

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL: SITUAÇÃO ACTUAL E FUTURA

Rui A. R. Pires
Docente da Escola Superior de Tecnologia e Gestão de Mirandela
Instituto Politécnico de Bragança
Tlm: +351961159565
Correio electrónico: rucapires@ipb.pt

Alexandra Sofia Alves dos Santos
Docente do Instituto Superior de Entre o Douro e Vouga
Tlm: +351914749950
Correio electrónico: alexsantos44@gmail.com

Rita Alexandra Anes Fernandes
Técnica Oficial de Contas
Tlm: +351966426180
Correio electrónico: ritafernandes@portugalmail.pt

Carlos Alberto Ferreira Morgado
Docente do Instituto Superior do Cavado e do Ave – Barcelos – Portugal
Tlm: +351918154928
Correio electrónico: caf morgado@gmail.com

Área Temática: a) Información Financiera y Normalización Contable

Palavras-chave: Normalização Contable; NIRF; profissionais de la contabilidade; Portugal

NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA EM PORTUGAL: SITUAÇÃO ACTUAL E FUTURA

RESUMEN

En Portugal la Comisión de Normalización Contable, como consecuencia de la estrategia relativa a la Armonización de la Contabilidad Internacional de la Unión Europea y a la publicación del Reglamento (CE) nº 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, elaboró un proyecto de normalización que considera dos niveles de adaptación de las NIC/NIRF:

- Uno más exigente destinado a sociedades de mayor dimensión.
- Otro menos exigente dirigido a sociedades de menor dimensión.

Por medio de la realización de un cuestionario realizado a profesionales de contabilidad, se verificó insuficiente el conocimiento que estos tienen todavía del proceso de normalización y que sería conveniente una mayor implicación de las organizaciones profesionales y entidades de enseñanza superior en la discusión de las diferentes opciones.

Palabras-clave: Normalización Contable; NIC/NIRF; Profesionales de Contabilidad; Portugal.

INTRODUCCIÓN

Para ser posible una comparación de la información entre las unidades económicas, universalidad de los datos recogidos, y su comprensión por parte de los diversos agentes económicos, es necesario normalizar: definir un conjunto de reglas y principios a tener en cuenta en la propia elaboración de esa misma información (Borges, Rodrigues e Rodrigues, 2003).

En Portugal, hasta la aprobación en 1977 del Plan Oficial de Contabilidad, no existían reglas para las empresas en relación a la contabilidad. Con excepción del sector bancario e asegurador que poseían una normalización contable impuesta por ley.

El Plan Oficial de Contabilidad (POC), actualmente en vigor, fue aprobado por el Decreto-Ley nº. 410/89, de 21 de Noviembre, siendo obligatorio para las diferentes entidades, aunque no es aplicable a los sectores bancarios y asegurador que cuentan con planos contables específicos.

En la Unión Europea, con el objetivo de desenvolver prácticas de informe financiero más uniforme, minorando los problemas derivados de las divergencias entre los sistemas contables de los diferentes países, fue presentado en Noviembre de 1995 un documento con el título de “Armonización Contable – Una Nueva Estrategia Relativamente a la Armonización Internacional” que define la estrategia de la Unión Europea (UE) en relación a la Armonización Contable Internacional.

Posteriormente, a 13 de Junio de 2000, la Comisión de la UE definió “Una estrategia de la UE para el futuro en materia de informe financiero para las empresas”, como consecuencia de ello surgió el Reglamento (CE) nº. 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de Julio de 2002. Con la aprobación de este reglamento, desde Enero de 2005, todos los grupos empresariales europeos cotizados son

obligados a elaborar sus cuentas consolidadas en conformidad con las normas internacionales. Se intensificó el debate sobre la calidad de estas normas y sobre la función de los organismos normalizadores.

Para conseguirse el cumplimiento del Reglamento citado, la Comisión de Normalización Contable (CNC), en reunión de 15 de Enero de 2003, aprobó un documento para posterior presentación al Gobierno, con el título de "Proyecto de Líneas Orientativas para un Nuevo Modelo de Normalización Contable", que atañe a dos niveles de adaptación de las NIC/NIRF. Un primer nivel, relativo a las sociedades de mayor dimensión, más exigente en el informe financiero, y un segundo nivel relativo a las sociedades de menor dimensión y con menor exigencia en el informe financiero.

Como consecuencia de este proyecto, el Consejo General da CNC en 31 de Enero de 2007, discutió y analizó el nuevo proyecto de normalización contable, denominado Sistema de Normalización Contable (SNC) que todavía espera aprobación.

El objetivo general de este trabajo es caracterizar la normalización contable en Portugal y analizar su evolución. Pretende de este modo responder a varias cuestiones, principalmente: ¿La Comisión de Normalización Contable estará cumpliendo su función de organismo normalizador/regulador? ¿Las normas que emana son suficientemente conocidas por quien las utiliza, traduciendo las necesidades reales de la práctica contable? ¿La existencia de dos niveles de normalización será una buena opción, o por lo menos la más razonable, debiendo ser realizada dentro de los moldes que presenta?

Específicamente, son definidos los siguientes objetivos:

- Identificar los elementos principales de la normalización contable en Portugal;
- Analizar la evolución de la normalización contable, principalmente sus recientes desarrollos, concretamente la propuesta para un nuevo modelo de normalización contable elaborada por la CNC (Sistema de Normalización Contable);
- Identificar las ventajas e inconvenientes de la adopción de dos niveles de normalización;
- Entender la necesidad de un único organismo normalizador para todos los sectores;
- Evidenciar empíricamente la opinión de los principales albos de la normalización: los Técnicos Oficiales de Contabilidad (TOC) y los Revisores de Cuentas (ROC).

Para responder a las cuestiones formuladas anteriormente y conseguir los objetivos definidos, este trabajo está dividido en dos partes, siendo la primera enteramente dedicada a la exposición teórica de la cuestión de la normalización contable y la segunda a la presentación del estudio empírico efectuado. De esta forma, en la primera parte se analiza la dicotomía normalización/armonización en los organismos normalizadores internacionales y nacionales, presentando las principales características del POC, Directrices Contables y del Proyecto de Líneas Orientativas presentado por la CNC.

En la segunda parte, dedicada al estudio empírico, presentando la metodología adoptada para la elaboración de la investigación, los objetivos, sus limitaciones, los resultados obtenidos, principales conclusiones y propuestas para posibles desarrollos futuros.

I. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

1. NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

O desenvolvimento da actividade económica levou a contabilidade a assumir um papel cada vez mais relevante e, com a revolução industrial, passa a ser encarada como um elemento essencial de apoio à gestão.

Com o aumento da competitividade, da complexidade dos negócios, acompanhado pelo imparável avanço da globalização, sentiu-se uma necessidade cada vez maior de definir um conjunto de regras, mais ou menos estandardizadas, para permitir o registo de todos os factos que, de uma forma ou outra, são comuns à generalidade das empresas, independentemente da actividade que desenvolvem. Surge assim a normalização contabilística, que considera uma organização contabilística uniforme, desde a terminologia e conceituação, esquema e regras de contabilização, até à elaboração de modelos (Ferreira, 2005).

Surge assim a necessidade de clarificar dois conceitos importantes neste processo de convergência e globalização: normalização e harmonização. O professor Rogério Fernandes Ferreira (citado por Ferreira, 2004:289) define a **normalização** como “sendo a uniformização da terminologia, da conceituação, dos critérios e dos procedimentos contabilísticos. (...) Ela compreende todas as acções tendentes a criar um todo coerente de organização contabilística uniforme com exigências diversas que começam na terminologia e conceituação, prosseguindo na escolha de esquemas e regras de contabilização uniformemente adoptados e culminando na elaboração de modelos, onde, em síntese, se representam fluxos ou correntes de valor (...) e saldos ou situações finais”.

Resulta, então, a necessidade de definição de regras únicas relativamente aos diferentes aspectos contabilísticos:

- Nome e âmbito das contas;
- Critérios de valorimetria;
- Princípios contabilísticos;
- Modelos de demonstrações financeiras.

Por outro lado, **harmonização** significa conciliação, ou seja, concordância, consenso. Segundo a IV Directiva da Comunidade Europeia (CE), o objecto da harmonização é “estabelecer na comunidade regras jurídicas equivalentes mínimas quanto ao âmbito das informações financeiras a divulgar junto do público por sociedades concorrentes”, ou seja, a harmonização tem como objectivo primordial a comparabilidade da informação.

A harmonização compreende redução da diversidade mundial das práticas da contabilidade, sendo que essas práticas reflectem o ambiente em que operam e este ambiente é diferente de país para país (acaba por se terem diferentes contabilidades, o que dificulta a comunicação financeira). A harmonização pode ser conseguida através de acordos bilaterais, reconhecimento mútuo ou extensão regional ou internacional e apresenta vantagens inegáveis, das quais se destacam:

- Redução de custos na preparação e divulgação das demonstrações financeiras;
- Facilidade de análise, interpretação e compreensão da informação divulgada;
- Facilitação da tarefa de analistas e investidores;
- Aumento do grau de transparência exigido pelas normas;
- Aumento do intercâmbio de experiências e conhecimentos;

- Aumento de fluxos financeiros (mercado de capitais único);
- Expansão das transacções multinacionais;
- Aceleração da globalização;
- *etc..*

Neste processo de harmonização, a transparência e credibilidade da informação, a sua comparabilidade e o melhor funcionamento dos mercados de capitais, apresentam-se como potenciais argumentos a favor da mesma. No entanto, surgem argumentos menos favoráveis neste processo, nomeadamente o facto desses mesmos mercados se terem desenvolvido sem normas globais, a perda de identidade nacional em matéria contabilística, sendo que a principal barreira é o facto de não atender às especificidades de cada país (Sá, 2006).

Pode ser considerada por alguns uma ilusão o processo de normalização contabilística internacional, já que é evidente a enorme variedade de sistemas culturais, políticos, sociais, jurídicos e até de tradição contabilística a ter em atenção. Por outro lado, a harmonização está bastante ameaçada, por exemplo quando se fazem traduções literais de normas, que se tornam autênticas aberrações linguísticas, o que só vêm provar que por vezes apenas se reproduz o que os outros fazem (Ferreira, 2006).

“Sendo certo que nenhum dos conceitos é perfeito, há que optar e, o que vemos é que os países mais desenvolvidos económico-financeiramente têm optado pela harmonização contabilística, como é o caso dos Estados Unidos América, do Reino Unido e da Austrália, entre outros” (Ferreira, 2004:290). No entanto, verifica-se que os países latinos se limitam a copiar o modelo anglo-saxónico, sem a devida adaptação à realidade económica e financeira do país.

Em suma, o actual contexto da economia e o mercado de capitais cada vez mais global, têm tornado cada vez mais urgente a harmonização e normalização contabilística internacional. Nesta altura, já não restam dúvidas que esta harmonização trará benefícios ao comércio internacional, particularmente entre a união europeia, pois são as empresas multinacionais e as que operam no mercado de capitais, quem mais sofre com este problema, vendo os seus custos financeiros aumentados pelo facto de ser necessário traduzir as contas das empresas de cada país segundo as normas da empresa mãe, quer para efeitos de consolidação de contas, quer para apresentar as contas no mercado de capitais. Pois, segundo Rodrigues (2006:2) “nos últimos anos, temos vindo a assistir a fenómenos como a internacionalização e a globalização das economias, a crescente necessidade das empresas acederem a mercados de capitais internacionais, bem como a necessidade dos investidores diversificarem a sua carteira de títulos. Perante o processo de globalização e, os consequentes problemas derivados da diversidade das práticas contabilísticas entre países, tornou-se imprescindível o estabelecimento de um conjunto único de normas contabilísticas que permitam alcançar, um nível adequado de harmonização contabilística.”

Perante tal necessidade, a UE apresenta-se como organismo regulador com mais sucesso no âmbito público. No âmbito privado, o IASB (*International Accounting Standards Board*) surge como responsável pelos principais esforços a nível mundial da harmonização contabilística.

Na União Europeia (UE), desde a década de 70 que o processo de harmonização decorre, nomeadamente com a IV Directiva 78/660/CEE, de 25 de Junho, e a VII Directiva 83/349/CEE, de 13 de Junho, que foram considerados os grandes instrumentos de normalização (que com o decorrer dos tempos se foram tornando cada vez mais débeis).

No processo de harmonização contabilística na UE é possível distinguir 3 etapas:

- A primeira etapa, que se iniciou no início da década de 70 e terminou em 1990, tem como característica a emissão de directivas com uma elevada opcionalidade;
- A segunda etapa, caracterizada por uma estagnação da actividade normativa e pela reflexão perante a falta de melhoria na comparabilidade da informação financeira, estende-se desde 1990 até 1995;
- A terceira e última etapa, surgida depois de 1995, e coincide com um marco importante na história da harmonização contabilística na UE, pois, marca a alteração definitiva na política harmonizadora.

Esta terceira etapa, marca a alteração definitiva na política de harmonização da UE, tendo como ponto de partida a comunicação da Comissão Europeia sobre Harmonização Internacional, aprovada em 1995, teve como ponto fundamental a assinatura do acordo entre o IASB e o *International Organization of Securities Commission* (IOSCO), que promove o desenvolvimento conjunto de normas a serem seguidas nos mercados de capitais internacionais.

Em 2000, com a emissão de uma comunicação intitulada “Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas”, altera-se a intenção da normalização, ao exigir às empresas cotadas em mercados regulamentados a elaboração das demonstrações financeiras consolidadas de acordo com as *International Financial Reporting Standards* (IFRS) a partir de 1 de Janeiro de 2005. Esta estratégia surge com o objectivo de facilitar o acesso aos mercados internacionais de capitais por parte dos operadores europeus de dimensão mundial.

Culmina este processo com a publicação do Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 19 de Julho, que obriga a partir de 2005 à apresentação das contas consolidadas das empresas cujos títulos estejam admitidos à cotação e recomenda que os Estados Membros (EM) alarguem, na medida do possível, a adopção das NIC às restantes empresas.

Os mercados internacionais e os organismos reguladores dos mercados de capitais reconhecem hoje dois tipos de normas: as Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB, e os princípios e normas de contabilidade geralmente aceites nos Estados Unidos (US-GAAP), emitidos pelo *Financial Accounting Standards Board* (FASB).

O IASB, anteriormente IASC, foi criado em Junho de 1973, em resultado de um acordo entre diversos organismos profissionais privados da Austrália, Canadá, França, Alemanha, Japão, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda e Estados Unidos. Em 1981, absorvendo a *International Federation of Accountants* (IFAC), assumiu a total autonomia no tratamento e divulgação das matérias ligadas à contabilidade internacional. Actualmente representa cerca de 140 organismos de 104 países.

Apesar de ter procedimentos semelhantes ao do FASB e de elaborar documentos que têm sido reconhecidos como de qualidade, como a estrutura conceptual que contém os objectivos e as características qualitativas das demonstrações financeiras, o IASB sempre enfrentou dificuldades para que lhe fosse reconhecida alguma autoridade. Com o objectivo de alcançar um reconhecimento à escala internacional sem precedentes, o IASB empenhou-se na produção de normas que vão de encontro às necessidades dos mercados de capitais e das empresas, a nível internacional. Contudo, estas normas contabilísticas do IASB têm sido bastante criticadas por permitirem demasiadas alternativas contabilísticas para o tratamento de algumas

situações. As diversas interpretações que são dadas à “imagem verdadeira e apropriada”, princípio fundamental sobre o qual foi desenvolvida a harmonização da UE, são um dos aspectos que mais criticado tem sido. Em 2005 foi então reconhecido o trabalho IASB com a aceitação das NIRF na União Europeia, na tentativa de reduzirem os problemas derivados das divergências contabilísticas entre os diferentes países, outros países permitiram a sua utilização.

O FASB, por sua vez, é uma organização Americana do sector privado que existe desde 1973. É a entidade oficialmente reconhecida pela *Securities and Exchange Commission* (SEC), entidade que regula o mercado de valores mobiliários Americano, para a produção de normas contabilísticas e de relato financeiro, sendo as suas normas reconhecidas como essenciais ao bom funcionamento da economia Americana, uma vez que os investidores, credores, auditores, e demais utilizadores da informação financeira, lhe reconhecem credibilidade, independência e transparência. O peso que a economia e a bolsa Americana têm a nível internacional faz com que um grande número de empresas de diversos países adoptem as normas e princípios contabilísticos do FASB, tornando difíceis os objectivos da harmonização internacional.

Reconhecendo a necessidade de uniformizar as práticas contabilísticas que permitam agilizar os mercados financeiros internacionais, estes dois organismos (FASB e IASB) celebraram em Setembro de 2002 o acordo de *Norwalk*, comprometendo-se a desenvolver esforços, eliminar diferenças e, coordenar programas de trabalho que permitam a produção de normas contabilística compatíveis e de alta qualidade para a preparação de informação financeira para os mercados nacionais e internacionais

2. NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA NACIONAL

Em Portugal, o normativo contabilístico aplicável à generalidade das empresas baseia-se, essencialmente, no POC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, e as Directrizes Contabilísticas. Existem, contudo, algumas empresas a aplicar as NIRF na elaboração das contas consolidadas, por obrigação do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro.

Importa assinalar, no entanto, que o processo de normalização contabilística nacional teve início há cerca de 30 anos, assumindo grande importância a publicação do primeiro POC, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro (Guimarães, 2003). Até então, apenas nos sectores bancário e segurador existia normalização contabilística imposta por lei, estando as empresas deste ramo a elaborar a informação financeira de acordo com planos normalizados.

Contudo, já antes do POC aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77 era reconhecida a necessidade da normalização contabilística, nomeadamente através da publicação dos seguintes projectos de planos de contabilidade (Borges *et al.*, 2003):

- 1965: Projecto do Plano Geral de Contabilidade – Contribuição para o Plano Contabilístico Português do Sindicato Nacional dos Empregados de Escritório;
- 1970: Plano de Contabilidade para a Empresa – Elaborado pelo Grupo de Trabalho dos Técnicos de Contas do Sindicato dos Profissionais de Escritório do Distrito de Lisboa;
- 1973: Ante-Projecto do Plano Geral de Contabilidade – Elaborado pela Direcção Geral de Contribuições e Impostos;
- 1974: Plano Português de Contabilidade – Elaborado pela Sociedade Portuguesa de Contabilidade.

2.1. PLANO OFICIAL DE CONTABILIDADE

O POC, actualmente em vigor, foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 410/89, de 21 de Novembro, entretanto alterado pelo Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, pelo Decreto-Lei n.º 127/95, de 1 de Junho, pelo Decreto-lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro e pelo Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro.

Foi em resultado da adesão de Portugal às Comunidades Europeias que surgiu a necessidade de alterar o POC aprovado pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 7 de Fevereiro, pois era indispensável proceder-se à adaptação do POC à IV directiva da Comunidade Económica Europeia (CEE).

O POC tornou-se obrigatório para diversas entidades, com excepção das empresas do sector financeiro, segurador e bancário, por terem planos de contas específicos. Assim, nos termos do n.º 1 do Art. 2.º do Decreto-Lei n.º 410/89, as empresas obrigadas a aplicar o POC são:

- Sociedades nacionais e estrangeiras abrangidas pelo Código das Sociedades Comerciais (CSC);
- Empresas individuais reguladas pelo Código Comercial;
- Empresas individuais de responsabilidade limitada;
- Empresas públicas;
- Cooperativas;
- Agrupamentos complementares de empresas e agrupamentos europeus de interesse económico;
- E outras entidades que, por legislação específica, já se encontrem sujeitas à sua adopção ou o venham a estar.

O POC define as características qualitativas da informação financeira, os princípios a serem observados na elaboração dessa informação, os códigos de contas e apresenta os modelos das demonstrações financeiras, prevendo ainda e, dadas as diferentes necessidades de informação financeira, que as empresas que não ultrapassem dois dos três limites definidos no Art. 262.º do CSC, apresentem modelos de informação financeira menos desenvolvidos (mais sintéticos).

Como já referido, o POC foi sofrendo algumas alterações. A primeira alteração ocorreu com a aprovação do Decreto-Lei n.º 238/91, de 2 de Julho, que teve como principal objectivo transpor para o ordenamento jurídico as normas de consolidação de contas, estabelecidas na VII Directiva da CEE, introduzindo assim o Capítulo 13 «Normas de Consolidação de Contas» e o Capítulo 14 «Demonstrações Financeiras Consolidadas», no POC.

No Capítulo 13 estão tratados alguns aspectos preliminares de consolidação de contas e os métodos integral, proporcional e de equivalência patrimonial. Os modelos das demonstrações financeiras consolidadas (balanço, demonstração dos resultados e anexo ao balanço e à demonstração dos resultados) são apresentados no Capítulo 14. Entretanto, alterando também o POC, o Decreto-Lei n.º 127/95, de 1 de Junho, alterou o n.º 2 do Art. 2.º do Decreto-Lei n.º 238/91, referente às empresas sujeitas a consolidação.

O Decreto-Lei n.º 44/99, de 12 de Fevereiro, entretanto alterado pelo Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de Abril, veio introduzir a obrigatoriedade de utilização do sistema de inventário permanente, por parte de algumas empresas. O Decreto-Lei n.º 79/2003, de 23 de Abril, alterou ainda o POC, nomeadamente no Capítulo 9, com a introdução dos

modelos de elaboração da Demonstração dos Fluxos de Caixa, e do Anexo à Demonstração dos Fluxos de Caixa.

A alteração mais recente ao POC, ocorreu com a aprovação do Decreto-Lei n.º 35/2005, de 17 de Fevereiro. Este Decreto-Lei veio transpor para o ordenamento jurídico interno a Directiva n.º 2003/51/CE, do Parlamento Europeu e do Conselho, de 18 de Junho, que altera as Directivas n.ºs 78/660/CEE, 83/349/CEE, 86/635/CEE e 91/674/CEE, do Conselho, relativas às contas anuais e às contas consolidadas de certas formas de sociedades, bancos e outras instituições financeiras e empresas de seguros, prevendo assegurar a coerência entre a legislação contabilística comunitária e as Normas Internacionais de Contabilidade (NIC).

Algumas das alterações introduzidas estão relacionadas com a questão das provisões, passando a ser tratadas como ajustamentos em algumas situações. No entanto, a principal alteração introduzida por este diploma, prende-se com a obrigatoriedade de elaboração de contas consolidadas, por parte de empresas com valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado, em conformidade com as Normas Internacionais de Contabilidade. O Art. 12.º do Decreto-Lei n.º 35/2005, veio ainda permitir que as empresas, mesmo que sem valores mobiliários admitidos à negociação em mercado regulamentado, possam elaborar contas consolidadas em conformidade com as NIC, desde que as demonstrações financeiras sejam objecto de certificação legal de contas.

2.2. DIRECTRIZES CONTABILÍSTICAS

As Directrizes Contabilísticas surgiram para tratar matérias não contempladas no POC e/ou para complementar alguns temas aí tratados. A sua emissão teve ainda origem na estagnação da actividade normativa da União Europeia, pois havia necessidade de procedimentos contabilísticos para algumas situações que não tinham resposta no normativo nacional e comunitário.

Este processo permitiu adaptar a legislação contabilística nacional ao normativo do IASB, que se processou também nos diversos Estados Membros, determinando o início de uma nova fase no processo de Normalização Contabilística. Segundo Guimarães (2005a), as Directrizes Contabilísticas têm influências directas das Normas Internacionais de Contabilidade, emitidas pelo IASB, e serviram para de alguma forma ir aplicando, na elaboração das demonstrações financeiras de empresas portuguesas, essas mesmas normas. No entanto, o sistema contabilístico nacional, além do referido anteriormente, acolhe algumas influências do IASB, através do Plano Oficial de Contabilidade, que teve por base o Anteprojecto do Quadro Conceptual do IASB, como através da aplicação das NIC/NIRF face à hierarquia estabelecida na Directriz Contabilística n.º 18 (revista em 2005), que prevê a aplicação supletiva das mesmas, às questões em que o normativo nacional for omissivo.

A Directriz Contabilística n.º 18 veio clarificar que, em matéria de Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites (PCGA), passam a ser utilizados dois referenciais: o das IFRS e o normativo contabilístico nacional, definindo a seguinte hierarquia:

- 1.º) Plano Oficial de Contabilidade, Directivas Comunitárias e respectivas interpretações técnicas;
- 2.º) Normas Internacionais de Contabilidade, adoptadas ao abrigo do Regulamento n.º 1606/02 de 19 de Julho de 2002;
- 3.º) Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e Normas Internacionais de Relato Financeiro (NIRF), emitidas pelo IASB e respectivas interpretações SIC/IFRIC.

Importa referir que, relativamente às Directrizes Contabilísticas, gerou-se alguma polémica quanto à legalidade da sua aplicação, dado que não são publicadas sob a forma de diploma legal, porém, o Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro, que procedeu à reestruturação da Comissão de Normalização Contabilística, na alínea c), do Art. 2.º, consagrou o carácter obrigatório das Directrizes Contabilísticas, mediante homologação do Ministério das Finanças (Guimarães, 2003).

Em termos de grau de aplicabilidade das Directrizes Contabilísticas, verifica-se que é reduzido, perante o nosso horizonte de Pequenas e Médias Empresas (PME), uma vez que a maioria das Directrizes Contabilísticas não se aplica a essas empresas por não evidenciarem o tipo de situações aí subjacentes.

2.3. NOVO MODELO DE NORMALIZAÇÃO PROPOSTO PELA CNC

Em resultado da “Estratégia da UE para o futuro em matéria de informações financeiras a prestar pelas empresas” surge o Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho, com o objectivo de adoptar as NIC na Comunidade, de forma a harmonizar as informações financeiras apresentadas pelas sociedades com valores mobiliários admitidos à negociação num mercado regulamentado de qualquer Estado Membro, e assim assegurar um elevado grau de transparência e de comparabilidade das demonstrações financeiras, conduzindo a um funcionamento eficiente do mercado de capitais da Comunidade e do mercado interno (Art. 1.º do referido Regulamento).

Se a adopção pelas empresas de normas globais pode contribuir para aumentar a comparabilidade das demonstrações financeiras, questiona-se se será atingido o grau de comparabilidade pretendido? Dado que cada norma contempla, para o tratamento de uma mesma situação/operação, mais do que uma alternativa, podendo cada empresa adoptar a que mais lhe “convier”, na prática, a tão pretendida e defendida comparabilidade pode não ser atingida. Mas, em consequência, outras questões se podem colocar: será possível comparar empresas, que adoptando normas contabilísticas “iguais”, têm recursos (financeiros, humanos, etc.) diferentes e muitas vezes não relevados? Fará ainda sentido querer comparar empresas que por muito que tenham dimensão semelhante, actividade igual e usem as mesmas normas, se situam em países bem diferentes, em termos de funcionamento da sua economia, das suas tradições, costumes, culturas, etc.? Respondendo a estas questões e a muitas outras que se colocam, acredita-se que o objectivo principal (comparabilidade) apresentado como resultado da aplicação das NIC/NIRF pode ser apenas um mero pretexto para esconder os verdadeiros interesses subjacentes à utilização das mesmas. A verdade é que o IASB, organismo que as emana, é financiado por poderosas empresas multinacionais de auditoria. Será que a independência do IASB não está colocada em causa e são os interesses (que se aceitam serem legítimos) destas que prevalecem?

No regulamento supracitado é ainda referido que com a adopção destas normas se pretende a protecção dos investidores e a manutenção dos mercados financeiros. Contudo, proporcionarão estas normas a protecção dos outros interessados (clientes, fornecedores, trabalhadores, financiadores, administração fiscal, etc.) na informação financeira? Será a informação financeira resultante da aplicação das NIC/NIRF útil para a tomada de decisão, nomeadamente para a gestão? A verdade é que a harmonização que está a ser levada a cabo apenas se preocupa com a protecção dos investidores descurando os outros destinatários da informação financeira, que precisam dela para a tomada de decisão.

Para que a contabilidade seja útil para a tomada de decisão, é conveniente que ela seja objectiva. Assim, e por apresentar alguma subjectividade, um dos aspectos conceptuais que tem sido abordado como um dos principais problemas da adopção das NIC/NIRF é, sem dúvida, o do justo valor (*fair value*) (Guimarães, 2005b).

A adopção do conceito de justo valor, coloca em causa por um lado, alguns princípios contabilísticos, como o do custo histórico (que deixa de fazer sentido na maioria das situações) e o da prudência, e por outro lado a característica qualitativa da fiabilidade. A este propósito, Pinto (2004) refere que uma das razões para que as NIC/NIRF não sejam adoptadas por um número crescente de países tem a ver com a sua fraca qualidade, nomeadamente no que diz respeito à objectividade. Pois, em alguns casos é possível recorrer a estimativas (quando não exista um preço estabelecido em mercado, por se tratar por exemplo de um investimento novo), o que só por si apresenta alguma subjectividade.

Relativamente ao “Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística” elaborado pela CNC (ainda não aprovado pelo Governo), talvez a adopção de um modelo único, aceitando-se integralmente a estrutura conceptual e os Princípios Contabilísticos Geralmente Aceites do IASB, apresenta-se algumas dificuldades, nomeadamente para as PME e micro empresas, pois o custo com a aplicação das NIC/NIRF poderá ser muito superior ao benefício obtido com a informação daí resultante. Além do mais, algumas destas normas, elaboradas tendo em consideração as necessidades de informação para o mercado de capitais, poderão não ser úteis para estas empresas. Prova disso é a adaptação que está a ser levada a cabo pelo IASB e a abordagem apresentada pela ONU, com dois níveis para as PME, embora em articulação com as NIC/NIRF. Quanto ao 2.º nível do Projecto da CNC, considera-se que a adopção da estrutura conceptual do IASB pode não ser adequada em relação a alguns conceitos, como o de activo, que segundo Ferreira (2006) se apresenta desadequado e mesmo vago.

Na sequência do Projecto da CNC, no dia 31 de Janeiro deste ano, o Conselho Geral da CNC discutiu o novo modelo de normalização contabilística nacional, denominado por Sistema de Normalização Contabilística (SNC), que visa a substituição do Plano Oficial de Contabilidade e toda a legislação complementar. Este novo modelo, seguindo o Projecto da CNC (anteriormente apresentado), efectuou as adaptações necessárias decorrentes do Decreto-Lei n.º 35/2005 e da Directriz Contabilística n.º 18, revista em 2005.

2.4. COMISSÃO DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA

A Comissão de Normalização Contabilística foi criada, pelo Decreto-Lei n.º 47/77, de 27 de Fevereiro, que aprovou o Plano Oficial de Contabilidade, com a finalidade de acompanhar a sua aplicação e proceder à sua actualização. Contudo, os seus membros apenas foram designados no final de 1979.

As atribuições, organização e modo de funcionamento foram definidas através da Portaria n.º 819/80, de 13 de Outubro, e posteriormente redefinidas em 1987, através da Portaria n.º 262/87. A última actualização da CNC foi efectuada pelo Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro (www.cnc.min-financas.pt).

Assim, a CNC é um organismo tecnicamente independente, mas que funciona administrativa e financeiramente no âmbito do Ministério das Finanças, e tem como principal objectivo emitir normas e estabelecer procedimentos contabilísticos,

harmonizados com as normas comunitárias e internacionais da mesma natureza, de forma a melhorar a qualidade da informação financeira.

De acordo com o Art. 2.º do Decreto-Lei n.º 367/99, tem como atribuições promover estudos necessários à adopção de conceitos, princípios e procedimentos contabilísticos que devem considerar-se de aplicação geral; apresentar propostas de alteração ao POC; emitir Directrizes Contabilísticas; emitir interpretações técnicas do POC e das Directrizes Contabilísticas; dar parecer sobre projectos de normas contabilísticas e projectos de planos sectoriais elaborados por outras entidades; pronunciar-se sobre disposições de natureza contabilística integradas em projectos de diplomas legislativos; responder a consultas efectuadas por diversas entidades relativas à aplicação ou interpretação de disposições constantes do POC e das Directrizes Contabilísticas; cooperar na área da normalização contabilística com outras entidades nacionais que detenham atribuições nesse âmbito; participar a nível comunitário e internacional, nas instâncias que se dediquem à normalização contabilística e nas reuniões promovidas pelas mesmas, de forma directa ou em representação do estado Português; e, promover a divulgação das normas contabilísticas através de publicações e outros meios.

A CNC é constituída pelo Presidente (designado pelo Ministro das Finanças, mediante as propostas do Conselho Geral), pelo Conselho Geral e pela Comissão Executiva. Do Conselho Geral fazem parte o presidente da CNC e 44 membros, representantes de 39 entidades.

Dado que algumas empresas instaladas em Portugal já não utilizam o POC nem as Directrizes Contabilísticas, mas sim as NIRF (nomeadamente as multinacionais e as que queiram ser admitidas em bolsas estrangeiras) e como as empresas da Europa Comunitária desejaram um modelo contabilístico aceite internacionalmente e a União Europeia apostou nas Normas Internacionais de Contabilidade, mais cedo ou mais tarde todas as empresas terão de elaborar as demonstrações financeiras de acordo com as NIRF emitidas pelos IASB.

Face ao exposto, existe necessidade de repensar a missão, atribuições e funcionamento da CNC. Para reforçar esta necessidade, é ainda de registar que em Portugal existem outros organismos normalizadores, como a Comissão de Normalização Contabilística da Administração Pública; a Comissão de Mercado de Valores Mobiliários; o Banco de Portugal (que acabará por ser substituído pelo Banco Central Europeu); e o Instituto de Seguros de Portugal. Assim, julga-se que será necessário não só actualizar as atribuições da CNC, como pensar em agregar numa mesma entidade a normalização contabilística de todos os sectores.

II. ESTUDO EMPÍRICO

Com o objectivo de encontrar algumas respostas para as questões colocadas no início deste trabalho, desenvolveu-se um breve estudo empírico para aferir se os profissionais da contabilidade, principais alvos da normalização, sabem quem são os organismos normalizadores, o que estão a fazer a este nível e se concordam com a forma como está a ser conduzido o processo de normalização contabilística em Portugal. Por limitações temporais e dado o âmbito deste trabalho, não foi proposto obter resultados científicos e, por isso, o estudo não foi exaustivo.

3. METODOLOGIA

A metodologia adoptada na realização do estudo foi o envio de 50 questionários de resposta aberta, via *e-mail*, a profissionais de contabilidade da zona Norte e Beira Litoral de Portugal, tendo sido obtidas 27 respostas, o que corresponde a uma taxa de resposta de 54 %.

A selecção da amostra não foi efectuada de forma criteriosa, pelo que a mesma não é representativa do total de profissionais de contabilidade. O critério de selecção utilizado foi exclusivamente a lista de contactos pessoais dos intervenientes na realização do estudo. Contudo, desta lista de contactos resultaram dois tipos de amostras diferenciadas:

- 1) Docentes do ensino superior que são também Revisores Oficiais de Contas e têm ou já tiveram ligações com os organismos profissionais (CNC e CTOC);
- 2) Técnicos Oficiais de Contas que estão no activo.

Embora o tratamento dos dados desde tipo de questionário seja mais difícil, optou-se por um questionário com questões de resposta aberta para permitir uma melhor percepção da opinião dos inquiridos. Dada a subjectividade que estas questões transportam, com as questões colocadas os inquiridos puderam manifestar completamente a sua opinião. Pelo interesse das diversas respostas obtidas, não foi efectuado nenhum tratamento estatístico dos dados, apresentando-se as principais conclusões por questão.

4. OBJECTIVOS

A realização do questionário junto dos profissionais de contabilidade teve como principais objectivos:

- Recolher a opinião dos profissionais de contabilidade quanto à normalização contabilística em Portugal;
- Saber a opinião dos profissionais de contabilidade sobre se a CNC está a cumprir as suas funções;
- Perceber a necessidade de agregar num mesmo organismo a normalização de todos os sectores,
- Perceber a opinião dos profissionais de contabilidade quanto ao processo de adopção das NIC/NIRF;
- Recolher alguma informação sobre a normalização contabilística em Portugal, para permitir o delineamento de um estudo mais exhaustivo.

5. RESULTADOS

Das 27 respostas obtidas, 17 (63%) foram de Técnicos Oficiais de Contas (TOC) e 10 (37%) foram de Revisores Oficiais de Contas (ROC). Relativamente aos 17 TOC que responderam foi possível apurar as suas habilitações: 6 têm como habilitação académica a licenciatura e todos os restantes têm formação superior (pós-graduação ou mestrado). Quanto aos ROC, não foi possível apurar as suas habilitações.

Na análise das respostas obtidas a cada questão, sempre que for considerado pertinente será efectuada a distinção das opiniões por categorias (TOC e ROC).

De seguida apresentam-se uma síntese das principais respostas por questão:

Questão 1) O que pensa do estado da normalização contabilística em Portugal?

Quando questionados sobre o estado da normalização contabilística em Portugal, os profissionais de contabilidade consideram o seguinte:

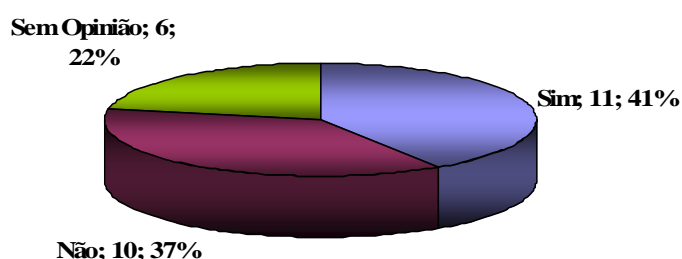
- A normalização contabilística em Portugal anda a “reboque” da corrente internacional e está atrasada em relação ao que é produzido internacionalmente;
- A adopção das NIC pôs em causa toda a estrutura dos organismos normalizadores em Portugal;
- Os profissionais ainda não entenderam a dimensão desta normalização e a maioria ainda tem pouco conhecimento da mesma;
- Falta discussão pública de opiniões, nomeadamente nos estabelecimentos de ensino superior e nas associações de profissionais;
- O modelo de normalização está desajustado da realidade e é desconhecido de grande parte dos profissionais.

Constata-se assim que existe a necessidade de um maior envolvimento dos profissionais de contabilidade no processo de normalização contabilística para promover o seu conhecimento e entendimento, e discutir nas organizações profissionais e instituições de ensino superior as diversas opiniões de forma a adoptar modelos de normalização ajustados à realidade nacional.

Questão 2) A Comissão de Normalização Contabilística (CNC) está a cumprir as suas funções?

Nesta questão considera-se relevante salientar que alguns inquiridos reconhecem não conhecer bem o trabalho da CNC. Das respostas obtidas, 41% dos profissionais de contabilidade consideram que a CNC cumpre as suas funções, 37% consideram que a CNC não cumpre as suas funções, e 22% não têm opinião (Gráfico I).

GRÁFICO I – CUMPRIMENTO DE FUNÇÕES PELA CNC



Convém aqui salientar que os 41% dos inquiridos que consideram que a CNC cumpre as suas funções, salientaram as suas limitações financeiras, logísticas, legais, etc.. Também os 37% dos inquiridos que consideram que a CNC não está a cumprir as suas obrigações salientam as suas limitações.

Em relação a esta questão sintetizam-se ainda as seguintes respostas:

- O trabalho que a CNC desenvolve tem pouca divulgação e discussão quer junto dos profissionais quer junto da comunidade científica;
- A dependência do Ministério das Finanças torna-a alheia a alguns problemas dos profissionais e das empresas (como o facto das empresas cotadas estarem obrigadas a manter duas contabilidades pelo facto da Administração Fiscal não aceitar ainda as Normas Internacionais de Contabilidade e a CNC não avançar além do “projecto”);
- Os representantes das várias organizações na CNC são reconhecidos como extremamente competentes, mas sem tempo para se dedicarem às suas

atribuições na CNC. Esta situação agrava-se ainda com o reduzido orçamento da CNC que não permite a constituição de grupos de trabalho.

As diversas repostas a esta questão permitem concluir que a CNC tem diversas limitações no desenvolvimento da sua actividade, nomeadamente a sua dependência do Ministério das Finanças e orçamento reduzido.

Questão 3) Considera a CNC o organismo mais competente para normalizar ou deve ser outro organismo que reúna a normalização de todos os sectores de actividade?

Na resposta a esta questão os inquiridos são unânimes ao considerar que é necessário alterações ao nível dos organismos normalizadores em Portugal, sendo necessário o envolvimento dos organismos profissionais (CTOC e OROC) e demais organismos normalizadores, embora reconheçam a competência dos membros da CNC. É ainda apontado uma grande limitação da CNC que se prende com o seu reduzido orçamento.

Apresenta-se de seguida uma síntese das respostas obtidas:

- A competência final está nas pessoas e, com certeza existe essa competência entre os membros da CNC para normalizar, no entanto isso não chega, porque falta o enquadramento, ou seja, têm de ser ultrapassadas as diversas limitações da CNC;
- A CNC é o organismo normalizador por excelência e deve continuar a ser, eventualmente com mais poder e com orçamento autónomo (independência do Ministério das Finanças);
- Torna-se perigoso entregar a normalização aos organismos que regulam a profissão já que podem, eventualmente, adaptar as regras aos interesses e não em *prol* do verdadeiro objectivo da contabilidade;
- Um só organismo para todos os sectores seria ideal, mas difícil conseguir;
- Talvez a solução passe pela criação de um organismo competente, constituído pela CNC e pela CTOC (mas nunca a CTOC sozinha) e com uma metodologia de financiamento diferente da actual;
- Deveria ser criado um só organismo com representação da CTOC e da OROC, devendo a CNC ser extinta.

Questão 4) Considera que o processo relativo à adopção das NIC/NIRF está a ser bem conduzido?

Antes de se apresentarem os resultados desta questão, salienta-se a curiosidade da necessidade de intervenção das universidades na discussão da normalização contabilística, referida apenas por Revisores Oficiais de contas que, no caso, são todos docentes.

As diversas repostas obtidas deixam perceber que ainda é necessário percorrer um longo caminho em termos de normalização contabilística em Portugal, nomeadamente, promover um maior conhecimento das NIC/NIRF por parte dos profissionais de contabilidade. A síntese das respostas é a seguinte:

- O processo relativo à adopção das NIC/NIRF em Portugal não está a ser conduzido. É tão somente reconhecido;
- O processo não está a ser conduzido porque não há independência, por parte da CNC, para questionar e propor;
- Falta discussão pública sobre o modelo conceptual e a intervenção das Universidades;

- No que respeita à adopção das NIC/NIRF pelas empresas não cotadas, apenas existe um projecto da CNC, em discussão há mais de 3 anos e sem ter sido aprovado pelo governo. Todo o processo está a ser muito lento;
- Face à dimensão do problema, muito mais se deveria ter feito e muito há ainda a fazer, tanto pela CNC como pela CTOC (que não tem formação sobre NIC/NIRF prevista);
- As empresas que não têm valores mobiliários admitidos à negociação num mercado regulamentado, nem contas consolidadas e por isso não são obrigadas a adoptar as NIC/NIRF, continuam à espera de decisões;
- Não há sessões de esclarecimento sobre o modelo de normalização por parte dos organismos ligados à profissão de contabilidade;
- A CTOC, como principal associação profissional, devia ter uma atitude mais activa.

Questão 5) Qual pensa ser o futuro da normalização contabilística em Portugal?

Relativamente ao futuro da normalização contabilística em Portugal, é clara a necessidade da convergência em termos da União Europeia, sendo, contudo, urgente a mudança de mentalidades e acima de tudo apostar na formação dos profissionais de contabilidade. As principais respostas obtidas foram as seguintes:

- A normalização contabilística em Portugal será sempre dependente (e semelhante) do que for feito na União Europeia;
- A normalização contabilística em Portugal deverá ter duas vertentes: apoiar as empresas sujeitas às NIC/NIRF, esclarecendo as situações face à realidade jurídica e económica portuguesa, e definir o modelo aplicável às Pequenas e Médias Empresas que, se espera, seja enquadrado pelo mesmo quadro conceptual, conforme projecto da CNC;
- As actuais instituições normalizadoras deverão adaptar-se, reorganizar-se e ajustar-se às suas funções;
- A convergência com a União Europeia é inevitável. É necessário que haja informação a todos os níveis, incluindo o fiscal, já que só assim se caminha para um verdadeiro cenário de transparência da informação financeira;
- São urgentes e prementes as alterações de mentalidades, de posições e de formação dos profissionais.

6. CONCLUSÃO

Em termos de conclusão, Pode-se afirmar que a normalização não é um processo estático, pelo que deve ser encarada como um processo contínuo em que o desafio maior é a capacidade de todas as entidades envolvidas na regulamentação assegurarem um papel pró activo na escolha dos melhores tratamentos contabilísticos uniformes tanto no seio da União Europeia como a nível internacional.

Para Portugal, sendo a regulamentação do mercado de capitais uma das mais modernas e avançadas, não se apresenta difícil esta adaptação. No entanto, encontram-se ainda algumas divergências entre as NIC/NIRF e o POC e Directrizes Contabilísticas, decorrentes essencialmente da transposição das Directivas Comunitárias. É contudo essencial prestar adequada atenção à normalização afecta às Pequenas e Médias Empresas.

A CNC, com o projecto de linhas de orientação, propõe a extensão da obrigatoriedade de aplicação das NIC às contas individuais (das empresas cotadas). Esta decisão é considerada por alguns autores como fundamental para garantir o grau de

comparabilidade nas entidades com valores mobiliários admitidos à negociação em mercados regulamentados.

O Projecto da CNC apresenta ainda outras potencialidades, tal como, promover a elevação do nível de ensino das Matérias Contabilísticas. Mas, estando o ensino a passar por uma reestruturação, com a concretização do Processo de Bolonha, será essa elevação efectivamente conseguida? Outra das potencialidades é o desenvolvimento da profissão contabilística eliminando os riscos de elevada compartimentação ou até completa segregação da profissão, no entanto, com a adopção de dois níveis, será que não se fará assim a segregação da profissão, com profissionais de “primeira” (no 1.º nível) e profissionais de “segunda” (do 2.º nível)?

Ao nível da Fiscalidade, serão necessárias alterações profundas na nossa legislação fiscal, uma vez que o apuramento do resultado fiscal parte do resultado contabilístico. Em termos globais, caminha-se para um cenário em que os resultados das empresas cotadas com todas as restantes empresas nacionais são directamente comparáveis.

O desafio que agora se coloca a todos os estados membros e órgãos comunitários é a criação de uma estrutura de regulamentação que não perca a necessária e apropriada representação das entidades com responsabilidade pública na emissão e fiscalização das normas (mecanismos de *endorsement* e *enforcement*).

Em relação aos profissionais da área em Portugal, pode-se concluir, com base nos resultados obtidos no estudo empírico efectuado, apesar do mesmo não ter uma amostra significativa do universo de profissionais, que ainda há muito a fazer em questões de informação, formação (e reciclagem) sobre o tema (normalização e NIC/NIRF), necessária para que a normalização esteja traduzida na prática contabilística.

Para que seja possível atingir o objectivo principal da normalização (a comparabilidade da informação) é premente o empenho de todas as organizações profissionais e instituições de ensino na divulgação, discussão e aplicação das normas internacionais de contabilidade e de relato financeiro.

Como propostas de trabalho futuro e depois desta pequena amostra, considera-se essencial efectuar um estudo empírico que possa traduzir em resultados científicos, a opinião dos profissionais sobre a normalização contabilística em Portugal. Considera-se ainda essencial analisar de forma aprofundada de que forma se deve processar a normalização dos diversos sectores em Portugal. O desenvolvimento destes estudos é essencial para promover o envolvimento de todas as organizações e profissionais no processo de normalização contabilística, desenvolver e adequar melhores modelos de normalização e promover formação continuada em aspectos que se considerem de maior carência.

BIBLIOGRAFIA

- Borges, António; Rodrigues, Azevedo; Rodrigues, Rogério. 2003. **Elementos de Contabilidade Geral**. (21.ª edição). Lisboa: Áreas Editora.
- CNC. 2003. **Projecto de Linhas de Orientação para um Novo Modelo de Normalização Contabilística**. Disponível em <http://www.cnc.min-financas.pt>. Acedido a 15 de Fevereiro de 2006.
- Coutinho, César. 2004. Normalização Contabilística. **Revista TOC**. Setembro (54): 30-35.

- Decreto-Lei n.º 367/99, de 18 de Setembro. Disponível em <http://www.min-financas.pt>. Acedido a 12 de Setembro de 2006.
- Ferreira, Clementina. 2004. Normalização e Harmonização Contabilística. **Jornal de Contabilidade da APOTEC**. Setembro (330): 289-291.
- Ferreira, Rogério Fernandes. 2005. A Propósito da Normalização Contabilística Internacional. **Revista TOC**. Maio (62). Disponível no Sistema de Informação ao Técnico Oficial de Contas.
- Ferreira, Rogério Fernandes. 2006. **A Normalização Contabilística em Portugal**. Comunicação apresentada no VIII Prolatino, Santa Maria da Feira, 7 e 8 de Abril.
- Guimarães, Joaquim Fernando da Cunha. 2003. Um Novo Modelo de Normalização Contabilística Nacional. **Revista TOC**. Maio (38): 38-41.
- Guimarães, Joaquim Fernando da Cunha. 2004. Para quando o Novo Modelo de Normalização. **Guia do Contribuinte**. Dezembro: 782-783.
- Guimarães, Joaquim Fernando da Cunha. 2005a. Contributo para a História da Normalização Contabilística em Portugal. **Boletim Informativo APECA**: 56-58.
- Guimarães, Joaquim Fernando da Cunha. 2005b. As Normas Internacionais de Contabilidade (NIC) e a Fiscalidade. **Boletim Informativo da APECA**. (123). Disponível em <http://www.infocontab.com.pt>. Acedido a 15 de Agosto de 2006.
- <http://www.cnc.min-financas.pt>. Acedido 15 de Abril de 2007.
- Lopes de Sá, António. 2006. Soberania Nacional e Normalizações Contábeis. **Revista Electrónica INFOCONTAB**: Abril (8). Disponível em <http://www.infocontab.com.pt>. Acedido a 15 de Agosto de 2006.
- Pinto, José Alberto Pinheiro. 2004. **Implicações das Normas Internacionais de Contabilidade na Fiscalidade e na Auditoria**. Comunicação em Seminário realizado na Escola Superior de Estudos Industriais e de Gestão, Vila do Conde, 30 de Abril.
- Plano Oficial de Contabilidade** – Decreto-Lei n.º 410/98, de 21 de Novembro. Disponível em <http://www.cnc.min-financas.pt>.
- Regulamento (CE) n.º 1606/2002 do Parlamento Europeu e do Conselho. **Jornal Oficial das Comunidades Europeias**. L 243 (11/09/2002).
- Rodrigues, Lúcia Lima. 2006. **A Contabilidade e a Globalização**. Comunicação apresentada no VIII Prolatino, Santa Maria da Feira, 7 e 8 de Abril.
- Sá, António Lopes. 2006. O Poder Económico compra tudo, até normas. **Entrevista à Revista CTOC**. Julho (79): 6-11.
- Trevisan, Antoninho. 2006. É impossível normalizar a ciência. **Entrevista à Revista TOC**. Abril (73): 16-17.