pelas demonstrações financeiras, útil aos utentes. As características contabilísticas qualitativas da informação financeira dizem respeito: À Relevância e à fiabilidade.

Os princípios contabilísticos são: Consistência, materialidade, não compensação de saldos e comparabilidade.

O PGCA contempla o Princípio da “Não compensação de saldos”. Este Princípio defende que não devem ser efectuadas compensações de saldos entre Activos e Passivos. A apresentação de rubricas deve ser feita no Balanço pelo seu valor líquido de amortizações e provisões, não sendo considerada uma compensação de saldos”.

Por outro lado, o PGCA, não contempla o “ Princípio da Prudência”, A característica da prudência é definida na estrutura conceptual do IASB da seguinte forma: ”os indivíduos que preparam as Demonstrações Financeiras deparam-se com incertezas que rodeiam muitos acontecimentos e circunstâncias. É neste sentido que é possível integrar nas Demonstrações Financeiras um grau de precaução, ao fazer-se as estimativas exigidas em condições de incerteza, evitando a criação de reservas ocultas, provisões excessivas ou que sejam quantificados propositadamente activos e proveitos por defeito ou passivos e custos por excesso”.

O princípio da prudência, é um dos mais antigos da História da Contabilidade.

3.3. Normalização Contabilística em Portugal

Segundo Rodrigues (2009, p. 23), “Em Portugal, a normalização contabilística encontra-se repartida por 5 entidades:

- Banco de Portugal, que regula as instituições financeiras;
- Instituto de Seguros de Portugal – que regula as empresas seguradoras;
- Comissão de Normalização Contabilística – visa regular as empresas comerciais e industriais e outras entidades;
- Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública – terá como objectivo a regulação das entidades do sector público administrativo.
- Comissão do Mercado de Valores Mobiliários – pode estabelecer normas contabilísticas específicas para as entidades com valores negociados em bolsa, embora esteja sujeita a audição prévia das demais “entidades normalizadoras”.

Neste momento Portugal está a viver um período muito importante em termos de normalização contabilística com a entrada em vigor do um novo sistema contabilístico, em Janeiro de 2010.

O SNC, aprovado pelo Decreto-Lei nº 158/2009, de 13 de Julho, é um modelo baseado nas normas do IASB, adoptadas pela União Europeia. Paralelamente, foi aprovado um documento autónomo, designado por Estrutura Conceptual, que contém os conceitos

base subjacentes à preparação e apresentação das Demonstrações Financeiras, com vista a facilitar a aplicação das normas que integram o SNC.

Para Roberto e Araújo, (2010, p.8), “O SNC assenta num modelo baseado em princípios mas mantendo uma forte ligação aos hábitos do POC e garantindo a comparabilidade com as Directivas Contabilísticas Comunitárias. Em termos legislativos, o modelo garante flexibilidade de adaptação às alterações das Normas Internacionais do IASB a adoptar pela União Europeia uma vez que é formado por um Decreto-Lei, Portaria (si) e Avisos”.

Os autores Rodrigues e Ferreira, (2009) desenvolvem um conjunto de perguntas e respostas relacionadas com o SNC quanto ao seu enquadramento teórico, conceitos aspectos importantes registados na transição do POC para o SNC, ao reconhecimento e mensuração dos activos e passivos da entidade/organização e à análise comparativa das questões relacionadas com a nova terminologia adoptada no SNC.

De acordo Borges, Rodrigues, Rodrigues e Rodrigues (2007, p. 14), “quanto ao impacto para as empresas e profissionais, a transição do POC para o SNC exigirá a forçosa actualização do software nos subsistemas de informação em exploração, os profissionais têm que se compenetrar que este novo modelo quebra – para o bem e para o mal – a ligação com o paradigma do custo histórico e se inicia uma nova etapa no referencial contabilístico norteada pelo conceito de valor justo com as profundas alterações dele advenientes, devendo por isso ser preparada a mudança com a antecedência de acordo com o que as circunstâncias aconselham”.

O SNC é um conjunto de documentos organizados e sistematizados:

- Estrutura conceptual (EC)

Conjunto de conceitos necessários para a preparação e apresentação das demonstrações financeiras, baseado na Estrutura Conceptual do IASB

- Bases para a apresentação de Demonstrações Financeiras (MADF)

Nas quais serão enunciadas as regras acerca do que constituem as Demonstrações Financeiras e a que princípios essenciais, aos quais devem obedecer um conjunto completo de Demonstrações Financeiras.

- Modelos de Demonstrações Financeiras (DF)

Sente-se a necessidade de existir modelos padronizados, mais flexíveis, para o Balanço, para as Demonstrações de Resultados, para as alterações no capital próprio e fluxos de caixa, assim como um modelo orientador para o (s) anexo (s).

- Código de Contas (CC)

Estrutura codificada e uniforme de contas, para salvaguardar as necessidades dos diversos utilizadores.

- Normas Contabilísticas e de Relato Financeiro (NCRF)

Apresenta-se como sendo o ponto central (o núcleo) do SNC, as normas são moldadas a partir das Normas Internacionais de Contabilidade, adoptadas pela União Europeia.

- Norma Contabilística e de Relato Financeiro para Pequenas Entidades (NCRF-PE)

Destina-se a pequenas empresas com menor necessidade de divulgação da informação financeira, não devendo exceder os limites estipulados¹ e cujas contas não sejam, legal ou estatutariamente, sujeitas a certificação legal de contas.

- Norma Contabilística para Microempresas (NCM)

Tem como objectivo estabelecer os aspectos de reconhecimento, mensuração e divulgação tidos como os requisitos contabilísticos aplicáveis às micro entidades tão como são definidas pela Lei nº. 35/2010 de 2 de Setembro.

- Normas Interpretativas (NI)

As normas Interpretativas, são esclarecimentos e/ou orientações sobre o conteúdo dos restantes instrumentos que integram o SNC.

O SNC, apresenta um conjunto de conceitos fundamentais que facilita a preparação das DF, designado por Estrutura Conceptual, que acolhe os objectivos das DF, tornando a informação das Demonstrações Financeiras comparável e útil.

¹ Total do Balanço: 500 000 euros, Total de vendas Líquidas e outros rendimentos: 1 000 000 e Nº médio de trabalhadores: 20

Tabela 3 Estrutura conceptual do SNC

Objectivos das Demonstrações Financeiras	
Balço	Posição financeira da empresa numa determinada data
Demonstração de Resultados	Desempenho da empresa num determinado período
Demonstração dos Fluxos de Caixa	Varição ocorrida, num determinado período, na caixa e seus equivalentes
Demonstração das Alterações no Capital Próprio	Acontecimentos que suportam a composição do capital próprio e sua variação, num determinado período
Notas	Referência cruzada dos itens apresentados nas outras demonstrações financeiras
Pressupostos Subjacentes	
Regime de acréscimo	Reconhecimento dos acontecimentos quando ocorrem, independente do recebimento/pagamento
Continuidade	A empresa continuar a operar num futuro previsível
Características Qualitativas das Demonstrações Financeiras	
Compreensibilidade	Rapidamente apreendida pelos utilizadores
Comparabilidade	Comparável no tempo e no espaço
Relevância	Influencia as decisões dos utilizadores, depende da sua natureza e materialidade
Fiabilidade	Digna de confiança, isenta de erros e preconceitos
Representação fidedigna, substância sob a forma, neutralidade, prudência e plenitude	

Fonte: Elaboração Própria

4. Comparação do PGCA com o SNC

A terminologia utilizada no SNC aproxima-se da terminologia utilizada nas normas internacionais de Contabilidade, representando uma vantagem competitiva, uma vez que permite uma melhor compreensão dos conceitos utilizados, uma vez que estes se encontram padronizados, evitando diversas interpretações.

No que respeita ao PGCA, este ainda se apresenta semelhante com o anterior plano de contabilidade usado em Portugal, o POC conforme se pode verificar na tabela 4:

Tabela 4 Diferenças na terminologia entre o SNC, POC e PGCA

SNC	PGCA	POC
Activos Biológicos	N/A	N/A
Activos Intangíveis	Imobilizados Incorpóreos	Imobilizados Incorpóreos
Activos Fixos Tangíveis	Imobilizados Corpóreos	Imobilizados Corpóreos
Ajustamentos	Provisões	Provisões
Depreciação e amortização	Amortização	Reintegração
Reconhecimento	Registo	Registo
Gastos	Custos e Perdas	Custos e Perdas
Imparidade	N/A	N/A
Inventários	Existências	Existências
Rendimento	Proveito e Ganho	Proveitos e Ganhos
Reversões de Ajustamentos	Reposição de provisões	Reposições de provisões
Valor de mercado	Valor Actual	Valor Actual
Goodwill	Trespasse	Trespasse
Resultado líquido do período	Resultado líquido do exercício	Resultado líquido do exercício

Fonte: Elaboração própria

4.1. Critérios de Valorimetria

Os critérios de valorimetria, em Angola, são abordados no PGCA no seu ponto 7, no qual é definido como sendo o processo de determinação da quantia pela qual as operações e outros acontecimentos devem ser reconhecidos, registados e apresentados nas demonstrações financeiras. A valorimetria é apresentada em bases globais e específicas.

As bases da valorimetria globais, utilizadas em diferentes graus e em várias combinações de modo a permitir a concretização das valorimetrias específicas, consideram o custo histórico como sendo o valor original de entrada no património de uma operação/ acontecimento, o custo corrente, como sendo o valor actualizado de aquisição de activos e de liquidação de passivos, o valor realizável (de liquidação), como sendo o valor de realização de activos e de liquidação de passivos, e o valor presente (actual), como sendo o valor descontado dos futuros fluxos de caixa. Portanto, o custo histórico é a base de valorimetria global genericamente adoptada no PGCA, não

sendo consideradas as variações no nível geral de preços e nos preços específicos dos activos.

No SNC os critérios de mensuração são apresentados na estrutura conceptual e depois cada NCRF indica o critério ou combinação de critérios que podem ser utilizados para mensurar o tipo de activos ou passivo em questão. Os critérios previstos pelo SNC são: custo histórico, custo corrente, valor realizável (de liquidação), valor presente e justo valor.

O PGCA estabelece bases de valorimetria específicas para os seguintes elementos patrimoniais: transacções em moeda estrangeira, investimentos e existências e dívidas a pagar/receber.

As transacções em moeda estrangeira, devem ser valorizadas na moeda de relato com base nas taxas de câmbio à data da operação. No momento do reconhecimento inicial, as transacções em moeda estrangeira são valorizadas na moeda de relato, determinada pela aplicação da taxa de câmbio à quantia de moeda estrangeira.

No caso do SNC as transacções em moeda estrangeira são tratadas pela NCRF 23, de acordo com o SNC esta norma defende que a taxa de câmbio a utilizar para converter inicialmente uma transacção que não está em euros é a taxa em vigor na data da transacção que se designa por taxa histórica. Subsequentemente na data de cada balanço, deve ser utilizado as taxas de câmbio em vigor nessa data que se designa por taxa corrente.

As immobilizações corpóreas no PGCA devem ser valorizadas pelo custo de reconhecimento inicial ou ao custo revalorizado, líquido das correspondentes amortizações. O custo de reconhecimento engloba o preço de compra e os gastos suportados directa ou indirectamente para colocarem o bem em condições de utilização. Os bens de produção própria devem ser valorizados ao custo de produção e os bens recebidos por doação ao custo corrente.

Durante o período em que o immobilizado se encontrar em curso, poderão ainda ser acrescidos ao custo de aquisição os seguintes custos: diferenças de câmbio provenientes dos custos relacionados com a aquisição do bem e os encargos financeiros provenientes de financiamentos relacionados com a aquisição do bem, e se tal for considerado será necessário mostrar consistente.

O PGCA explica a forma como devem ser feitas as alterações subsequentes na valorimetria dos investimentos, sem referir denominação para essas alterações. O custo

revalorizado tem por objectivo actualizar o valor de reconhecimento do bem para o seu justo valor (custo corrente ou custo de realização) na data da revalorização.

Estão previstos dois tipos de amortizações: sistemáticas e extraordinárias. As amortizações sistemáticas visam reflectir a perda dos benefícios económicos decorrentes do uso, da inactividade ou da passagem do tempo. Estas amortizações são calculadas apenas para bens susceptíveis de desvalorização e tendo em atenção: a quantia desvalorizada do bem, a vida útil esperada do bem e o método mais adequado para reflectir o modelo pelo qual os benefícios económicos deste bem sejam consumidos.

As amortizações extraordinárias destinam – se a reduzirem o valor dos bens para o seu valor recuperável, quando se verifica uma diminuição do valor da quantia pela qual os bens se encontram registados. Estas amortizações devem ser revertidas se os motivos que a originaram, se extinguirem.

No caso do SNC os activos fixos tangíveis são tratados pela NCRF 7. Estes activos devem ser inicialmente valorizados pelo seu custo. O custo deve incluir:

- O preço de compra, incluindo direitos de importação, o valor dos impostos não reembolsáveis, excluindo os descontos comerciais e abatimentos;
- Custos necessários para colocar o bem na localização e em condições de funcionamento;
- Estimativa de custo de desmantelamento e remoção do bem e de restauração do local do qual foi removido.

Após a mensuração inicial pode-se optar por duas formas de medir os activos fixos tangíveis: Modelo de Custo e Modelo de Revalorização.

Os investimentos em imóveis são tratados no PGCA como investimentos financeiros. Devem ser valorizados aos custos de reconhecimento inicial e subsequentemente podem ser efectuadas alterações aos custos. Segundo a NCRF 11, as propriedades de investimento podem ser mensuradas subsequentemente pelo Método do Custo ou pelo Método do Justo Valor.

Os investimentos financeiros devem ser valorizados, de acordo com o PGCA, através dos custos iniciais e através do valor líquido das correspondentes provisões ou amortizações destinadas a garantir que o custo não exceda o valor de realização.

No que respeita ao SNC, este reserva uma norma específica para cada tipo de investimento, uma vez que existem vários tipos de investimentos, como por exemplo: a

NCRF 15 trata dos investimentos em subsidiárias, já a NCRF 13 trata dos investimentos em associadas e dos investimentos em entidades conjuntamente controladas.

A título de exemplo, no caso dos investimentos em subsidiárias a sua valorização deve ser efectuada de acordo com o Método da Equivalência Patrimonial, excepto se houver restrições severas e duradouras ao exercício de controlo, em que deve ser adoptado o Método do Custo.

Nas actividades plurianuais (contratos de construção plurianuais) o PGCA prevê dois métodos para reconhecer os proveitos e custos associados ao contrato: O método da percentagem de acabamento e o método do contrato completo. No entanto, a NCRF 19 não aceita o método do contrato completo como método de mensuração.

No PGCA as existências devem ser valorizadas pelo seu custo ou valor realizável líquido, optando pelo valor mais baixo dos dois. O custo das existências deve incluir: custo de aquisição (engloba o preço de compra, os direitos de importação e outros impostos que não sejam posteriormente recuperáveis), custo de transporte, custo de manuseamento e outros custos directamente atribuíveis à compra dos bens. Todos estes custos devem ser considerados líquidos de descontos comerciais, abatimentos e outros de natureza semelhante.

Os custos de conversão abarcam os custos com o pessoal directamente afecto ao processo produtivo, custos industriais fixos e custos industriais variáveis e outros custos ocorridos para disponibilizar os produtos nos seus locais de utilização ou venda.

Para a determinação do custo podem ser usadas as seguintes técnicas de medição:

- Método do custo Padrão;
- Método do retalho e a título excepcional poderá ser utilizado o Método do Valor Realizável Líquido.

Para valorizar as saídas de inventários serão utilizados os seguintes Métodos de Custeio: Método do Custo de Identificação Específica dos Custos Individuais e o Método do FIFO (*First in, First Out*) e o LIFO (*Last In First Out*). Quando não for possível utilizar estes métodos deve ser usado o Método do Custo Médio como método preferencial.

Relativamente as existências não existem grandes diferenças entre os dois normativos, salientando-se apenas a diferença sentida nos métodos de custeio das saídas dos produtos em que segundo a NCRF 2 o LIFO não é aceite.

As contas a receber no PGCA são valorizadas ao custo histórico/ valor de realização, optando-se pelo mais baixo dos dois. As contas a pagar serão, regra geral, valorizadas

ao custo histórico. Em condições excepcionais as contas a pagar são valorizadas ao valor de liquidação.

No SNC existem várias normas que dizem respeito às contas a receber e a pagar, como por exemplo: a NCRF 10 aplicada aos empréstimos obtidos, a NCRF 21 regula as provisões, passivos contingentes e activos contingentes, e NCRF 25 acolhe os impostos sobre o rendimento e a NCRF 28 trata dos benefícios aos empregados.

4.2. Classe de Contas

O PGCA apresenta uma organização diferente das contas, relativamente ao SNC, pretendendo reflectir nas contas um aspecto prático na ordem em que as contas estão dispostas. Assim, aloca o imobilizado/investimento na classe 1, ao contrário do SNC que está na classe 4 (tabela 4).

No que respeita às outras classes verificam-se também diferenças na terminologia e na organização, com excepção das contas 5 e 8 que são iguais nos dois normativos.

Tabela 5 Comparação das classes de contas

Classe	PGCA	SNC
Classe 1	Meios Fixos e Investimentos	Meios Financeiros Líquidos
Classe 2	Existências	Contas a Receber e a Pagar
Classe 3	Terceiros	Inventários e Activos biológicos
Classe 4	Meios Monetários	Investimento
Classe 5	Capital e Reservas	Capital, Reservas e Resultados Transitados
Classe 6	Proveitos e Ganhos por Natureza	Gastos
Classe 7	Custos e Perdas por Natureza	Rendimento
Classe 8	Resultados	Resultados

Fonte: Elaboração Própria

Segundo o Diário da República I Série – N.º. 52 – de 16 de Novembro de 2001, “ A título excepcional, são permitidas alterações desde que daí não venha resultar qualquer

prejuízo para a elaboração das demonstrações financeiras nos termos definidos no PGCA.

Podem ser efectuados desenvolvimentos de subrubricas de acordo com o que se considerar mais apropriado face a realidade da entidade.

As linhas em branco constantes podem ser substituídas pela nomenclatura considerada apropriada nas circunstâncias.

Para auxiliar a interpretação e aplicação das classes referentes à contabilidade geral, existem as notas explicativas que no SNC correspondem às notas de enquadramento.

Tabela 6 Comparação da classe 1 (PGCA) com a classe 4 (SNC)

Classe 1 (PGCA)	Classe 4 (SNC)
Meios Fixos de Investimento	Investimentos
11. Imobilizações corpóreas	41. Investimentos financeiros
12. Imobilizações incorpóreas	42. Propriedades de investimentos
13. Investimentos financeiros	43. Activos fixos tangíveis
14. Imobilizações em Curso	44. Activos intangíveis
15.....	45. Investimentos em curso
16.....	46. Activos não correntes detidos para venda
17.....	
18. Amortizações acumuladas	
19. Provisões para Investimentos Financeiros	

Fonte: PGCA e SNC

Como se pode observar pela tabela 6, o PGCA apresenta diferentes terminologias para as contas “11 Imobilizações Corpóreas” e “12 Imobilizações Incorpóreas” que no SNC correspondem as contas “43 Activos Fixos Tangíveis” e “44 Activos Intangíveis” no entanto o seu conteúdo é igual.

O PGCA exhibe a conta “18 Amortizações acumuladas” utilizada para contabilizar as Amortizações do Imobilizado. O SNC não evidencia esta conta, o seu reconhecimento é desenvolvido nas subcontas de cada um dos tipos de activos:

- “438 Depreciações acumuladas” nesta conta são registadas as depreciações acumuladas referentes aos activos fixos tangíveis e a conta “448 Amortizações Acumuladas” referentes aos activos intangíveis de vida útil finita.

No PGCA, fiscalmente, o termo “Amortização” utiliza-se para a desvalorização do imobilizado incorpóreo e o termo “reintegração” traduz a desvalorização do imobilizado

corpóreo. No SNC, amortização refere-se aos activos intangíveis e depreciação aos activos fixos tangíveis

Uma grande diferença entre o PGCA e o SNC é a não contemplação por parte do primeiro da situação de imparidade. O conceito mais próximo é o de amortização extraordinária

De acordo com a NCRF 12 do SNC, qualquer activo pode estar sujeito a imparidade. Diz-se que um activo está em imparidade quando ele deixa de proporcionar benefícios económicos futuros para a empresa. Dito por outras palavras um activo está em imparidade quando estiver registado por mais do que a sua quantia recuperável ou seja se o seu valor exceder a quantia a ser recuperada através do seu uso ou da sua venda.

O conceito de provisão está tratado na NCRF 21 do SNC. De acordo com a mesma, a provisão é um passivo de montante incerto ou de ocorrência temporal incerta.

Relativamente ao PGCA são previstas várias provisões: As provisões das contas 19,29,38 e 49, que são usadas sempre que o respectivo valor escriturado for inferior ao valor de mercado, temos assim a proximidade com o conceito de imparidade. No entanto a conta 39 é usada quando se pretende registar perdas previsíveis associadas a riscos de natureza específica e provável (contingências) estando assim próximo do conceito de provisão do SNC.

Relativamente as amortizações, tendo em conta a natureza dos bens do imobilizado (investimento no caso do SNC) estes bens são sujeitas a amortização sistemática (depreciação no caso do SNC).

De acordo com o PGCA o cálculo das quotas de amortização faz-se em geral pelo método das quotas constantes, havendo possibilidade de optar pelo método das quotas degressivas caso tal se justifique.

De acordo com o SNC, os métodos de depreciação previstos são os seguintes: Método da linha recta, método do saldo decrescente e método das unidades de produção

O PGCA apresenta conta “19 Provisões para investimentos financeiros” que segundo Magro, *et al* (2008, p. 437) “Devem as mesmas ser registadas no momento em que: “existam razões fundamentais que levem a crer que o custo excede o seu provável valor de realização”.

A conta “46 Activos não correntes detidos para venda”, do SNC destina-se a reconhecer activos não correntes que a empresa já não utiliza e que está planeada a sua venda.

Relativamente ao PGCA o seu reconhecimento pode ser feito nas contas 11 Imobilizações corpóreas, 12 Imobilizações corpóreas e 13 Investimentos financeiros.

De acordo com a tabela 7, podemos observar que as duas classes não apresentam diferenças significativas, destacando somente que o SNC contempla uma conta específica para activos biológicos

A conta “37 Activos biológicos” do SNC² não tem correspondência directa no PGCA, sendo a sua equivalência feita nas contas 21 a 27.

Tabela 7 Comparação da classe 2 (PGCA) com a classe 3 (SNC)

Classe 2 (PGCA)	Classe 3 (SNC)
Existências	Inventários e Activos Biológicos
21. Compras	31. Compras
22. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo	32. Mercadorias
23. Produtos e trabalhos em curso	33. Matérias-primas, subsidiárias e de consumo
24. Produtos acabados e intermédios	34. Produtos acabados e intermédios
25. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos	35. Subprodutos, desperdícios, resíduos e refugos
26. Mercadorias	36. Produtos e trabalhos em curso
27. Matérias-primas, mercadorias e outros materiais em trânsito	37. Activos biológicos
28. Adiantamentos por conta de compras	38. Reclassificação e regularização de inventários e activos biológicos
29. Provisão para depreciação de existências	39. Adiantamentos por conta de compras

Fonte: PGCA e SNC

O PGCA evidencia a conta “29 Provisões para depreciação de existências” com as suas subcontas, que segundo Magro *et al* (2008 p. 437) “os ajustamentos para o valor realizável líquido, devem ser reconhecidos através da criação de uma provisão, excepto nos casos em que o custo tenha sido medido e reconhecido pelos seguintes critérios de reconhecimento: Método do retalho, método realizável líquido e valor realizável líquido deduzido de uma margem normal de lucro”.

A tabela 8 apresenta a estrutura das contas de dívidas a pagar e a receber. A conta “34 Estado” do PGCA, corresponde á conta “24 Estado e outros entes públicos”, no SNC, o imposto de produção e consumo é equivalente ao imposto do valor acrescentado (IVA) do SNC. Porém o PGCA não apresenta mecanismos de dedução do IVA, uma vez que,

² Activos biológicos são animais e plantas vivas, usadas como existências ou bens de investimento necessário para produzir culturas agrícolas.

a tributação das transmissões de bens/ serviços é feita por si só, não se verificando a tributação do valor acrescentado, sendo este verificado apenas de forma cumulativa, no sentido de todos os intervenientes na cadeia de consumo do bem/ serviço pagarem efectivamente o imposto devido.

A conta “35 Entidades participantes e participadas” do PGCA corresponde á conta “26 Accionistas/sócios” do SNC. O PGCA apresenta o desdobramento das contas, ao contrário do SNC que não apresenta subcontas.

Tabela 8 Comparação da classe 3 (PGCA) com a classe 2 (SNC)

Classe 3 (PGCA)	Classe 2 (SNC)
Terceiros	Contas a Receber e a Pagar
31. Clientes	21. Clientes
32. Fornecedores	22. Fornecedores
33. Empréstimos	23. Pessoal
34. Estado	24. Estado e outros entes públicos
35. Entidades participantes e participadas	25. Financiamentos obtidos
36. Pessoal	26. Accionistas/sócios
37. Outros valores a receber e a pagar	27. Outras contas a receber e a pagar
38. Provisões para cobranças duvidosas	28. Diferimentos
39. Provisões para outros riscos e encargos	29. Provisões

Fonte: PGCA e SNC

A conta “38 Provisões para cobranças duvidosas” do PGCA destina-se essencialmente a registar as perdas associadas a riscos de cobrança das dívidas de Terceiros, para que estas sejam apresentadas pelo seu Valor Realizável Líquido, se este for inferior ao seu Valor de Registo Inicial (corrigido, eventualmente, para efeitos das diferenças de câmbio). No SNC, esta perda de valor é reconhecida numa subconta clientes ou outro devedores

A conta “39 Provisões para outros riscos e encargos”, tem como finalidade registar as perdas previsíveis associadas a riscos de natureza específica e provável e corresponde a conta 29 do SNC.

Tabela 9 Comparação da classe 4 (PGCA) com a Classe 1 (SNC)

Classe 4 (PGCA)	Classe 1 (SNC)
Meios Monetários	Meios Financeiros Líquidos
41. Títulos negociáveis	11. Caixa
42. Depósitos a prazo	12. Depósitos a ordem
43. Depósitos a ordem	13. Outros depósitos bancários
44. Outros depósitos	14. Outros instrumentos financeiros
45. Caixa	
46.	
47.	
48. Conta transitória	
49. Provisões para aplicações de tesouraria	

Fonte: PGCA e SNC

Com base na tabela 9 podemos observar que o PGCA apresenta a conta “41 Títulos negociáveis” que no SNC corresponde á conta “14 Outros instrumentos financeiros” (tabela 8).

A conta “42 Depósitos a prazo” no PGCA encontra-se desdobrada em subcontas, destinando-se estas para a moeda estrangeira e para a moeda nacional, atendendo aos diferentes bancos. Esta conta não tem correspondência directa no SNC, no entanto, no caso de necessidade será reconhecida na conta “13 Outros depósitos bancários”.

No SNC a conta “11 Caixa” não apresenta subcontas, ao contrário do PGCA.

A conta “48 Conta transitória” do PGCA destina-se a registar os meios monetários que já não se encontram em Depósitos à Ordem, uma vez que foi solicitada à sua transferência para uma entidade, a qual ainda não obteve confirmação da efectivação da operação.

A conta “49 Provisões para aplicações de tesouraria”, segundo Magro et al (2008, p. 458) “destina-se a registar a diferença entre o custo de aquisição e o preço de mercado, das aplicações de tesouraria, quando este for inferior àquele”.

Relativamente à Classe 5, não existem diferenças significativas entre os dois normativos (tabela 10).

A conta “54 Prestações suplementares” do PGCA, utiliza-se para registar as prestações de capital. Esta conta não se encontra evidenciada no SNC, assim será utilizada a conta, “53 Outros instrumentos de capital próprio” do SNC.

Tabela 10 Comparação da classe 5 (PGCA) com a classe 5 (SNC)

Classe 5 (PGCA)	Classe 5 (SNC)
Capital e Reservas	Capita, Reservas e Resultados Transitados
51. Capital	51. Capital
52. Acções/quotas próprias	52. Acções (quotas) próprias
53. Prémios de emissão	53. Outros instrumentos de capital próprio
54. Prestações suplementares	54. Prémios de emissão
55. Reservas legais	55. Reservas
56. Reservas de reavaliação	56. Resultados transitados
57. Reservas com fins especiais	57. Ajustamentos em activos financeiros
58. Reservas livres	58. Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis
59.	59. Outras variações no capital próprio

Fonte: PGCA e SNC

A conta “55 Reservas legais” do PGCA, destina-se a registar as reservas que são constituídas por imposição legal, devendo ser subdividida, consoante as necessidades, tendo em vista a legislação que lhes é aplicável.

O PGCA também contempla a conta “56 Reservas de reavaliação” que no SNC corresponde à conta “58 Excedentes de revalorização de activos fixos tangíveis e intangíveis”.

A conta “57 Reservas com fins especiais” terá como finalidade o registo de reservas afectas a um determinado fim específico e a conta “58 Reservas livres” regista as reservas que não estão vinculadas a nenhum objectivo específico.

A conta “ 57 Ajustamentos em activos financeiros” do SNC evidencia os ajustamentos decorrentes da utilização do método da equivalência patrimonial em subsidiárias, associadas e entidades conjuntamente controladas e a conta “59 Outras variações no capital próprio” é uma conta utilizada para reconhecer as quantias provenientes de outras variações no capital próprio que não tenham enquadramento nas outras contas da classe 5. Estas contas não estão previstas no PGCA.

Relativamente à classe 6 (tabela 11), as principais diferenças registam-se ao nível da terminologia e a inexistência de ganhos extraordinários no SNC.

O PGCA apresenta a subconta “ 64.9 Transferência para resultados operacionais” que não consta no SNC.

Tabela 11 Comparação da classe 6 (PGCA) com a classe 7 (SNC)

Classe 6 (PGCA)	Classe 7 (SNC)
Proveitos e ganhos por Natureza	Rendimentos
61. Vendas	71. Vendas
62. Prestações de serviço	72. Prestações de serviços
63. Outros proveitos operacionais	73. Variações nos inventários da produção
64. Variação nos inventários de produtos acabados e de produção em curso	74. Trabalhos para a própria entidade
65. Trabalhos para a própria empresa	75. Subsídios à exploração
66. Proveitos e ganhos financeiros gerais	76. Reversões
67. Proveitos e ganhos financeiros em filiais e associadas	77. Ganhos por aumentos de justo valor
68. Outros proveitos não operacionais	78. Outros rendimentos e ganhos
69. Proveitos e ganhos extraordinários	79. Juros, dividendos e outros rendimentos similares

Fonte: PGCA e SNC

Segue-se a tabela 12 com a seguinte comparação:

Tabela 12 Comparação da classe 7 (PGCA) com a classe 6 (SNC)

Classe 7 (PGCA)	Classe 6 (SNC)
Custos e Perdas por Natureza	Gastos
71. Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas	61. Custo das mercadorias vendidas e das matérias consumidas
72. Custos com o pessoal	62. Fornecimentos e serviços externos
73. Amortizações do exercício	63. Gastos com o pessoal
74.	64. Gastos de depreciação e de amortização
75. Outros custos e perdas operacionais	65. Perdas por imparidade
76. Custos e perdas financeiros em filiais e associadas	66. Perdas por reduções de justo valor
77. Custos e perdas financeiros em filiais e associadas	67. Provisões do período
78. Outros custos e perdas não operacionais	68. Outros gastos e perdas
79 Custos e perdas extraordinárias	69. Gastos e perdas de financiamento

Fonte: PGCA e SNC

Pela tabela 12, podemos constatar que, a conta “62 Fornecimentos e serviços externos” do SNC corresponde no PGCA á conta “75.2 Fornecimentos e serviços de terceiros” sendo esta uma subconta da conta “75 Outros custos e perdas operacionais”.

A conta “73 Amortizações” do PGCA, destina-se a registar as amortizações do imobilizado corpóreo e incorpóreo atribuível ao exercício. Corresponde a conta “64 Gastos de depreciação e de amortização”. A diferença está na terminologia, e no facto do PGCA apresentar subcontas para o imobilizado corpóreo e incorpóreo respectivamente.

A conta “76 Custos e Perdas Financeiros gerais” do PGCA trata dos movimentos que dizem respeito a toda actividade de financiamento, bem como às perdas que a entidade suporta com a actividade operacional e de investimento. Esta conta no SNC corresponde á conta “69 Gastos e perdas de financiamento” abarcando somente as operações de financiamento.

A semelhança dos ganhos, também não está prevista uma conta para perdas extraordinárias no SNC.

As contas “65 perdas por imparidade” e a conta “66 Perdas por redução de justo valor” não se encontram previstas no PGCA.

Relativamente a classe 8, verificou-se o seguinte:

Tabela 13 Comparação da classe 8 (PGCA) com a classe 8 (SNC)

Classe 8 (PGCA)	Classe 8 (SNC)
Resultados	Resultados
81. Resultados transitados	81. Resultado líquido do período
82. Resultados operacionais	89. Dividendos antecipados
83. Resultados financeiros	
84. Resultados em filiais e associadas	
85. Resultados não operacionais	
86. Resultados extraordinários	
87. Impostos sobre os lucros	
88. Resultado líquido do exercício	
89. Dividendos antecipados	

Fonte: PGCA e SNC

Relativamente à classe 8 (tabela 13), o PGCA apresenta um maior número de contas que no SNC, uma vez que discrimina o resultado da empresa por natureza e áreas de actividade: área operacional, financeira, etc.

O SNC não tem previsto esta distinção limitando-se a observar o resultado como um todo.

Para empresas industriais uma variável de interesse é a variável nos inventários de produção. No SNC foi criada uma conta para o registo desse valor: a conta “73 variações nos inventários de produção”. O PGCA não prevê essa conta e o valor da variação da produção é registado directamente como um resultado operacional sem passar pela classe de proveitos, mas concretamente na conta “82 Resultados operacionais”

A conta “83 Resultados financeiros” e a conta “86 Resultados extraordinários” do PGCA não têm correspondência no SNC, uma vez que o conceito de “financeiro” e “extraordinário” não existe no SNC, sendo assim estas contas perderam o conteúdo e significado.

O SNC não faz o apuramento dos Resultados Operacionais, Resultados Financeiros, Resultados Correntes e Resultados Extraordinários. O Resultado Líquido é apurado na conta “81 Resultado líquida do período”.

4.3. As Demonstrações Financeiras

As Demonstrações Financeiras têm como objectivo proporcionar informação pertinente que traduza a posição financeira, o desempenho financeiro e dos fluxos de caixa de uma entidade que seja útil a uma vasta gama de utentes na tomada de decisões económicas.

As Demonstrações Financeiras evidenciam os comportamentos financeiros das transacções e de outros acontecimentos ao agrupá-los em grandes classes de acordo com as suas características económicas. Estas grandes classes são constituídas pelos elementos das Demonstrações Financeiras (Rodrigues, 2009).

Quer o referencial contabilístico Português como o Angolano devem apresentar nos modelos das Demonstrações Financeiras a moeda em vigor, que em Portugal é o Euro e Angola o Kwanza. A tabela 14 apresenta as Demonstrações Financeiras de ambos os países.

O SNC apresenta uma diferença estrutural no que respeita às Demonstrações Financeiras. A Portaria N.º. 986/2009 de 7 de Setembro prevê a criação de Demonstrações Financeiras para dois tipos de empresas: Grandes Empresas e Pequenas Empresas, no entanto esta distinção não se encontram previstas no PGCA, que apresenta um modelo único para todo o tipo de entidade.

Tabela 14 Comparação das demonstrações financeiras

PGCA	SNC
Balanço	Balanço
Demonstração de Resultados por funções e por natureza	Demonstração de Resultados, sendo obrigatório a elaboração da DR por natureza e facultativo a elaboração da DR por funções
N/A	Demonstração das Alterações no Capital Próprio
Demonstração de fluxos de caixa (método directo e indirecto)	Demonstração de Fluxos de Caixa, sendo necessário a aplicação apenas do método directo
Notas às contas	Anexo

Fonte: Elaboração Própria

4.3.1. O Balanço

Nabais e Nabais (2010, p. 64), cita que o Balanço “É um quadro que contém informação referente a determinada data, acerca dos recursos (Activo) que a empresa utiliza e da

forma como estão a ser financiados pelos titulares da empresa (Capital próprio) e por terceiros (Passivo). O Balanço deve evidenciar as contas que são movimentadas na razão e nos diários de caixa, clientes, fornecedores e outros”.

A elaboração do balanço é obrigatória para Angola e para Portugal.

O Balanço no PGCA apresenta as rubricas do activo organizadas pelo grau decrescente de disponibilidade e do passivo pelo grau crescente de exigibilidade.

No SNC o activo apresenta-se pela ordem crescente de liquidez e o passivo por ordem crescente de exigibilidade.

O SNC apresenta vários modelos de balanço: um mais desenvolvido e destinado a empresas de maior dimensão e consolidadas (Grandes Empresas), onde as rubricas do património apresentam maior discriminação, e no outro menos desenvolvido destinado a empresas de menor dimensão (Pequenas e Médias Empresas) onde as mesmas rubricas apresentam uma discriminação mais reduzida.

O capital próprio no PGCA apresenta 4 itens apenas, contrariamente ao SNC que apresenta uma gama de informação mais vasta. O mesmo acontece com o Passivo não corrente.

4.3.2. Demonstração de Resultados

A Demonstração dos resultados visa proporcionar informação que reflecta o desempenho de uma entidade, permitindo conhecer os rendimentos e gastos da entidade, para um determinado período.

4.3.2.1. Demonstração de Resultados por Natureza

De acordo com Nabais *et al*, (2010, p. 70), “A Demonstração de Resultados por natureza é um quadro que contém informação reportada a um determinado período que medeia entre dois balanços”.

Aquando a realização deste trabalho, constatei que a Demonstração de Resultados por natureza do PGCA segue basicamente a mesma estrutura que o modelo do SNC. No entanto na Demonstração por natureza do PGCA verifica-se ainda o conceito de Resultados Extraordinários (Resultados não Operacionais), não existindo esses conceitos no SNC.

A Demonstração de Resultados por natureza em Angola é obrigatória e na impossibilidade de ser apresentada, é possível elaborar a Demonstração de Resultados

por funções (em sua substituição), no entanto em Portugal as empresas podem optar por uma delas.

4.3.2.2 Demonstração de Resultados por Funções

Atendendo a Soares (2010, p. 48), “A apresentação dos resultados é feita como o método da função do gasto, classificando os gastos de acordo com a sua função como parte do custo das vendas, de distribuição ou de administração. É uma fonte de informações mais pormenorizada do que a demonstração de resultados por natureza”.

Os dois mapas não apresentam diferenças significativas entre si. A única diferença passa pela não contemplação dos resultados extraordinários no modelo do SNC à semelhança do que já acontecia na demonstração de resultados por natureza.

A sua elaboração tanto em Angola como em Portugal tem natureza facultativa.

4.3.3 Demonstrações de Fluxos de Caixa

A Demonstração dos Fluxos de Caixa deve servir para controlar os fluxos (entradas e saídas) de caixa durante o período, classificados por actividades operacionais, de investimento e de financiamento.

Os dois normativos propõem a mesma estrutura das demonstrações de fluxos de caixa, bem como o método para a sua elaboração, no caso do SNC é utilizado apenas o método directo, o PGCA utiliza os dois métodos. De acordo com a NCRF 1 do SNC as Demonstrações de Fluxos de Caixa um mapa obrigatório que deve ser apresentado no conjunto das demonstrações financeiras, ao passo que em Angola, o PGCA estipula que se trata de um mapa facultativo, recomendando-se a sua preparação sempre que a entidade disponha de meios necessários. No entanto, em Portugal, as pequenas entidades estão dispensadas de apresentar as Demonstrações de Fluxos de Caixa.

4.3.4 Demonstração das alterações no Capital Próprio

Este modelo encontra-se previsto apenas no SNC, o PGCA não contempla este modelo. As entidades, que legalmente se vêm obrigadas a apresentar a Demonstração das alterações devem utilizar o método directo. As pequenas entidades estão dispensadas de apresentar este modelo.

Este modelo explica todas as alterações ocorridas na composição do capital próprio e das suas rubricas, em cada período, ou seja, divulga as alterações do capital próprio de uma entidade entre duas datas do balanço.

De acordo a NCRF1, esta demonstração introduz o conceito de resultado integral, que consiste na soma do resultado líquido do período com todas as alterações que ocorreram no capital próprio e que não estão relacionados directamente com os detentores de capital da empresa. Dá assim outro tipo de noção de resultado. O resultado integral é mais abrangente que o resultado líquido, pois também tem em conta a contribuição de outros factores (mudanças de políticas contabilísticas, realização de excedentes de revalorização, etc.) para a formação de resultados.

4.4. Demonstrações financeiras consolidadas

No que respeita à consolidação de contas que faz parte da alínea d) do ponto 1.4.2 Exclusões temporárias, do PGCA, esta é opcional, no entanto deveria ser obrigatória, com regras próprias tendo presente a nova Lei de Bases do Investimento Privado (Lei nº. 11/03, de 13 de Maio aprovada na Assembleia Nacional). A Lei anteriormente enunciada, visa criar igualdade de oportunidades para todos os operadores económicos, quer nacionais, quer estrangeiros. Simultaneamente foi aprovada a Lei 17/03 de 25 de Julho denominada, Lei sobre os Incentivos Fiscais e Aduaneiros ao Investimento Privado.

A Lei do Investimento Privado define o estatuto do investimento privado, prevendo que todas as sociedades e empresas constituídas em Angola com a finalidade de obter incentivos para a realização de investimento privado, ainda com capitais provenientes do exterior, têm, para todos os efeitos legais, o estatuto de sociedade e empresas de direito Angolano, sendo-lhes aplicável a lei comum Angolana

5. A Bolsa de Valores e Derivados, a Auditoria e a Ordem dos Contabilistas e dos Peritos Contabilísticas em Angola

5.1. A Bolsa de Valores e Derivados de Angola

O mercado de capitais é um sistema de distribuição de valores mobiliários que permite liquidez aos títulos de emissão de empresas que facilita liquidez aos títulos de emissão de empresas e possibilita o processo de capitalização. É constituído pelas bolsas de valores, sociedades correctoras e outras instituições financeiras autorizadas.

De acordo Borges, Rodrigues e Rodrigues, (2007, p.8), “Os mercados financeiros em geral, e o mercado de capitais em particular, têm tido um papel essencial no desenvolvimento económico e na evolução da actividade empresarial. A globalização da economia é um dado adquirido, e neste contexto, a harmonização contabilística

internacional é crucial para ajudar a vencer os enormes obstáculos decorrentes da necessidade de interpretar os diferentes formatos e critérios adoptados nos vários países; desde logo, pela simples dificuldade em comparar a performance das alternativas de aplicação dos fundos que possam estar disponíveis num determinado momento”.

No que respeita à importância de um mercado de capitais em Angola, a revista *Valor Acrescentado* (2006), refere que, África é um continente sem tradição bolsista, apesar de já existirem vários mercados, sendo o principal, o de Joanesburgo, a história da bolsa mostra-nos que os países anglo-saxónicos, têm mais propensão para este tipo de mercado e são os que têm maior peso a nível de volume bolsista e valor de mercado. No caso de Angola é necessário que as empresas, que muitos dizem descapitalizadas, tenham dirigentes capazes, no sentido de se financiarem no Mercado de Capitais que vai ser criado. É bom quer para as empresas quer para os investidores estrangeiros que muitas vezes têm receio e dificuldade em encontrar parceiro certo em Angola.

O funcionamento da bolsa de valores em Angola permitirá promover uma melhor cultura financeira, representando um avanço significativo no desenvolvimento e modernização da estrutura empresarial e da economia.

A Bolsa de Valores e Derivados de Angola (BDVA) foi criada a 16 de Março, a sua forma jurídica é de uma sociedade anónima de responsabilidade limitada, e está constituída pelos seguintes subscritores: Sonangol, Empresa Nacional de Seguros de Angola (ENSA), Porto de Luanda, Fundo de Desenvolvimento do Estado, Banco Africano de Investimento (BAI), Banco BIC, Banco de Fomento de Angola (BFA), Millennium BCP, Banco Espírito Santo de Angola (BESA), SISTEC, Grupo António Mosquito, Chicoil.

Actualmente e apesar de o país se encontrar num clima de estabilidade política e económica, a abertura da Bolsa de Valores, está condicionada a um conjunto de factores tais como a situação comercial, empresarial e jurídica do país. Pretende-se começar por explorar o Mercado Secundário de Títulos, que facilitará as empresas públicas mais robustas.

A Comissão de Mercado de Capitais (CMC) é uma entidade de Direito Público, criada pelo Decreto 9/05 de 18 de Março de 2005 tendo como objectivo, entre outra, a promoção do mercado de capitais e a regulação, supervisão e fiscalização do mercado e todos os seus agentes.

A CMC está sob tutela do Ministério das Finanças, é um órgão de supervisão de capitais, dotado de personalidade jurídica e autonomia administrativa, financeira e

patrimonial, que se rege pela lei dos valores mobiliários e por estatuto interno. O objectivo da criação desta estrutura consiste na modernização do sistema financeiro, tendo em linha de conta a actualização da legislação económica.

A CMC no desempenho das suas funções tem a responsabilidade de autorizar o funcionamento da Bolsa de Valores e aprovar os regulamentos internos dos centros de transacção de valores imobiliários e de outras entidades intervenientes nessa actividade financeira. O CMC, permitirá ainda supervisionar alguns fundos de algumas instituições financeiras não bancárias como Fundos de Investimentos Imobiliário que têm estado a actuar no mercado sem qualquer supervisão ou sujeição a regulação

Com o funcionamento da Bolsa de Valores num futuro breve, torna-se imperativo que as empresas organizem a sua contabilidade atendendo a necessidade de terem as suas contas publicadas e também auditadas por auditores independentes, dando deste modo, credibilidade as demonstrações financeiras das empresas.

Os seus subscritores deverão cumprir com o que está instituído pela Lei das Sociedades Comerciais e pelos seus estatutos.

O Decreto nº 38/00 de 06 de Outubro do ano 2000, determina a obrigatoriedade de apresentação de Demonstrações Financeiras anuais, auditadas por um perito contabilista, inscrito na entidade que representa os Contabilistas e Peritos de Contabilidade. A obrigatoriedade, abrange as seguintes entidades:

- Empresas públicas ou mistas constituídas sob qualquer forma jurídica;
- Constituídas sob a forma jurídica de sociedade anónimas;
- Constituídas sob a forma jurídica de sociedades por quotas que tenham Conselho Fiscal
- Constituídas sob forma de sociedade por quotas que não tenham Conselho Fiscal e que à data do encerramento das contas, a soma do activo bruto e dos proveitos totais seja igual ou superior a 6.000.000.00 Kz
- Constituída no âmbito de projectos de investimento estrangeiro;
- Que se encontrarem a operar no território nacional ao abrigo do regime tributário ou cambial especial;
- Sujeitas à elaboração de demonstrações financeiras nos termos definidos nos planos de contabilidade sectoriais e específicos.

Existe também como suporte, a Lei da Contabilidade e Auditoria (LCA), Plano de Contas Empresarial (PCE), o Dossier das Normas de Contabilidade, a Lei das Sociedades Comerciais (LSC), e a Lei dos Valores Mobiliários (LVM).

Os gestores de empresas angolanas devem optar por uma gestão transparente e fiável proporcionando informação que reflecta o bom funcionamento das empresas, de acordo Makumbani, (2009), ‘‘é comum ouvir falar sobre a auditoria, como resultado do crescimento económico que Angola tem registado. As empresas vêm-se obrigadas a justificar a forma como gerem os seus bens, direitos e obrigações. A grande preocupação prende-se com as empresas angolanas, que ao contrário das estrangeiras não se preocupam em contratar estes serviços. As empresas estrangeiras não reconhecem o papel crucial que os Auditores podem exercer na gestão dos seus patrimónios. Com a exigência legal actual do estado, muitas empresas vêm-se obrigadas a procurar estes serviços, mas como mero cumprimento da presente exigência’’.

5.2. A Auditoria em Angola

Os gestores de empresas angolanas devem optar por uma gestão transparente e fiável proporcionando informação que reflecta o bom funcionamento das empresas, de acordo Makumbani, (2009, p. 10), ‘‘é comum ouvir falar sobre a auditoria, como resultado do crescimento económico que Angola tem registado. As empresas vêm-se obrigadas a justificar a forma como gerem os seus bens, direitos e obrigações. A grande preocupação prende-se com as empresas angolanas, que ao contrário das estrangeiras não se preocupam em contratar estes serviços. As empresas estrangeiras não reconhecem o papel crucial que os Auditores podem exercer na gestão dos seus patrimónios. Com a exigência legal actual do estado, muitas empresas vêm-se obrigadas a procurar estes serviços, mas como mero cumprimento da presente exigência’’.

A auditoria em Angola tem a sua história ligada a Portugal, devido ao longo período de colonização, e enquanto colónia portuguesa se viu submetida a uma administração directa, as decisões tomadas em Portugal eram vinculativas para Angola.

Em 1991 implementou-se a Democracia, verificando-se mudanças ao nível económico como a privatização de empresas públicas, ficando muitas delas com capital misto. O estado assumiu o papel de regulador das actividades económicas, surgiram novas

perspectivas, como a abertura para o investimento estrangeiro. Esta fase foi muito importante para a certificação de contas.

Ainda em 1991, o FMI (Fundo Monetário Internacional) exigiu que as contas das empresas públicas fossem auditadas, devido ao empréstimo bancário que concedeu ao país, o que ajudou a impulsionar a auditoria externa do país. A partir dessa data a Sonangol e o BNA começaram a ter as suas contas auditadas por empresas como a Price Waterhouse & Coopers e a Ernest & Young.

Em 2002, a paz foi alcançada verificando-se estabilidade económica. Com o crescimento da economia várias empresas de auditoria têm se instalado em Angola, atraídas pelas oportunidades de negócios que o país oferece. Existe um conjunto de empresas a operar tais como: KPMG; Auditores e Consultores, SA; Price Waterhouse & Coopers (Angola), Lda; Ernest & Young Angola, Lda; Delloite Angola; BDO - Auditangol Auditoria; Impostos e Consultoria, Lda; Siaron; Diepard; Auren Angola-Auditores, Acessores e Consultores; Planicon, Lda; Audicon, Auditores e Consultores, Lda e a Gaconta.

5.3. A Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola

Também a Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas de Angola, deve assumir um papel muito relevante para o funcionamento da bolsa de valores e de um sistema contabilístico com padrões internacionais.

Segundo o Estatuto da Ordem dos Contabilistas e Peritos Contabilistas, capítulo 1 art. 1, “A Ordem dos Contabilistas e dos Peritos de Angola, é uma pessoa colectiva de Direito Público, de âmbito nacional dotada de personalidade jurídica e autonomia administrativa, financeira e patrimonial, à qual compete representar e defender os interesses profissionais dos seus membros e a dignidade e prestígio da função, bem como, superintender em todos os aspectos relacionados com o exercício da profissão”.

O pleno de funcionamento da Ordem dos Contabilistas e Peritos de Angola, assim como, a atitude ética por parte dos profissionais de contabilidade, com mecanismos adequados de regulação e supervisão os quais visam garantir o profissionalismo e a competência, são fundamentais para um sistema contabilístico angolano coeso.

6. Sugestões

Os organismos internacionais têm dinamizado várias iniciativas com o intuito de promover a Harmonização Internacional. Nesse contexto, é de salientar a importância

de uma entidade competente, cuja tarefa consiste na criação de uma estrutura conceptual bem como a emissão de normas à semelhança daquilo que já existe em Portugal e nos países europeus. Sendo assim julgo ser necessário a criação de uma entidade centralizadora que tenha como tarefa a harmonização contabilística de Angola, bem como, toda uma estrutura de base para os conceitos que sirvam de apoio a prática contabilística angolana.

Segundo Magro na revista *Valor Acrescentado* (2006, p.17), “muita coisa tem que ser feita em Angola, a nível de formação e ensino e afins, como é importante a criação de um organismo competente, que poder-se-á chamar-se Comissão de Normalização Contabilística (CNC), para acompanhar e/ou adaptar o PGCA à nova realidade contabilística mundial. A dita Comissão de Normalização Contabilística, para além da reestruturação/criação de um plano de contabilidade, que entendemos ser urgente, pelas razões já referidas, deve também, criar Directrizes Contabilísticas que sirvam de suporte ao referido plano”.

A criação de sites é muito importante, permitindo conhecer todos os trabalhos que se efectuem no domínio da contabilidade assim como a divulgação de matérias relacionadas com contabilidade e auditoria bem como a respectiva legislação.

A estrutura empresarial Angolana encontra-se debilitada. No entanto tendo em conta o crescimento da economia, registado nos últimos anos e a crescente concorrência internacional, torna-se necessário modernizar as práticas de gestão, para fazer face as exigências do mercado. O funcionamento da BVDA permitirá que se crie melhor cultura financeira por parte dos gestores e investidores. Do mesmo modo, deverá sofrer transformações, aperfeiçoando os seus métodos e ferramentas de gestão, como é o caso da função de auditoria interna que actua como um instrumento para diagnosticar anomalias nas entidades, nomeadamente detecção de erros, fraudes, actos ilegais, desempenho das actividades, ameaças a eficácia e eficiência das entidades.

Os gestores devem optar pela contabilidade organizada e uma gestão transparente e fiável, para que a informação proporcionada reflecta o funcionamento das empresas e a sua situação económica e financeira.

À semelhança do que se fez em Portugal com a implementação do SNC é conveniente que sejam feitos diversos estudos em Angola para avaliar as vantagens e desvantagens da criação de uma estrutura conceptual, adaptada à realidade angolana, uma vez que se trata de uma realidade diferente de Portugal.

É contudo, visível a forma como o país está crescer, e é com base nessa evolução progressiva que se deve pensar efectivamente na aplicação correcta das normas internacionais, tendo em consideração, a forma adequada de como adapta-las a realidade contabilística e empresarial do país, atendendo ao facto de que cada país difere dos demais, quanto a situação política, económica, cultural, etc.

A implementação de procedimentos administrativos, financeiros e contabilísticos, evitará a ocorrência de fraudes, proporcionando melhor gestão das empresas.

É importante que os grupos empresariais angolanos se desenvolvam visando conquistar posições de relevo nas diversas áreas da economia. A concentração de actividades empresariais e/ou consolidação de contas, deveria ser obrigatório, uma vez que a Lei do Investimento Privado em Angola permite a criação de filiais.

O PGCA está desfasado face a evolução económica que o país tem registado nos últimos anos, mostrando-se insuficiente face necessidade de maiores exigências de análise/ informação financeira, nessa perspectiva é necessário que se faça revisão técnica. Angola deve também acompanhar a evolução contabilística. Passado alguns anos, é necessário que se façam actualizações, pois ainda hoje existem situações temporárias no PGCA.

De facto o PGCA apresenta suspensões e exclusões temporárias. No âmbito das suspensões temporárias temos:

- A Demonstração de Fluxos de caixa não tem carácter obrigatório, a menos que empresa disponha de meios necessários para a sua elaboração;
- Os impostos diferidos estão também suspensos de obrigatoriedade;

No âmbito das exclusões temporárias a Revista Valor Acrescentado (2006, p. 16) faz a seguinte análise:

“A contabilização das locações é opcional, é perfeitamente compreensível esta exclusão, pois a locação financeira e operacional ainda não se faz sentir na sua plenitude em Angola, todavia, é de realçar a importância de que o mesmo se reveste face ao desenvolvimento se tivermos em consideração a concorrência daí resultante com a banca em termos de condições de financiamento”.

A terminologia utilizada no PGCA não se encontra em conformidade com as normas internacionais, sendo necessário efectuar a respectiva adaptação, o que permitirá uma melhor interpretação.

A criação de um conceito de imparidade facilitará a distinção entre várias situações que no PGCA não se encontram muito bem definidas.

É conveniente tal como no SNC que se crie no PGCA dois tipos de modelos para as Demonstrações Financeiras: Uma para as grandes empresas e outro para as pequenas e médias empresas.

Relativamente aos objectivos das Demonstrações Financeiras em Angola, o PGCA no seu ponto 2, determina que as mesmas proporcionam aos seus utilizadores informação de apoio à tomada de decisões, acerca da posição financeira, do desempenho e alterações na posição financeira de uma entidade, nessa óptica as demonstrações financeiras relatam a informação financeira apenas, excluindo a informação não financeira acerca de acontecimentos passados.

O PGCA deveria contemplar o princípio da prudência, que de acordo com Magro da revista *Valor acrescentado*, (2006, p. 14), “Tal princípio devia estar inserto no PGCA, devido ao risco que as operações de crédito e outras de natureza exógena estão sujeitas em geral, e, em particular, em Angola que ainda é considerado um País de risco devido à falta de infra-estruturas, meios de comunicação nomeadamente terrestres tudo isto fruto da paz estar radicada num passado muito recente”.

Torna-se cada vez mais importante que se comece a pensar em organizar e actualizar a estrutura do sistema contabilístico Angolano tornando-o, mais eficaz, capaz de responder as exigências de uma economia cada vez mais competitiva e exigente.

No âmbito do processo de reestruturação e implementação do PGCA adaptado as práticas internacionais é necessário que se tenha em linha de conta, os custos a ele inerentes, tais como:

- Formação de profissionais de elevada qualidade na área de contabilidade e a realização de programas e actividades direccionadas a complementar e aplicar os conhecimentos académicos.
- Custos de natureza informática e tecnológica.
- Custos com a criação de infra-estruturas.

O funcionamento da bolsa de valores em Angola proporcionará uma grande dinâmica na perspectiva empresarial. Contudo, a sua abertura está condicionada a um conjunto de factores endógenos e exógenos, sendo de considerar em relação aos primeiros, a situação comercial, empresarial e jurídica como acima foi referido, portanto, as empresas devem reunir um conjunto de requisitos capazes de responder a complexidade dos negócios e a necessidade de que a informação financeira garanta a comparabilidade, compreensibilidade, relevância e fiabilidade, assegurando por sua vez a transparência dos mercados, e em relação aos segundos, a importância da normalização contabilística

internacional e a crise financeira. É de referir que numa primeira fase, Angola pensa apenas funcionar com o mercado de capitais, trabalhando no sentido de se criar condições para que o funcionamento da bolsa de valores seja um facto nos próximos anos.

O funcionamento da bolsa de valores proporcionará financiamento e a possibilidade de fonte de capital, vendas de acções para obter dinheiro, (dá maior dinâmica as empresa dando oportunidade de negócios através do acesso directo a fundos públicos). Por outro lado também permitirá a diversificação de produtos financeiros oferecendo oportunidades de aplicação de poupanças, sendo também um meio de acesso ao investimento directo.

O papel da auditoria representa uma peça fundamental na gestão das empresas evitando a ocorrência de riscos que possam afectar o funcionamento das actividades, e transmitindo para o exterior a imagem da empresa, oferecendo confiança aos utentes da informação financeira. Por exemplo, o parecer de uma auditoria permite viabilizar empréstimos bancários. No caso das empresas que pagam impostos o parecer de auditoria é uma exigência da administração fiscal, quando se faz a publicação de contas o parecer da auditoria é um dos requisitos exigidos pela lei.

A importância da Auditoria deve ser mais divulgada para que a camada empresarial angolana tenha consciência das vantagens que se pode obter dela, desenvolvendo-se a cultura da contratação deste tipo de serviço e por outro lado adoptar o sistema de publicar as suas demonstrações financeiras, encarando esta prática como um instrumento fundamental para a gestão da empresa e ao mesmo tempo passando uma imagem de confiança da empresa para os utilizadores da informação financeira.

Os responsáveis pela criação da Ordem de Contabilistas e Peritos Contabilistas devem ter em consideração o rigor nos critérios de admissão e selecção dos profissionais, que devem ser devidamente habilitados tendo em conta, o grau de responsabilidade que abarca a preparação das contas. Por outro lado é necessário que a Auditoria comece a marcar presença, criando as suas raízes para ganhar a consistência que se impõe.

7. Conclusões

Apesar de Angola e Portugal serem dois países culturalmente muito próximos, ligados pela mesma língua, existem diferenças significativas quanto a realidade política, económica, social, sistema legal e cultural.

Relativamente a Portugal, o SNC apresenta-se como sendo um referencial que exige um grau de conhecimento da actividade acerca da entidade muito elevado, dado o carácter exigente de que se reveste, exigindo também informação mais detalhada em termos quantitativos e qualitativos das empresas para que a elaboração das Demonstrações Financeiras de acordo as normas internacionais, garanta maior transparência e credibilidade sobre a informação financeira, proporcionando melhor comparabilidade das empresas, permitindo ainda satisfazer a demanda por parte dos investidores e as exigências do mercado internacional.

Portugal dispõe de um sistema contabilístico com uma estrutura sólida, caracterizado pelo seu aspecto teórico facilmente explicado pela sua Estrutura Conceptual.

Relativamente a Angola, apesar de ter vivido um período de guerra civil que destruiu o país, o povo angolano encontra-se de mangas arregaçadas empenhado em recuperar o atraso e em atingir os patamares mais altos do desenvolvimento económico, enfrentando os desafios de um mundo globalizado e cada vez mais exigente. É nesse contexto que a normalização contabilística em Angola acabará por se tornar um facto num futuro próximo, uma vez que com o funcionamento da bolsa de valores essa necessidade se tornará mais urgente assim como a existência de auditores credíveis para garantir a veracidade da informação financeira.

Existe uma forte correlação entre a normalização contabilística, a auditoria e a bolsa de valores. Assim, é necessário que se faça uma reformulação no PGCA através da criação de uma comissão de normalização contabilística constituída por profissionais de contabilidade cujo objectivo consistirá em adaptar o PGCA às normas internacionais de contabilidade, não descurando que essa adaptação esteja adequada as características do tecido empresarial angolano e a realidade económica e financeira do país. Devem ser realizados estudos para que se construa um sistema contabilístico Angolano com uma estrutura eficaz e congruente.

A função da auditoria assume um papel preponderante no seio das organizações/empresas e da sociedade no geral, contribuindo para uma gestão eficaz, uma vez que será cada vez maior a necessidade de informações atempadas e credíveis para facilitar a tomada de decisões, num mundo em que as exigências de um mercado competitivo são cada vez maiores.

Relativamente à bolsa de valores, com a sua abertura na economia Angolana, essa ganhará uma nova dinâmica na “canalização” diversificada de poupanças, atracção do investimento estrangeiro e fortalecimento do sector privado Angolano.

Na elaboração do trabalho, confrontei-me com algumas dificuldades, uma vez que Angola como já fiz referência viveu um longo período de guerra que afectou significativamente o funcionamento das suas instituições e, concomitantemente, seu crescimento. Pelo facto, regista-se uma insuficiência de informação, existem estudos relacionados com o tema, nem sites com informação relevante para que os resultados deste trabalho fossem mais completos.

Não existem referências bibliográficas em quantidade para fazer face a necessidade da informação do trabalho. Por outro lado, o não funcionamento da bolsa de valores também dificultou que se fizesse uma análise acerca do desempenho e rendimento de uma empresa que deveria estar cotada na bolsa de valores de Angola.

8. Bibliografia

- Ball, Ray (2006), International Financial Reporting Standards (IFRS): Pros and Cons For Investors, *Accounting and Business Research, International Accounting Policy Forum*. pp 5-27.
- Borges, António; Rodrigues, José Azevedo e Rogério Rodrigues; (2007), *As Novas Demonstrações Financeiras*, 2ª Edição, Áreas Editora.
- Decreto Lei N° 158/2009 de 13 de Julho
- Decreto Lei N° 250/79 de 19 de Outubro
- Decreto Lei N° 38/00 de 06 de Outubro de 2000
- Decreto Lei N° 82/01 do PGCA
- Decreto Lei N° 9/05 de 18 de Março de 2005
- Diário da República - I Série – N° 52 de 16 de Novembro
- José Gonçalves Roberto e José Araújo, (2010), *Sistema de Normalização Contabilística, SNC Exemplificado*.
- Magro, José Luís Faria e Magro, Adelaide, (2008), *Manual de Contabilidade Angolano*, 2ª Edição.
- Magro, José Luís Faria, Diáspora, Anseios e Dificuldades dos Angolanos fora da sua terra, Mercados de Capitais um longo caminho a percorrer, Seguros Actividade ainda adormecida, *Valor acrescentado*, (2006), N° 2, pp. 14-17, em www.valoracrescentado
- Makumbani, António Kiala, (2009), *A importância da auditoria externa na gestão das empresas*
- Nabais, Carlos; Nabais, Francisco, (2010), *Prática Contabilística de acordo com o Sistema de Normalização Contabilística (SNC)*, 2ª Edição, Lidel.pt.
- Nobes, Christopher, (1996), *International Guide to Interpreting Company Accounts 1996-97*, FT Financial Publishing, Pearson Professional Limited, Londres
- Pires, Amélia, (2010), *Sistema de Normalização Contabilística, Do POC ao SNC*, Publisher Team.
- Plano Geral de Contabilidade, Aprovado pelo Decreto N°82/01 de 16 de Novembro, (2000), *Ministério das Finanças*.
- Rebelo, Brito; Plano Geral de Contabilidade, (2008), *Plano prático e explicado*

- Rodrigues, João, (2009), *Sistema de Normalização Contabilística Explicado, SNC Explicado*, Porto Editora.
- Rodrigues, Pedro de Jesus e Ferreira, Rui Pinto, (2009), *SNC, Todas as perguntas e respostas*, Porto Editora.
- Santos, Luís Lima; (2006), *Contabilidade Internacional, Comparação das normas contabilísticas para as empresas não financeiras nos países lusófono*, Vida Económica.
- Soares, José Carlos; (2010), *Sistema de Normalização Contabilística, Questões e Casos Práticos*, Plátano Editora.

9. Anexos

Anexo 1 – Estrutura de Balanço de Acordo com o PGCA

Empresa _____

Balanço em _____

Valores expressos em _____

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
ACTIVO			
Activos não correntes:			
Imobilizações corpóreas	4		
Imobilizações incorpóreas	5		
Investimentos em subsidiárias e associadas	6		
Outros activos financeiros	7		
Outros activos não correntes	9		
Activos Correntes			
Existências	8		
Contas a receber	9		
Disponibilidades	10		
Outros activos correntes	11		
Total do activo			
CAPITAL PRÓPRIO E PASSIVO			
Capital próprio:			
Capital	12		
Reservas	13		
Resultados	14		
Resultados do exercício			
Passivo não corrente:			
Empréstimos de médio e longo prazo	15		
Impostos diferidos	16		
Provisões para pensões	17		
Provisões para outros riscos e encargos	18		
Outros passivos não correntes	19		
Passivo corrente:			
Contas a pagar	19		
Empréstimos de curto	20		
Parte cor. dos empréstimos a médio e longo prazo	15		
Outros passivos correntes	21		
Total do capital próprio e passivo			

Anexo 2 – Estrutura da Demonstração de Resultados (Por Natureza) de Acordo com o PGCA

Empresa _____

Balço em _____

Valores expressos em _____

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Outros proveitos operacionais	24		
Variações nos produtos acabados e produtos em vias de fabrico	25		
Trabalhos para a própria empresa	26		
Custo das mercadorias vendidas e das matérias-primas e subsidiárias consumidas	27		
Custos com o pessoal	28		
Amortizações	29		
Outros custos e perdas operacionais	30		
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Anexo 3 – Estrutura da Demonstração de Resultados (Por Funções) de Acordo com o PGCA

Empresa _____

Balço em _____

Valores expressos em _____

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Vendas	22		
Prestações de serviço	23		
Custo das vendas			
Margem Bruta			
Outros proveitos operacionais			
Custos de distribuição			
Custos administrativos			
Outros custos e perdas operacionais			
Resultados operacionais:			
Resultados financeiros	31		
Resultados de filiais e associadas	32		
Resultados não operacionais	33		
Resultados antes de impostos:			
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos das actividades correntes:			
Resultados de operações em descontinuação ou descontinuadas			
Efeitos das alterações de políticas contabilísticas			
Resultados extraordinários	34		
Imposto sobre o rendimento	35		
Resultados líquidos do exercício			

Anexo 4 – Estrutura da Demonstração de Fluxos de Caixa (Método Directo) de Acordo com o PGCA

Empresa _____

Demonstração de Fluxos de Caixa para o Exercício findo em _____

Valores expressos em _____

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Fluxo de caixa das actividades operacionais:			
Recebimentos (de caixa) de clientes			
Pagamentos (de caixa) a fornecedores e empregados			
Caixa gerada pelas operações:			
Juros pagos:			
Impostos s/os lucros pagos			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
Caixa líquida proveniente das actividades operacionais			
Fluxo de caixa das actividades de investimento:			
Recebimentos provenientes de:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	45		
Subsídios a investimento			
Juros e proveitos similares			
Dividendos ou lucros recebidos			
Pagamentos respeitantes a:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	46		
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
Caixa líquida usada nas actividades de investimento			
Fluxo de caixa das actividades de financiamento:			
Recebimentos provenientes de:			
Aumentos de capital, prestações suplementares e vendas de acções ou quotas próprias			
Cobertura de prejuízos			
Empréstimos obtidos			
Subsídios à exploração e doações			

Anexo 4 – Estrutura da Demonstração de Fluxos de Caixa (Método Directo) de Acordo com o PGCA

Pagamentos respeitantes a:			
Reduções de capital e prestações Suplementares			
Compras de acções ou quotas próprias			
Dividendos ou lucros pagos			
Empréstimos obtidos			
Amortizações de contratos de locação financeira			
Juros e custos similares pagos			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
Caixa líquida usada nas actividades de financiamento			
Aumento líquido de caixa e seus equivalentes			
Caixa e seus equivalentes no início do período	43,47		
Caixa e seus equivalentes no fim do período	43,47		

Anexo 5 – Estrutura da Demonstração de Fluxos de Caixa (Método Indirecto) de Acordo com o PGCA

Empresa _____

Demonstração de Fluxos de Caixa para o Exercício findo em _____

Valores expressos em _____

Designação	Notas	Exercícios	
		2XXX	2XXX-1
Fluxo de caixa das actividades operacionais:			
Resultado líquido antes dos impostos e das rubricas extraordinárias			
Ajustamentos:			
Depreciações			
Amortizações			
Ganhos na alienação de imobilizações			
Perdas na alienação de imobilizações			
Resultados financeiros			
Resultados extraordinários			
Resultados operacionais antes das alterações do capital circulante:			
Aumento das existências			
Diminuição das existências			
Aument. das dívid. de terc. operac.			
Dimin. das dívid. de terc. operac.			
Aument. de outros activ. operac.			
Dimin. de outros activos. operac.			
Aumento das dívid. a terc. operac.			
Dimin. das dívidas a terc. operac.			
Aument. de outros passiv. operac.			
Dimin. de outros passiv. operac.			
Caixa gerada proveniente das operações:			
Juros pagos			
Impostos s/os lucros pagos			
Fluxo de caixa antes de resultados extraordinários:			
Caixa líquida proveniente das actividades operacionais			
Fluxo de caixa das actividades de investimento:			
Recebimentos provenientes de:			
Imobilizações corpóreas			

Anexo 5 – Estrutura da Demonstração de Fluxos de Caixa (Método Indirecto) de Acordo com o PGCA

Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros			
Subsídios a investimento			
Juros e proveitos similares			
Dividendos ou lucros recebidos			
Pagamentos respeitantes a:			
Imobilizações corpóreas			
Imobilizações incorpóreas			
Investimentos financeiros	46		
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
Caixa líquida usada nas actividades de investimento			
Fluxo de caixa das actividades de financiamento:			
Recebimentos provenientes de:			
Aumentos de capital, prestações suplementares e prémios de emissão			
Vendas de acções ou quotas próprias			
Cobertura de prejuízos			
Empréstimos obtidos			
Subsídios à exploração e doações	45		
Pagamentos respeitantes a:			
Reduções de capital e prest. suplement.			
Compras de acções ou quotas próprias			
Dividendos ou lucros pagos			
Empréstimos obtidos			
Amortiz. de contratos de locação finan.			
Juros e custos similares pagos			
Fluxos de caixa antes da rubrica extraordinária:			
Caixa líquida usada nas actividades de financiamento			
Aumento líquido de caixa e seus equivalentes			
Caixa e seus equivalentes no início do período			
Caixa e seus equivalentes no fim do período			